

التسيير المحاسبي والمالي

شعبة تسيير واقتصاد

أعمال نهاية السنة
1

الإهلاكات

تعريف: الإهلاك هو الإثبات المحاسبي لنقص قيمة الإستثمارات بسبب الإستعمال والتقدم

ملاحظة: إذا تم إقتناء إستثمار خلال السنة وليس في بدايتها أي من 1/16 فما فوق فإن إهلاك السنة الأولى بحسب على أساس عدد الأشهر من تاريخ الشراء إلى نهاية السنة حيث إذا كان:
- تاريخ الإقتناء من 01 إلى 15 يحسب شهراً كاملاً
- تاريخ الإقتناء من 16 إلى نهاية الشهر يهمل هذا الشهر

وفي هذه الحالة فإن إهلاك السنة الأولى يحسب:

$$A = V_0 \frac{t}{100} \times \frac{n}{12} \quad \text{أو} \quad A = \frac{V_0}{N} \times \frac{n}{12}$$

n : هي المدة بالشهر من تاريخ الاقتناء إلى نهاية السنة الأولى.

حساب قسط الإهلاك الثابت

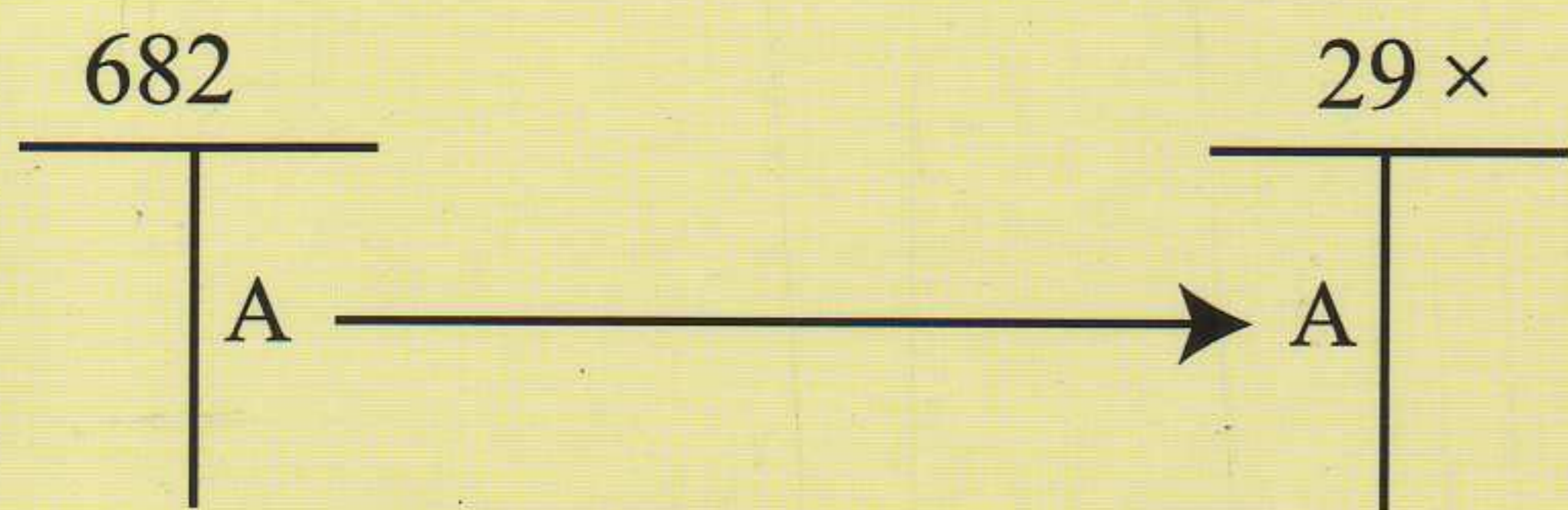
$$A = \frac{V_0}{N} = \frac{\text{القيمة الأصلية}}{\text{العمر الإنتاجي}} = \text{قسط الإهلاك السنوي}$$

