

المحاضرات المتبقية في مادة المحاسبة العامة 2 السنة الأولى جذع مشترك علوم اقتصادية، علوم تسيير وعلوم تجارية

تابع المحاضرة رقم (05) +المحاضرة رقم 06

ح/33 سلع قيد الانتاج :

في المؤسسات الإنتاجية التي تعمل بنظام السلسلة أي عبور عملية الإنتاج أو الأشغال بمراحل لكي تصبح تامة الصنع ونظرا لمبدأي استمرارية النشاط و استقلالية الدورات المالية يفرضان على الكيان أن يفرق بين إنتاج و مردود الدورة المالية عن غيرها، مع نية الكيان في مواصلة دورة الاستغلال مستقبلا، و نظرا لان هناك سلع لم يتم استكمالها فهي تتمتع بقيمة زائدة إضافة لعملية الإنتاج التي مرت بها حتى اللحظة التي هي عليها من التصنيع أو عدم الجاهزية التامة، فقد أعطى الفكر الاقتصادي المحاسبي إمكانية قياس القيمة الزائدة التي حظي بها المنتج الذي لا زال قيد الإنتاج، و هذا عادة يكون بحساب التكاليف المتراكمة التي صرفت على المنتج غير التام حتى على هذه الصورة من التمام الجزئي، ويتعلق الامر بمنتجات 12/31، كما يلي :

ح/331 منتجات قيد الانجاز: هي السلع التي ما تزال في حالة الإنتاج ولم تتم بعد، في نهاية السنة وبعد عملية الجرد المادي للسلع قيد الانجاز في المؤسسات الإنتاجية يسجل القيد التالي بسعر التكلفة:

331	من ح/ منتجات قيد الإنتاج	723	إلى ح/ تغير المخزونات الجارية
-----	--------------------------	-----	-------------------------------

ح/335 أشغال قيد الانجاز: هي الأشغال التي ما تزال في حالة الإنتاج و لم تتم بعد.

335	من ح/ أشغال قيد الانجاز	723	إلى ح/ تغير المخزونات الجارية
-----	-------------------------	-----	-------------------------------

ح/351 منتجات وسيطة:

وهي منتجات شبه نصف مصنعة لكنها قد في شكلها على أنها منتجات تامة لأنها قد تكون تامة لكيان معين و تكون نصف تامة لكيان آخر و مثال ذلك: إنتاج الطوب الإسمنتي الذي يعتبر إنتاج تام بالنسبة للمؤسسة صناعة الطوب و نصف تام للمؤسسة البناء لكن أحيانا كثيرة هناك مؤسسات تنتج هذا النوع لنفسها:

351	من ح/ منتجات وسيطة	724	ح/ تغير المخزونات المنتجات
-----	--------------------	-----	----------------------------

ح/355 منتجات تامة :

في هذه الحالة التي تعتبر عادية بالنسبة للمؤسسة الإنتاجية أو التحويلية أن تسجل منتجاتها التامة ضمن مخزوناتنا و لكن بسعر التكلفة احتراماً لمبدأ الحيطة و الحذر و قاعدة الاعتراف بالإيراد اللذين يفرضان على الكيان تقييم ما تم إنتاجه خلال الدورة المحاسبية المعينة و يسجل محاسبيا على النحو التالي :

355	من ح/ منتجات تامة	724	ح/ تغير المخزونات المنتجات
-----	-------------------	-----	----------------------------

ح/358 منتجات للتنازل أو مواد الاسترجاع (فضلات، مهملات) :

في العديد من الكيانات الإنتاجية إضافة إلى إنتاج الكيان العادي كالمنتجات التامة هناك فضلات و مهملات يمكن بيعها للغير لاستخدامها على نحو مختلف كمخلفات القماش التي تباع للغير لحشوها في وسادات النوم مثلا و تقييم هذه الفضلات بسعر تكلفتها عند تخزينها في نهاية الدورة المحاسبية على اعتبارها أنها في شكلها النهائي الموجه للبيع و الذي لا يمكن إضافة أي شيء و يسجل كالتالي :

358	ح/ منتجات للتنازل او مواد الاسترجاع (فضلات، مهملات)	724	ح/ تغير مخزونات المنتجات
-----	---	-----	--------------------------

ح/36 المخزونات المتأبئة من القيم الثابتة الملموسة:

ويقصد بها جميع القطع الغيار الذي ينتج عملية تفكيك أحد القيم الثابتة الملموسة وبذلك تتغير من قيمة ثابتة ملموسة إلى مجموعة قطع غيار ومثال ذلك المحركات الكبرى التي تفكك لبيعها قطع غيار حسب الحاجة و يسجل محاسبيا كما يلي:

36	من ح/ المخزونات المتأبئة من القيم الثابتة	21	ح/ القيم الثابتة الملموسة
----	---	----	---------------------------

مثال: خلال شهر جوان 2015، قامت مؤسسة إنتاجية بالعمليات التالية:

- في 06/06 شراء مواد أولية على الحساب، فاتورة رقم 18 تتضمن 2000 كغ من المادة "أ" بسعر 100 دج للوحدة، تم استلام المواد الأولية في نفس اليوم وصل دخول رقم 02.
- في 06/07 تحويل 500 كغ من المادة "أ" إلى ورشات التصنيع، وصل خروج رقم 06.
- في 06/10 تخزين منتجات تامة بلغت كلفتها 70000 دج، وصل دخول رقم 03.
- في 06/13 بيع نصف المنتج التام ب 65000 دج على الحساب، فاتورة رقم 80، وصل خروج رقم 08.

المطلوب: تسجيل القيود في يومية المؤسسة؟

الحل:

200000	200000	06/06 مشتريات المواد الأولية موردو المخزونات والخدمات	401	381
200000	200000	فاتورة رقم 18 مخزون المواد الأولية مشتريات المواد الأولية المخزنة وصل دخول رقم 02	381	31
50000	50000	06/07 مشتريات المواد الأولية المستهلكة المواد الأولية المخزنة وصل خروج رقم 06	31	601
70000	70000	06/10 منتجات تامة تغيرات المخزونات من المنتجات وصل دخول رقم 03	724	355
65000	65000	06/13 الزيائن المبيعات من المنتجات التامة فاتورة رقم 80	701	411
35000	35000	تغيرات المخزونات من المنتجات التامة مخزون المنتجات التامة وصل خروج رقم 08	355	724

بالنسبة لقيود البيع تتغير حسابات النواتج (700: مبيعات البضاعة، 701: مبيعات المنتجات التامة، 702: مبيعات المنتجات الوسيطة)

ثانيا: الحالات الخاصة بعمليات الشراء والبيع:

أولا: فاتورة تتضمن رسم:

كل العمليات السابقة تم تسجيلها وفق فواتير بدون رسوم، لكن كل عمليات الشراء والبيع و الإنتاج تخضع للرسم المسترجع والمقدر ب 19% ويتم تسجيل الشراء في حالة الفاتورة متضمنة الرسم (بالنسبة للرسم سيتم الرجوع إليه لاحقا)، تسجل الرسوم في الحساب المعني (4456)

		مشتريات بضائع مخزونة		380
		الرسم على المشتريات	401	4456

		ح/ موردو المخزونات والخدمات		
--	--	-----------------------------	--	--

في حالة البيع برسم:

		ح/ زبائن	411
		ح/ مبيعات	70x
		ح/ رسوم على رقم الاعمال	4457

مثال: قامت مؤسسة بشراء بضائع على الحساب بمبلغ خارج الرسم 100000 دج فاتورة رقم 10، يطلب منك تسجيل قيد الشراء في يومية المؤسسة علما ان كل مشترياتها خاضعة للرسم على القيمة المضافة المقدر ب19%، وتسجيل القيد المقابل في يومية البائع.

الحل: تسجيل قيد الشراء:

	100000	مشتريات البضائع المخزنة	380
	19000	الرسم المسترجع على المشتريات	4456
119000		موردو الخدمات والمخزونات	401
		فاتورة رقم 10	

تسجيل في يومية البائع:

	119000	الزبائن	411
100000		مبيعات البضائع	700
19000		الرسم المستحق على المبيعات	4457
		فاتورة رقم 10	

ثانيا: المردودات أو الإرجاع: لأسباب عديدة يمكن أن تعيد المؤسسة المشتري لموردها البضائع التي اشتريتها، بسبب غير مطابقتها للمواصفات التي اتفقا عليها، أو لوجود عيب أو تلف بها، وهنا نميز ما يلي:

- حالة رد البضاعة دون أن يكون قسم المحاسبة على علم، أي دون وصول أي مستند محاسبي أي بدون تسجيل أية عملية، هذه الحالة لا أثر لها من الناحية لا أثر لها من الناحية المحاسبية؛
- حالة رد البضاعة (أو جزء منها) وذلك بعد وصولها وإدخالها إلى المخازن، تعد هذه الحالة نظرية أكثر مما هي عملية، حيث من المفروض أن تفحص المشتريات، كميًا ونوعيًا، قبل إدخالها إلى المخازن. ومهما يكن فإن حدث تسوية الحسابات.

مثال: وصلت فاتورة بضائع بمبلغ 25000 دج أدخلت إلى المخازن قبل ان تفحص، وبعد الفحص تم رفض جزء منها قيمته 3000 دج لعطب فيها، علما أن هامش التجاري للمورد هو 10%، يطلب منك تسجيل العمليات في يومي كل من المشتري والبائع؟

الحل: في يومية المشتري تسجل عملية الشراء بالشكل التالي:

	25000	مشتريات البضائع	380
25000		موردو المخزونات والخدمات	401
		فاتورة الشراء	
	25000	البضائع المخزنة	30
25000		مشتريات البضائع المخزنة	380
		دخول البضائع إلى المخازن	

بعد إرجاع جزء من البضاعة يجب تسوية الحسابات بالشكل التالي:

	3000	مشتريات البضائع	380
3000		البضائع المخزنة	30

		خروج البضائع المعادة من المخازن		
3000	3000	موردو المخزونات والخدمات مشتريات البضائع	380	401
		فاتورة الإرجاع		

في يومية البائع تسجل عملية البيع بالشكل التالي:

25000	25000	الزبائن مبيعات البضائع	700	411
		فاتورة البيع		
22727.27	22727.27	مشتريات البضائع المستهلكة مخزون البضائع	30	600
		وصل إخراج البضائع		

بعد إرجاع جزء من البضاعة يجب تسوية الحسابات بالشكل التالي:

2727.27	2727.27	مخزونات البضائع مشتريات البضائع المستهلكة	600	30
		وصل إدخال البضائع المعادة		
3000	3000	مبيعات البضائع الزبائن	411	700
		فاتورة الإرجاع		

ثالثاً: فاتورة تتضمن تخفيضات تجارية:

في إطار سياسة تجارية، يلجأ بعض الموردون لمنح تخفيضات لربائهم سواء للتشجيع على شراء كمية أكبر من السلعة أو للتخلص من السلعة المتواجدة في المخازن لتغييرها بأخرى، والتخفيضات المتعلقة بالعمليات التجارية تكون بإحدى الأشكال التالية:

- **الحسومات (les rabais):** تمنح بسبب وجود عيب في البضاعة أو لعدم مطابقتها المواصفات.
- **التخفيضات (les remises):** تمنح عند شراء كمية كبيرة من البضاعة.
- **التنزيلات (les retournes):** تمنح للأقدمية أي أطول التعامل مع الزبون أي تمنح للزبائن المعتادين.

ونميز بين الحالات التالية:

• حالة ورود التخفيضات التجارية في فاتورة البيع أو الشراء:

في هذه الحالة فإن هذه التخفيضات لا تسجل في الدفاتر المحاسبية لدى المورد أو لدى الزبون، بل يتم تسجيل الصافي التجاري فقط. في حالة احتواء الفاتورة على أكثر من تخفيض، فإن قيمة التخفيضات التجارية الممنوحة تحسب من الصافي التجاري بالتتابع.

مثال: اليك الفاتورة رقم 20 لمبيعات بضاعة ويطلب منك تسجيلها في يوميتي كل المورد والزبون:
سعر البيع: 30000 دج، تخفيض تجاري أول 5%، تخفيض تجاري ثاني 2%، تخفيض تجاري ثالث 2%.

الحل: بما أن التخفيضات وردت في نفس الفاتورة فإن قيمة المشتريات (أو المبيعات) تسجل بالصافي التجاري النهائي بعد طرح كل التخفيضات كما يلي:

30000	سعر البيع (غير الصافي)
1500	تخفيض تجاري أول (5% من 30000)
28500	صافي تجاري 1
570	تخفيض تجاري ثاني (2% من 28500)

صافي تجاري 2 27930

تخفيض تجاري ثالث (2% من 27930) 558.60

صافي تجاري 3 النهائي 27371.40

الرسم على القيمة المضافة (19%) 5200.57

المبلغ المستحق 32571.97

التسجيل عند المورد

411	الزيائن	32571.97	27371.40
700	مبيعات البضائع		5200.57
4457	الرسم المستحق على المبيعات		
	الفاتورة رقم 20		

التسجيل عند الزبون

380	مشتريات الضائع المخزنة	27371.40	
4456	الرسم المسترجع على المشتريات	5200.57	
401	موردو المخزونات والخدمات		32571.97
	الفاتورة رقم 20		

• حالة ورود التخفيض التجاري في فاتورة مستقلة عن فاتورة البيع أو الشراء :

إذا ورد التخفيض التجاري خارج الفاتورة الأصلية للشراء (أو البيع) أي ورد عن طريق إشعار أو فاتورة إنقاص فله أثر محاسبي وجب الاعتراف به.

لدى البائع: هو تخفيض من الإيرادات بصورة مباشرة ويسجل في الجانب المدين للحساب 709

709	التخفيضات ، ت، ح ، الممنوحة		
419	الزيائن المدينون (لتخفيضات الممنوحة)		

لدى الزبون: هو تخفيض للأعباء ويسجل في الجانب الدائن للحساب 609

409	الموردون المدينون (التخفيضات المطلوبة)		
609	التخفيضات، ت، ح، المتحصل عليها		

يرصد الحسابان 419، و 409 عند دفع (تسوية) قيمة الفاتورة.

مثال: وردت إلى المؤسسة فاتورة رقم 27 المتضمنة تخفيض تجاري يقدر ب4% بسبب تحقيقها أعلى نسبة مشتريات المقدرة ب 100000 دج

يطلب منك تسجيل العملية في يومي المورد والزبون.

الحل:

لدى المورد:

709	التخفيضات ، ت، ح ، الممنوحة	4000	
419	الزيائن المدينون (لتخفيضات الممنوحة)		4000
	فاتورة رقم 27		

لدى الزبون:

409	الموردون المدينون (التخفيضات المطلوبة)	4000	
609	التخفيضات، ت، ح، المتحصل عليها		4000
	فاتورة رقم 27		

رابعاً: التخفيضات المالية:

التخفيض المالي هو التخفيض من الديون لدى العملاء نظير تعجيلهم بتسديد ديونهم قبل تاريخ الاستحقاق المتفق عليه.

ويعتبر هذا التخفيض بالنسبة للبائع من النفقات المالية يسجل في ح/668/أعباء مالية أخرى. أما بالنسبة للزبون فهو إيراد من الإيرادات ويسجل في ح/768 الإيرادات المالية الأخرى. سواء ورد في نفس الفاتورة أو في فاتورة مستقلة.

لدى البائع (في نفس الفاتورة)

		الزبائن	411
		الأعباء المالية الأخرى	668
		مبيعات البضائع	700

لدى البائع (في فاتورة مستقلة)

		الأعباء المالية الأخرى	668
		الزبائن	411

لدى المشتري: (في نفس الفاتورة)

		مشتريات البضائع المخزنة	380
		موردو المخزونات والخدمات	401
		المنتجات المالية الأخرى	768

لدى المشتري (في فاتورة مستقلة)

		موردو المخزونات والخدمات	401
		المنتجات المالية الأخرى	768

ملاحظة: يمكن أن تتضمن الفاتورة تخفيض تجاري وتخفيض مالي، بحسب التخفيض المالي على الصافي التجاري، وبحسب الرسم على القيمة المضافة على الصافي المالي.

مثال: سجل الفاتورة التالية في يومي المورد والزبون.

المبلغ الخام: 30000

تخفيض تجاري (5%) 1500

الصافي التجاري 28500

خصم مالي (1%) 285

الصافي المالي 28215

الرسم على القيمة المضافة (19%) 5360.85

المبلغ المستحق **33575.85**

لدى المشتري:

	28500	مشتريات البضائع المخزنة	380
	5360.85	الرسم المسترجع على المشتريات	4456
33575.85		موردو المخزونات والخدمات	401
285		المنتجات المالية الأخرى	768

لدى البائع

	33575.85	الزبائن	411
	285	الأعباء المالية الأخرى	668
28500		مبيعات البضائع	700

5360.85		الرسم المستحق على المبيعات	4457
---------	--	----------------------------	------

خامسا: التسبيقات على عمليات الشراء أو البيع:

قد يتفق المورد مع زبونه على تقديم تسبيق مالي عن طلبية شراء محددة، حيث يعتبر هذا التسبيق بالنسبة للمورد التزام مالي اتجاه زبونه لذلك يدرج ضمن حسابات الديون، أما بالنسبة للزبون يعتبر من الحقوق المكتسبة فيدرج ضمن حسابات المدينون.

لدى المشتري:

المرحلة الأولى : دفع التسبيق

		ح/ موردون مدينون	409
		ح/ البنك	51

المرحلة الثانية: استلام الفاتورة:

1- في حالة مبلغ التسويق يساوي مبلغ السلع المفوترة:

		ح/ مشتريات مخزونة	38x
		ح/ موردون مدينون	409

2- في حالة مبلغ التسبيق أقل من سعر السلع والخدمات المفوترة:

		ح/ مشتريات مخزونة	38x
		ح/ موردون مدينون	409
		ح/ موردو السلع و الخدمات	401

لدى البائع:

المرحلة الأولى: استلام التسبيقات :

		ح/ البنك	512
		ح/ الزبائن الدائون	419

المرحلة الثانية: في حالة مبلغ التسويق يساوي مبلغ السلع المفوترة:

		ح/ الزبائن الدائون	419
		ح/ موردو السلع والخدمات	700

في حالة مبلغ التسبيق أقل من سعر السلع والخدمات المفوترة:

		الزبائن	411
		ح/ الزبائن الدائون	419
		ح/ موردو السلع والخدمات	700

سادسا: فاتورة تتضمن الأغلفة المتداولة:

الأغلفة هي وسائل تستخدمها مختلف المؤسسات لتعبئة وحماية منتوجها مثل : القارورات، علب الكرتون، حيث تميز بين هناك نوعين من الأغلفة:

- الأغلفة الثالفة أو المستهلكة وغير المسترجعة وتنتمي إلى الصنف الثالث المخزونات وتدرج في الحساب ح/ 326. وتستهلك مباشرة في حساب 602 التموينات الأخرى، بينما سعر بيعها فيدرج في سعر بيع البضاعة المغلفة المباعة.

- الأغلفة المتداولة أو المسترجعة تنتمي إلى الصنف الثاني(الثببتات العينية) وتدرج تحت حساب ح/ 2186. فتسجل في الجانب المدين

للحساب 2186 " الثببتات العينية الأخرى " عند الاقتناء بتكلفة الشراء، ثم ترسل مع ما تحتويه من سلع ومنتجات مقابل سعر أمان

يمثل سعر بيعها في حالة عدم إعادتها من قبل الزبائن وهو أكبر من تكلفة شرائها أو إنتاجها لدى المؤسسة.

شراء البضاعة مع الأغلفة: يسجل سعر الضمان في الجانب المدين من الحساب 4096 موردون مدينون بالأغلفة المتداولة"

38 4096	ح/ مشتريات مخزونة ح/ موردون مدينون للأغلفة المسترجعة ح/ موردو السلع و الخدمات	401
------------	---	-----

لدى البائع: يسجل سعر الضمان في الجانب الدائن من الحساب 4196 "زائن دائنون للأغلفة المتداولة"

411	ح/ الزبائن ح/ مبيعات البضاعة ح/ الزبائن الدائنون للأغلفة المتداولة	700 4196
-----	--	-------------

استرجاع الأغلفة بنفس الثمن: يتم ترصيد الحسابان ح/4096 و ح/4196 مقابل الحسابان ح/401 و ح/411 حسب الحالة.
استرجاع الأغلفة بغير ثمنها:

لدى البائع: قد يسترد المورد الأغلفة بسعر أقل من سعر الأمان (الضمان)، في حال تلف بعضها

4196	ح/ الزبائن الدائنون للأغلفة المتداولة الزبائن المنتجات الأخرى للتسيير	411 7586
------	---	-------------

لدى المشتري:

401 6586	موردو المخزونات والخدمات أعباء أخرى للتسيير الجاري ح/ موردون مدينون للأغلفة المسترجعة	4096
-------------	---	------

التنازل عن الأغلفة:

تعالج نفس معالجة التثبيتات وذلك بترصيد قيمتها الدفترية مقابل الاهتلاك المتراكم. كما في القيد التالي:

513	البنك	
28186	اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى	
652	نواقص القيمة عن التثبيتات المتنازل عنها (حالة ثمن البيع أقل من القيمة المحاسبية المتبقية)	
2186	التثبيتات العينية الأخرى	
752	فوائض القيمة عن التثبيتات المتنازل عنها (في حالة ثمن البيع أكبر من القيمة المحاسبية المتبقية)	

سابعاً: التسجيل المحاسبي للمخزون وفق طريقة الجرد المتناوب: تعتمد طريقة الجرد المتناوب على القيام بجرد فعلي للمخزون السلعي الموجود في

تاريخ معين غالباً ما يكون آخر السنة، ويكون التسجيل المحاسبي بالشكل التالي:

- في بداية السنة تظهر حسابات المخزون مدينة بقيمة المخزون الافتتاحي وهذا ضمن قيد اليومية.
- تسجل عمليات شراء البضاعة والمواد الأولية، دون تسجيل قيد دخولها للمخازن.
- تسجل عمليات بيع البضائع والمواد الأولية والمنتجات التامة والوسيطات والفضلات، دون تسجيل قيد خروجها من المخازن.

في نهاية الشهر(السنة): يسجل مخزون آخر المدة حسب المراحل التالية:

1- يسجل قيد إلغاء مخزون أول المدة حيث تجعل حسابات المخزونات 32،31،30،36،35 دائنة بقيمة مخزون بداية السنة مقابل الحسابات 602،72،601،600،مدينة.

2- ترصيد حساب 38 بجمعه دائناً مقابل الحساب المناسب 602،601،600 مدينة.

3- تسجيل وإثبات مخزون نهاية المدة حيث تجعل الحسابات 32،31،30،36،35 مدينة بقيمة مخزون آخر المدة و الحسابات 72،602،601،600.دائنة.