- V_0 : القيمة الأصلية: تكلفة الإقتناء خارج الرسم
- N : العمر الإنتاجي: لكل استثمار عمر إنتاجي خاص به.
- A : قسط الإهلاك السنوي الثابت

يمكن حساب قسط الإهلاك السنوي أيضا بالعلاقة:

$$A = V_0 \frac{t}{100} \quad \text{حيث } t \text{ هو معدل الإهلاك} \quad t = \frac{100}{N}$$

التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك السنوي - عند حساب قسط الإهلاك يسجل في نهاية الدورة كالتالي:



	..../12/31	
A	مخصصات الإهلاكات	682
	إهلاك «الإستثمار المعني»	29x
	تسجيل إهلاك الدورة	

ملاحظة: لكل إستثمار حساب إهلاك خاص به مثلاً:

- ح/ 243 معدات وأدوات ← 2943 إهلاك المعدات والأدوات
- ح/ 244 معدات النقل ← 2944 إهلاك معدات النقل
- ح/ 245 تجهيزات المكتب ← 2945 إهلاك تجهيزات المكتب



	..../12/31	
V_0	إهلاك «الاستثمار المعني»	29x
V_0	«الإستثمار المعني»	2x
	ترصيد الحسابين	

يسجل قسط الإهلاك السنوي في نهاية كل دورة إلى غاية الإهلاك النهائي (نهاية العمر الإنتاجي) وفي الدورة الأخيرة ترصد حسابات هذا الاستثمار مع بعضها البعض كالتالي:

التنازل عن الاستثمارات

في حالة تنازل المؤسسة عن استثمار ما قبل نهاية عمره الإنتاجي فإنه في نهاية الدورة التي تم فيها التنازل ترصد حسابات هذا الاستثمار حتى لا يظهر في الميزانية الختامية وفق القيود التالية التي تتطلب معرفة :

- * سعر التنازل (سعر البيع)
- * الاهتلاك المكمل (إهلاك دورة التنازل) (A)
- * الاهتلاك المتراكم من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ التنازل ΣA .
- * القيمة المحاسبية الصافية عند التنازل (القيمة الباقية)

$$VNC = V_0 - \Sigma A$$

ترصيد حسابات الاستثمار المتنازل عنه

حساب الاهتلاك المتراكم

$$\Sigma A = V_0 \times \frac{t}{100} \times \frac{n'}{12}$$

n' : هي المدة بالأشهر من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ التنازل.

حساب القيمة المحاسبية الصافية عند التنازل :

$$VNC = V_0 - \Sigma A$$

قيد التنازل (البيع)

485	البنك	TTC
792	نواتج التنازل عن الاستثمارات	PHT
547	رسوم محصلة	TVA
	التنازل عن استثمار سند رقم ...	

الاهتلاك المكمل

n : هي المدة بالأشهر من بداية دورة التنازل إلى تاريخ التنازل.

$$A = V_0 \times \frac{t}{100} \times \frac{n}{12}$$

		..../12/31	
ΣA	إهلاك «الاستثمار المعني»		29×
VNC	القيمة الباقية للاستثمارات المتنازل عنها «الاستثمار المعني»		692
V_0	ترصيد حسابات الاستثمار المتنازل عنه	2×	

		..../12/31	
682	مخصصات الاهتلاكات	A	
29×	إهلاك «الاستثمار المعني»	A	
	تسجيل الاهتلاك المكمل		

المصاريف الإعدادية

هي مصاريف تتحملها المؤسسة قبل الانطلاق الفعلي لنشاطها أو من أجل تطويره واتقانه في مرحلة معينة تعالج محاسبيا كالتالي:

- 1 - تسجيل المصاريف عند حدوثها (تحملها) في أحد حسابات الصنف 6 حسب طبيعتها
- 2 - في نهاية الدورة الأولى تحول الأعباء التي تعتبر مصاريف إعدادية من الصنف 6 إلى ح/ 20 مصاريف إعدادية باستعمال الحسابين :
 - ح/ 75 بالنسبة للمصاريف التي سجلت في الحسابات 60-61-62
 - ح/ 78 بالنسبة للمصاريف التي سجلت في الحسابات من 63 إلى 68

		..../12/31	
20	مصاريف إعدادية	×	
75	تحويل تكاليف الإنتاج	×	
78	تحويل تكاليف الاستغلال	×	
	تحويل الأعباء إلى مصاريف إعدادية		

6×	مصاريف.....	×
48×	نقديات	×
56×	ديون.....	×
	إثبات المصاريف	

3 - يحسب قسط الإطفاء السنوي ويسجل في نهاية الدورة

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	ق.إ.س
209	إطفاء المصاريف الإعدادية		ق.إ.س
	تسجيل قسط الإطفاء السنوي		

$$\text{ق إ س} = \frac{\text{قيمة المصاريف الإعدادية}}{\text{مدة الإطفاء}}$$

يسجل هذا القيد في نهاية كل دورة من دورات الإطفاء

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	ق.إ.س
209	إطفاء المصاريف الإعدادية		ق.إ.س
	تسجيل ق إ س الأخير		
209	إطفاء المصاريف الإعدادية		مبلغ المصاريف الإعدادية
20	مصاريف إعدادية		مبلغ المصاريف الإعدادية
	ترصيد الحسابين 209,20		

4 - في نهاية الدورة الأخيرة من الإطفاء وبعد تسجيل قسط الإطفاء السنوي المتعلق بها يكون رصيد ح/ 209 مساويا للحساب 20 ولهذا يرصدان مع بعضهما البعض في نهاية الدورة الأخيرة للإطفاء وبذلك يصبح رصيد الحساب 20 معدوما ولا يظهر في الميزانية الختامية لهذه الدورة

المؤونات

مؤونة تدني قيم الأصول

هي تقدير محاسبي لخسارة محتملة بسبب تدني قيمة عناصر بعض الأصول «المخزونات» و«الحقوق» للأسباب التالية:

* تدني قيمة المخزونات بسبب انخفاض أسعارها في السوق.

* تدني قيمة الزبائن بسبب احتمال عدم التسديد نظرا لأوضاعهم المالية الصعبة.

* تدني قيمة سندات المساهمة والتوظيف بسبب انخفاض أسعارها في السوق المالية (البورصة) مقارنة مع سعر شرائها.

المعالجة المحاسبية لمؤونات تدني الأصول

2- **تعديل المؤونة:** يعاد النظر في نهاية كل دورة في المؤونات المكونة سابقا من أجل تعديلها حسب معطيات الجرد الجديدة من أجل زيادتها، إنقاصها، إلغائها أو إبقائها على حالها.

أ- **زيادة المؤونة:** تتم الزيادة في قيمة المؤونة المكونة سابقا عندما يكون التدني الحالي في قيمة العنصر المعني أكبر من المؤونة السابقة

التدني الحالي < المؤونة السابقة

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	مبلغ الزيادة
39x	مؤونة تدني «المخزونات»		
49x	مؤونة تدني «الحقوق»		مبلغ الزيادة
	زيادة المؤونة		

1- **تكوين المؤونة:** تكون المؤونات في نهاية الدورة لكل عنصر من المخزونات أو الحقوق التي تدنت قيمته بتسجيل القيد التالي:

699	مخصصات استثنائية	..../12/31	x
39x	مؤونة تدني المخزونات		x
49x	مؤونة تدني الحقوق		x
	تكوين المؤونة		

39x مؤونة تدني المخزونات تتكون من:

390 مؤونة تدني البضائع، 391 مؤونة تدني المواد واللوازم

395 مؤونة تدني المنتجات التامة

49x مؤونة تدني الحقوق تتكون من:

4921 مؤونة تدني سندات المساهمة

4923 مؤونة تدني سندات التوظيف

4970 مؤونة تدني قيمة الزبائن

مبلغ المؤونة	مؤونة تدني المخزونات	39x
مبلغ المؤونة	مؤونة تدني «الحقوق»	49x
	استرجاع تكاليف السنوات السابقة	796
	إلغاء المؤونة	

39x	49x	796
x	x	x
≠		

د - حالة الدين المدوم : في حالة عدم تسديد الزبون لجزء من دينه أو كله فإنه يسجل كالتالي:

x	x	ديون معدومة	694
x		زبائن	470
		تسجيل قيمة الدين المدوم	

هـ - حالة التنازل عن سندات المساهمة : يجب معرفة:

* سعر التنازل.

* المؤونة المكونة سابقا لهذه السندات المتنازل عنها.

* القيمة المحاسبية الصافية = سعر الشراء - المؤونة المكونة. ونسجل القيود التالية:

- قيد التنازل (البيع)

سعر البيع	سعر البيع	البنك	485
		نواتج التنازل عن عناصر الأصول الاخرى	793
		التنازل عن سندات المساهمة	

ترصيد مؤونة السندات المتنازل عنها

قيمة المؤونة	مؤونة تدني سندات المساهمة	4921
VNC	القيمة الباقية للأصول الأخرى المتنازل عنها	693
سعر الشراء	سندات المساهمة	421

وتكون الزيادة بالفرق:
الزيادة = التدني الحالي - المؤونة السابقة

699	39x	49x
	مؤونة سابقة	مبلغ الزيادة
		مبلغ الزيادة

ب- إنقاص المؤونة : يتم الإنقاص في المؤونة عندما يكون التدني الحالي أقل من قيمتها السابقة

التدني الحالي > المؤونة السابقة

مبلغ الانقاص = المؤونة السابقة - التدني الحالي

مبلغ الإنقاص	مؤونة تدني المخزونات	39x
مبلغ الإنقاص	مؤونة تدني «الحقوق»	49x
	استرجاع تكاليف السنوات السابقة	796
	إنقاص المؤونة	

39x	49x	796
المؤونة السابقة	مبلغ الإنقاص	مبلغ الإنقاص

ج - إلغاء المؤونة : تلغى المؤونة عندما يصبح التدني معدوما حسب الحالات التالية:

المخزونات والسندات: ارتفاع أسعارها في السوق إلى سعر الشراء أو أكثر أو عند التنازل عنها (بيعها) الزبائن: عند تحسن الوضعية المالية للزبون المشكوك فيه فيصبح قادرا على تسديد كل دينه أو عند إعلان إفلاسه وبالتالي تحصيل جزء من الدين والباقي يعتبر دينا معدوما وبذلك تلغى المؤونة بترصيد حسابها كاملا (أي إنقاص كل المؤونة) بالقيد التالي:

مؤونة الخسائر والتكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات

1- ح/190 مؤونة الخسائر المحتملة: تتعلق هذه المؤونة بالخسائر الناجمة عن نزاعات المؤسسة مع المتعاملين الاقتصاديين «بنوك، موردون، عملاء، عمال، مصلحة الضرائب...». تعالج هذه المؤونة بنفس الطريقة لمؤونات تدني الأصول السابقة من ناحية التكوين والتعديل.

أولاً: تسجل الخسارة في الحساب المعني بها (6x) عند تاريخ حدوثها

تكوين المؤونة: تكون المؤونة بالمبلغ المحتمل خسارته

6x	مصاريف...	مبلغ الخسارة
48x	نقديات	مبلغ الخسارة
	دفع تعويض	

699	مخصصات إستثنائية	..../12/31
190	مؤونة الخسائر المحتملة	×
	تكوين المؤونة	×

تعديل المؤونة:

1 - الزيادة: يتم زيادة المؤونة عندما:
المؤونة السابقة > الخسارة المحتملة.