مثال: كانت مخزونات مؤسسة كالتالي:

رقم الحساب	البيان	بداية الدورة	نهاية الدورة
30	مخزونات البضائع	35000	10000
31	مخزون المواد الاولية واللوازم	22000	19000
32	تموينات أخرى	20000	10000
33	سلع قيد الانتاج	18500	22500
34	خدمات قيد الإنتاج	18000	19000
35	مخزونات المنتجات	17000	14000

وبلغت مشتريات الدورة على الحساب كما يلي:

41000	مشتريات البضائع المخزنة
20000	مشتريات المواد الاولية

وبلغت مبيعات الفترة على الحساب:

45000	مبيعات البضائع
22000	مبيعات المنتجات التامة

المطلوب: تسجيل العمليات المحاسبية حسب طريقة الجرد المتناوب؟

الحل:

61000	41000	مشتريات البضائع المخزنة	380
	20000	مشتريات المواد الأولية	381
		موردو المخزونات والخدمات تسجيل مشتريات الفترة	401
45000 22000	67000	الزبائن	411
		مبيعات البضائع	700
		مبيعات المنتجات التامة تسجيل مبيعات الفترة	702
35000 22000 20000 18500 18000 17000	35000	مشتريات البضائع المباعه	600
	22000	المواد الاولية	601
	20000	التموينات الأخرى	602
	36500	تغييرات المخزونات الجارية	723
	17000	تغييرات المخزونات من المنتجات	724
		مخزونات البضائع	30
		مخزونات المواد الأولية	31
		التموينات الأخرى	32
		سلع قيد الانجاز	33
		خدمات قيد الانتاج	34
	مخزونات المنتجات	35	

		ترصيد مخزونات أول المدة		
	41000	مشتريات البضائع المباعة		600
	20000	المواد الأولية		601
41000		مشتريات مخزونات البضائع	380	
20000		مشتريات المواد الأولية	381	
		ترصيد مشتريات الفترة		
	10000	مخزونات البضائع		30
	19000	مخزونات المواد الأولية		31
	10000	التموينات الأخرى		32
	22500	سلع قيد الانجاز		33
	19000	خدمات قيد الانتاج		34
	14000	مخزونات المنتجات		35
10000		مشتريات البضائع المباعة	600	
19000		المواد الأولية	601	
10000		التموينات الأخرى	602	
41500		تغييرات المخزونات الجارية	723	
14000		تغييرات المخزونات من المنتجات	724	
		تسجيل مخزون آخر المدة		

ثالثا: خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ:

39 خسائر في القيم على المخزونات و الجاري تخزينها :

نظرا لارتباط الأسواق العالمية ببعضها البعض و نظرا لتقلبات الأسعار المرتبطة بالحالة السياسية و الاقتصادية في العالم يمكن أن تؤثر بشكل مباشر في أسعار السلع و الخدمات بالزيادة أو النقصان و نظرا لأهمية الخسائر في الحياة الاقتصادية للمؤسسة فقد تؤثر سلبا في نشاط المؤسسات و اعتبارا لمبدأ الحيطة و الحذر الذي يفرض علي الكيانات الأخذ بعين الاعتبار الخسائر وخاصة المتوقعة منها دون الإيرادات فالمشرع الجزائري خص المخزونات بمجموعة من الحسابات للمعالجة المحاسبية لهذا النوع من الخسائر و تسجل محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	685
		ح/ خسائر في القيم على المخزونات	39

390 خسائر في القيم على مخزونات البضائع :

قد تعرف بعض البضائع انخفاضا في أسعارها بسبب حركة من الحركات الاقتصادية كالتضخم السلعي أو فساد بعض منها إلى غير ذلك فالكيان ملزم بالأخذ بعين الاعتبار هذه الخسائر و تسجل كما يلي :

		ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	685
		ح/ خسائر في القيم على مخزونات البضائع	390

391 خسائر في القيم على المواد الأولية و اللوازم:

		ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	685
		ح/ خسائر في القيم على المواد الأولية و اللوازم	391

392 خسائر القيم على التموينات الأخرى :

		ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	685
		ح/ خسائر في القيم على التموينات الأخرى	392

393 خسائر القيم على السلع قيد التصنيع :

685	ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	ح/ خسائر في القيم على السلع قيد التصنيع
339		

395 خسائر القيم على مخزونات المنتجات :

685	ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	ح/ خسائر في القيم على مخزونات المنتجات
395		

397 خسائر القيم على المخزونات بالخارج :

قد تكون هناك عدة أنواع من السلع و هي في طريقها إلى الشركات المشتري لها موضوع انهيار في قيمتها لسبب أو لأخر و في حالة حدوث هذا الانهيار في أسعارها يسجل القيد التالي:

685	ح/ مخصصات ا.م.و الخسائر في القيمة	ح/ خسائر في القيم على المخزونات بالخارج
397		

المحاضرة رقم (07)

الفصل الخامس: المعالجة المحاسبية لحسابات الغير

يتعامل الكيان أو المؤسسة مع الغير، قد يكونون من داخل المؤسسة كالشركاء أو العمال، وقد يكون من الخارج كالهيئات العمومية والخاصة ، والأطراف الأكثر تعاملًا مع الكيان كالموردين والزبائن. وقد خص المشرع الجزائري هذه الفئة في النظام المحاسبي المالي بفصل كامل وقد سبق أن تعرفنا على بعض الحسابات من هذا الصنف ذات العلاقة بعمليات الشراء والبيع، نواصل مع بقية الحسابات.

ح/40 الموردون والحسابات المرتبطة:

أهم مصدر لهذه المجموعة هو مصدر السلع والخدمات الخاصة بالكيان وهو المورد سواء كان في شخصه أو ما يلزمه من أوراق كضمانات له والحسابات الفرعية له كالتالي:

ح/401 موردو المخزونات والخدمات وح/404 موردو القيم الثابتة :

وهي الفئة التي تورد السلع والخدمات أو القيم الثابتة بصفقتها المباشرة، عادة ما يسجل بمجرد استلام الفواتير التي تثبت عقد البيع واستحقاقية المورد لدينه، وقد تناولنا القيد في عمليات الشراء(الثبتات أو المخزونات والخدمات). ويسجل بالمبلغ متضمن الرسم بالنسبة للفواتير متضمنة الرسم، ويجعل دائنا بمبلغ الفواتير المستحقة ومدينا عند تسديدها.

أولاً: محاسبة الأوراق التجارية:

ح/403 أوراق الدفع الخاصة بالموردين وح/405 أوراق الدفع الخاصة بموردي القيم الثابتة:

يقوم أحياناً الكيان بشراء سلع وخدمات لكن بالدفع الأجل لكن بوثائق تضمن هذا الحق كالسفتجة أو السند الإذني، اللذان أقرهما القانون التجاري . الذي يعرف الأوراق التجارية: بأنها محرر يتعهد بمقتضاه شخص أو يأمر شخصاً آخر بأداء مبلغ من النقود في زمان ومكان معينين، ويكون قابلاً للتداول بالتظهير أو المناولة. إذن فهي ورقة دين قابلة للتداول. أمثلة ذلك الكمبيالة والسند الإذني.

أنواع الأوراق التجارية: هناك عدة أوراق تجارية نذكر منها:

الشيك: يخص الشيك المعاملات مع المؤسسات المالية، حيث يتم تحصيل مبلغه مباشرة عند التظهير دون انتظار تاريخ الاستحقاق باعتباره أداة تعهد فوري.

الكمبيالة: عبارة عن ورقة تجارية غير معلقة على شرط، تحرر وفقاً لشكل معين، وتتضمن بيانات ألزمها القانون، صادرة من شخص يسمى الساحب إلى شخص مدين يسمى المسحوب عليه، بأن يدفع بمجرد الاطلاع، أو في تاريخ معين، مبلغاً معيناً إلى شخص ثالث يسمى المستفيد أو الحامل.

السند لأمر: هو سند تجاري يتعهد بمقتضاه شخص يسمى المحرر (مصدر السند) بأن يدفع مبلغاً معيناً لإذن شخص آخر يسمى المستفيد وفي تاريخ ومكان معينين.

المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية: تعتبر الأوراق التجارية وسيلة لسداد دين، ومنه إذا قام التاجر ببيع بضاعته إلى أحد زبائنه بالأجل يمكن له أن يثبت هذا الدين في شكل ورقة تجارية بأن يسحب على زبونه كمبيالة أو أن يوقع له هذا الأخير سنداً لأمره، وفي كلتا الحالتين تعتبر الكمبيالة أو السند ورقة قبض بالنسبة للتاجر وورقة دفع بالنسبة لزبونه.

عند الزبون (المشتري):

38	ح/ مشتريات مخزونات	403	ح/ اوراق الدفع الخاصة بالموردين
----	--------------------	-----	---------------------------------

كما بإمكان الكيان تسديد المورد بأوراق القبض:

401	ح/موردو السلع و الخدمات	403	ح/ اوراق الدفع الخاصة بالموردين
-----	-------------------------	-----	---------------------------------

عند البائع:

413	ح/ أوراق قبض الزبائن	700	ح/ مبيعات
-----	----------------------	-----	-----------

كما بإمكان الزبون تسديد ديونه اتجاه الكيان بأوراق قبض.

413	ح/ أوراق قبض الزبائن	411	ح/ زبائن
-----	----------------------	-----	----------

مثال: قامت بمؤسسة بتاريخ 2015/02/03 بشراء مواد أولية بقيمة 15000 دج على الحساب فاتورة رقم 55، وباقتناء تجهيزات مكتب بمبلغ 30000 دج على الحساب فاتورة رقم 70. (الرسم على القيمة المضافة 19%)
وبتاريخ 2015/02/12 دفعت المؤسسة النصف عن طريق البنك والباقي عن طريق أوراق دفع (تستحق بعد شهر).
تسجيل العمليات في يومية المؤسسة:

		2015/02/03		
	15000	مشتريات مواد أولية	381	
	2850	الرسم المسترجع على المشتريات	4456	
17850		موردو السلع والخدمات	401	
		فاتورة رقم 55		
	30000	تثبيات عينية أخرى	218	
35700	5700	رسم مسترجع على المشتريات	4456	
		موردو القيم الثابتة	404	
		فاتورة رقم 70		
		2015/02/12		
	17850	موردو السلع والخدمات	401	
8925		البنك	512	
8925		أوراق الدفع الخاصة بالموردين	403	
	35700	تسديد الفاتورة رقم 55		
17850		موردو التثبيات	404	
17850		البنك	512	
			405	

		أوراق الدفع موردو القيم الثابتة تسديد الفاتورة رقم 70		
--	--	--	--	--

عند البائع:

15000 2850	17850	2015/02/03 الزبائن مبيعات المخزونات الرسم المستحق على المبيعات	700 4457	411
30000 5700	35700	فاتورة رقم 55 الزبائن مبيعات المخزونات الرسم المستحق على المبيعات	700 4457	411
17850	8925 8925	2015/02/12 البنك أوراق قبض الزبائن الزبائن	411	512 413
35700	17850 17850	تحصيل الفاتورة رقم 55 البنك أوراق قبض الزبائن الزبائن	411	512 413
		فاتورة رقم 70 تحصيل الفاتورة رقم 70		

استخدام الكمبيالة أو السند:

عند صدور الورقة بإمكان صاحبها:

الاحتفاظ بها لغاية موعد استحقاقها، ثم استظهارها لمصدرها لغرض تحصيلها. يسجل القيد عند المشتري:

	ح/ أوراق الدفع الخاصة بالموردين	403
	ح/ البنك	512

عند البائع:

	ح/ زبائن	512
	ح/ أوراق قبض الزبائن	413

تظهيرها لصالح أطراف أخرى:

تحويل الورقة من شخص لآخر قبل موعد الاستحقاق يهم فقط المستفيد (البائع)

	ح/موردو السلع و الخدمات	401
	ح/ أوراق قبض الزبائن	413

تحصيل الورقة عن طريق البنك: قد يقوم صاحب الورقة التجارية بإرسالها إلى البنك لتحصيلها من المسحوب عليه نيابة عنه، حيث يأخذ البنك عمولة تحصيل تعتبر من المصاريف البنكية.

		البنك		512
		المصاريف والخدمات المصرفية وما شابهها		627
		أوراق قبض الزبائن	413	

خصمها لدى البنك قبل موعد استحقاقها.

في هذه الحالة يلجأ البائع لتحويل ورقته قبل موعد استحقاقها من قبل البنك مقابل التنازل عن جزء من قيمتها الاسمية. يقابل البنك عملية الخصم عن طريق احتساب فوائد خصم على أساس المدة الباقية لتحويل الورقة التجارية بالإضافة إلى مصاريف التحويل ويحول القيمة الباقية من الورقة التجارية المخصومة إلى زبونه.

عند البائع:

		ح/البنك		512
		ح/مصاريف مالية		661
		ح/ أوراق قبض الزبائن	413	

عند الكيان:

		ح/ اوراق الدفع الخاصة بالموردين		403
		ح/ البنك	512	

مثال: تم خصم كميالة بمبلغ 10000 دج و سند قبض بمبلغ 3500 دج قبل تاريخ الاستحقاق، أجبو البنك حسب الكشف المرسل إلى التاجر 150 دج (100 دج على الكميالة و 50 دج على السند)

الحل:

		البنك		512
		مصاريف مالية		661
		أوراق قبض الزبائن	413	
	13350			
	150			
13500				

ح/41 الزبائن وحسابات مرتبطة:

وهو أحد أهم عناصر النشاط الذي تركز عليه توزيع السلع والخدمات لأنه يمثل جزء هام من رقم الأعمال، وكل فروع الحساب 41 مدينة باستثناء ح/419 (الزبائن الدائون)، والحساب 41 يناظر الحساب 40 حيث تسجل نفس العملية التجارية في طرفين بالأجل بنفس التاريخ وبنفس القيمة، لكنهما متعاكستان في الاتجاه، وهو ما لاحظناه من خلال تسجيل عمليات الشراء والبيع في يومي البائع والمشتري، أين استعملنا جميع الحسابات المتناظرة، والتي يمكن اختصارها في الجدول التالي:

الحساب 41	الحساب 40
ح/411 الزبائن	ح/401 موردو المخزون والخدمات
ح/413 أوراق قبض	ح/403 أوراق دفع
ح/418 فواتير قيد التحرير	ح/408 فواتير قيد الاستلام
ح/419 زبائن دائنون	ح/409 موردون مدينون

ح/416 الزبائن المشكوك فيهم:

ويقصد بهم مجموعة الزبائن التي طال عليها العهد في تسديد مستحقاتها للكيان، ويشك في أن تقوم بذلك لأسباب أو لأخرى، كغياب الزبون على الساحة لفترة طويلة دون معرفة عنوانه الذي يكون قد غيره، أو لإفلاس أحد الزبائن. وفي حالة ذلك يسجل كالتالي:

		ح/ الزبائن المشكوك فيهم		416
		ح/ الزبائن	411	

وذلك بعد تشكيل مؤونة لمواجهة الخسائر المحتملة حسب القيد التالي:

685	مخصصات إ.م.و خسائر القيمة للأصول الجارية	
491	خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	

وعند استحالة استرجاع الدين يرصد حـ/416 الزبائن المشكوك فيهم كما يلي:

654	خسائر عن حسابات غير قابلة للتحويل	
4456	الرسم المسترجع	
416	الزبائن المشكوك في تحصيلهم	

حـ/417 مديونيات على الأشغال والخدمات قيد الإنجاز:

أحيانا يرتبط الكيان بعقد أو أداء خدمة معينة لمدة طويلة نسبيا و الأشغال أو الخدمات بصفة تدريجية لكن في مراحل معينة كنهاية السنة المحاسبية، وهناك أشغال وخدمات لا يمكن فوترتها في هذا المستوى من الانهاء بسبب اتفاق معين في العقد، فتسجل المديونية لإثبات نسبة الأشغال التي تمت خلال تلك اللحظة لجهات معينة كالضرائب مثلا القيد كالتالي :

417	ح/ مديونيات على الاشغال والخدمات قيد الانجاز	
704	ح/ مبيعات اشغال	

وفي حالة نهاية الأشغال و فوترتها يجرى القيد التالي بقيمة المديونيات على الأشغال أو قيد الانجاز إضافة الى الرسوم على رقم الأعمال و يسجل كالتالي :

411	ح/ الزبائن	
417	ح/ مديونيات على الاشغال والخدمات قيد الانجاز	
70	ح/ مبيعات الاشغال او الخدمات قيد الانجاز	
445	ح/ الرسوم على رقم الاعمال	

المحاضرة رقم (08)

ثانيا: محاسبة الأجور:

يتقاضى العامل أجرا مقابل العمل الذي يؤديه ويستفيد من الخدمات الاجتماعية، وتدل عبارة أجر على كل مكافأة مقابل تأدية عمل يدفعها المستخدم للأجير بموجب عقد عمل، ويصدر مقابل ذلك استمارة أجر تتضمن تفاصيل كل الأعباء التي يتحملها الكيان اتجاه أجرائه. ويتلقى الأجراء رواتبهم عموما كل شهر أو كل أسبوع أو يوم حسب النظام الذي يعمل به الكيان، ويجب على الكيان الالتزام ب:

- حساب ساعات أو أيام العمل؛
- اعداد استمارة أجر لكل عامل؛
- تحيين سجل الأجراء؛
- التقيد المحاسبي للأجور في كل مرة.

بالإضافة إلى الأجر الذي يتلقاه العامل تتحمل المؤسسة أعباء ملحقة تتعلق مباشرة بالعمل.

إعداد استمارة الراتب الشهري للعامل:

تتضمن استمارة الأجر أو الراتب مجموعة من التعويضات والمنح ومجموعة من الاقتطاعات الإجبارية والاختيارية.

التعويضات والمنح: يمكن اختصار التعويضات التي يتلقاها العامل مقابل أداء مهامه في أجرة المنصب التي تتكون من:

- الأجر الأساسي (عدد أيام العمل X أجرة اليوم) أو (عدد ساعات العمل X أجرة الساعة)
- الساعات الإضافية وهي الساعات التي عملها العامل زيادة على ساعات العمل القانونية(40 ساعة)؛
- المنح والعلاوات: منحة الأقدمية، المواظبة، منحة المردودية الفردية، منحة المردودية الجماعية، تعويض عمل المنصب، تعويض الضرر.....

وتشكل هذه التعويضات والمنح الأعباء التي يتحملها الكيان وتسجل في الحساب 63.

الاقتطاعات: هي المبالغ التي تقطع من أجر العامل سواء كانت اقتطاعات إجبارية أو اختيارات، والاقتطاعات الإجبارية يمكن اختصارها في:

- الإشتراك في الضمان الاجتماعي المحدد ب 9% من أجرة المنصب.
 - الضريبة على الدخل الإجمالي المحددة حسب جدول الضريبة التصاعدي من الأجر الخاضع للضريبة.
 - المعارضة على الأجر في حالات معينة مثل: اعتراضات بسبب أحكام قضائية.
- الاقتطاعات الاختيارية وهي ذات الطابع الاختياري كمشتريات التقسيط مثلاً.
- ملاحظة:** يمكن تقسيم المنح إلى منح خاضعة لإشتراك الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي، ومنح لا تخضع للاشتراك الضمان الاجتماعي وتخضع للضريبة على الدخل الإجمالي (كمنحة الإطعام ومنحة النقل)، ومنح أخرى لا تخضع للاقتطاعين وهي المنح ذات الطابع الاجتماعي (كالأجر الوحيد والمنح العائلية).

المعالجة المحاسبية: بعد إعداد استمارات أو بطاقات الأجر ثم ترحيلها بالتفصيل إلى دفتر الأجر حسب الخطوات التالية:

- تسجيل العناصر الأجر، الاقتطاعات وبالتالي صافي الأجر القابلة للدفع؛
- احتساب ثم تسجيل الأعباء الملحقه؛
- تسجيل دفع الأجر إلى العمال؛
- تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية وفي الأجل القانونية للاشتراكات (قسط اشتراك العمال مع القسط الخاص بصاحب الكيان)، الضريبة على الدخل الإجمالي...

تسجيل الأعباء في الحساب 63 مقابل أحد فروع حـ/42 الأجراء وحسابات مرتبطة :

ويمكن اختصار العمليات السابقة في قيد واحد و خاصة إذا كان الكيان يتمتع بنظام تسييري معلوماتي فيما يتعلق بالأجر فتسجل كما يلي :

631	أجر المستخدمين		
	المستخدمون-أجر مستحقة	421	
	أموال الخدمات الاجتماعية	422	
	تسبيقات ومدفوعات على الحساب	425	
	اعتراضات على الأجر	427	
	الضمان الاجتماعي	431	
	الضريبة على الدخل الإجمالي	442	
421	المستخدمون-أجر مستحقة		512
	البنك		
422	أموال الخدمات الاجتماعية		512
	البنك		
425	تسبيقات ومدفوعات على الحساب		512
	البنك		
427	اعتراضات على الأجر		512
	البنك		
431	الضمان الاجتماعي		512
	البنك		
442	الضريبة على الدخل الإجمالي		512
	البنك		

مثال: قدمت مصلحة المستخدمين إلى مصلحة المحاسبة كشف أجر المستخدمين لشهر مارس 2015 ؛

البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
--------	---------------	---------------

	67518 1000 16204.32 17554.68 40510.80	الأجر القاعدي تعويض المنصب منحة المرودية الفردية تعويض المنطقة تعويض الخبرة
12850.89	11423.28 83294.71	الضمان الاجتماعي (9%) منحة الإطعام الصافي الخاضع للضريبة
11987.00 129373.19		الضريبة على الدخل الأجر الصافي للدفع

129373.19 12850.89 11987.00	154211.08	أعباء المستخدمين أجور المستخدمين المستحقة الضمان الاجتماعي الدولة، ضرائب على الدخل	421 431 442	631
11987.00	11987.00	الدولة، ضرائب على الدخل البنك	512	442
129373.19	129373.19	أجور المستخدمين المستحقة البنك	512	421

بالإضافة إلى أعباء الأجور التي سبق معالجتها، يتحمل الكيان أعباء ملحقة بالأجور تتمثل في جزء الضمان الاجتماعي التي يتحملها رب العمل (26% من أجرة المنصب) وهيئة الخدمات الاجتماعية (3% من إجمالي أعباء المستخدمين) والتي تسجل في أحد فروع الحساب 43 منظمات اجتماعية و الحسابات المرتبطة .

حـ/ 431 الضمان الاجتماعي:

وهي الهيئة المعروفة بتأمين العامل من الأمراض كمصاريف العلاج، وما يمثله كدفع منحة العجز للعمال الذين يصابون بنسبة عجز لا تسمح لهم بالعمل بعدها وهم دون سن التقاعد. وينقسم المبلغ الذي يدفع لهيئة الضمان الاجتماعي إلى جزئين أحدهما يقتطع من أجر العامل وتسمى بمساهمة العامل وجزء ثاني يسمى بمساهمة رب العمل.

المرحلة الأولى: إثباتها كعبء (أعباء رب العمل) 26% من أجرة المنصب

		ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية	635
		ح/ الضمان الاجتماعي	431

المرحلة الثانية: تسديد مساهمة رب العمل بالإضافة إلى مساهمة الأجراء قبل نهاية الشهر.

		ح/ الضمان الاجتماعي	431
		ح/ الجاري البنكي	512

مثال: يطلب منك حساب نصيب رب العمل من الضمان الاجتماعي، تسجيله محاسبيا وتسديده بشيك بنكي.

1- حساب أعباء رب العمل: أجرة المنصب 26% = 142787.80 x 26% = 37124.83 دج

37124.83	37124.83	ح/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية	635
		ح/ الضمان الاجتماعي	431
		تقيد أعباء رب العمل	
	49975.73	الضمان الاجتماعي	431

49975.73		البنك	512	
		تسديد الضمان الاجتماعي (نصيب العمل + نصيب رب العمل)		

ح/432 الهيئات الاجتماعية الأخرى:

هناك هيئات أخرى تقوم بتقديم تأمينات نوع خاص كالتعاضديات التي تؤمن الفرق الذي لا يؤمنه صندوق الضمان الاجتماعي في مصاريف العلاج وكذلك أنواع أخرى من العلاجات الخاصة التي تؤمنها هذه الهيئات. ويتم محاسبيا تسجيل الأعباء والاقتطاعات التي تدفع لهذه الصناديق على النحو التالي:

المرحلة الأولى إثباتها كعبء (أعباء رب العمل)

		ح/ الأعباء الاجتماعية الأخرى	637	
		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

المرحلة الثانية: تسديد مساهمة رب العمل

		ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	
		ح/ الجاري البنكي	512	

ح/438 هيئات اجتماعية، أعباء واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض:

هناك أعباء أخرى تدفع للهيئات الاجتماعية كنصيب رب العمل في هذا الشأن وخاصة فيما يتعلق بأعباء رب العمل في العطل المدفوعة، علاوات الاشتراك، المكافآت الممنوحة للعمال ويسجل محاسبيا كما يلي:

المرحلة الأولى إثباتها كعبء (اعباء رب العمل)

		ح/ اعباء العاملين الأخرى	638	
		ح/ هيئات اجتماعية، أعباء واجبة الدفع	438	

المرحلة الثانية التسديد الوهمي وتحويلها للهيئة المعنية

		ح/ هيئات اجتماعية، أعباء واجبة الدفع	438	
		ح/ الجاري البنكي	432/431	

المرحلة الثالثة السداد

		ح/ الضمان الاجتماعي/الهيئات الاجتماعية الأخرى	432/431	
		ح/ الجاري البنكي	512	

مثال: من الدفاتر المحاسبية لإحدى المؤسسات استخرجنا كشف راتب أحد عمالها الذي يشغل منصب رئيس لمصلحة المحاسبة.

الشهر جوان 2012، الأجر القاعدي 38000 دج، تعويض الخبرة المهنية 15%، تعويض الضرر 10%، تعويض المردودية 5%، منحة الإطعام 2000 دج، منحة النقل 3000 دج، الأجر الوحيد 1000 دج، المنح العائلية 1800 دج، الضريبة على الدخل الإجمالي 5120 دج.

المطلوب: إعداد بطاقة الأجر، وتقييمها بالدفتر اليومي، احسب أعباء رب العمل وتقييمها، وسجل عمليات التسديد علما أن:

الضمان الاجتماعي بشيك رقم 87654، الضريبة على الدخل بشيك رقم 87655، الأجر المستحقة بشيك 87653.

الحل:

الأجر القاعدي: 38000

تعويض الخبرة المهنية: 5700

تعويض الضرر: 3800

تعويض المردودية: 1900

أجرة المنصب: 49400

اقتطاع الضمان 9%: 4446

2000	منحة الإطعام:
3000	منحة النقل:
49954	الأجر الخاضع للضريبة:
2000	الضريبة على الدخل الإجمالي:
1800	المنح العائلية:
1000	الأجر الوحيد:
50754	الصافي الدفع:

1- حساب أعباء رب العمل:

$$12844 = 26\% \times 49400 = \text{الضمان الاجتماعي } 26\% \text{ من أجرة المنصب}$$

$$2101.32 = 3\% \times (12844 + 57200) = \text{أعباء اجتماعية أخرى (الخدمات الاجتماعية)}$$

2- التسجيل المحاسبي:

50754 4446 2000	57200	أعباء المستخدمين أجور مستحقة الضمان الاجتماعي الضرائب على الدخل كشف الراتب	421 431 442	631
12844	12844	اشتراكات الضمان الاجتماعي الضمان الاجتماعي أعباء رب العمل	431	635
2101.32	2101.32	أعباء اجتماعية أخرى هيئات اجتماعية أخرى	438	638
50754	50754	أجور المستخدمين البنك شيك رقم 87653	512	421
2000	2000	الدولة، الضريبة على الدخل البنك شيك رقم: 87654	512	442
17290	17290	الضمان الاجتماعي البنك شيك رقم 87655	512	431

المحاضرة رقم (08)

ثالثا: الدولة والجماعات المحلية.

ح/44 الدولة، الجماعات العمومية، منظمات دولية والحسابات المرتبطة:

ويقصد بها الدولة بما تتسم به من سلطة عمومية والعمليات التي تسجل ضمن هذا الحساب مستمدة من هذه السلطة، كالضرائب والرسم التي تمثل إيرادات عمومية، والإعانات الصادرة عنها كنفقات عمومية تهدف إلى مصلحة عامة، أما فيما عدا ذلك من العمليات الأخرى كالبيع والشراء مع هذه الجهة التي هي الدولة تعتبر إما زبون أو مورد وتنقسم حسابات التعامل مع الدولة إلى حسابات فردية على النحو التالي:

ح/441 الدولة والجماعات العمومية الأخرى إعانات مستحقة القبض:

وهنا يظهر الجانب العمومي للدولة في إصدار نفقة عمومية لخدمة مصلحة عامة تتمثل في إعانة الكيان الاقتصادي المعين يقوم بإنجاز خدمة عمومية وعند منح هذه الإعانة من الدولة كهيئة عمومية إلى الكيان كهيئة خاصة يسجل الكيان هذه الإعانة محاسبيا على النحو التالي:

الحالة الأولى: إعانات الاستغلال وتصنف إلى:

إعانة التوازن: هي إعانات تقدمها السلطات المركزية أو المحلية إلى مؤسسات لحقت بها خسائر، بهدف مساعدة المؤسسة المعنية على تغطية هذه الخسائر ومواصلة نشاطها لأداء دورها الاقتصادي والاجتماعي. (مرحلة الوعد بالإعانة)

441	741	/ الدولة والجماعات العمومية الاخرى اعانات مستحقة القبض إعانة التوازن
-----	-----	---

إعانات أخرى للاستغلال: هي إعانات قد تقدمها السلطات المركزية أو المحلية، إلى مؤسسات إمتثلت لدى ممارسة نشاطها إلى شروط محددة مسبقا من قبل السلطات، بهدف مساعدة المؤسسة على تغطية التكاليف الناجمة عن تطبيق الشروط المفروضة عليها من قبل السلطات الوطنية أو المحلية.

441	748	/ح/ الدولة والجماعات العمومية الاخرى اعانات مستحقة القبض /ح/ اعانات الاستغلال الاخرى
-----	-----	---

الحالة الثانية : اعانات الاستثمار وقد تم شرحها وتسجيلها سابقا كإيرادات مسجلة سلفا وتسجل على النحو التالي:

مرحلة الوعد

441	131	/ح/ الدولة والجماعات العمومية الاخرى اعانات مستحقة القبض /ح/ اعانات التجهيز
	132	/ح/ اعانات الاستثمار الاخرى

مرحلة قبض الإعانة (سواء استغلال أو استثمار)

512	441	/ح/ الجاري البنكي /ح/ الدولة والجماعات العمومية الاخرى اعانات مستحقة القبض
-----	-----	---

مثال: في 2015/01/15 استلمت المؤسسة "س" إشعارا بالاستفادة من إعانات من الدولة كالتالي:

1- إعانة توازن ب50000 دج لمساعدة المؤسسة على تغطية خسائر سنة 2014.

2- إعانة استغلال 140000 دج مشروطة بتوظيف عاملين جدد لفترة غير محددة.

استلمت المؤسسة الإعانات في 2015/02/15 .

المطلوب: تسجيل العمليات في يومية المؤسسة.

الحل:

441	741	748	190000	2015/01/15	الدولة والجماعات العمومية الاخرى اعانات مستحقة القبض إعانة التوازن إعانات الاستغلال الأخرى إشعار بالإعانات
512	441		190000		البنك الدولة والجماعات العمومية الاخرى اعانات مستحقة القبض

ح/ 442 الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل على المتعاملين:

وهي الضرائب المقطعة من أجور العمال كمتعاملين والضرائب الغير مباشرة التي تدخل في سعر السلع والخدمات والتي يتحملها المستهلك، وهذه الأنواع من السلع المذكورة في القانون الجبائي الجزائري (قانون الضرائب غير المباشرة) وعلى سبيل المثال هي كالتالي :

1-الضرائب على الخمر

2- الضرائب على التبغ

3- الضرائب على الكبريت الكيميائي

4- حقوق التجريب على الذهب والفضة والبلاطين

5- الانتاج البترولي

6- الضرائب على مسحوق الديناميت والمتفجرات بالأكسجين السائل

7- الرسم الصحي على اللحوم

8- الرسوم الخاصة المضافة على دعم الأسعار

9- الرسوم لاستعمال أجهزة استقبال الراديو والبث والتلفزيون

وفي حالة احتساب هذه الضرائب غير المباشرة من طرف الموزع يتم ذلك محاسبيا على النحو التالي:

		ح/الزبائن	411
		ح/مبيعات الإنتاج التام	701
		ح/الضرائب والرسوم القابلة للتحويل على المتعاملين	442

حالة التسديد:

		ح/الضرائب والرسوم القابلة للتحويل على المتعاملين	442
		ح/الجاري البنك	512

ح/443 العمليات الخاصة مع الدولة أو الهيئات العمومية الأخرى:

وهي جميع العمليات التي تتم بوجود الدولة أو أحد فروعها بصفتها صاحبة سلطة في الموضوع كقطاع العدالة مثلا واذا تمت أحد العمليات مع الدولة بصفتها صاحبة سلطة في الموضوع ولا ينطبق عليها أي وصف من الحسابات السابقة أو اللاحقة فيسجل محاسبيا على النحو التالي:

حالة تسجيلها كعبء:

		ح/أحد الأعباء	6
		ح/العمليات الخاصة مع الدولة أو الهيئات العمومية الأخرى	443

حالة التسديد:

		ح/العمليات الخاصة مع الدولة أو الهيئات العمومية الأخرى	443
		ح/الجاري البنكي	512

ح/44/الدولة. الضرائب على النتائج:

وهي الضرائب المستحقة على الأرباح المحققة خلال السنة المالية والتي تعالج محاسبيا عبر المرحلتين التاليتين:

مرحلة تحديد الربح المستحق:

		ح/ضرائب على الأرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي	695
		ح/الضرائب على النتائج	444

مرحلة سداد الدين الضريبي:

		ح/الضرائب على النتائج	444
		ح/البنك	512

ح/445 الدولة. الرسوم على رقم الأعمال:

وهي الرسوم على رقم الأعمال المحقق ويقصد هنا الرسم على القيمة المضافة:

يعتبر الرسم على القيمة المضافة من الرسوم غير المباشرة على رقم الأعمال، يتضمن رقم الأعمال الخاضع على القيمة المضافة كافة المبالغ المتحصل عليها من الزبائن ومن أجل تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم لا بد من إضافة إلى قيمة السلع، الأشغال أو الخدمات: كل المصاريف، الحقوق والرسوم والمقبوضات الملحقة وينقص من الأساس الخاضع للرسم إذا كانت محتواة في الفاتورة المرسله إلى الزبائن: التخفيضات، الحسومات، الخصم المالي، حقوق الطابع، مصاريف النقل في حال ما إذا سدها المورد وحملها للزبون، الأغلفة المرسله كضمان.

في فاتورة المشتريات تسجل محاسيبا كالتالي:

		ح/مشتريات مخزنة ح/رسوم على رقم الأعمال المسترجع على المشتريات موردو المخزون والخدمات	401	38x 4456
		ح/أعباء ح/رسوم على رقم الأعمال المسترجع على المشتريات موردو المخزون والخدمات	401	6xx 4456
		ح/القيم الثابتة ح/رسوم على رقم الأعمال المسترجع على المشتريات موردو المخزون والخدمات	404	2xx 4456

في فاتورة مبيعات تسجل محاسيبا:

		الزبائن المبيعات رسوم على رقم الأعمال المستحق على المبيعات	7xx 4457	411
--	--	--	-------------	-----

يحصل الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته 19% أو بمعدل مخفض 9%

القيمة المضافة المحققة TVA :

تمثل القيمة المضافة الفرق بين إنتاج المؤسسة واستهلاكها، والرسم على القيمة المضافة للدفع هو:

TVA للدفع = TVA على المبيعات - TVA على المنتجات المستهلكة.

TVA للدفع = TVA على رقم الأعمال - TVA المسترجعة على الشراء.

تاريخ تسديد الرسم على القيمة المضافة: يسدد الرسم على القيمة المضافة قبل 20 من كل شهر، حيث يشمل التصريح الرسم على رقم أعمال الشهر السابق والرسم المسترجع على مشتريات (الثبتات نفس الشهر) ومشتريات السلع والخدمات للشهر الذي يسبقه.

مثال: يطلب منك الاستعانة بالجدول التالي لإعداد التصريحات الضريبية لشهر جوان، جويلية وأوت.

البيان	جوان	جويلية	أوت
الرسم المسترجع على المشتريات	20200	15400	22800
الرسم المسترجع على القيم الثابتة	12400	0	0
الرسم على رقم الأعمال	42000	37000	47000

الحل : حساب الرسم المستحق لشهر جوان: 29600=12400-42000

حساب الرسم المستحق لشهر جويلية: 16800=20200-37000

حساب الرسم المستحق لشهر أوت: 31600=15400-47000

		قبل 07/20 TVA على رقم الأعمال		4457
12400	42000	TVA المسترجعة على الشراء	4456	

29600		TVA للدفع تصريح شهر جوان	4455	
20200 16800	37000	قبل 08/20 TVA على رقم الأعمال TVA المسترجعة على الشراء TVA للدفع تصريح شهر جويلية	4456 4455	4457
15400 31600	47000	قبل 09/20 TVA على رقم الأعمال TVA المسترجعة على الشراء TVA للدفع تصريح شهر أوت	4456 4455	4457

ح/446 المنظمات الدولية:

وهي الهيئات غير الوطنية وغير الحكومية التي تقوم بإبرام اتفاقيات تمويل مع هيئات دولية في إطار تعاون دولي معين في مجال من المجالات كالبيئة والصحة وغيرها، فيدرج ضمن هذا الحساب أما فيما عدا ذلك من التعاملات مع هذه الهيئات فتعتبر إما موردا أو زونا وكل اتفاق تمويل هذه الهيئات يتم محاسبا على النحو التالي:

مرحلة الوعد بالإعانة:

		ح/المنظمات الدولية ح/ اعانات التجهيز ح/ اعانات الاستثمار الأخرى	131 132	446
--	--	---	------------	-----

مرحلة القبض:

		ح/الجاري البنكي ح/ المنظمات الدولية	446	512
--	--	--	-----	-----

لا وجود له بالميزانية ولا يظهر إلا بوجود إعانة أخرى إن وجدت.

ح/447 ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى :

هناك مجموعة كبيرة من الضرائب والرسوم تختلف باختلاف نشاط الكيان فالضرائب والرسوم التي لم تدرج من الحسابات السابقة تدخل ضمن هذا الحساب وعلى سبيل المثال الرسم على النشاط المهني ويسجل محاسبا على النحو التالي:

مرحلة الاثبات كعبء :

		ح/الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى	447	642
--	--	--	-----	-----

مرحلة التسديد:

		ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى ح/ البنك	512	447
--	--	---	-----	-----

ملاحظة :

يمكن بعد عملية كل بيع تسجيل القيد الأول المتعلق بإثبات العبء أما التسديد فلا يسجل إلا بعد التصريح المتبوع بالسداد حتى يمكن متابعة عمليات التصريح الجبائي بدقة فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني وخاصة النشاطات غير المعفية للشركات التي لها عمليات كثيرة

جدا ولا يمكن حصرها بطريقة محاسبية دقيقة والحكمة في ذلك أن الرسم بمجرد تحقيق عملية البيع يعتبر ثابتا في حق الشركة المحققة لعملية البيع.

ح/448 الدولة. أعباء واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض (خارج الضرائب):

جميع الحقوق الواجبة الدفع من غير الضرائب كأعباء أرباب العمل المتصلة بالعدل المدفوعة وعلاوات التشجيع والمكافآت الممنوحة للعمال ويتم محاسبيا على النحو التالي :

		ح/الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة على الأجور	641	
		ح/ أعباء واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض	448	

رابعا: المجموعة والشركاء:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع العمليات التي تتم ضمن الشركات سواءا بين الشركاء والشركة أو بين مجموعة الشركات فيما بينها ويتفرع هذا الحساب حسب مقتضيات المحاسبة الى مجموعة الحسابات التالية:

ح/451 عمليات المجموعة:

ويسجل ضمن هذا الحساب كل العمليات التي بين أعضاء المجموعة من شركات وفروع فيما يتعلق بالديون والمديونيات الناتجة عن التحويلات المالية مهما كان نوعه أما ما يتعلق بالعمليات الأخرى كالبيع والشراء فيسجل ضمن حسابات الزبائن والموردين كما لو كانت كيان ليس له علاقة بالمجموعة ويتم ذلك وفق القيود المحاسبية التالية:

حالة منح أعضاء المجموعة أموالا بصفة مؤقتة:

		ح/عمليات المجموعة	451	
		ح/ الجاري البنكي	512	

حالة الحصول على أموال من أحد أعضاء المجموعة أو تحصيل ما سبق منحه:

		ح/ الجاري البنكي	512	
		ح/ عمليات المجموعة	451	

ح/455 الشركاء - حسابات جارية :

وهي كل عمليات الشركاء في خلال نشاط الكيان في حالة الديون والمديونيات سواء باقتراض الشركة أو الاقتراض منها لفترة قصيرة ويتم محاسبيا على النحو التالي :

في حالة الاقتراض:

		ح/الجارى البنكى	512	
		ح/ الشركاء حسابات جارية	455	

في حالة الاقتراض أو إرجاع الدين لأحد الشركاء:

		ح/الشركاء حسابات جارية	455	
		ح/ الجارى البنكى	512	

ح/456 الشركاء . عمليات على رأس المال :

وهي الديون والمديونيات الناتجة عن عمليات رأس المال كما سبق وأن شرحنا ذلك حسابات رأس المال المكتتب غير المدفوع ورأس المال المدفوع في الفصل الأول سواء عند بداية النشاط أو بزيادة أو نقص رأس المال خلال عمليات نشاط الكيان، ويجعل مدينا بمساهمات الشركاء في مرحلة الوعد بالتأسيس ودائنا في مرحلة تنفيذ الوعد. (محاسبة الأموال الخاصة)

ح/457 الشركاء . أرباح مستحقة التوزيع :

ويسجل ضمن هذا الحساب كل الأرباح الواجبة التوزيع كدين على الشركة بموجب قرار التوزيع الصادر عن الجمعية العامة للشركاء الى أن يتم سدادها وفق الحالات المحاسبية التالية :

مرحلة قرار توزيع الأرباح:

إما من نتيجة الدورة مباشرة أو من خلال عملية الترحيل أو بعد تحويل النتيجة للاحتياطات :

		نتيجة الدورة	457	120
		ح/أرباح الشركات مستحقة التوزيع		

أو:

		الاحتياطيات	457	106
		ح/أرباح الشركات مستحقة التوزيع		

أو:

		مرحل من جديد	457	110
		ح/أرباح الشركات مستحقة التوزيع		

مرحلة تسديد حقوق الشركاء :

		ح/أرباح الشركات مستحقة التوزيع	457	
		ح/ الجاري البنكي	512	

ح/458 الشركاء عمليات منجزة بالشراكة أو في تجمع:

ويسجل ضمن هذا الحساب كل العمليات التي تنجز بين أعضاء المجموعة كشركة ذات هدف معين أو في شكل تجمع، لمعرفة نوعية العمليات التي تتم ضمن المجموعة هل هي بين الشركاء أو بين أعضاء المجموعة كشركات أو كل يمكن أن في داخل الشركة كتجمع اقتصادي ذو هدف معين وفي حالة حدوث أي نشاط بالشراكة بين أعضاء مجموعة واحدة ويسجل محاسبيا على النحو التالي:

في حالة الانضمام للمجموعة:

		ح/عمليات منجزة بالشراكة أو في تجمع	458	
		ح/ الجاري البنكي	512	

في حالة الانفصال عن المجموعة:

		ح/أحد حسابات الأصول	5/3/2	
		ح/ عمليات منجزة بالشراكة أو في تجمع	458	

المحاضرة رقم (09)

خامسا: المدينون المختلفون والحسابات الإنتقالية

ح/46 مدينون مختلفون والدائنون المختلفون : هناك حالات للدائنين والمدينين كما سبق وأن رأينا الزبائن والموردين والأجراء والمنظمات الإجتماعية والمنظمات الدولية إضافة إلى الشركاء والمجموعة لكن هناك حالات قد تكون استثنائية أو نادرة الوقوع فقد خصص لها المشرع في النظام المحاسبي حسابات خاصة وهي كالتالي:

ح/462 مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة:

أحيانا يضطر الكيان إلى بيع أحد أصوله الثابتة لسبب أو لآخر على الحساب فيسجل كمديونية لصالح الكيان تجاه المشتري على النحو التالي:

في حالة تنازل عن القيم ثابتة غير مالية بأقل من قيمتها المحاسبية:

		ح/مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة	462	
		ح/القيم الناقصة الناتجة عن التنازل عن الأصول الثابتة غير المالية	652	
		ح/القيم الثابتة غير الملموسة	20	
		ح/القيم الثابتة الملموسة	21	
		ح/قيم ثابتة قيد الإنجاز	23	

في حالة التنازل عن قيم ثابتة غير مالية بأكثر من قيمتها المحاسبية المتبقية :

		ح/مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة		462
		ح/ القيم الثابتة غير الملموسة	20	
		ح/القيم الثابتة الملموسة	21	
		ح/قيم ثابتة قيد الانجاز	23	
		ح/فوائد قيم التنازل عن الاصول الثابتة غير المالية	752	

في حالة التنازل عن قيم ثابتة مالية بأقل من قيمتها المحاسبية :

		ح/مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة		462
		ح/الحسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الأصول المالية		667
		ح/ مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة	26	
		ح/قيم ثابتة مالية أخرى	27	

في حالة التنازل عن قيم ثابتة بأكثر من قيمتها المحاسبية:

		ح/ مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة		462
		ح/ مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة	26	
		ح/ قيم ثابتة مالية أخرى	27	
		ح/الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية	767	

ح/464 ديون نتيجة الحصول على القيم المنقولة الوظيفية وأدوات مالية مشتقة :

كما سبق وأن رأينا بالنسبة للمديونية الناتجة عن التنازل عن القيم الثابتة سواء المالية أو غير المالية إذا كان بيع هذه القيم على الحساب ونفس الشيء إذا كان الشراء على الحساب فهذا طبعاً يشكل دين . لكنه غير معتاد كديون شراء الموردين للبضائع أو المواد الأولية أو حتى القيم الثابتة غير المالية فقد خصص له المشرع في النظام المحاسبي المالي حساب خاص به لأهمية التفريق بينه وبين أي دين آخر . وفي حالة شراء قيم مالية منقولة أو أدوات مالية مشتقة على الحساب فيسجل القيد المحاسبي التالي :

في حالة الشراء على الحساب :

		ح/قيم التوظيف المنقولة		50
		ح/الأدوات المالية المشتقة		52
		ح/ ديون نتيجة الحصول على القيم المنقولة الوظيفية وأدوات مالية مشتقة	464	

في حالة سداد الدين :

		ح/ ديون نتيجة الحصول على القيم المنقولة الوظيفية وأدوات مالية مشتقة		464
		ح/ الجاري البنكي	512	

ح/465 مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم المنقولة الوظيفية والأدوات المالية المشتقة :

كما رأينا في الحساب السابق الدين المترتب على شراء قيم منقولة وظيفية وأدوات مالية بينما هذا الحساب سوف نرى المديونيات والحقوق الناتجة عن بيع القيم الوظيفية والأدوات المالية المشتقة على الحساب . وفي ذلك خلال عمليات النشاط بالكيان يسجل محاسبي التالي :

في حالة البيع على الحساب :

		ح/ مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم المنقولة التوظيفية والأدوات المالية المشتقة	465
		ح/ قيم التوظيف المنقولة	50
		ح/الأدوات المالية المشتقة	52

في حالة تحصيل المديونية السابقة:

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ مديونيات ناتجة عن التنازل عن القيم المنقولة التوظيفية والأدوات المالية المشتقة	465

ح/467 حسابات أخرى مدينة أو دائنة: أحيانا كثيرة لا تتوقع المؤسسة بعض الأعباء الحقيقية كالمصاريف البنكية والأجيو والتي لا يمكن حتى حسابها بسبب تقنيات خاصة بالبنك، وهذه الديون التي تترتب على عاتق الكيان توضع في حسابات دائنة بمجرد الإشعار بها وتسدد لاحقا بالخصم من الحساب البنكي المتواجد على مستوى البنك وأحيانا أخرى توجد مداخيل لصالح الكيان عبر طرق غير متوقعة كالتأمينات مثلا إذا صادف أن تم هناك عبء أو إيراد غير متوقع على عاتق الكيان فيسجل محاسبيا على النحو التالي:

إذا كانت دائنة:

		ح/ أحد حسابات الأعباء	6xx
		ح/حسابات أخرى مدينة أو دائنة	467

حالة السداد:

		ح/ حسابات أخرى مدينة أو دائنة	467
		ح/ الجاري البنكي	512

إذا كانت مدينة:

		ح/ حسابات أخرى مدينة أو دائنة	467
		ح/ أحد حسابات الإيرادات	7xx

في حالة التحصيل:

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ حسابات أخرى مدينة أو دائنة	467

468 أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض:

ويسجل ضمن هذا الحساب كل الأعباء التي لم يسبق ذكرها ضمن الحسابات السابقة وتكون مستحقة الدفع كالغرامات الجزائية وعقوبات التأخير والإعانات الممنوحة للغير والهبات والتبرعات الى غير ذلك والإيرادات التي لم يسبق ذكرها في الحسابات كالتبرعات المحصلة إلى غير ذلك ويتم محاسبيا على النحو التالي:

في حالات الأعباء الأخرى واجبة الدفع:

		ح/الغرامات والعقوبات. الاعانات الممنوحة. الهبات والتبرعات	656
		ح/ أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض	468

حالة السداد :

		ح/ أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض	468
		البنك	512

في حالات منتجات مستحقة القبض :

468	ح/ أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض	
748	ح/ اعمانات الاستغلال الأخرى	

حالة التحصيل:

512	البنك	
468	ح/ أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض	

ح/ 47 حسابات انتقالية في انتظار التحميل:

يسجل ضمن هذا الحساب كل العمليات غير المؤكدة والتي تحتاج إلى توضيحات أو إضافية، أي هذا الحساب مؤقت ويجب إغلاقه عند التأكد من المعلومات في أقرب وقت، يمكن أن يرد هذا الحساب في الميزانية أو في القوائم المالية وعند وجود أي معلومة لكنها تتطلب التسجيل المحاسبي فتسجل وفق القيد التالي:

في حالة المدبونية مجهولة المصدر:

512	ح/ الجاري البنكي	
47	ح/ حسابات انتقالية أو في انتظار التحميل	

في حالة التأكد من المصدر:

47	ح/ حسابات انتقالية أو في انتظار التحميل	
4	ح/ أحد المتعاملين	

في حالة دين أو اقتطاع مجهول المصدر:

47	ح/ حسابات أخرى مدينة أو دائنة	
5/4	ح/ أحد حسابات المالية أو المتعاملين	

في حالة التأكد من السبب:

4xx	ح/ أحد حسابات المتعاملين	
47	ح/ حسابات انتقالية أو في انتظار التحميل	

ح/ 48 أعباء أو إيرادات معاينة سلفا والمؤونات :

481 مؤونات الخصوم الجارية :

عادة ما تكون في حالة الخصوم غير الواضحة التي تستحق السداد خلال فترة الاستغلال بحيث قد تشكل خطرا على الكيان من الناحية المالية فيشكل لها مؤونة على النحو التالي:

685	ح/ مخصصات الاهتلاك، المؤونات وخسائر القيم في الأصول الجارية	
481	ح/ مؤونات خصوم جارية	

حالة الوقوع بنفس مبلغ المؤونة :

481	ح/ مؤونات خصوم جارية	
5/4	ح/ أحد حسابات المالية أو المتعاملين	

حالة الوقوع بأقل مبلغ المؤونة :

481	ح/ مؤونات خصوم جارية	
5/4	ح/ مؤونات خصوم جارية	

		ح/ / أحد حسابات المالية أو المتعاملين ح/ارجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات أ.ج	785	
--	--	--	-----	--

حالة الوقوع بأكثر من مبلغ المؤونة أي المؤونة غير كافية :

		ح/ مؤونات خصوم جارية ح/أحد حسابات الأعباء المعنية بالخسائر ح/ / أحد حسابات المالية أو المتعاملين	5/4	481 6
--	--	--	-----	----------

حالة عدم وقوع أي عدم وجود جدوى المؤونة :

		ح/ مؤونات خصوم جاري ح/ارجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات أ.ج	785	481
--	--	--	-----	-----

مثال: تتوقع إحدى المؤسسات في 31-12-2015 تسديد غرامة مالية لمصلحة الضرائب بقيمة 10000 دج بالإضافة إلى الضرائب المستحقة عليها.