ثانياً: في نهاية الدورة تستعمل المؤونة كالتالي:
الحالة 1: الخسارة = المؤونة المكونة سابقاً

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
75	تحويل تكاليف الإنتاج	مبلغ المؤونة
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال	مبلغ المؤونة
	ترصيد المؤونة	

699	مخصصات استثنائية	..../12/31
190	مؤونة الخسائر المحتملة	مبلغ الزيادة
	زيادة المؤونة	مبلغ الزيادة

الحالة 2: الخسارة < المؤونة المكونة

2 - الإنقاص: المؤونة السابقة < الخسارة المحتملة حالياً

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
696	أعباء الدورات السابقة	مؤونة الفرق
75	تحويل تكاليف الإنتاج	الخسارة
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال	
	ترصيد المؤونة	

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة	مبلغ الإنقاص
	إنقاص المؤونة	مبلغ الإنقاص

الحالة 3: الخسارة > المؤونة المكونة

3 - الإلغاء: تلغى المؤونة في حالة ربح المؤسسة للنزاع وتصبح الخسارة المحتملة غير موجودة

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
796	إسترجاع تكاليف السندات السابقة	مبلغ المؤونة الفرق
75	تحويل تكاليف الإنتاج	مبلغ الخسارة
أو 78	تحويل تكاليف الاستغلال	
	ترصيد المؤونة	

190	مؤونة الخسائر المحتملة	..../12/31
796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة	مبلغ المؤونة
	إلغاء المؤونة	مبلغ المؤونة

استعمال المؤونة: تستعمل المؤونة المكونة سابقاً في حالة خسارة المؤسسة للنزاع ودفع تعويض للمتنازع معه ونجد 3 حالات تعالج محاسيباً كالتالي:

يستعمل ح/75 مع الخسارة التي سجلت في الحسابات 62.61.60
يستعمل ح/78 مع الخسارة التي سجلت في الحسابات من 63 إلى 68

2- ح / 195 . مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات : هي مؤونة مخصصة لمواجهة أعباء ستحملها المؤسسة مستقبلا مثل الصيانة والإصلاحات والترميمات الكبرى حيث هذا العبء يوزع على عدة سنوات وذلك بتكوين مؤونة في نهاية كل دورة :



$$\frac{\text{العبء المقدر (X)}}{\text{عدد السنوات (N)}} = \text{المؤونة السنوية } (\alpha)$$

وتسجل في القيد التالي:

		..../12/31	
	α	مخصصات المؤونات	685
α		مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات تكوين مؤونة	195

يسجل هذا القيد في نهاية كل دورة للمدة N (عدد السنوات)

استعمال المؤونة: تستعمل مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات ويرصد حسابها عندما تتحمل المؤسسة العبء الذي أنشأت من أجله (صيانة، إصلاحات، ترميمات ..) وتسجل القيود التالية:

1 - عند تحمل العبء يسجل في الصنف $6x$ حسب طبيعته بمبلغ تكلفته (Z)

الحالة 2: المؤونة < العبء ($X > Z$)

		..../12/31	
	X	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات	195
Z		تحويل تكاليف الإنتاج	75
		تحويل تكاليف الاستغلال	أو 78
(X-Z)		استرجاع من تكاليف السنوات السابقة ترصيد المؤونة	796

		..../12/31	
	Z	مصاريف ...	$6x$
Z		نقديات	$48x$
		ديون الاستغلال	$56x$
		تسجيل العبء	

2 - في نهاية الدورة التي تحملت فيها المؤسسة العبء تستعمل المؤونة حسب الحالات التالية (مثل مؤونة الخسائر السابقة)

الحالة 3: المؤونة > العبء ($X < Z$)