المطلوب: 1- قم بإثبات قيد التسوية لمؤونة الأخطار في 31-12 ثم تسجيل القيد المحاسبي المناسب لكل حالة من الحالات التالية حيث بتاريخ 05-04-2016 تحققت إحدى الحالات التالية

- الحالة 01: تسديد الغرامة بقيمة 10000 دج بشيك.
- الحالة 02: تسديد الغرامة بقيمة 15000 دج بشيك.
- الحالة 03: تسديد الغرامة بقيمة 7000 دج بشيك.
- الحالة 04: يقدم لها إنذار أول وتعفى من تسديد الغرامة.

الحل: تشكيل المؤونة:

		2015/12/31 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات مؤونات الخصوم الجارية تكوين مؤونة الغرامة المالية	481	685
10000	10000			

الحالة الأولى: الغرامة المدفوعة = المؤونة

		2016/04/05 غرامات وعقوبات البنك تسديد الغرامة المالية	512	656
10000	10000			
		// مؤونات الخصوم الجارية استرجاعات المؤونات إلغاء المؤونة	785	481
10000	10000			

الحالة الثانية: الغرامة المدفوعة أكبر من المؤونة

		2016/04/05 مخصصات الاهتلاكات و المؤونات مؤونات الخصوم الجارية زيادة في قيمة المؤونة	481	685
5000	5000			

15000	15000	2016/04/05 غرامات و عقوبات البنك تسديد الغرامة المالية	512	656
10000	10000	// مؤونات الخصوم الجارية استرجاعات المؤونات إلغاء المؤونة	785	481

الحالة الثالثة: الغرامة المدفوعة أقل من المؤونة

3000	3000	2016/04/05 مؤونات الخصوم الجارية استرجاعات المؤونات خفض قيمة المؤونة	785	481
7000	7000	2016/04/05 البنك تسديد الغرامة المالية	512	656
7000	7000	// مؤونات الخصوم الجارية إلغاء المؤونة	785	481

الحالة الرابعة: لن تدفع المؤسسة أي غرامة

10000	10000	2016/04/05 مؤونات الخصوم الجارية استرجاع قيمة المؤونة	785	481
-------	-------	---	-----	-----

الأعباء والإيرادات المقيدة سلفا:

ح/ 486 أعباء معاينة سلفا :

وهي الأعباء التي تخص فترة مستقبلية لكن يتم تسجيلها احتياطا للتأكد من وقوعها كأعباء التأمينات لفترة مستقبلية ويسجل على النحو التالي :

حالة تسجيل العبء بصفة مستقبلية :

		الأعباء حسب طبيعتها أعباء معاينة سلفا	486	6xx
--	--	--	-----	-----

487 إيرادات معاينة سلفا :

كما سبق و أن أسلفنا هناك أعباء يمكن تسجيلها مسبقا بسبب التأكد من وقوعها فهناك إيرادات مستقبلية مؤكدة يمكن تسجيلها محاسبيا على النحو التالي :

تسجيل الإيراد بصفة مسبقة:

		من ح/ إيرادات معاينة سلفا الى ح/ أحد حسابات الإيرادات	7xx	487
--	--	--	-----	-----

ترصد حسابات الأعباء والإيرادات المقيدة سلفا في تاريخ حدوثها الحاضر.

مثال: قامت في 2015/01/01 المؤسسة بتسديد مصاريف التأمين لمدة سنتين على الممتلكات المقدرة بـ30000 دج بشيك بنكي.

الحل:

		2015/01/01		
	15000	أقساط التأمينات	616	
	15000	أعباء مقيدة سلفا	486	
30000		البنك	512	

في 2016/01/01

		2016/01/01		
	15000	أقساط التأمينات	616	
15000		أعباء مقيدة سلفا	486	

سابعا: خسائر في القيم على حسابات المتعاملين :

قد يتعرض حساب المتعاملين لسبب أو لآخر إلى خسائر في القيمة بسبب اليأس من التسديد أحد المتعاملين لديونه نظرا لظروف قانونية كالإفلاس أو ظروف طبيعية كالوفاة في بعض الحالات أو بسبب الكوارث الطبيعية وينقسم هذا الحساب إلى ما يلي :

ح/491 خسائر في القيم على حسابات الزبائن :

وهم أكثر حسابات المتعاملين تعرضا لخطر عدم التسديد بسبب كثرة التعامل مع هذا الصنف من المديونيات التي تعتبر العمود الفقري لنشاط الكيان ، وقد سبق الحديث عن هذا الحساب في حساب الزبائن المشكوك في تحصيلها ح/416، ويعالج في حالة زيادة أو انخفاض في قيمة المخصص بنفس طريقة تكوين أو إلغاء المؤونات.

495 خسائر في القيم على حسابات المجموعة والشركاء:

قد تتعرض هذه الحسابات إلى خسارة في القيم بسبب أو لآخر كالكوارث الطبيعية من الحرائق أو الأمطار .. الخ فكل حساب من هذه المجموعة يتعرض لخسارة في القيم يسجعا كالتالي :

عند تكوين المؤونة :

		ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات و خسائر في .أ.الجارية	685	
		ح/ خسائر في القيم على حسابات المجموعة و الشركاء	495	

في حالة وقوع الخسارة و تأكدها :

		ح/ خسائر في القيم على حسابات المجموعة و الشركاء	495	
		الى ح/ المجموعة و الشركاء	45	

في حالة عدم وقوع الخسارة كليا أو جزئيا وتحصيل المبالغ تلغي المؤونة بالمبلغ المحصل كما يلي :

		ح/ المجموعة و الشركاء	45	
		ح/ استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات	785	

في حالة تكون فيها الخسارة أكثر من المؤونة فيسجل الفارق على النحو التالي :

		ح/ خسائر المديونيات الغير المحصلة	654	
		ح/ خسائر في القيم على حسابات المجموعة و الشركاء	495	

496 خسائر في القيم على الحسابات المدينة المختلفة :

ويقصد بها جميع الحسابات ذات الرصيد المدين سواء بسبب بيع استثنائي كالتنازل عن الاصول او غير ذلك ، فاي خسارة تلحق من جراء هذه الحسابات تسجل كما يلي :

عند تكوين المؤونة في حالة التوقع :

		ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات و خسائر في .أ.الجارية	685	496
--	--	---	-----	-----

		ح/ خسائر في القيم على الحسابات المدينة المختلفة		
--	--	---	--	--

في حالة وقوع الخسارة و تأكدها :

		ح/ خسائر في القيم على الحسابات المدينة المختلفة	496	
		ح/ مدينون مختلفون و الدائنون المختلفون	46	

في حالة عدم وقوع الخسارة كلياً او جزئياً وتحصيل المبالغ تلغى المؤونة بالمبلغ المحصل كما يلي :

		ح/ مدينون مختلفون و الدائنون المختلفون	46	
		ح/ استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات	785	

في حالة تكون فيها الخسارة أكثر من المؤونة فيسجل الفارق على النحو التالي :

		ح/ خسائر المديونيات الغير المحصلة	654	
		ح/ خسائر في القيم على الحسابات المدينة المختلفة	496	

498 خسائر في القيم على الحسابات الأخرى للمتعاملين :

ويعني هذا الحساب بكل الخسائر المتوقعة او الناتجة عن أحد حسابات المتعاملين التي لم تذكر في الحسابات السابقة كحسابات الأجراء مثلاً.

عند تكوين المؤونة في حالة التوقع :

		ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات و خسائر في أ.الجارية	685	
		ح/ خسائر في القيم على الحسابات الاخرى للمتعاملين	498	

في حالة وقوع الخسارة و تأكدها :

		ح/ خسائر في القيم على الحسابات الاخرى للمتعاملين	498	
		ح/ احد الحسابات الاخرى للمتعاملين	4	

في حالة عدم وقوع الخسارة كلياً او جزئياً وتحصيل المبالغ تلغى المؤونة بالمبلغ المحصل كما يلي :

		ح/ احد الحسابات الاخرى للمتعاملين	4	
		ح/ استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات	785	

في حالة تكون فيها الخسارة أكثر من المؤونة فيسجل الفارق على النحو التالي :

		ح/ خسائر المديونيات الغير المحصلة	654	
		ح/ خسائر في القيم على الحسابات الاخرى للمتعاملين	498	

المحاضرة رقم (10) يتم التركيز فقط على ح/509 وح/51 وح/53 وح/54 وح/58 وقد تم التعامل بها سابقاً

الفصل السادس : الحسابات المالية:

أولاً: قيم التوظيف المنقولة :

عكس التثبيتات المالية التي تشتريها المؤسسة بنية الاحتفاظ بها لمدة طويلة ورغبة في اكتساب نفوذ في المؤسسة المصدرة لهذه السندات أو بغية تحقيق فوائد وأرباح رأسمالية على المدى الطويل، فإن الهدف من شراء القيم المنقولة للتوظيف هو بيعها على المدى القصير الأجل قصد تحقيق ربح رأسمالي. وقد قسم إلى حسابات فرعية كالتالي:

ح/501 حصص في مؤسسات مرتبطة: ونعني بها الأسهم التي يملكها الكيان في شركات حليفة أو في نفس المجموعة

ح/502 أسهم خاصة: هي أسهم الشركة نفسها أي الأسهم المشكلة لرأس المال الخاص بها وقد تكون مملوكة للشركة نفسها أو من طرف الغير المهم أنها تمثل رأس المال الشركة.

ح/503 الأسهم والسندات الأخرى المخولة حقاً في الملكية: يسجل في هذا الحساب أنواع الأسهم والسندات التي تمنح الحق لمالكها في الملكية والتصويت في الجمعية العامة.

ح/506 سندات، قسائم الخزينة و قسائم الصندوق قصيرة الأجل :

ويتضمن هذا الحساب كل السندات التي تتمثل في سندات الاستحقاق المنصوص عليها في المادة 715 مكرر 81 من القانون التجاري الجزائري و القسائم التي تصدرها شركات المساهمة بقيمة إسمية قابلة للتحقيق وتسمى بقسيمة الخزينة و القسائم ذات القيم المحدودة الصادرة عن صندوق أي شركة و تعطى الحق لحاملها في تحصيل المبلغ .

ح/508 قيم التوظيف المنقولة الأخرى و المديونيات المماثلة :

يسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم التوظيف المنقولة التي لم تذكر في الحسابات السابقة وتحمل حق بحول بموجبه للمالك اعتباره مديونية اتجاه الغير كشهادات الاستثمار التي تصدرها الشركات المساهمة الكبرى أو أية مديونية تشبه هذه القيم المنقولة.

ح/509 دفعات في انتظار التسديد على قيم التوظيف المنقولة غير المحررة : يسجل ضمن هذا الحساب المبالغ الواجب دفعها لشراء قيم منقولة في انتظار تحريرها من طرف المصدر لها .

المعالجة المحاسبية للحساب 50 وفروعه.

عند الحصول عليها تجعل مدينة بتكلفة الحيابة في مقابل حسابات الغير أو حسابات الخزينة:

50x	ح/ قيم التوظيف المنقولة	ح/ البنك
51		

في حالة سندات التوظيف التي تسدد قيمتها الإسمية جزئيا، فإن القيمة الكلية تقيد في الجانب المدتم لهذه الحسابات، أما القسم غير المطلوب فيقيد في الجانب الدائن للحساب "509" دفعات في انتظار التسديد على قيم التوظيف المنقولة غير المحررة، الذي يتم ترصيده متى تم دفع المبالغ المطلوبة.

50x	ح/ قيم التوظيف المنقولة	ح/ البنك
512	دفعات في انتظار التسديد على قيم التوظيف المنقولة غير المحررة	
509		

مثال: بتاريخ 2014/03/11 اقتنت مؤسسة 300 سهم من الأسهم المخولة حقا في الملكية في مؤسسة أخرى بسعر وحدوي 4000 دج للسهم، تم دفع 40% عن طريق البنك. والباقي سدد في 2014/02/30

الحل:

503	الأسهم والسندات الأخرى المخولة حقا في الملكية	البنك
480000	دفعات في انتظار التسديد على قيم التوظيف المنقولة غير المحررة	
720000		
509	دفعات في انتظار التسديد على قيم التوظيف المنقولة غير المحررة	البنك
720000		

عند إقفال السنة المالية، تقيد الفوائد المنتظرة التي لم يحن أجل استحقاقها على القيم المنقولة للتوظيف، في الجانب المدتم "الفوائد المنتظرة" 518 مقابل الحساب 762 "عائدات الأصول المالية. ويتم ترصيده عند حلول آجال الاستحقاق.

مثال: بتاريخ 2014/12/31 تم إثبات فوائد قيم التوظيف للدورة المنصرمة، حيث بلغت 100000 دج.

518	فوائد منتظرة	عائدات الأصول المالية
100000		
762		

أرسل البنك إلى المؤسسة بتاريخ 2015/01/04 إشعار تحصيل مدخول قيم المنقولة وبلغت مصاريف التحصيل 500 دج، والضريبة المطبقة على عائدات القيم المنقولة 20%، حيث تقطع من المصدر (البنك)

2015/01/04	البنك	512
79600	الضرائب الأخرى والرسوم المماثلة	447
19900		627
500		

100000		الخدمات المصرفية وما شابهها فوائد منتظرة	518	
--------	--	---	-----	--

حالة التنازل عن القيم المنقولة:

1- بقيم أكبر من سعر الشراء :

		ح/ البنك ح/ حصص في مؤسسات مرتبطة ح/ الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية	50x 767	512
--	--	--	------------	-----

2- بقيم أقل من سعر الشراء :

		ح/ البنك ح/ الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الأصول المالية القيم المنقولة	50x	512 667
--	--	--	-----	------------

في حالة تقييم أو إعادة التقييم القيم المنقولة:

في نهاية الدورة المحاسبية يتم تقييم قيم التوظيف المنقولة بقيمتها السوقية حيث تقارن مع تكلفة حيازتها، تسجل فائض القيمة أو ناقص القيمة لهذا النوع من السندات باعتبارها أصول جارية.

التقييم بقيمة أكبر من سعر الشراء :

		ح/ القيم المنقولة للتوظيف ح/ فرق التقييم على الأصول المالية-نواتج-	765	50x
--	--	---	-----	-----

التقييم بقيمة أقل من سعر الشراء :

		ح/ فرق التقييم على الأصول المالية-نواقص القيمة- ح/ القيم المنقولة للتوظيف	50x	665
--	--	--	-----	-----

مثال: بتاريخ 2015/05/30 قامت المؤسسة بتقييم أسهمها في السوق، حيث سجلت قيمة 3500 دج للسهم، وبتاريخ 2015/10/30 تنازلت المؤسسة عن جميع الأسهم لفائدة مؤسسة أخرى بسعر 5000 دج للسهم.

خسارة القيمة: 4000=3500-500 دج للسهم.

150000=500x300 دج

سعر التنازل: 1500000=5000x300 دج.

150000	150000	2015/05/30 فرق التقييم على الأصول المالية-نواقص القيمة- الأسهم مخولة الملكية	503	665
450000 1050000	1500000	2015/10/30 البنك الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية الأسهم مخولة الملكية	767 503	512

ثانيا: المؤسسات المالية وما شابهها:

ح/ 51 البنك. المؤسسات المالية و ما شابهها :

ويسجل ضمن هذه الحسابات كل المؤسسات المالية ذات الصيغة المصرفية أي التي لها حق الإحتفاظ بأموال الغير سواءا كالحسابات جارية تسمح بدخول وخروج الأموال في أي وقت كودائع لمدة زمنية معينة يسمح بإقراضها للغير إذا سمح الأمر بذلك وينقسم هذا الحساب الى حسابات فرعية كالتالي:

ح/511 قيم للتحويل:

ويسجل ضمن هذا الحساب كل القيم التي لازالت في طور الجاهزية ولكنها أكيدة بعد فترة قصيرة كالشيكات المقبوضة ولازالت لم تحصل أو الشيكات المدفوعة و لم تقتطع من الحساب الجاري ويستعمل محاسبيا على النحو التالي :

1- حالة التحويل من الزبائن:

في حالة الاصدار:

		ح/ قيم التحويل ح/ الزبائن	411	511
--	--	------------------------------	-----	-----

في حالة التحويل عند دخول الاموال في الحساب الجاري البنكي :

		ح/ الجاري البنكي ح/ قيم التحويل	511	512
--	--	------------------------------------	-----	-----

2- حالة التسديد للموردين :

حالة إصدار الشيك :

		ح/ موردو سلع و خدمات ح/ قيم التحويل	511	401
--	--	--	-----	-----

حالة اقتطاع المبلغ من الحساب الجاري :

		ح/ قيم للتحويل ح/ الجاري البنكي	512	511
--	--	------------------------------------	-----	-----

ح/512 الحسابات الجارية البنكية :

ويعتبر هذا الحساب في أي كيان القلب النابض الذي يضخ الدماء في جسمه وهي الأموال السائلة الموضوعة تحت تصرف الكيان لدى البنك و قد وردت أغلبية الأمثلة السابقة بهذا الحساب و لكن لا ضرر في تأكيد شرح التعامل بهذا الحساب الذي يعامل محاسبيا على النحو التالي :

في حالة التحويل عن طريق الحساب الجاري البنكي :

		ح/ الجاري البنكي ح/ احد حسابات المتعاملين او احد الحسابات المالية	5/4	512
--	--	--	-----	-----

في حالة السداد عن طريق الحساب الجاري البنكي :

		ح/ احد حسابات المتعاملين او احد الحسابات المالية ح/ الجاري البنكي	512	5/4
--	--	--	-----	-----

في حالة تمويل الصندوق او أي حساب مالي عن طريق السحب من البنك :

		ح/ تحويلات الاموال ح/ الجاري البنكي	512	581
--	--	--	-----	-----

في حالة ايداع اموال الصندوق او من أي حساب مالي بالبنك :

		ح/ الجاري البنكي ح/ تحويلات الاموال	581	512
--	--	--	-----	-----

حـ/515 صندوق الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية :

وهي بمثابة بنك ولكن ذو صيغة عمومية و ليس ذو هدف ربحي ، أي ليست مؤسسة اقتصادية ولكن هناك بعض الكيانات الخاصة لها حسابات لدى الخزينة العمومية لتسهيل بعض عمليات التحصيل وخاصة اذا كانت تربطها عقود مقاولة مع القطاع العام ويكون التعامل مع هذا الحساب على النحو التالي :

في حالة التحصيل:

		حـ/ صندوق الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		حـ/ الزبائن	411	

في حالة السداد:

		حـ/ موردو السلع و الخدمات	401	
		حـ/ صندوق الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	

في حالة تمويل الصندوق او البنك عن طريق السحب من صندوق الخزينة العمومية :

		حـ/ تحويلات الاموال	581	
		حـ/ صندوق الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	

في حالة ايداع اموال الصندوق او من أي حساب مالي بالبنك :

		حـ/ صندوق الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		حـ/ تحويلات الاموال	581	

حـ/517 هيئات مالية أخرى :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المؤسسات المالية التي يملك بها الكيان حسابات خاصة تذكر في قوائم المؤسسات السابقة كالحسابات الجارية البريدية وغيرها و يتم التعامل معها كما يلي :

في حالة التحصيل عن طريق احد حسابات هذه الهيئات المالية:

		حـ/ هيئات مالية اخرى	517	
		حـ/ الزبائن	411	

في حالة السداد من أحد حسابات هذه الهيئات المالية:

		حـ/ احد حسابات المتعاملين	4	
		حـ/ هيئات مالية اخرى	517	

في حالة تمويل الصندوق أو البنك عن طريق السحب من أحد حسابات هذه الهيئات المالية:

		حـ/ تحويلات الاموال	581	
		حـ/ هيئات مالية اخرى	517	

في حالة ايداع اموال الصندوق او من أي حساب مالي بالبنك :

		حـ/ هيئات مالية اخرى	517	
		حـ/ تحويلات الاموال	581	

حـ/518 فوائد منتظرة:

يسجل ضمن هذا الحساب عند نهاية الدورة المحاسبية جميع الفوائد المنتظرة التي لم يحن أجل استحقاقها على قيم التوظيف المنقولة تمت معالجة الحساب سابقا.

519 المساهمات البنكية الجارية:

ويسجل فيه جميع القروض البنكية القصيرة جدا كالسحب على المكشوف الذي تمنحه البنوك لأحسن متعامليلها للحفاظ على مصداقيتهم الخارجية من جهة والحفاظ عليهم كزبائن دائنين لها وكل سحب على المكشوف أكثر من رصيد الحساب الجاري يسجل كالاتي:

حالة وصول الشيكات و الرصيد غير كاف:

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ المساهمات البنكية الجارية	519

في حالة تغطية الحساب الجاري بتحصيل الأموال ودخول الشيكات:

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ أحد حسابات المتعاملين أو أحد الحسابات المالية	5/4

حالة الدين المتمثل في السحب على المكشوف:

		ح/ المساهمات البنكية الجارية	519
		ح/ الجاري البنكي	512

محاسبة الأدوات المالية المشتقة (52):

المشتقات المالية عبارة عن عقود على شكل أدوات مالية تشتق قيمتها من قيمة الأصول الأساسية (الأسهم والسندات والقروض الممنوحة..)، يتم تسويتها في تاريخ مستقبلي بمهدف التحوط وإدارة المخاطر وحتى المضاربة. ومثل هذه الأدوات الخيارات والعقود ذات أجل والاعتمادات المتبادلة لأسعار الفائدة والعملية الصعبة. عند اقتناء أدوات المالية المشتقة تسجل بكلفة الاقتناء في الجانب المدين للحساب 52.

في حالة اقتناء أداة مالية مشتقة:

		ح/ الأدوات المالية المشتقة	52
		ح/ الجاري البنكي	512

في حالة التنازل عن الأدوات المالية المشتقة:

حالة التنازل بسعر أكبر من قيمتها :

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ الأدوات المالية المشتقة	52
		ح/ الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية	767

حالة التنازل بسعر أكبر من قيمتها:

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الاصول المالية	667
		ح/ الادوات المالية المشتقة	52

في حالة تقييم عند نهاية السنة المحاسبية المالية يسجل ما يلي:

إذا كانت هناك زيادة في القيمة:

		ح/ الأدوات المالية المشتقة	52
		ح/ فرق التقييم على الأصول المالية	765

إذا كان هناك نقص في القيمة:

		ح/ فرق التقييم على الأصول المالية-نواقص في القيم-	665
		ح/ الأدوات المالية المشتقة	52

ح/ الصندوق : 53

هو مكان توضع فيه الأموال السائلة في شكلها النقدي داخل المؤسسة وهو موجود لتغطية النفقات العاجلة ويستقبل الأموال السائلة في شكلها النقدي لتكون موضوع إنفاق أو تحويل إلى حساب مالي آخر وينقسم حساب الصندوق حسب الحاجة. وهو من الحسابات المدينة.

ح/ 54 وكالات التسيقات و الاعتمادات المالية:

هي حسابات مفتوحة لدى البنوك أو المؤسسات المالية الأخرى باسم أشخاص يمثلون كيانات ويسيرون تلك الحسابات تحت مسؤولياتهم لصالح من وكلهم بذلك و ينقسم هذا الحساب إلى:

ح/541 وكالات التسيقات المالية :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ المسلمة الى مسيري هذه الصناديق و جميع المصاريف و التسديدات المنجزة لصالح الكيان يسجل كالتالي:
حالة منح تسيق الى المسير :

				541
		ح/ وكالات التسيقات المالية		
		ح/ الصندوق	531	

تسجيل الانفاق:

		ح/ احد حسابات التكاليف او المتعاملين		6/4
		ح/ وكالات التسيقات المالية	54	

في حالة ارجاع التسيق من المسير إلى الصندوق :

		ح/ الصندوق		531
		ح/ وكالات التسيق	541	

ح/542 الاعتمادات المالية :

يسجل هذا الحساب الاعتمادات المفتوحة في البنوك باسم الغير أو باسم عون من أعوان المؤسسة، ويتم ترصيده عند إنجاز الاعتماد.

حالة منح الاعتماد الى المسير

		ح/ الاعتمادات المالية		542
		ح/ الجاري البنكي	512	

تسجيل الانفاق :

		ح/ احد حسابات التكاليف او المتعاملين		6/4
		ح/ الاعتمادات المالية	542	

في حالة غلق الاعتمادات المالية :

		ح/ الجاري البنكي		512
		ح/ الاعتمادات المالية	541	

مثال: بتاريخ 2015/01/15 منحت مؤسسة نقدا مبلغ 60000دج لمسير فرعها التجاري بولاية مجاورة لغرض دفع مصاريف نقل مشترياتنا. بتاريخ 2015/01/17 سدد المسير فاتورة مصاريف نقل تقدر ب40000دج وأرجع المبلغ المتبقي للمؤسسة. وفي 2015/06/21 فتحت اعتمادا بنكي لحساب أحد موكليها في ولاية مجاورة لغرض إنجاز اعتمادات متمثلة في دفع ديون موردي المؤسسة في الولاية بمبلغ 666000دج. حيث قام بتسديد مبلغ 335000دج، بتاريخ 2015/07/10 والباقي أرجعه لحساب المؤسسة.

الحل:

		2015/01/15		541
	60000	وكالات وتسيقات		
60000		الصندوق	53	
		2015/01/17		624
	40000	مصاريف النقل		
40000		وكالات وتسيقات	541	

20000	20000	2015/01/17 الصندوق وكالات وتسيقات	541	624
666000	666000	2015/06/21 الاعتمادات الحساب البنكي	512	542
335000	335000	2015/07/10 موردو السلع والخدمات الاعتمادات	542	401
331000	331000	2015/07/10 البنك الاعتمادات	542	512

تحويلات داخلية (الحساب 58):

ويقصد به الجسر الذي تمر به جميع العمليات المالية داخل الكيان لتسهيل عملية المراجعة المالية المحاسبية وخاصة في الكيانات الكبرى التي تحتوي على عدد هائل من العمليات المالية بين الصندوق والبنك، وفي كل الحالات يجب أن يرصد هذا الحساب بعد الانتهاء من هاته العمليات باعتباره حساب وسيطي فقط. وتنقسم التحويلات إلى:

581 تحويلات الأموال:

وسيجل فيه جميع التحويلات المالية بين الحسابات المالية كالصندوق والبنك أو العكس... الخ ويتهم هذا الحساب دفتر اليومية المساعدة ويعامل محاسبيا كما يلي :

حالة يومية الحسابات الدائنة:

		ح/ تحويلات الأموال	581
		ح/ البنك أو الصندوق	53/51

حالة يومية الحسابات المدينة:

		ح/ البنك أو الصندوق	53/51
		ح/ تحويلات الأموال	581

ح/ 588 تحويلات مالية أخرى:

وسيجل ضمن هذا الحساب جميع العمليات التي قد تكون موضع التسجيل المزدوج بسبب نوع المعاملة كالعمليات التي تحدث بين الصندوق المقر الاجتماعي وصندوق أحد الفروع وسجل كما يلي:

حالة يومية الحسابات الدائنة:

		ح/ تحويلات داخلية أخرى	588
		ح/ صندوق المقر الاجتماعي	531

حالة يومية الحسابات المدينة:

		ح/ صندوق الفرع	532
		ح/ التحويلات الداخلية الأخرى	588

ثالثا: خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية:

قد يتعرض أحد الحسابات المالية الجارية إلى نقص في القيمة لسبب أو لآخر فهذا النقص يسجل حسب أحد الحسابين التاليين :

591 خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية:

ويسجل في هذا الحساب جميع الخسائر في القيمة التي تطرا على الأصول المالية الجارية المتمثلة في قيم التوظيف المنقولة او البنك و ما شابهه او الصندوق و اذا حدث ان تمت خسارة في القيمة لاحد الحسابات السابقة الذكر و يسجل كما يلي :

عند تكوين المؤونة :

		ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات و خسائر في أ.أ. الجارية	685
		ح/ خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية	591

في حالة وقوع الخسارة و تأكدها:

		ح/ خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية	591
		الى ح/احد الحسابات المالية الجارية	5

في حالة عدم وقوع الخسارة كليا او جزئيا وتحصيل المبالغ تلغى المؤونة بالمبلغ المحصل كما يلي :

		ح/ خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية	591
		ح/ استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات	785

في حالة تكون فيها الخسارة أكثر من المؤونة فيسجل الفارق على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات و خسائر في القيم أ.أ. الجارية	685
		ح/ خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية	591

594 خسائر في القيم على وكالات التسيقات و الاعتمادات المالية:

يسجل ضمن هذا الحساب جميع الخسائر التي تنتج عن وكالات التسيقات و الاعتمادات المالية و تسجل محاسبا كما يلي :

عند تكوين المؤونة :

		ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات و خسائر في القيم	686
		ح/ خسائر في القيم على وكالات التسيقات و الاعتمادات	594

في حالة وقوع الخسارة و تأكدها :

		ح/ خسائر في القيم على وكالات التسيقات و الاعتمادات م	594
		الى ح/وكالات التسيقات و الاعتمادات المالية	54

في حالة عدم وقوع الخسارة كليا او جزئيا وتحصيل المبالغ تلغى المؤونة بالمبلغ المحصل كما يلي :

		ح/ خسائر في القيم على وكالات التسيقات و الاعتمادات المالية	594
		ح/ استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة و المؤونات	785

في حالة تكون فيها الخسارة أكثر من المؤونة فيسجل الفارق على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات و خسائر في القيم	686
		ح/ خسائر في القيم على الاصول المالية الجارية	594

المحاضرة رقم (12) قراءة عامة في حسابات الأعباء والنواتج التي سبق وأن تعاملنا معها والتركيز على أعمال نهاية الدورة التي شرحنا معظمها في السداسي الأول

الفصل السابع: محاسبة الأعباء:

حسابات الاعباء (تحميل حسب الطبيعة):

داخل أي كيان معين ينشط في المجال الاقتصادي و ذو هدف ربحي يتطلب أعباء معينة لتحقيق هذا الهدف تختلف الأعباء باختلاف نشاط الكيانات التي تقوم بنشاطات تجارية ليست نفسها أعباء الكيانات الإنتاجية أو الخدماتية ويمكن أن نخصر الأعباء بالنسبة لأي كيان وفق النظام المحاسبي المالي في الأصناف التالية:

أولا: المشتريات المستهلكة: (له علاقة مباشرة مع حسابات الصنف الثالث كما سبق وأن رأينا)

ح/60 المشتريات المستهلكة: تمثل المشتريات المستهلكة جميع العناصر التي يتم اقتناؤها بغرض استهلاكها مباشرة في العملية الإنتاجية، لقد خص النظام المحاسبي معالجة هذا النوع من الأعباء في الحساب 60 حيث يتفرع بما يتناسب مع حسابات المخزونات.

ح/600 مشتريات البضائع المباعة: يسجل فيه قيمة تكاليف البضاعة المباعة بناء على وصل التسليم بخروج البضاعة للزبائن. بمبلغ التكلفة حسب الطريقة المتبعة في المؤسسة (الوارد أولاً الصادر أولاً، الوارد أخيراً الصادر أولاً أو طريقة المتوسط المرجح) و يسجل كما يلي :

600	ح/ مشتريات البضائع المباعة		
30	ح/ مخزون البضائع		

ح/601 مواد أولية : ويستعمل هذا الحساب في الكميات الانتاجية و يسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ المتمثلة في تكلفة المواد الداخلة في العملية الانتاجية و يسجل كما يلي :

601	ح/ مواد اولية		
31	ح/ مواد اولية و لوازم		

ح/602 تموينات أخرى :

و يسجل فيه تكلفة جميع التموينات المستهلكة خلال الدورة التشغيلية لنشاط الكيان على النحو التالي:

602	ح/ تموينات أخرى		
32	ح/ تموينات أخرى		

ح/603 تغيرات المخزونات :

و يسجل ضمن هذا الحساب مبالغ النقص التي يتأثر بها المخزون بسبب يعتبر عادي بالرغم من أنه لم يخرج خروجاً عادياً كالبضاعة المستهلكة أو المواد الأولية المستهلكة ويتمثل أحياناً في خسارة الوزن بسبب التخزين مثلاً أو عملية خروج السلع نصف المصنعة لإعادة استكمال تصنيعها أو سلع تامة الصنع عند خروجها للبيع فتسجل تكلفة الخروج باعتبارها تغيراً في المخزون و يسجل محاسبياً بصفة عادية على النحو التالي :

603	ح/ تغيرات المخزون		
3	ح/ أحد حسابات المخزون		

ح/604 مشتريات الدراسات و الخدمات المؤداة :

و يسجل فيه تكاليف الخدمات والدراسات التي تحملها الكيان خلال عملية النشاط العادي كمصاريف الضمان والتحليل على البضائع المستهلكة وتسجل كما يلي:

604	ح/ مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة		
53/51	ح/ البنك او الصندوق		

ح/605 مشتريات العتاد، التجهيزات والأشغال:

و يسجل فيه جميع تكاليف شراء العتاد والتجهيزات والأشغال القابلة للإستهلاك خلال الدورة المحاسبية الواحدة، لأنه إذا تعدت الدورة المحاسبية نكون بصدد حساب الاهتلاكات و ليست التكاليف الأخرى و اذا تم شراء أحد العناصر سألغة الذكر و كان عمرها الإنتاجي لا يتعدى الدورة المحاسبية الواحدة فيسجل محاسبياً على النحو التالي:

605	ح/ مشتريات العتاد، التجهيزات و الأشغال		
401	ح/ موردين المخزونات والخدمات		

ح/607 مشتريات غير مخزونة من المواد و اللوازم :

و يسجل فيه جميع المشتريات من المواد غير القابلة للتخزين و تشتري مباشرة كالماء، الغاز والكهرباء و يسجل كما يلي :

607	ح/ مشتريات غير مخزونة من المواد و اللوازم		
401	ح/ موردين الخدمات والمخزونات		

حـ/608 مصاريف الشراء الملحقه :

ويسجل فيه جميع التكاليف المرتبطة بعملية الشراء و التي تكون لاحقة و ليست سابقة للشراء فتضاف على أنها تكلفة للشراء كذلك وتسجل كما يلي :

608	حـ/ مصاريف الشراء الملحقه	
51	حـ/ البنك	

حـ/609 تخفيضات، تنزيلات و الحسومات المحصلة على المشتريات:

ويسجل فيه جميع التخفيضات في الأسعار والتنزيلات والحسومات التي يتحصل عليها الكيان وقت الشراء فتدرج في الجانب الدائن لهذا الحساب حتى تخفف من التكلفة بصفة عامة لأنها منح أي زيادة للكيان وليس نقصا له و بالتالي فهي تكلفة معكوسة أي ايراد غير مباشر و قد سبق شرحها في الحساب 409 موردون مدينون.

ثانيا: الخدمات الجارية:

يقصد بها جميع الخدمات التي تستقبلها المؤسسة من الجهات الخارجية أي من الغير ومن مستخدمي المؤسسة نفسها فيما يتعلق بمصاريف التنقلات والمهمات. إن كثرة أصناف الأعباء التي تشكل التكاليف الخارجية أدت معالجتها في قسمين مختلفين (الحساين 61 و62) وهما حسابين مجتمعين على خط واحد على مستوى حساب النتائج. ويتفرع إلى (خدمات خارجية، وخدمات خارجية أخرى):

حـ/611 المناولة العامة : يسجل فيه جميع مبالغ الأعمال التي يقوم بها الغير نيابة عن المؤسسة كالتعاقد الباطن لإنجاز ما هو مطلوب من الكيان .و لكن عن طريق الغير بحيث يسأل الكيان قانونيا بصفته المسؤول عن الانجاز أمام الزبون صاحب المشروع حـ/613 الإيجارات : يسجل فيه جميع مبالغ الإيجارات المتعلقة بالعتاد و المنقولات التي تسدها المؤسسة في إطار نشاطها العادي.

حـ/614 الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة :يسجل فيه مبالغ الاعباء المتعلقة بالاستئجار العقاري وكل ما يتعلق بأعباء الملكية بما فيه الشق المملوك للغير .

حـ/616 أقساط التأمينات: يسجل في مدين هذا الحساب مبالغ أقساط التأمين المتعلقة بالسنة المالية، وكل ما زاد عن ذلك عن أقساط التأمين يسجل في الحساب 486 أعباء مقيدة سلفا.

حـ/617 الدراسات والأبحاث: يسجل ضمن هذا الحساب مبالغ أعباء الدراسات والبحوث الخارجية، المتعلقة بنشاط المؤسسة، كالدراسات المعمارية الهندسية، الخ.

حـ/618 التوثيق والمستجدات: يسجل في الجانب المدين من هذا الحساب المبالغ التي من شأنها أن تكون وثائق تدخل ضمن نشاط المؤسسة، كأعباء توثيق المعاملات والعقود وأعباء مختلف المستجدات التي تقتنيها المؤسسة ككتب القانون بالنسبة للمحامين.

حـ/619 التخفيضات والتنزيلات المتحصل عليها: سبق معالجته.

مثال: بتاريخ 2015/04/01 وصلت إلى المؤسسة الفواتير (الرسم 19%)التالية:

- فاتورة أشغال رقم 2 من أحد مورديها بمبلغ70900دج(تعاقد المؤسسة مع مديرية الرياضة لبناء مركب رياضي).
- فاتورة إيجار رقم3سيارة بمبلغ 6400دج.سددت بشيك
- فاتورة رقم10مراجعة تجهيزات الإطفاء للسداسي الأول من السنة بمبلغ 10000دج على الحساب

611	611	المناولة العامة	
4456	70900	الرسم المسترجع على الخدمات	
	13471	موردو الخدمات	
84371			
613	613	إيجارات	
4456	6400	الرسم المسترجع على الخدمات	
	1261	البنك	
7616			
615	615	صيانة وإصلاح	
4456	10000	الرسم المسترجع على الخدمات	
	1900	موردو الخدمات	
11900			

الخدمات الخارجية الأخرى:

حـ/621 العاملون الخارجيون عن المؤسسة:

يسجل ضمن هذا الحساب تكاليف خدمات العمال الخارجيون عن المؤسسة كأجور عمال الشحن والتفريغ وعمال النظافة الخارجيين.

حـ/622 أجور الوسطاء والأتعاب:

يسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء التي تدفع للوسطاء كعمولات نتيجة وساطتهم لإنجاح صفقة معينة أو أتعاب أصحاب المهن الحرة كالمحامين والمحاسبين.

حـ/623 الاشهار و النشر والعلاقات الخارجية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الأعباء المتعلقة بالإشهار التجاري وما يدخل ضمنه من نشر سواء في الجرائد أو في غيرها من طرق النشر الأخرى. إضافة إلى كل الاعباء التي تخدم مجال العلاقات العامة داخل الكيان

حـ/624 نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ أعباء نقل السلع والبضائع من طرف الغير أو مبلغ أعباء تنقل الأفراد بصفة جماعية كالعقود المبرمة بين الكيان وأصحاب الحافلات لنقل العمال الى مكان عملهم إذا كان يبعد كثيرا عن مقرات سكنهم

حـ/625 تنقلات ومهمات والاستقبالات:

ويسجل ضمن هذا الحساب أعباء تنقلات ومهمات الأفراد سواء ما تعلق بالتنقل أو مصاريف الإقامة والأكل للعمال إذا كانوا في مهمة تابعة للكيان.

حـ/626 المصاريف البريدية و الاتصالات السلكية ولاسلكي:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الاتصالات سواء الرسائل والطابع البريدية وكذلك ما يتعلق بالهواتف الثابتة والنقالة الموضوعة تحت خدمة الكيان إضافة الى أجهزة الفاكس والتلغراف وكل ما شأنه أن يكون وسيلة اتصال داخل الكيان.

حـ/627 الخدمات البنكية وما شابهها:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الخدمات التي تقدمها البنك للكيانات في إطار مهامها البنكية كالتحويلات المالية للداخل والخارج.

حـ/628 الاشتراكات والمتفرقات:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الاشتراكات ما عدا الاجتماعية كالاشتراكات المهنية للشركات المهنية كشركات المحاماة والمحاسبة... الخ.

حـ/629 تخفيضات. تنزيلات والحسومات المحصلة على الخدمات الخارجية الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة للكيان عند الخدمة الخارجية. لم تدر سابقا وتسجل على النحو التالي:
وقت الاشعار بالحسم في الفاتورة

		حـ/ أحد حسابات الخدمات الخارجية	62 409
		حـ/موردون مدينون	401
		حـ/الموردون	629
		حـ/تخفيضات تنزيلات والحسومات المحصلة على الخدمات الخارجية الأخرى	

مغال: بتاريخ 2016/02/02 تلقت المؤسسة الفواتير التالية:

- مصاريف دعاية واشهار في جريدة يومية، بمبلغ 30000دج، فاتورة رقم 02
- اشتراكات الهاتف النقال بمبلغ 2500دج، بالإضافة إلى انترنت بمبلغ 3500دج، فاتورة رقم 01
- تكاليف الخدمات المصرفية لشهر جانفي والمقدرة ب3000دج، كشف البنك الشهري.

الحل:

	2016/02/2	مصاريف الاشهار والنشر والعلاقات العامة	623
30000			

35700	5700	الرسم على القيمة المضافة موردو الخدمات والمخزونات	401	4456
		فاتورة رقم 02		
7140	6000 1140	مصاريف البريد الرسم على القيمة المضافة موردو الخدمات	401	626 4456
		فاتورة رقم 01		
3510	3000 510	الخدمات المصرفية الرسم على القيمة المضافة البنك	512	627 4456

ثالثا: أعباء المستخدمين:

ويقصد به جميع ما يتعلق بأعباء العمال التابعين للكيان من أجور واشتراكات اجتماعية إضافة لأعباء رب العمل من أجور واشتراكات اجتماعية وينقسم هذا الحساب إلى ما يلي:

حـ/ 631 أجور مستخدمين:

ويسجل ضمن هذا الحساب أعباء كتلة رواتب وأجور عمال الكيان التي يستحقها العامل بصفة شخصية دون غيرهم كما سبق وأن تطرقنا لها في حساب 421 أجور عمال مستحقة.

حـ/ 634 أجور المستغل الفردي:

ويسجل ضمن هذا الحساب الأجر الخاص بصاحب النشاط على اعتبار أنه عامل في كيانه يستحق الحصول على أجر، يعد عبء على النشاط الذي يجب أن تظهر نتيجته صافية من جميع الأعباء حتى أعباء صاحب العمل نفسه ويسجل هذا العبء على النحو التالي:

		حـ/ أجور المستغل فرديا		634
		حـ/ أجور مستحقة	421	

حـ/ 634 اشتراكات الهيئات الاجتماعية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء العمال الاجتماعية المتعلقة بالصناديق الاجتماعية لأنها جزء من أجر العامل الذي تحمله الكيان كعبء ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		635
		حـ/ الضمان الاجتماعي	431	

حـ/ 636 الأعباء الاجتماعية للمستغل فرديا:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء الاجتماعية لرب العمل كأعباء صندوق الضمان الاجتماعي لغير الأجراء ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ الأعباء الاجتماعية للمستغل فرديا		636
		حـ/ الضمان الاجتماعي	431	

حـ/ 637 أعباء اجتماعية أخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء الاجتماعية الأخرى التي يتحملها الكيان ولم يذكرها في الحسابات أنفة الذكر وتسجل محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ أعباء اجتماعية أخرى		637
		حـ/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

حـ/ 638 أعباء المستخدمين الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء التي يتحملها الكيان وتكون ذات ارتباط بالعمال كأعباء تكوين العمال مثلا. ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ أعباء العاملين الأخرى		638
		ح/ أعباء العاملين الواجبة الدفع	428	

رابعا: الضرائب والرسوم والدفعات المماثلة :

ويقصد به جميع الضرائب والرسوم التي يتحملها الكيان كعبء ضريبي نتيجة ممارسة نشاطه، عدا الضرائب على الأرباح ويتفرع هذا الحساب الى:

ح/ 641 الضرائب والرسوم والدفعات المماثلة على الأجور :

ويسجل ضمن هذا الحساب الضرائب والرسوم التي تفرض على أجور العاملين ويتحملها الكيان ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب والرسوم والدفعات المماثلة على الأجور		641
		ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى	447	

ح/ 642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الرسوم على رقم الأعمال غير القابلة للاسترجاع كالرسم على النشاط المهني وغيره من الرسوم ذات نفس الصفة ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال		642
		ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى	447	

ح/ 645 الضرائب والرسوم الأخرى خارج الضرائب على النتائج:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الضرائب والرسوم التي تتحملها الكيان شريطة أن تكون هذه الضرائب والرسوم غير متعلقة بالنتائج كالرسوم الجمركية ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب على النتائج)		645
		ح/ ضرائب ورسوم ودفعات مشابهة أخرى	447	

خامسا: الأعباء التشغيلية الأخرى:

ويقصد بها جميع الأعباء التي تصرف خلال عملية النشاط التشغيلي للكيان وتنقسم الى حسابات فرعية كما يلي:

ح/ 651 الإتاوات المترتبة على الامتيازات. البراءات. الرخص والبرمجيات والقيم المماثلة :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء المتمثلة في مقابل استخدامات الامتيازات والرخص والبرامج المعلوماتية وما شابهها من قيم ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الإتاوات المترتبة على الامتيازات. البراءات. الرخص ن ق م		651
		ح/ موردو الخدمات	401	

ح/ 652 القيم الناقصة الناتجة عن التنازل عن الأصول الثابتة غير المالية :

ويسجل ضمن هذا الحساب الخسارة الناتجة عن تنازل الكيان لأحد أصوله غير المالية. (راجع الحساب 462)

ح/ 653 أتعاب الحضور :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ التي تدفع إلى العمال أو أعضاء مجلس الإدارة بسبب حضورهم إلى الاجتماعات المتعلقة بقرارات الكيان تعويضا عن تضييع وقتهم الذي كان سيكون لقضاء مصالح خاصة وعادة تدفع نقدا لصغر المبلغ لكل عضو ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ أتعاب الحضور		653
		ح/ الصندوق	531	

ح/ 654 خسائر المديونيات غير المحصلة :

ويسجل ضمن هذا الحساب المديونيات المدومة التي لا يمكن تحصيلها ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

654	ح/ خسائر المديونيات غير المحصلة	
49	ح/ خسائر في القيم على حسابات المتعاملين	

ح/ 655 قسط النتيجة على العمليات المنجزة بصفة مشتركة:

ويسجل ضمن هذا الحساب كعبء المبالغ التي تدفع للشريك كجزء من النتيجة في العمليات المشتركة إذا سجلت النتيجة كلية في حسابات الكيان، وحتى لا يتحمل الكيان ضرائب على النتيجة بكاملها فيعتبر الجزء المدفوع للشريك كعبء على عاتق الكيان. بحيث تظهر النتيجة صافية بالجزء الذي تحصل عليه الكيان فقط دون الجزء الأخر ويسجل هذا النوع من الاعباء محاسبيا على النحو التالي :

655	ح/ قسط النتيجة على العمليات المنجزة بصفة مشتركة	
458	ح/ الشركاء العمليات التي تمت بالاشتراك	

ح/ 656 الغرامات والعقوبات. الاعانات الممنوحة. الهبات والتبرعات:

ويسجل ضمن هذا الحسابات جميع مبالغ الأعباء المتمثلة في الغرامات والعقوبات سواء الجبائية أو غيرها المترتبة على عاتق الكيان اضافة إلى الاعلانات التي يمنحها الكيان كإعانات الاغاثة أوقات الكوارث الطبيعية كالفيضانات ومثلا والهبات والتبرعات الموجهة لدار الايتام ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

656	ح/ الغرامات والعقوبات. الإعانات الممنوحة. الهبات والتبرعات	468/448
	ح/ أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض أو الدولة أعباء واجبة الدفع	

ح/ 657 أعباء التسيير الاستثنائية الجارية :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء التي يدفعها الكيان في حالات استثنائية لكنها تتعلق بالعمليات الجارية لنشاط الكيان كما سبق وأن أسلفنا في حساب 443 العمليات الخاصة مع الدولة مثل المصاريف القضائية وغيرها ويسجل هذا النوع من الاعباء محاسبيا على النحو التالي :

657	ح/ أعباء التسيير الاستثنائية الجارية	
46/53	ح/ الصندوق أو دائنون مختلفون	

658 أعباء التسيير الجارية الأخرى :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الاعباء المتمثلة في المصاريف المتعلقة بعملية التسيير الجارية العادية ولم يسبق ذكرها ضمن الأعباء السابقة أو اللاحقة ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

658	ح/ أعباء التسيير الجارية الأخرى	
468	ح/ الأعباء الأخرى الواجبة الدفع	

سادسا: الأعباء المالية:

وتتمثل في جميع الأعباء ذات الصبغة المالية التي تتحملها المؤسسة خلال نشاطاتها، ويتفرع الحساب إلى:

ح/ 661 أعباء الفوائد:

يسجل فيه مجموع أعباء الفوائد المترتبة عن القروض سواء القصيرة أو الطويلة وعمليات التمويل

ح/ 664 خسائر على المديونيات بالمساهمات :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الخسائر الناتجة عن مديونيات المرتبطة بالمساهمات والتي لا يمكن تحصيلها، والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات تمثل الحسابات الدائنة بسبب القروض الممنوحة للمؤسسات التي يكون فيها للمقرض سندات مساهمة أو أشكال أخرى للمساهمة. ويعالج هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

664	ح/ خسائر على المديونيات بالمساهمات	
26	ح/ مساهمات ومديونيات مرتبطة بالمساهمات	

حـ/665 فرق التقييم على الأصول المالية (نواقص في القيم) :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم الناقصة على الأصول المالية المقيمة في آخر كل سنة أو كل ثلاث سنوات أو كل خمس سنوات حسب ما نص عليه المعيار الدولي المتعلق بالقيمة العادلة للأصول. وإذا تم وحدث نقص في قيم الأصول المالية ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ فرق التقييم على الأصول المالية (نواقص في القيم)	665
		حـ/أصول مالية ثابتة أو منقولة	27/26/50

حـ/666 خسائر الصرف :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الفروقات السالبة التي تمثل خسائر على عاتق الكيان من خلال عمليات تحويل النقود الوطنية إلى نقود أجنبية.