		.../12/31	
	X	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات	195
(Z-X)		أعباء السنوات السابقة	696
Z		تحويل تكاليف الإنتاج	75
		تحويل تكاليف الاستغلال	أو 78
		ترصيد المؤونة	

الحالة 1: المؤونة = العبء أي ($X=Z$)

		..../12/31	
	X	مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات	195
X		تحويل تكاليف الإنتاج	75
		تحويل تكاليف الاستغلال	أو 78
		ترصيد المؤونة	

ملاحظة: يستعمل الحساب 75 مع الأعباء التي سجلت في الحسابات 60, 61, 62

يستعمل الحساب 78 مع الأعباء التي سجلت في الحسابات من 63 إلى 68

(خلاصة): 195 مؤونة التكاليف واجبة التوزيع على عدة سنوات هي المؤونة الوحيدة التي يستعمل معها ح / 685 مخصصات المؤونات أما المؤونات $39x$ - $49x$ - 190 يستعمل معها ح / 699 مخصصات استثنائية



1- تسوية عمليات الشراء والبيع

1 - استلام الفاتورة دون استلام البضاعة أو المواد واللوازم

3 - تسليم المبيعات للزبون (بضاعة أو منتجات تامة) دون تحرير الفاتورة

		.../12/31	
	×	فواتير قيد التحرير	478
×		مبيعات البضاعة	70
		إنتاج مباع	أو 71
		تسوية ح/ 70 أو ح/ 71	

		.../12/31	
	×	مخزونات لدى الغير	37
×		مشتريات...	38×
		تسوية ح/ 38×	

2- استلام البضاعة أو المواد واللوازم دون استلام الفاتورة

		.../12/31	
	×	مشتريات...	38×
×		فواتير قيد الاستلام	538
		تسوية ح/ 38×	

ويعد تحديد العمليات التي سببت إختلافا بين الرصيدين تقوم المؤسسة بإعداد جدول المقاربة البنكية كالتالي:
حساب البنك لدى المؤسسة (ح/ 485)

2- تسوية حساب البنك (المقاربة البنكية)

في نهاية الدورة نقارن بين رصيد حساب البنك لدى المؤسسة وهو (ح/ 485) والرصيد الموجود في كشف البنك المرسل للمؤسسة

إذا وجد إختلاف بين الرصيدين يتم مراجعة العمليات المسجلة من الطرفين لتحديد أسباب الإختلاف وهي:
- عمليات سجلتها المؤسسة في حسابها البنكي (ح/ 485) ولم يسجلها البنك مثل:

* تسليم شيك للمورد وهذا الأخير لم يحصّله بعد من البنك

* استلام شيك من أحد الربائن والمؤسسة لم ترسله للبنك لتحصيله.

- عمليات سجلها البنك في حساب المؤسسة وهذه الأخيرة لم تسجلها لعدم علمها بها إلا بعد استلام كشف البنك مثل:

* اقتطاع مصاريف مسك الحساب

* حصول المؤسسة على فوائد بنكية لصالحها

* اقتطاع أقساط قروض وفوائد عليها

* استلام البنك لشيك من أحد زبائن المؤسسة دون علمها

علمها

البيان	مدين	دائن
رصيد ح/ 485 قبل الجرد	×	
مبالغ سجلها البنك لفائدة المؤسسة	×	
مبالغ اقتطعها البنك من حساب المؤسسة		×
الرصيد النهائي (رصيد مدين)		×
المجموع	× ×	× ×

حساب المؤسسة لدى البنك:

البيان	مدين	دائن
رصيد حساب المؤسسة لدى البنك (كشف البنك)	×	
مبالغ سجلتها المؤسسة لصالحها ولم يسجلها البنك	×	
مبالغ سجلتها المؤسسة لفائدة الغير ولم يسجلها البنك		×
رصيد نهائي دائن		× ×