حـ/667 الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الأصول المالية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الخسائر الناتجة عن بيع أصل مالي سواء كان منقولاً من قيم التوظيف المنقولة أو أصل ثابت ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		حـ/ البنك أو الصندوق	53/51
		حـ/الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الأصول المالية	667
		حـ/أصول مالية ثابتة ومنقولة	50/27/26

حـ/668 الأعباء المالية الأخرى : يسجل ضمن هذا الحساب الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة خلال نشاطها ولم يسبق ذكرها في الحساب .66

سابعاً: الأعباء الاستثنائية:

حـ/67 العناصر الاستثنائية (الأعباء):

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء الاستثنائية غير المتوقعة وخارج عملية الاستغلال كحوادث المرور التي تصيب السيارات والشاحنات بغتة دون سبيل لتخصيص مؤونة فتعتبر عبء استثنائي على الكيان ويفصح عنه بصفة مستقلة عن القوائم المالية ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/العناصر الاستثنائية	67
		حـ/خسائر في القيم لأحد الأصول	59/49/39/29

ثامناً: المخصصات:

حـ/68 مخصصات الاهتلاك. المؤونات والخسائر في القيمة

ويقصد بالمخصصات توقعات الأعباء من خلال الخسائر التي يمكن أن تصيب الكيان في فترة لاحقة فيتداركها الكيان كعبء لتخفيض النتيجة، انطلاقاً من مبدأ الحيطة والحذر الذي يوجب تسجيل الأعباء المتوقعة دون الإيرادات، وكذلك الاهتلاكات التي تصيب الأصول القابلة للاهتلاك، إضافة إلى نوع جديد من الأعباء لم يكن معروفاً سابقاً، وهو عبء الخسارة في القيمة الذي يتعرض له أصول الكيان بسبب تقلبات السوق. وينقسم هذا الحساب إلى حسابات فرعية كما يلي:

681 مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائر في قيم الأصول غير الجارية :

ويسجل ضمن هذا الحساب المخصصات المتوقعة للخسائر في القيم ومؤونات الأصول الثابتة إضافة إلى قسط اهتلاكات القيم الثابتة ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي :

		حـ/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائر القيم في الأصول غ. ج	681
		حـ/ أحد القيم الثابتة	2

682 مخصصات الاهتلاك المؤونات وخسائر القيم الثابتة الموضوعة تحت التوكيل (الامتياز):

ويسجل ضمن هذا الحساب المؤونات والخسائر في القيم التي قد تتوقع أن تحصل لأحد القيم الثابتة الموضوعة تحت التوكيل عند أحد المتعاملين من الكيان ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائرالقيم الثابتة الموضوعة تحت التوكيل(الامتياز) ح/ اهتلاكات وخسائر القيمة على القيم الثابتة تحت التوكيل	292/282	682
--	--	--	---------	-----

ح/685 مخصصات الاهتلاك والخسائر القيم في الأصول الجارية:

ويسجل ضمن هذا الحساب المؤونات والخسائر في القيم التي قد تتوقع أن تحصل لأحد الأصول الجارية أو المتداولة ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائر القيم في أ.الجارية ح/ خسائر في القيم على أحد الأصول المتداولة	49/39	685
--	--	--	-------	-----

ح/686 المخصصات المالية للاهتلاك. المؤونات وخسائر القيم :

ويسجل ضمن هذا الحساب المخصصات المالية للاهتلاك والمؤونات وخسائر القيم في الأصول المالية التي يمكن أن تتأثر بحركات الأموال داخل اسواق المال الوطنية أو العالمية ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ المخصصات المالية للاهتلاك. المؤونات وخسائر القيم ح/ خسائر في القيم على السندات الثابتة	297	686
--	--	--	-----	-----

تاسعا: الضرائب على النتائج وما يماثلها:

ويقصد بهذا الحساب جميع الضرائب على النتائج التي يدفعها الكيان أو يلزم بدفعها وتعتبر عبئا لأنها جزء النتيجة الذي لا يستفيد منه صاحبه، وكأن ادارة الضرائب شريك بهذا الجزء فعوض أن تسجل في حساب 655 قسط النتيجة على العمليات المنجزة بصفة مشتركة، فإن ادارة الضرائب باعتبارها أحد فروع الدولة وصاحبة سلطة في هذا الأمر فاعتبرت ضرائب على النتائج ليكون لها حسابها الخاص ويتفرع هذا الحساب إلى ما يلي:

ح/692 الضرائب المفروضة المؤجلة أصول:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ المدفوعة بصفة سابقة لأوانها كضرائب على الدخل أو ضرائب مفروضة بصفة زائدة يمكن اعتبارها حق للكيان في ذمة الضرائب يمكن مقاصته مستقبلا من الضرائب التي ستفرض لاحقا ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا وفق القيد المحاسبي التالي:

حالة تسديد التسيقات للضرائب :

		ح/ الضرائب المؤجلة أصول وخسائر القيم في الأصول غ. ج ح/ البنك	512	133
--	--	---	-----	-----

بعد صدور الضرائب للسنة المقبلة تسوى كما يلي:

		ح/ الضرائب المفروضة المؤجلة أصول ح/ الضرائب المؤجلة أصول	133	692
--	--	---	-----	-----

ح/693 الضرائب المؤجلة خصوم :

ويسجل بهذا الحساب جميع الضرائب على النتيجة المستحقة لإدارة الضرائب ولم تسدد بعد أي تعتبر التزام ضريبي قصير الأجل ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا وفق القيد المحاسبي التالي :

		ح/ الضرائب المفروضة المؤجلة خصوم ح/ ضرائب مؤجلة خصوم	134	693
--	--	---	-----	-----

ح/695 ضرائب على الأرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الضرائب على الدخل بالنسبة للنشاط العادي للكيان ويعتبر هذا النوع من الأعباء المتأخرة لأنه يأتي بعد حساب النتيجة ثم يخصم منها ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

			695
		ح/ الضرائب على الأرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي ح/ الدولة.الضرائب على النتائج	444

698 ضرائب أخرى على النتائج:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الضرائب الأخرى المؤسسة على النتائج ولم تذكر سابقا كضريبة الاقتطاع من المصدر لبعض النشاطات أو الضريبة على الدخل بالنسبة للشركاء ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

			698
		ح/ الضرائب أخرى على النتائج ح/ الدولة.الضرائب على النتائج	444

مثال: سجل العمليات التالية في يومية المؤسسة:

- تضمن الكشف البنكي لشهر فيفري 2015 فوائد السنة المالية الجارية بمبلغ 35600 دج على القرض الذي تحصلت عليه.
- وبتاريخ 03/12/ سجلت المؤسسة خسارة بمبلغ القرض الممنوح لأحد الشركات التي تملك فيها سندات مساهمة. مبلغ القرض 88000 دج.
- في 03/31/ وبسبب انهيار حائط المخزن تكبدت المؤسسة خسارة ما قيمته 90000 دج من مخزون بضائعها.

		35600	فيفري 2015 أعباء الفوائد	661
35600			البنك والحسابات الجارية	512
		88000	2015/03/12 الخسائر عن ح الدائنة المرتبطة بمساهمات الحسابات د.م بحسابات الجمع	664
88000				266
		90000	2015/03/31 أعباء استثنائية خسائر القيمة عن المخزونات	67
90000				390

الفصل الثامن: محاسبة الإيرادات:

يعتبر الإيراد داخل أي كيان بمثابة الهدف المتوخى تحقيقه، وتسعى جميع الكيانات الاقتصادية لتحقيق أكبر إيراد ممكن، يعد الإيراد المتحكم في النتيجة بحيث يمكن اصدار حكم فعالية الكيان ونجاعته اقتصاديا من عدمه وتنقسم حسابات الإيرادات إلى ما يلي :

أولاً: المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة:

ويقصد به كل ما من شأنه أن يكون محل بيع من طرف الكيانات الاقتصادية ذات الهدف الربحي سواء كان كيان تجاري غرضه بيع السلع على حالها، أو كيان خدمي يؤدي خدمات بمقابل، أو انتاجي يصنع لبيع منتجاته أو كيان هدفه إنجاز الأشغال وبيعها، وقد تم التعرض لمعظم حساباته في الفصل المتعلق بعمليات البيع (المخزونات) وينقسم هذا الحساب الى حسابات فرعية كما يلي :

ملاحظة : تعتبر حسابات الإيرادات حسابات دائنة ، تسجل بمبالغ خارج الرسم.

حـ/ 700 المبيعات على البضائع: ويسجل ضمن هذا الحساب الإيراد المتأتي من عمليات بيع السلع والبضائع على الحالة التي تم شراؤها عليها دون تغيير وهو عادة نشاط تجاري بحت.

حـ/ 701 مبيعات الانتاج التام:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي يكون دائما بالكيانات الانتاجية مبلغ مبيعات المنتجات التامة.

حـ/ 702 مبيعات الانتاج الوسيط:

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ جميع المنتجات الوسيطة التي تعتبر نصف مصنعة لكنها تعتبر انتاج تام في بعض الحالات وجاهزة للبيع على حالتها لتستكمل عند الزبون الجديد.

حـ/703 مبيعات التاج المتبقي:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ المبيعات المتمثلة في مواد الاسترجاع من فضلات ومهملات.

حـ/704 مبيعات الأشغال:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي يستعمل عادة في شركات الانجاز والأشغال جميع المبالغ المفوترة للأشغال التي تمت.

حـ/705 مبيعات الدراسات:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي عادة ما يستخدم في مكاتب الدراسات الهندسية والري وما شابهها مبالغ الخدمات المؤدة من الدراسات.

حـ/706 مبيعات الخدمات المؤدة:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي يستعمل عادة في الكيانات ذات الطابع الخدمي مبالغ الخدمات المقدمة للغير.

حـ/708 منتجات الأنشطة الملحقة:

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ ايرادات الأنشطة التابعة للنشاط الرئيسي للكيان كنقل الوجبات الغذائية من طرف المطاعم مقابل أتعاب.

حـ/709 التخفيضات والتزيلات والحسومات الممنوحة :

ويسجل ضمن هذا الحساب ولكن في جانبه المدين جميع المبالغ الممنوحة على المبيعات سواء تخفيضات أو تنزيلات أو حسومات لكن الحكمة من ذلك تظهر لنا أن ايرادات المبيعات أقل مما هو مسجل نظريا بالقيمة الاسمية للبضاعة أو السلعة المباعة على اعتبار التخفيض عبارة عن تكلفة أو عبء لكن هذا العبء لا يظهر كعبء مستقل ولكن يخفض من ايراد المبيعات وبالتالي يؤثر في النتيجة بالسلب أو بالنقصان وقد تم شرحه من خلال الحساب 419 الزبائن الدائون.

ثانيا: الإنتاج المخزن:

72 الانتاج المخزون والمسحوب من التخزين:

ويقصد به الايرادات المتمثلة في القيمة المضافة على منتجات السلع التي لم تباع بعد ولكنها تمثل قيمة أضيفت من طرف الكيان خلال عملية الانتاج وتخزن بتكلفة انتاجها على اعتبار أنها المقابل الحقيقي للمواد الأولية واليد العاملة المستخدمة في الانتاج حتى صارت منتجات تامة دون هامش ربحي لأنها مازالت لم تباع وينقسم هذا الحساب الى حسابات فرعية كما يلي :

723 تغير المخزونات الجارية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ المخزونات قيد الانتاج ولها قيمة مضافة حتى وصلت هذا الجزء من التمام ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

في حالة التخزين عند نهاية الدورة المحاسبية :

34/33	حـ/ سلع أو خدمات قيد الانجاز	
723	حـ/ تغيير المخزونات الجارية	

حالة ارجاع المخزونات لتكملة انتاجها:

603	حـ/تغييرات المنتجات	
34/33	حـ/ سلع أو خدمات قيد الانجاز	

724 تغيير مخزونات المنتجات:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ المخزونات التامة الصنع أو الخدمات تامة الانجاز التي لم تباع الى غاية نهاية الدورة المحاسبية فيتم تخزينها محاسبيا وليس شرطا أن يكون التخزين فعليا ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

35	حـ/ مخزونات المنتجات	
724	حـ/ تغيير مخزونات المنتجات	

حالة الخروج من المخازن بقصد البيع :

		ح/ تغيير المخزونات	603
		ح/ مخزونات المنتجات	35

ح/ 73 الإنتاج المثبت:

ويقصد به جميع الإيرادات المتمثلة في القيمة المضافة التي يضيفها الكيان عن طريق انشاء أصل ثابت داخليا ويتفرع هذا الحساب الى ما يلي :

731 الإنتاج المثبت للأصول غير الملموسة (المعنوية):

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم المضافة بتكلفة الانتاج للجزء المنشأ من الأصل غير الملموس كإنشاء برامج معلوماتية للكيان داخليا مثلا قد سبق شرحه في الحساب 237 ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ قيم ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز	237
		ح/ الانتاج المثبت للأصول غير الملموسة	731

732 الإنتاج المثبت للأصول الملموسة:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم المضافة بتكلفة الانتاج للجزء المنشأ من الأصل الملموس كإنشاء المباني للكيان داخليا مثلا قد سبق شرحه في الحساب 232 قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ قيم ملموسة قيد الانجاز	232
		ح/ الانتاج المثبت للأصول الملموسة	732

ثالثا: الإعانات:

اعانات الاستغلال :

ويقصد بهذا الحساب جميع الإيرادات المتمثلة في اعانات الاستغلال التي يستفيد منها الكيان وعادة ما تكون من الدولة أو أحد فروعها خلال دورة الاستغلال بحيث لا تدوم لأكثر من دورة عكس اعانات الاستثمار التي تمتلك على عدة دورات ويتفرع هذا الحساب الى مايلي :

741 اعانة التوازن :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الاعانات الممنوحة للكيان بقصد تغطية خسارة معينة في الميزانية بسبب مشروع معين كالكيفيات التي تنشط في مجالات صعبة كحفر في مناطق شبه جافة. وقد سبق شرحه في الحساب 444.

748 اعانات الاستغلال الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الاعانات الممنوحة للكيان لتشجيعه للاستثمار في مشاريع معينة كالكيفيات التي تنشط في مجالات الفلاحة في المناطق الصحراوية. وقد سبق شرحه في الحساب 444.

رابعا: الإيرادات العملية الأخرى:

يقصد بها جميع الإيرادات الناتجة من النشاطات العملية العادية للمؤسسة ويتفرع إلى:

ح- 752 فوائض قيم التنازل عن الأصول غير المالية :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات المتمثلة في القيم الزائدة الناتجة عن الأصول الثابتة غير المالية كالأرباح المتحصلة من بيع شاحنة مثلا. تم شرحه في الحساب 462.

ح- 753 أتعاب الحضور وأجور الإداريين أو المسير:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات المنتجة عن أتعاب الحضور التي يحصل عليها الأفراد في اجتماعات معينة وتعتبر مداخيل لنشاطهم الخاصة كالمحامين و المحاسبين الخواص و المهندسين إلى غير ذلك إضافة الى أجور التي يحصلون عليها باعتبارهم مسيرين لنشاطات أخرى كإدارة جمعية معينة من طرف تاجر أو صاحب نشاط يحصل بموجبها على أجر يعتبر دخلا إضافيا يضاف إلى نشاطه التجاري. ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/البنك أو الصندوق	753	512
		ح/ أتعاب الحضور وأجور الاداريين أو المسير		

ح/754 أقساط اعانات الاستثمار المحولة الى نتيجة الدورة:

ويسجل ضمن هذا الحساب القسط السنوي من اعانات الاستثمار المستلمة دفعة واحدة لكنها تعني عدة دورات مستقبلية كما سبق وأن رأينا ذلك في الحساب 131 اعانات التجهيز و 132 اعانات الاستثمار الأخرى فكل قسط يعني ايراد لتلك الدورة فقط.

ح/755 قسط النتيجة عن العمليات المشتركة:

ويسجل ضمن هذا الحساب الأرباح التي يتحصل عليها الكيان من عمليات خارجة عن نشاط الكيان في شكل شراكة مع كيان آخر دون أن تتم العملية بإسمه فيعتبر المبلغ المتحصل عليه كريح ايراد يضاف إلى ايرادات نشاط الكيان العادية ولكن تحت اسم قسط النتيجة عن العمليات المشتركة ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/الجاري البنكي	755	512
		ح/ قسط النتيجة عن العمليات المشتركة		

ح/756 مداخيل نتيجة دخول مديونيات مهتلكة :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الايرادات المتمثلة في مبالغ المحصلة من الغير وكذلك المبالغ المحصلة من المديونيات الميؤوس من تحصيلها أي المديونيات المدومة وتم تحصيلها ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/الجاري البنكي	756	512
		ح/ مداخيل نتيجة دخول مديونيات مهتلكة		

ح/757 منتوجات استثنائية على عمليات التسيير :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الايرادات الاستثنائية خلال عملية التسيير أي مداخيل ايرادات غير متوقعة لكنها ضمن نشاط الكيان ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/الجاري البنكي	757	512
		ح/ منتوجات استثنائية على عملية التسيير		

ح/758 منتوجات التسيير الجارية الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الايرادات الناتجة عن عمليات التسيير الأخرى للنشاط خلال دورة الاستغلال للكيان ولم يسبق ذكرها في حسابات أنفة الذكر ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/البنك أو الصندوق	758	53/51
		ح/ منتوجات التسيير الجارية الأخرى		

أمثلة:

1- استلمت مؤسسة أنظمة معلوماتية شيك بنكي بمبلغ 10000 دج من أحد زبائننا الحاصلين على منحة امتياز استعمال نظامها المعلوماتي لتسيير المستخدمين.

	10000	البنك	751	512
10000		الأتاوى عن الامتيازات والبراءات		

2- قبضت مؤسسة شيك بنكي بمبلغ 850000 دج من أحد ورثة زبائننا، وقد أعدمت المؤسسة دينه منذ سنتين بسبب وفاته.

	850000	البنك		512
--	--------	-------	--	-----

850000		مداخيل نتيجة دخول مديونيات مهتلكة	756
--------	--	-----------------------------------	-----

خامسا: المنتجات المالية :

ويقد بما الإيرادات المتأتية من حركة الأموال سواءا في شكل ثابت كالقيم الثابتة ويتفرع هذا الحساب الى ما يلي :

حـ/761 منتجات المساهمات :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات المتأتية من مساهمات الكيان في كيانات أخرى من خلال أرباح الأسهم ويسجل الإيراد محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ البنك	512
		ح/ مداخيل الأصول المالية	761

حـ/762 عائدات الحسابات المدينة:

ويسجل ضمن هذا الحساب الإيرادات التي تدخل للكيان نتيجة اقراضه للغير في اطار عقود الائجار التمويلي ويسجل الإيراد محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ الحسابات المدينة المترتبة على عقود الائجار التمويلي	274
		ح/ عائدات الحسابات المدينة	763

حـ/766 عائدات الصرف :

ويسجل ضمن هذا الحساب الفروقات الزائدة بين مبالغ شراء العملة الصعبة و الأجنبية بصفة عامة وقيمتها الحالية في السوق النقدي ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ البنك أو الصندوق	53/51
		ح/ عائدات الصرف	766

حـ/767 الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الفروقات الزائدة بين القيمة المحاسبية للأصل المالي وقيمة التنازل على اعتبارها أنها ربح صافي ناتج عن عملية التنازل ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الجاري البنكي	512
		ح/ أحد الأصول المالية	27/26
		ح/ الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية	767

حـ/768 منتجات مالية أخرى :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات ذات الصيغة المالية ولم يسبق ذكرها ضمن الحسابات السابقة كمرجعة الأسعار للسلع والخدمات المباعة بسبب التضخم مثلا .

حـ/77 العناصر غير العادية (منتجات):

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ الإيرادات غير العادية للكيان دون توقعها لسبب من الأسباب الطبيعية الخارجة عن النشاط الاستغلالي للكيان ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الصندوق أو البنك	53/51
		ح/ العناصر غير العادية (منتجات)	77

أمثلة:

حصلت المؤسسة عن طريق البنك على إيرادات مساهمتها في مؤسسة أخرى تقدر ب 65000 دج.

حصلت المؤسسة على إيرادات قرض كانت قد منحته لأحد متعلميها بمبلغ 16000 دج.

تنازلت مؤسسة عن 500 سند مساهمة كانت تملكها بمبلغ 1000 دج، بعد أن كانت مسجلة بمبلغ إجمالي قدره 350000 دج.

65000	65000	البنك	761	512
16000	16000	البنك	762	512
350000 150000	500000	البنك	262 767	512
		ح/ مداخيل الأصول المالية		
		ح/ مداخيل الأصول المالية		
		سندات أخرى للمساهمة		
		الأرباح الصافية عن عمليات التنازل		

سادسا: الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات:

ويقصد بهذا الحساب الاسترجاعات المالية لمبالغ اعتبرت سابقا كأعباء متوقعة الحصول وحملت على ميزانيات الكيان لفترات سابقة لكن اذا ثبت أن التوقع بالخسارة لم يتم فتسترجع المبالغ التي سجلت كخسارة على السنوات السابقة وتعتبر العملية كلها كقيد للتوازن وليس حقيقيا، ويتفرع هذا الحساب إلى ما يلي :

781 استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة والمؤونات (الأصول غير الجارية):

ويسجل ضمن هذا الحساب مبلغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الأصول الثابتة ويسجل هذا الاسترجاع محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ خسائر في القيم على القيم الثابتة	781	29
		ح/ استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة والمؤونات (الأصول غير الجارية)		

785 استرجاعات الاستغلال على القيمة والمؤونات (الأصول الجارية):

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الأصول المتداولة ويسجل هذا الاسترجاع محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ خسائر في القيم على القيم الثابتة	441	59/49/39
		ح/ استرجاعات الاستغلال على القيمة والمؤونات (الأصول الجارية)		

786 الاسترجاعات المالية على خسائر القيمة والمؤونات:

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الاصول المالية ويسجل هذا النوع من الاسترجاعات محاسبيا كالتالي:

		ح/ خسائر في القيم على أحد الاصول المالية	441	298/297/296/59
		ح/ الاسترجاعات المالية على خسائر القيمة و المؤونات		

المحاضرة رقم (11) :

الفصل السابع: محاسبة الأعباء:

حسابات الاعباء (تحميل حسب الطبيعة):

داخل أي كيان معين ينشط في المجال الاقتصادي و ذو هدف ربحي يتطلب أعباء معينة لتحقيق هذا الهدف تختلف الأعباء باختلاف نشاط الكيانات التي تقوم بنشاطات تجارية ليست نفسها أعباء الكيانات الإنتاجية أو الخدماتية ويمكن أن نحصر الأعباء بالنسبة لأي كيان وفق النظام المحاسبي المالي في الأصناف التالية:

أولا: المشتريات المستهلكة: (له علاقة مباشرة مع حسابات الصنف الثالث كما سبق وأن رأينا)

ح/60 المشتريات المستهلكة: تمثل المشتريات المستهلكة جميع العناصر التي يتم اقتناؤها بغرض استهلاكها مباشرة في العملية الإنتاجية، لقد خص النظام المحاسبي معالجة هذا النوع من الأعباء في الحساب 60 حيث يتفرع بما يتناسب مع حسابات المخزونات.