بعد المقاربة يكون الرصيدين متساويين، تسجل المؤسسة قيود التسوية الخاصة بحساب البنك كالتالي



	x	البنك	485
x		«حسابات أدت إلى زيادة البنك»	x
		تسوية ح/ 485	
x	x	«حسابات أدت إلى نقصان البنك»	x
x		البنك	485
		تسوية ح/ 485	

3- تسوية حسابات التسيير

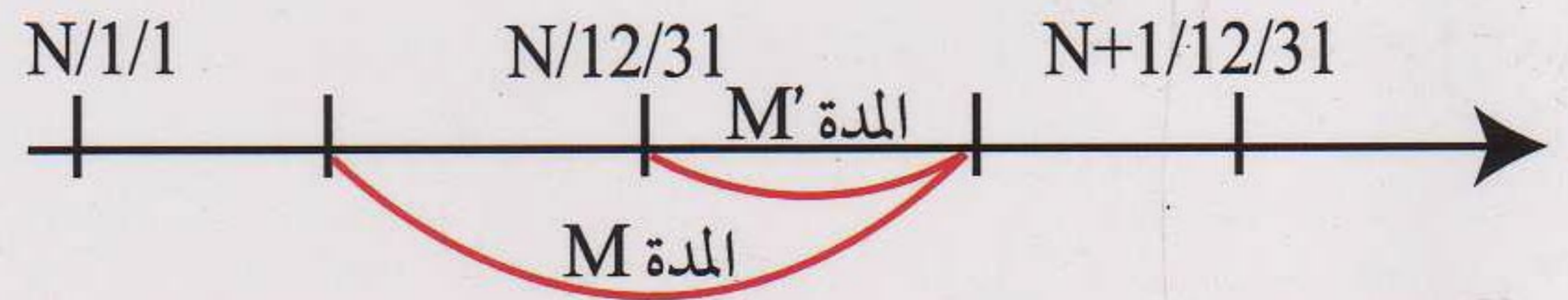
1- أعباء متعلقة بالدورة ولم تسجل بسبب عدم استلام فاتورتها في نهاية الدورة. فاتورة الكهرباء والغاز لم تستلم في 12/31/...

	x	مواد ولوازم مستهلكة	61
x		فواتير قيد الاستلام	538
		تسجيل فاتورة الكهرباء والغاز	

أعباء أخرى متعلقة بالدورة ولم تسجل مثل النقل، الضرائب...

	x	مصاريف	6x
x		ديون الاستغلال	56x
		تسجيل الأعباء التي تتعلق بالدورة	

2- أعباء سجلت ولا تتعلق بالدورة يجب إنقاصها وهي أعباء سجلت في الدورة N ولكنها متعلق بالدورة (N+1) مثل مصاريف التأمين، الإيجار ...



$$x = \frac{\text{العبء الكلي}}{M} M' \quad \text{العبء الواجب إنقاصه :}$$

	x	مصاريف مقيدة سلفا	468
x		مصاريف ...	6x
		إنقاص مصاريف الدورة القادمة	

3- نواتج سجلت ولا تتعلق بالدورة يجب إنقاصها مثل تأجير مبنى أو عتاد للغير، ويحسب الجزء الواجب إنقاصه كالتالي: «نفس طريقة الأعباء السابقة»

$$X = \frac{\text{النواتج}}{M} M'$$

	x	«النواتج المعنية»	7x
x		نواتج مقيدة سلفا	578
		إنقاص النواتج	

4- حسومات ستمنح: هي تخفيضات وعدتها المؤسسة لزيائنها وفي 12/31/.. لم تحرر لهم الفاتورة الخاصة بها

	x	مبيعات البضاعة	70
	x	إنتاج مباع	أو 71
x		حسومات ستمنح	577

5- حسومات سكتب: هي تخفيضات وعد الموردون منحها للمؤسسة ولم تستلم الفاتورة الخاصة بها

	x	موردون	530
x		نواتج مختلفة أخرى	779



090 - 2009