حـ/600 مشتريات البضائع المباعة: يسجل فيه قيمة تكاليف البضاعة المباعة بناء على وصل التسليم بخروج البضاعة للزبائن. بمبلغ التكلفة حسب الطريقة المتبعة في المؤسسة (الوارد أولا الصادر أولا، الوارد أخيرا الصادر أولا أو طريقة المتوسط المرجح) و يسجل كما يلي :

600	حـ/ مشتريات البضائع المباعة	
30	حـ/ مخزون البضائع	

حـ/601 مواد أولية : ويستعمل هذا الحساب في الكميات الانتاجية و يسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ المتمثلة في تكلفة المواد الداخلة في العملية الانتاجية و يسجل كما يلي :

601	حـ/ مواد اولية	
31	حـ/ مواد اولية و لوازم	

حـ/602 تموينات أخرى :

و يسجل فيه تكلفة جميع التموينات المستهلكة خلال الدورة التشغيلية لنشاط الكيان على النحو التالي:

602	حـ/ تموينات أخرى	
32	حـ/ تموينات أخرى	

حـ/603 تغيرات المخزونات :

و يسجل ضمن هذا الحساب مبالغ النقص التي يتأثر بها المخزون بسبب يعتبر عادي بالرغم من أنه لم يخرج خروجاً عادياً كالبضاعة المستهلكة أو المواد الأولية المستهلكة ويتمثل أحيانا في خسارة الوزن بسبب التخزين مثلا أو عملية خروج السلع نصف المصنعة لإعادة استكمال تصنيعها أو سلع تامة الصنع عند خروجها للبيع فتسجل تكلفة الخروج باعتبارها تغيرا في المخزون و يسجل محاسبيا بصفة عادية على النحو التالي :

603	حـ/ تغيرات المخزون	
3	حـ/ أحد حسابات المخزون	

حـ/604 مشتريات الدراسات و الخدمات المؤداة :

و يسجل فيه تكاليف الخدمات والدراسات التي تحملها الكيان خلال عملية النشاط العادي كمصاريف الضمان والتحليل على البضائع المستهلكة وتسجل كما يلي:

604	حـ/ مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة	
53/51	حـ/ البنك او الصندوق	

حـ/605 مشتريات العتاد، التجهيزات والأشغال:

و يسجل فيه جميع تكاليف الشراء العتاد والتجهيزات والأشغال القابلة للإستهلاك خلال الدورة المحاسبية الواحدة، لأنه إذا تعدت الدورة المحاسبية نكون بصدد حساب الاهتلاكات و ليست التكاليف الأخرى و اذا تم شراء أحد العناصر سالفه الذكر و كان عمرها الإنتاجي لا يتعدى الدورة المحاسبية الواحدة فيسجل محاسبيا على النحو التالي:

605	حـ/ مشتريات العتاد، التجهيزات و الأشغال	
401	حـ/ موردو المخزونات والخدمات	

حـ/607 مشتريات غير مخزونة من المواد و اللوازم :

و يسجل فيه جميع المشتريات من المواد غير القابلة للتخزين و تشتري مباشرة كالماء، الغاز والكهرباء و يسجل كما يلي :

607	حـ/ مشتريات غير مخزونة من المواد و اللوازم	
401	حـ/ موردو الخدمات والمخزونات	

حـ/608 مصاريف الشراء الملحقه :

ويسجل فيه جميع التكاليف المرتبطة بعملية الشراء و التي تكون لاحقة و ليست سابقة للشراء فتضاف على أنها تكلفة للشراء كذلك وتسجل كما يلي :

608	ح/ مصاريف الشراء الملحقه	ح/ البنك
51		

ح/609 تخفيضات، تنزيلات و الحسومات المحصلة على المشتريات:

ويسجل فيه جميع التخفيضات في الأسعار والتنزيلات والحسومات التي يتحصل عليها الكيان وقت الشراء فتدرج في الجانب الدائن لهذا الحساب حتى تخفف من التكلفة بصفة عامة لأنها منح أي زيادة للكيان وليس نقصا له و بالتالي فهي تكلفة معكوسة أي ايراد غير مباشر و قد سبق شرحها في الحساب 409 موردون مدينون.

ثانيا: الخدمات الجارية:

يقصد بها جميع الخدمات التي تستقبلها المؤسسة من الجهات الخارجية أي من الغير ومن مستخدمي المؤسسة نفسها فيما يتعلق بمصاريف التنقلات والمهمات. إن كثرة أصناف الأعباء التي تشكل التكاليف الخارجية أدت معالجتها في قسمين مختلفين (الحسابين 61 و 62) وهما حسابين مجتمعين على خط واحد على مستوى حساب النتائج. ويتفرع إلى (خدمات خارجية، وخدمات خارجية أخرى):

ح/611 المناولة العامة : يسجل فيه جميع مبالغ الأعمال التي يقوم بها الغير نيابة عن المؤسسة كالتعاقد الباطن لإنجاز ما هو مطلوب من الكيان . و لكن عن طريق الغير بحيث يسأل الكيان قانونيا بصفته المسؤول عن الانجاز أمام الزبون صاحب المشروع ح/613 الإيجارات : يسجل فيه جميع مبالغ الإيجارات المتعلقة بالعتاد و المنقولات التي تسدها المؤسسة في إطار نشاطها العادي.

ح/614 الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة : يسجل فيه مبالغ الاعباء المتعلقة بالاستئجار العقاري وكل ما يتعلق بأعباء الملكية بما فيه الشق المملوك للغير .

ح/616 أقساط التأمينات: يسجل في مدين هذا الحساب مبالغ أقساط التأمين المتعلقة بالسنة المالية، وكل ما زاد عن ذلك عن أقساط التأمين يسجل في الحساب 486 أعباء مقيدة سلفا.

ح/617 الدراسات والأبحاث: يسجل ضمن هذا الحساب مبالغ أعباء الدراسات والبحوث الخارجية، المتعلقة بنشاط المؤسسة، كالدراسات المعمارية الهندسية، الخ.

ح/618 التوثيق والمستجدات: يسجل في الجانب المدين من هذا الحساب المبالغ التي من شأنها أن تكون وثائق تدخل ضمن نشاط المؤسسة، كأعباء توثيق المعاملات والعقود وأعباء مختلف المستجدات التي تقتنيها المؤسسة ككتب القانون بالنسبة للمحامين.

ح/619 التخفيضات والتنزيلات المتحصل عليها: سبق معالجته.

مثال: بتاريخ 2015/04/01 وصلت إلى المؤسسة الفواتير (الرسم 19%) التالية:

- فاتورة أشغال رقم 2 من أحد مورديها بمبلغ 70900 دج (تعاقد المؤسسة مع مديرية الرياضة لبناء مركب رياضي).
- فاتورة إيجار رقم 3 سيارة بمبلغ 6400 دج. سددت بشيك
- فاتورة رقم 10 مراجعة تجهيزات الإطفاء للسداسي الأول من السنة بمبلغ 10000 دج على الحساب

611	المناولة العامة	70900	
4456	الرسم المسترجع على الخدمات	13471	
401	موردو الخدمات		84371
613	إيجارات	6400	
4456	الرسم المسترجع على الخدمات	1261	
512	البنك		7616
615	صيانة وإصلاح	10000	
4456	الرسم المسترجع على الخدمات	1900	
401	موردو الخدمات		11900

الخدمات الخارجية الأخرى:

حـ/621 العاملون الخارجيون عن المؤسسة:

يسجل ضمن هذا الحساب تكاليف خدمات العمال الخارجيين عن المؤسسة كأجور عمال الشحن والتفريغ وعمال النظافة الخارجيين.

حـ/622 أجور الوسطاء والأتعاب:

يسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء التي تدفع للوسطاء كعمولات نتيجة وساطتهم لإنجاح صفقة معينة أو أتعاب أصحاب المهن الحرة كالمحامين والمحاسبين.

حـ/623 الاشهار و النشر والعلاقات الخارجية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الأعباء المتعلقة بالإشهار التجاري وما يدخل ضمنه من نشر سواء في الجرائد أو في غيرها من طرق النشر الأخرى. إضافة إلى كل الأعباء التي تخدم مجال العلاقات العامة داخل الكيان

حـ/624 نقل السلع والنقل الجماعي للعاملين:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ أعباء نقل السلع والبضائع من طرف الغير أو مبلغ أعباء تنقل الأفراد بصفة جماعية كالعقود المبرمة بين الكيان وأصحاب الحافلات لنقل العمال الى مكان عملهم إذا كان يبعد كثيرا عن مقرات سكنهم

حـ/625 تنقلات ومهمات والاستقبالات:

ويسجل ضمن هذا الحساب أعباء تنقلات ومهمات الأفراد سواءا ما تعلق بالتنقل أو مصاريف الإقامة والأكل للعمال إذا كانوا في مهمة تابعة للكيان.

حـ/626 المصاريف البريدية و الاتصالات السلكية ولاسلكي:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الاتصالات سواء الرسائل والطابع البريدية وكذلك ما يتعلق بالهواتف الثابتة والنقالة الموضوعة تحت خدمة الكيان إضافة الى أجهزة الفاكس والتلغراف وكل ما شأنه أن يكون وسيلة اتصال داخل الكيان.

حـ/627 الخدمات البنكية وما شابهها:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الخدمات التي تقدمها البنك للكيانات في إطار مهامها البنكية كالتحويلات المالية للدخل والخارج.

حـ/628 الاشتراكات والمتفرقات:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الاشتراكات ما عدا الاجتماعية كالاشتراكات المهنية للشركات المهنية كشركات المحاماة والمحاسبة... الخ.

حـ/629 تخفيضات. تنزيلات والحسومات المحصلة على الخدمات الخارجية الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع التخفيضات والتنزيلات والحسومات الممنوحة للكيان عند الخدمة الخارجية. لم تدر سابقا وتسجل على النحو التالي:
وقت الاشعار بالحسم في الفاتورة

		حـ/ أحد حسابات الخدمات الخارجية	62
		حـ/موردون مدينون	409
		حـ/الموردون	401
		حـ/تخفيضات تنزيلات والحسومات المحصلة على الخدمات الخارجية الأخرى	629

مثال: بتاريخ 2016/02/02 تلقت المؤسسة الفواتير التالية:

- مصاريف دعاية واشهار في جريدة يومية، بمبلغ 30000دج، فاتورة رقم 02
- اشتراكات الهاتف النقال بمبلغ 2500دج، بالإضافة إلى انترنت بمبلغ 3500دج، فاتورة رقم 01
- تكاليف الخدمات المصرفية لشهر جانفي والمقدرة بـ 3000دج، كشف البنك الشهري.

الحل:

		2016/02/2	
	30000	مصاريف الاشهار والنشر والعلاقات العامة	623
	5700	الرسم على القيمة المضافة	4456

35700		موردو الخدمات والمخزونات	401	
		فاتورة رقم 02		
7140	6000 1140	مصاريف البريد الرسم على القيمة المضافة موردو الخدمات	401	626 4456
		فاتورة رقم 01		
3510	3000 510	الخدمات المصرفية الرسم على القيمة المضافة البنك	512	627 4456

ثالثا: أعباء المستخدمين:

ويقصد به جميع ما يتعلق بأعباء العمال التابعين للكيان من أجور واشتراكات اجتماعية إضافة لأعباء رب العمل من أجور واشتراكات اجتماعية وينقسم هذا الحساب إلى ما يلي:

حـ/ 631 أجور مستخدمين:

ويسجل ضمن هذا الحساب أعباء كتلة رواتب وأجور عمال الكيان التي يستحقها العامل بصفة شخصية دون غيرهم كما سبق وأن تطرقنا لها في حساب 421 أجور عمال مستحقة.

حـ/ 634 أجور المستغل الفردي:

ويسجل ضمن هذا الحساب الأجر الخاص بصاحب النشاط على اعتبار أنه عامل في كيانه يستحق الحصول على أجر، يعد عبء على النشاط الذي يجب أن تظهر نتيجته صافية من جميع الأعباء حتى أعباء صاحب العمل نفسه ويسجل هذا العبء على النحو التالي:

		حـ/ أجور المستغل فرديا		634
		حـ/أجور مستحقة	421	

حـ/ 634 اشتراكات الهيئات الاجتماعية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء العمال الاجتماعية المتعلقة بالصناديق الاجتماعية لأنها جزء من أجر العامل الذي تحمله الكيان كعبء ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ اشتراكات الهيئات الاجتماعية		635
		حـ/الضمان الاجتماعي	431	

حـ/ 636 الأعباء الاجتماعية للمستغل فرديا:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء الاجتماعية لرب العمل كأعباء صندوق الضمان الاجتماعي لغير الأجراء ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ الأعباء الاجتماعية للمستغل فرديا		636
		حـ/الضمان الاجتماعي	431	

حـ/ 637 أعباء اجتماعية أخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء الاجتماعية الأخرى التي يتحملها الكيان ولم يذكرها في الحسابات أنفة الذكر وتسجل محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ أعباء اجتماعية أخرى		637
		حـ/الهيئات الاجتماعية الأخرى	432	

حـ/ 638 أعباء المستخدمين الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء التي يتحملها الكيان وتكون ذات ارتباط بالعمال كأعباء تكوين العمال مثلا. ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ أعباء العاملين الأخرى		638
		ح/ أعباء العاملين الواجبة الدفع	428	

رابعا: الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة :

ويقصد به جميع الضرائب والرسوم التي يتحملها الكيان كعبء ضريبي نتيجة ممارسة نشاطه، عدا الضرائب على الأرباح ويتفرع هذا الحساب الى:

ح/ 641 الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة على الأجر :

ويسجل ضمن هذا الحساب الضرائب والرسوم التي تفرض على أجور العاملين ويتحملها الكيان ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة على الأجر		641
		ح/ ضرائب ورسوم ودفوعات مشابهة أخرى	447	

ح/ 642 الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الرسوم على رقم الأعمال غير القابلة للاسترجاع كالرسوم على النشاط المهني وغيره من الرسوم ذات نفس الصفة

ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب والرسوم غير المسترجعة على رقم الأعمال		642
		ح/ ضرائب ورسوم ودفوعات مشابهة أخرى	447	

ح/ 645 الضرائب والرسوم الأخرى خارج الضرائب على النتائج:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الضرائب والرسوم التي تتحملها الكيان شريطة أن تكون هذه الضرائب والرسوم غير متعلقة بالنتائج كالرسوم الجمركية

ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب على النتائج)		645
		ح/ ضرائب ورسوم ودفوعات مشابهة أخرى	447	

خامسا: الأعباء التشغيلية الأخرى:

ويقصد بها جميع الأعباء التي تصرف خلال عملية النشاط التشغيلي للكيان وتنقسم الى حسابات فرعية كما يلي:

ح/ 651 الإتاوات المترتبة على الامتيازات. البراءات. الرخص والبرمجيات والقيم المماثلة :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء المتمثلة في مقابل استخدامات الامتيازات والرخص والبرامج المعلوماتية وما شابهها من قيم ويسجل هذا النوع

من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الإتاوات المترتبة على الامتيازات. البراءات. الرخص ن ق م		651
		ح/ موردو الخدمات	401	

ح/ 652 القيم الناقصة الناتجة عن التنازل عن الأصول الثابتة غير المالية :

ويسجل ضمن هذا الحساب الخسارة الناتجة عن تنازل الكيان لأحد أصوله غير المالية. (راجع الحساب 462)

ح/ 653 أتعاب الحضور :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ التي تدفع إلى العمال أو أعضاء مجلس الإدارة بسبب حضورهم إلى الاجتماعات المتعلقة بقرارات الكيان

تعويضاً عن تضييع وقتهم الذي كان سيكون لقضاء مصالح خاصة وعادة تدفع نقداً لصغر المبلغ لكل عضو ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو

التالي :

		ح/ أتعاب الحضور		653
		ح/ الصندوق	531	

ح/ 654 خسائر المديونيات غير المحصلة :

ويسجل ضمن هذا الحساب المديونيات المدومة التي لا يمكن تحصيلها ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ خسائر المديونيات غير المحصلة		654
			49	

		ح/ خسائر في القيم على حسابات المتعاملين		
--	--	---	--	--

ح/ 655 قسط النتيجة على العمليات المنجزة بصفة مشتركة:

ويسجل ضمن هذا الحساب كعبء المبالغ التي تدفع للشريك كجزء من النتيجة في العمليات المشتركة إذا سجلت النتيجة كلية في حسابات الكيان، وحتى لا يتحمل الكيان ضرائب على النتيجة بكاملها فيعتبر الجزء المدفوع للشريك كعبء على عاتق الكيان. بحيث تظهر النتيجة صافية بالجزء الذي تحصل عليه الكيان فقط دون الجزء الأخر ويسجل هذا النوع من الاعباء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ قسط النتيجة على العمليات المنجزة بصفة مشتركة	655	
		ح/ الشركاء العمليات التي تمت بالاشتراك	458	

ح/ 656 الغرامات والعقوبات .الإعانات الممنوحة .الهبات والتبرعات:

ويسجل ضمن هذا الحسابات جميع مبالغ الأعباء المتمثلة في الغرامات والعقوبات سواء الجبائية أو غيرها المترتبة على عاتق الكيان اضافة إلى الاعلانات التي يمنحها الكيان كإعانات الاغاثة أوقات الكوارث الطبيعية كالفيضانات مثلا والهبات والتبرعات الموجهة لدار الايتام ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الغرامات والعقوبات .الإعانات الممنوحة .الهبات والتبرعات	468/448	656
		ح/ أعباء أخرى واجبة الدفع ومنتجات مستحقة القبض أو الدولة أعباء واجبة الدفع		

ح / 657 أعباء التسيير الاستثنائية الجارية :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء التي يدفعها الكيان في حالات استثنائية لكنها تتعلق بالعمليات الجارية لنشاط الكيان كما سبق وأن أسلفنا في حساب 443 العمليات الخاصة مع الدولة مثل المصاريف القضائية وغيرها ويسجل هذا النوع من الاعباء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ أعباء التسيير الاستثنائية الجارية	657	
		ح/ الصندوق أو دائنون مختلفون	46/53	

658 أعباء التسيير الجارية الأخرى :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الاعباء المتمثلة في المصاريف المتعلقة بعملية التسيير الجارية العادية ولم يسبق ذكرها ضمن الأعباء السابقة أو اللاحقة ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ أعباء التسيير الجارية الأخرى	658	
		ح/ الأعباء الأخرى الواجبة الدفع	468	

سادسا: الأعباء المالية:

وتتمثل في جميع الأعباء ذات الصبغة المالية التي تتحملها المؤسسة خلال نشاطاتها، ويتفرع الحساب إلى:

ح/ 661 أعباء الفوائد:

يسجل فيه مجموع أعباء الفوائد المترتبة عن القروض سواء القصيرة أو الطويلة وعمليات التمويل

ح/ 664 خسائر على المديونيات بالمساهمات :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الخسائر الناتجة عن مديونيات المرتبطة بالمساهمات والتي لا يمكن تحصيلها، والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات تمثل الحسابات الدائنة بسبب القروض الممنوحة للمؤسسات التي يكون فيها للمقرض سندات مساهمة أو أشكال أخرى للمساهمة. ويعالج هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ خسائر على المديونيات بالمساهمات	664	
		ح/ مساهمات ومديونيات مرتبطة بالمساهمات	26	

ح/ 665 فرق التقييم على الأصول المالية (نواقص في القيم) :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم الناقصة على الأصول المالية المقيمة في آخر كل سنة أو كل ثلاث سنوات أو كل خمس سنوات حسب ما نص عليه المعيار الدولي المتعلق بالقيمة العادلة للأصول. وإذا تم وحدث نقص في قيم الأصول المالية ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ فرق التقييم على الأصول المالية (نواقص في القيم) ح/ أصول مالية ثابتة أو منقولة	27/26/50	665
--	--	---	----------	-----

ح/ 666 خسائر الصرف :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الفروقات السالبة التي تمثل خسائر على عاتق الكيان من خلال عمليات تحويل النقود الوطنية إلى نقود أجنبية.

ح/ 667 الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الأصول المالية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع أعباء الخسائر الناتجة عن بيع أصل مالي سواء كان منقولاً من قيم التوظيف المنقولة أو أصل ثابت ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ البنك أو الصندوق ح/ الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات الأصول المالية	50/27/26	53/51 667
--	--	---	----------	--------------

ح/ 668 الأعباء المالية الأخرى : يسجل ضمن هذا الحساب الأعباء المالية التي تتحملها المؤسسة خلال نشاطها ولم يسبق ذكرها في الحساب .66

سابعا: الأعباء الاستثنائية:

ح/ 67 العناصر الاستثنائية (الأعباء):

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الأعباء الاستثنائية غير المتوقعة وخارج عملية الاستغلال كحوادث المرور التي تصيب السيارات والشاحنات بغتة دون سبيل لتخصيص مؤونة فتعتبر عبء استثنائي على الكيان ويفصح عنه بصفة مستقلة عن القوائم المالية ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ العناصر الاستثنائية ح/ خسائر في القيم لأحد الأصول	59/49/39/29	67
--	--	---	-------------	----

ثامنا: المخصصات:

ح/ 68 مخصصات الاهتلاك. المؤونات والخسائر في القيمة

ويقصد بالمخصصات توقعات الأعباء من خلال الخسائر التي يمكن أن تصيب الكيان في فترة لاحقة فيتداركها الكيان كعبء لتخفيض النتيجة، انطلاقا من مبدأ الحيطة والحذر الذي يوجب تسجيل الأعباء المتوقعة دون الإيرادات، وكذلك الاهتلاكات التي تصيب الأصول القابلة للاهتلاك، إضافة إلى نوع جديد من الأعباء لم يكن معروفا سابقا، وهو عبء الخسارة في القيمة الذي يتعرض له أصول الكيان بسبب تقلبات السوق. وينقسم هذا الحساب الى حسابات فرعية كما يلي:

681 مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائر في قيم الأصول غير الجارية :

ويسجل ضمن هذا الحساب المخصصات المتوقعة للخسائر في القيم ومؤونات الأصول الثابتة اضافة الى قسط اهتلاكات القيم الثابتة ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائر القيم في الأصول غ. ج ح/ أحد القيم الثابتة	2	681
--	--	--	---	-----

682 مخصصات الاهتلاك المؤونات وخسائر القيم الثابتة الموضوعية تحت التوكيل (الامتياز):

ويسجل ضمن هذا الحساب المؤونات والخسائر في القيم التي قد تتوقع أن تحصل لأحد القيم الثابتة الموضوعية تحت التوكيل عند أحد المتعاملين من الكيان ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك. المؤونات وخسائر القيم الثابتة الموضوعية تحت التوكيل (الامتياز)	292/282	682
--	--	--	---------	-----

		ح/ اهتلاكات وخسائر القيمة على القيم الثابتة تحت التوكيل		
--	--	---	--	--

ح/685 مخصصات الاهتلاك والخسائر القيم في الأصول الجارية:

ويسجل ضمن هذا الحساب المؤونات والخسائر في القيم التي قد تتوقع أن تحصل لأحد الأصول الجارية أو المتداولة ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي :

		ح/ مخصصات الاهتلاك .المؤونات وخسائر القيم في أ.الجارية	685	
		ح/ خسائر في القيم على أحد الأصول المتداولة	49/39	

686 المخصصات المالية للاهتلاك .المؤونات وخسائر القيم :

ويسجل ضمن هذا الحساب المخصصات المالية للاهتلاك والمؤونات وخسائر القيم في الأصول المالية التي يمكن أن تتأثر بحركات الأموال داخل اسواق المال الوطنية أو العالمية ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ المخصصات المالية للاهتلاك .المؤونات وخسائر القيم	686	
		ح/ خسائر في القيم على السندات الثابتة	297	

تاسعا: الضرائب على النتائج وما يماثلها:

ويقصد بهذا الحساب جميع الضرائب على النتائج التي يدفعها الكيان أو يلزم بدفعها وتعتبر عبئا لأنها جزء النتيجة الذي لا يستفيد منه صاحبه، وكأن ادارة الضرائب شريك بهذا الجزء فعوض أن تسجل في حساب 655 قسط النتيجة على العمليات المنجزة بصفة مشتركة، فإن ادارة الضرائب باعتبارها أحد فروع الدولة وصاحبة سلطة في هذا الأمر فاعتبرت ضرائب على النتائج ليكون لها حسابها الخاص ويتفرع هذا الحساب إلى ما يلي:

692 الضرائب المفروضة المؤجلة أصول:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ المدفوعة بصفة سابقة لأوانها كضرائب على الدخل أو ضرائب مفروضة بصفة زائدة يمكن اعتبارها حق للكيان في ذمة الضرائب يمكن مقاصته مستقبلا من الضرائب التي ستفرض لاحقا ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا وفق القيد المحاسبي التالي:

حالة تسديد التسيقات للضرائب :

		ح/ الضرائب المؤجلة أصول وخسائر القيم في الأصول غ .ج	133	
		ح/ البنك	512	

بعد صدور الضرائب للسنة المقبلة تسوى كما يلي:

		ح/ الضرائب المفروضة المؤجلة أصول	692	
		ح/ الضرائب المؤجلة أصول	133	

693 الضرائب المؤجلة خصوم :

ويسجل بهذا الحساب جميع الضرائب على النتيجة المستحقة لإدارة الضرائب ولم تسدد بعد أي تعتبر التزام ضريبي قصير الأجل ويسجل هذا النوع من الأعباء محاسبيا وفق القيد المحاسبي التالي :

		ح/ الضرائب المفروضة المؤجلة خصوم	693	
		ح/ ضرائب مؤجلة خصوم	134	

695 ضرائب على الأرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الضرائب على الدخل بالنسبة للنشاط العادي للكيان ويعتبر هذا النوع من الأعباء المتأخرة لأنه يأتي بعد حساب النتيجة ثم يخصم منها ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب على الأرباح المؤسسة على نتيجة النشاط العادي	444	695
--	--	--	-----	-----

		ح/ الدولة. الضرائب على النتائج		
--	--	--------------------------------	--	--

698 ضرائب أخرى على النتائج:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الضرائب الأخرى المؤسسة على النتائج ولم تذكر سابقا كضريبة الاقتطاع من المصدر لبعض النشاطات أو الضريبة على الدخل بالنسبة للشركاء ويسجل هذا العبء محاسبيا على النحو التالي:

		ح/ الضرائب أخرى على النتائج		698
		ح/ الدولة. الضرائب على النتائج	444	

مثال: سجل العمليات التالية في يومية المؤسسة:

- تضمن الكشف البنكي لشهر فيفري 2015 فوائد السنة المالية الجارية بمبلغ 35600 دج على القرض الذي تحصلت عليه.
- وبتاريخ 03/12/ سجلت المؤسسة خسارة بمبلغ القرض الممنوح لأحد الشركات التي تملك فيها سندات مساهمة. مبلغ القرض 88000 دج.
- في 03/31/ وبسبب انهيار حائط المخزن تكبدت المؤسسة خسارة ما قيمته 90000 دج من مخزون بضائعها.

		فيفري 2015		
	35600	أعباء الفوائد	661	
35600		البنك والحسابات الجارية	512	
		2015/03/12		
	88000	الخسائر عن ح الدائنة المرتبطة بمساهمات	664	
88000		الحسابات د.م بحسابات المجمع	266	
		2015/03/31		
	90000	أعباء استثنائية	67	
90000		خسائر القيمة عن المخزونات	390	

الفصل الثامن: محاسبة الإيرادات:

يعتبر الإيراد داخل أي كيان بمثابة الهدف المتوخى تحقيقه، وتسعى جميع الكيانات الاقتصادية لتحقيق أكبر إيراد ممكن، يعد الإيراد المتحكم في النتيجة بحيث يمكن إصدار حكم فعالية الكيان ونجاعته اقتصاديا من عدمه وتنقسم حسابات الإيرادات إلى ما يلي:

أولاً: المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة:

ويقصد به كل ما من شأنه أن يكون محل بيع من طرف الكيانات الاقتصادية ذات الهدف الربحي سواء كان كيان تجاري غرضه بيع السلع على حالها، أو كيان خدمي يؤدي خدمات بمقابل، أو انتاجي يصنع لبيع منتجاته أو كيان هدفه إنجاز الأشغال وبيعها، وقد تم التعرض لمعظم حساباته في الفصل المتعلق بعمليات البيع (المخزونات) وينقسم هذا الحساب إلى حسابات فرعية كما يلي:

ملاحظة: تعتبر حسابات الإيرادات حسابات دائنة، تسجل بمبالغ خارج الرسم.

ح/ 700 المبيعات على البضائع: ويسجل ضمن هذا الحساب الإيراد المتأتي من عمليات بيع السلع والبضائع على الحالة التي تم شراؤها عليها دون تغيير وهو عادة نشاط تجاري بحت.

ح/ 701 مبيعات الانتاج التام:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي يكون دائما بالكيانات الانتاجية مبلغ مبيعات المنتجات التامة.

ح/ 702 مبيعات الانتاج الوسيط:

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ جميع المنتجات الوسيطة التي تعتبر نصف مصنعة لكنها تعتبر انتاج تام في بعض الحالات وجاهزة للبيع على حالتها لتستكمل عند الزبون الجديد.

حـ/703 مبيعات النتاج المتبقي:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ المبيعات المتمثلة في مواد الاسترجاع من فضلات ومهملات.

حـ/704 مبيعات الأشغال:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي يستعمل عادة في شركات الانجاز والأشغال جميع المبالغ المفوترة للأشغال التي تمت.

حـ/705 مبيعات الدراسات:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي عادة ما يستخدم في مكاتب الدراسات الهندسية والري وما شابهها مبالغ الخدمات المؤدة من الدراسات.

حـ/706 مبيعات الخدمات المؤدة:

ويسجل ضمن هذا الحساب الذي يستعمل عادة في الكيانات ذات الطابع الخدمي مبالغ الخدمات المقدمة للغير.

حـ/708 منتجات الأنشطة الملحقة:

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ ايرادات الأنشطة التابعة للنشاط الرئيسي للكيان كنقل الوجبات الغذائية من طرف المطاعم مقابل أتعاب.

حـ/709 التخفيضات والتزيلات والحسومات الممنوحة :

ويسجل ضمن هذا الحساب ولكن في جانبه المدين جميع المبالغ الممنوحة على المبيعات سواء تخفيضات أو تنزيلات أو حسومات لكن الحكمة من ذلك تظهر لنا أن ايرادات المبيعات أقل مما هو مسجل نظريا بالقيمة الاسمية للبضاعة أو السلعة المباعة على اعتبار التخفيض عبارة عن تكلفة أو عبء لكن هذا العبء لا يظهر كعبء مستقل ولكن يخفض من ايراد المبيعات وبالتالي يؤثر في النتيجة بالسلب أو بالنقصان وقد تم شرحه من خلال الحساب 419 الزبائن الدائون.

ثانيا: الإنتاج المخزن:

72 الانتاج المخزون والمسحوب من التخزين:

ويقصد به الايرادات المتمثلة في القيمة المضافة على منتجات السلع التي لم تباع بعد ولكنها تمثل قيمة أضيفت من طرف الكيان خلال عملية الانتاج وتخزن بتكلفة انتاجها على اعتبار أنها المقابل الحقيقي للمواد الأولية واليد العاملة المستخدمة في الانتاج حتى صارت منتجات تامة دون هامش ربحي لأنها مازالت لم تباع وينقسم هذا الحساب الى حسابات فرعية كما يلي :

723 تغير المخزونات الجارية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ المخزونات قيد الانتاج ولها قيمة مضافة حتى وصلت هذا الجزء من التمام ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

في حالة التخزين عند نهاية الدورة المحاسبية :

		حـ/ سلع أو خدمات قيد الانجاز	34/33	
		حـ/ تغيير المخزونات الجارية	723	

حالة ارجاع المخزونات لتكملة انتاجها:

		حـ/تغييرات المنتجات	603	
		حـ/ سلع أو خدمات قيد الانجاز	34/33	

724 تغيير مخزونات المنتجات:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ المخزونات التامة الصنع أو الخدمات تامة الانجاز التي لم تباع الى غاية نهاية الدورة المحاسبية فيتم تخزينها محاسبيا وليس شرطا أن يكون التخزين فعليا ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		حـ/ مخزونات المنتجات	35	
		حـ/ تغيير مخزونات المنتجات	724	

حالة الخروج من المخازن بقصد البيع :

		حـ/تغيير المخزونات	603	
		حـ/ مخزونات المنتجات	35	

ح/73 الإنتاج المثبت:

ويقصد به جميع الإيرادات المتمثلة في القيمة المضافة التي يضيفها الكيان عن طريق انشاء أصل ثابت داخليا ويتفرع هذا الحساب الى ما يلي :

731 الانتاج المثبت للأصول غير الملموسة (المعنوية):

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم المضافة بتكلفة الانتاج للجزء المنشأ من الأصل غير الملموس كإنشاء برامج معلوماتية للكيان داخليا مثلا قد سبق شرحه في الحساب 237 ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي :

237	731	ح/ قيم ثابتة غير ملموسة قيد الانجاز ح/ الانتاج المثبت للأصول غير الملموسة
-----	-----	--

732 الانتاج المثبت للأصول الملموسة:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع القيم المضافة بتكلفة الانتاج للجزء المنشأ من الأصل الملموس كإنشاء المباني للكيان داخليا مثلا قد سبق شرحه في الحساب 232 قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

232	732	ح/ قيم ملموسة قيد الانجاز ح/ الانتاج المثبت للأصول الملموسة
-----	-----	--

ثالثا: الإعانات:

اعانات الاستغلال :

ويقد بهذا الحساب جميع الإيرادات المتمثلة في اعانات الاستغلال التي يستفيد منها الكيان وعادة ما تكون من الدولة أو أحد فروعها خلال دورة الاستغلال بحيث لا تدوم لأكثر من دورة عكس اعانات الاستثمار التي تملك على عدة دورات ويتفرع هذا الحساب الى مايلي :

741 اعانة التوازن :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الاعانات الممنوحة للكيان بقصد تغطية خسارة معينة في الميزانية بسبب مشروع معين كالكيفيات التي تنشط في مجالات صعبة كحفر في مناطق شبه جافة. وقد سبق شرحه في الحساب 444.

748 اعانات الاستغلال الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الاعانات الممنوحة للكيان لتشجيعه للاستثمار في مشاريع معينة كالكيفيات التي تنشط في مجالات الفلاحة في المناطق الصحراوية. وقد سبق شرحه في الحساب 444.

رابعا: الإيرادات العملياتية الأخرى:

يقصد بها جميع الإيرادات الناتجة من النشاطات العملية العادية للمؤسسة ويتفرع إلى:

ح-752 فوائض قيم التنازل عن الأصول غير المالية :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات المتمثلة في القيم الزائدة الناتجة عن الأصول الثابتة غير المالية كالأرباح المتحصلة من بيع شاحنة مثلا. تم شرحه في الحساب 462.

ح/753 أتعاب الحضور وأجور الاداريين أو المسير:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات المنتقة عن أتعاب الحضور التي يحصل عليها الأفراد في اجتماعات معينة وتعتبر مداخيل لنشاطاتهم الخاصة كالمحامين و المحاسبين الخواص و المهندسين إلى غير ذلك إضافة الى أجور التي يحصلون عليها باعتبارهم مسيرين لنشاطات أخرى كإدارة جمعية معينة من طرف تاجر أو صاحب نشاط يحصل بموجبها على أجر يعتبر دخلا إضافيا يضاف إلى نشاطه التجاري. ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

512	753	ح/البنك أو الصندوق ح/ أتعاب الحضور وأجور الاداريين أو المسير
-----	-----	---

--	--	--	--	--

ح/754 أقساط اعانات الاستثمار المحولة الى نتيجة الدورة:

ويسجل ضمن هذا الحساب القسط السنوي من اعانات الاستثمار المستلمة دفعة واحدة لكنها تعني عدة دورات مستقبلية كما سبق وأن رأينا ذلك في الحساب 131 اعانات التجهيز و 132 اعانات الاستثمار الأخرى فكل قسط يعني ايراد لتلك الدورة فقط.

ح/755 قسط النتيجة عن العمليات المشتركة:

ويسجل ضمن هذا الحساب الأرباح التي يتحصل عليها الكيان من عمليات خارجة عن نشاط الكيان في شكل شراكة مع كيان آخر دون أن تتم العملية بإسمه فيعتبر المبلغ المتحصل عليه كريح ايراد يضاف إلى ايرادات نشاط الكيان العادية ولكن تحت اسم قسط النتيجة عن العمليات المشتركة ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/الاجاري البنكي	755	512
		ح/ قسط النتيجة عن العمليات المشتركة		

ح/756 مداخيل نتيجة دخول مديونيات مهتلكة :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الايرادات المتمثلة في مبالغ المحصلة من الغير وكذلك المبالغ المحصلة من المديونيات الميؤوس من تحصيلها أي المديونيات المدعومة وتم تحصيلها ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/الاجاري البنكي	756	512
		ح/ مداخيل نتيجة دخول مديونيات مهتلكة		

ح/757 منتجات استثنائية على عمليات التسيير :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع الايرادات الاستثنائية خلال عملية التسيير أي مداخيل ايرادات غير متوقعة لكنها ضمن نشاط الكيان ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي:

		ح/الاجاري البنكي	757	512
		ح/ منتجات استثنائية على عملية التسيير		

ح/758 منتوجات التسيير الجارية الأخرى:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الايرادات الناتجة عن عمليات التسيير الأخرى للنشاط خلال دورة الاستغلال للكيان ولم يسبق ذكرها في حسابات أنفة الذكر ويسجل هذا النوع من الايرادات محاسبيا على النحو التالي :

		ح/البنك أو الصندوق	758	53/51
		ح/ منتوجات التسيير الجارية الأخرى		

أمثلة:

1- استلمت مؤسسة أنظمة معلوماتية شيك بنكي بمبلغ 10000 دج من أحد زبائنها الحاصلين على منحة امتياز استعمال نظامها المعلوماتي لتسيير المستخدمين.

		البنك	751	512
10000	10000	الأتاوى عن الامتيازات والبراءات		

2- قبضت مؤسسة شيك بنكي بمبلغ 850000 دج من أحد ورثة زبائنها، وقد أعدمت المؤسسة دينه منذ سنتين بسبب وفاته.

		البنك	756	512
850000	850000	مداخيل نتيجة دخول مديونيات مهتلكة		

خامسا: المنتجات المالية :

ويقد بما الإيرادات المتأتية من حركة الأموال سواءا في شكل ثابت كالقيم الثابتة ويتفرع هذا الحساب الى ما يلي :

حـ/ 761 منتجات المساهمات :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات المتأتية من مساهمات الكيان في كيانات أخرى من خلال أرباح الأسهم ويسجل الإيراد محاسبيا على النحو التالي :

		حـ/ البنك	512	
		حـ/ مداخيل الأصول المالية	761	

حـ/ 762 عائدات الحسابات المدينة:

ويسجل ضمن هذا الحساب الإيرادات التي تدخل للكيان نتيجة اقراضه للغير في اطار عقود الائجار التمويلي ويسجل الإيراد محاسبيا على النحو التالي :

		حـ/ الجاري البنكي	512	
		حـ/ الحسابات المدينة المترتبة على عقود الائجار التمويلي	274	
		حـ/ عائدات الحسابات المدينة	763	

حـ/ 766 عائدات الصرف :

ويسجل ضمن هذا الحساب الفروقات الزائدة بين مبالغ شراء العملة الصعبة و الأجنبية بصفة عامة وقيمتها الحالية في السوق النقدي ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ البنك أو الصندوق	53/51	
		حـ/ عائدات الصرف	766	

حـ/ 767 الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية:

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الفروقات الزائدة بين القيمة المحاسبية للأصل المالي وقيمة التنازل على اعتبارها أنها ربح صافي ناتج عن عملية التنازل ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ الجاري البنكي	512	
		حـ/ أحد الأصول المالية	27/26	
		حـ/ الأرباح الصافية عن عمليات بيع الأصول المالية	767	

حـ/ 768 منتجات مالية أخرى :

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع مبالغ الإيرادات ذات الصيغة المالية ولم يسبق ذكرها ضمن الحسابات السابقة كمرجعة الأسعار للسلع والخدمات المباعة بسبب التضخم مثلا .

حـ/ 77 العناصر غير العادية (منتجات):

ويسجل ضمن هذا الحساب جميع المبالغ الإيرادات غير العادية للكيان دون توقعها لسبب من الأسباب الطبيعية الخارجة عن النشاط الاستغلالي للكيان ويسجل هذا النوع من الإيرادات محاسبيا على النحو التالي:

		حـ/ الصندوق أو البنك	53/51	
		حـ/ العناصر غير العادية (منتجات)	77	

أمثلة:

حصلت المؤسسة عن طريق البنك على إيرادات مساهمتها في مؤسسة أخرى تقدر ب 65000 دج.

حصلت المؤسسة على إيرادات قرض كانت قد منحتة لأحد متعاملها بمبلغ 16000 دج.

تنازلت مؤسسة عن 500 سند مساهمة كانت تملكها بمبلغ 1000 دج، بعد أن كانت مسجلة بمبلغ إجمالي قدره 350000 دج.

		البنك	512	
	65000	حـ/ مداخيل الأصول المالية	761	
65000				

512	البنك	16000	16000
762	ح/مداخيل الأصول المالية		
512	البنك	500000	350000 150000
262 767	سندات أخرى للمساهمة الأرباح الصافية عن عمليات التنازل		

سادسا: الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات:

ويقصد بهذا الحساب الاسترجاعات المالية لمبالغ اعتبرت سابقا كأعباء متوقعة الحصول وحملت على ميزانيات الكيان لفترات سابقة لكن اذا ثبت أن التوقع بالخسارة لم يتم فتسترجع المبالغ التي سجلت كخسارة على السنوات السابقة وتعتبر العملية كلها كفيد للتوازن وليس حقيقيا، ويتفرع هذا الحساب إلى ما يلي :

781 استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة والمؤونات (الأصول غير الجارية):

ويسجل ضمن هذا الحساب مبلغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الأصول الثابتة ويسجل هذا الاسترجاع محاسبيا على النحو التالي :

29	ح/خسائر في القيم على القيم الثابتة	781	
	ح/استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة والمؤونات (الأصول غير الجارية)		

785 استرجاعات الاستغلال على القيمة والمؤونات (الأصول الجارية):

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الأصول المتداولة ويسجل هذا الاسترجاع محاسبيا على النحو التالي :

59/49/39	ح/خسائر في القيم على القيم الثابتة	441	
	ح/ استرجاعات الاستغلال على القيمة والمؤونات (الأصول الجارية)		

786 الاسترجاعات المالية على خسائر القيمة والمؤونات:

ويسجل ضمن هذا الحساب مبالغ الاسترجاعات لخسائر القيم المتوقعة على الاصول المالية ويسجل هذا النوع من الاسترجاعات محاسبيا كالتالي:

298/297/296/59	ح/خسائر في القيم على أحد الاصول المالية	441	
	ح/ الاسترجاعات المالية على خسائر القيمة و المؤونات		

الفصل التاسع: أعمال نهاية الدورة المحاسبية:

يسجل المحاسب القيود المنبثقة عن العمليات في دفتر اليومية، ثم يرحلها إلى دفتر الأستاذ ليقوم في الأخير بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد، يطلق على هذه المراحل الثلاث الأعمال الروتينية للمحاسبة، يبذل المحاسب خلالها قصارى جهده من حيث التنظيم والدقة والموضوعية، لكنه يجد نفسه مجبور على إعادة النظر فيها في آخر الدورة، حيث نجد دائما أن هناك عمليات تعود إلى الدورة ولكنها لم تسجل بعد وأن هناك عمليات سجلت ولكنها لا تعود إلى الدورة (جزء منها أو كلها)، كما أن هناك أخطاء ارتكبت أثناء تسجيل بعض العمليات.

تمثل أعمال الجرد في البحث عن هذه العمليات بنوعيتها واكتشاف الأخطاء المرتكبة، بهدف تسوية الوضعية. تتلخص أعمال نهاية الدورة المحاسبية في:

- أعمال الجرد والتسوية المحاسبية.
- إعداد الكشوف المالية.

أولا: أعمال الجرد والتسوية:

الجرد المادي أو الفعلي: يقصد به الإحصاء المادي لعناصر أصول المؤسسة (تثبيات ، مخزونات، مدينون)، ومراجعة الوثائق التي تثبت

التزاماتها(الديون). لاستخراج الفروق الناتجة عن مقارنة ما هو مسجل بالدفاتر(الجرد المحاسبي) بما هو موجود فعلا(الجرد المادي).

تسوية الحسابات: تسوى الوضعية أي جعل الدفاتر توافق ما هو موجود في الواقع، حيث تسجل القيود اللازمة في اليومية، تسجل قيود إعادة تصنيف الحسابات، حيث يتم إقفال الحسابات الفرعية في الحسابات الجزئية والحسابات الجزئية في الحسابات الرئيسية، ثم تحول الأرصدة لإعداد الكشوف المالية. تتضمن أعمال نهاية الدورة:

- جرد الأصول الثابتة، حساب الاهتلاكات، التنازل عن التثبيات، تسجيل نواقص القيمة وإعادة التقدير. (الحساب 28 والحساب 29)
- تسوية فروقات المخزونات.
- تسوية حسابات الغير. الخسارة في القيمة.
- تسوية حسابات التسيير (الأعباء والناتج المعانة مسبقا)
- تجميع الحسابات وإعداد ميزان المراجعة.

أولاً: بالنسبة للتثبيات:

يتم الجرد المادي من خلال إحصاء عناصر التثبيات، وتقييمها بمقارنة قيمتها المحاسبية مع قيمتها العادلة (الحسابات 104 و105) تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المادي بعد الموافقة بين الجرد المادي و الجرد المحاسبي من خلال:

- التسجيل المحاسبي للاهتلاكات (الحساب 28)
- دراسة مؤشرات تدني قيمة التثبيات وتسجيلها إن وجدت. (الحساب 29)
- التسجيل المحاسبي للتثبيات قيد الإنجاز بعد تحديد نسبة تقدم الأشغال (الحساب 23)
- مراجعة حسابات تسجيل التسيقات عن التثبيات.

ثانياً: بالنسبة للمخزونات:

يتم الجرد المادي من خلال إحصاء عناصر المخزونات (في حالة تطبيق طريقة الجرد الدائم في تسجيل المخزونات)، وإذا تبين وجود فرق بين الجرد المادي والجرد المحاسبي تقوم بتسجيل قيود التسوية.

1- فرق الجرد = المخزون المادي - المخزون المحاسبي.

قد يكون الفرق الجرد سالبا إذا كان المخزون المادي أقل من المخزون المحاسبي. في هذه الحالة إذا كان مبررا يسوى كما يلي:

603	تغيرات المخزونات	فرق الجرد السالب المبرر
32/31/30	أحد حسابات المخزونات	
724	تغيرات المنتجات	
35	مخزون المنتجات	

و إذا كان غير مبرر يسوى كما يلي:

657	الأعباء الاستثنائية للتسيير	فرق الجرد السالب غير المبرر
35/32/31/31	أحد حسابات المخزونات	

وقد يكون فرق الجرد موجبا مبررا فيسوى المخزون بالقيود التالي:

32/31/30	أحد حسابات المخزونات	فرق الجرد الموجب المبرر
603	تغيرات المخزونات	
35	مخزون المنتجات	
724	تغيرات المنتجات	

وقد يكون فرق الجرد موجبا غير مبرر فيسوى المخزون بالقيود التالي:

35/32/31/30	أحد حسابات المخزونات	فرق الجرد الموجب غير المبرر
757	الإيرادات الاستثنائية عن عمليات التسيير	

2- تسجيل السلع والخدمات قيد الإنتاج (انظر الحسابات 33 و34)

3- تسوية حسابات المشتريات المخزنة (انظر الحسابات 38، 37، 408)

ثالثا: بالنسبة لحسابات الغير والحسابات المالية:

بالنسب لتسوية حسابات الزبائن تم التطرق إليها في الحساب ح/416 الزبائن المشكوك في تحصيلهم وح/49 تدني في حسابات الغير. وح/59 خسارة القيمة عن الحسابات المالية.

رابعا: بالنسبة لحسابات التسيير (الأعباء والنواتج) :

يراعى عند تسوية حسابات التسيير مدى ارتباطها بدورة الاستغلال، بتسجيل الأعباء والمنتجات المعاينة سلفا (الحسابات ح/486 وح/487)، المنتجات المتعلقة بالسنة الموالية لا غير أما المنتوجات التي تفوق الدورة المالية الواحدة فيتم تسجيلها في الحساب 138 " أعباء وإيرادات مؤجلة"

ثانيا: إعداد الكشوف المالية:

بعد الانتهاء من عمليات الجرد المادي وتسوية الحسابات، تأتي مرحلة إعداد الكشوف المالية السنوية والمتمثلة في: الميزانية، جدول النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغيرات الأموال الخاصة، وملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المنتهجة ويوفر معلومات مكتملة عن الميزانية وجدول حسابات النتائج.