

جامعة أكلي امحمد أولحاج البويرة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

## ملخص محاضرات المحاسبة المالية 01

مقدمة لطلبة السنة الأولى ميدان العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية

من إعداد الفرقة البيداغوجية للسنة الأولى

السنة الجامعية 2021---2022

## برنامج المقياس

الصفحة	المحتويات
	تمهيد
	المحور الأول: عموميات حول المحاسبة المالية (الاطار التصوري).
	المحور الثاني: الميزانية
	المحور الثالث: الحساب.
	المحور الرابع: الدفاتر المحاسبية
	المحور الخامس: دراسة حسابات الصنف 02 التثبيات.

### تمهيد:

تعتبر المحاسبة أحد فروع المعرفة التي تندرج ضمن حقل علوم التسيير، وهي تفي بالعديد من المهام الأساسية حيث توفر معلومات مالية للغير الذين لهم علاقة بالمؤسسة (الشركاء، الموردون، الزبائن، العمال، المؤسسات المالية، الدولة، إلخ). وذلك من خلال إعداد مجموعة من القوائم المالية (الميزانية، حساب النتيجة، جدول تدفقات الخزينة...).

المحاسبة هي أيضاً وسيلة إثبات في حالة الرقابة الجبائية وكذلك في حالة وجود نزاع بين المؤسسة وأحد المتعاملين معها، كما أنها أداة مفيدة للدولة لتقدير دخل وأرباح وثروة المؤسسة.

تم تأريخ الآثار الأولى للنشاط المحاسبي من قبل علماء الآثار والمؤرخين في بداية القرن الثالث قبل الميلاد. عمل التأريخ هذا غير مؤكد لكن المتخصصين متفقون أن النشاط المحاسبي ظهر في العصور القديمة، وتؤكد الأبحاث التاريخية أن الحاجة إلى "الحساب" مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بوجود المعاملات. وقد خضعت المحاسبة منذ ظهورها إلى تطورات عدة أهمها التوحيد المحاسبي، حيث تشكل المعايير المحاسبية مجموعة من القواعد والمبادئ والأساليب لإعداد وتقديم القوائم المالية لجعلها أكثر موثوقية وشفافية وقابلة للمقارنة من فترة لأخرى ومن مؤسسة لأخرى سواء داخل نفس البلد أو من بلد إلى آخر، بهدف توفير أفضل المعلومات الممكنة للمستخدمين (المديرين، الشركاء، الدولة، الموظفين، المستثمرين، وما إلى ذلك). لكي تكون قابلة للتطبيق يجب دمج المعايير المحاسبية في قانون المحاسبة وبالتالي تنظيمها (إعطائها الصفة القانونية).

يقدم الجزء الأول من محاضرات المحاسبة المالية (وتسمى أيضاً المحاسبة العامة) كل المعارف اللازمة لفهم الآليات المحاسبية والمالية للمؤسسة تم تنظيمه في خمسة محاور، كما يتضمن أيضاً العديد من الأمثلة لتسهيل فهم هذه المادة.



1. **تعريف المحاسبة المالية:** المحاسبة هي نظام معالجة المعلومة المالية يسمح بجمع وترتيب وتقييم وتسجيل المعطيات الأساسية المرقمة، وعرض قوائم تعطي صورة وفيية عن الذمة والوضعية المالية ونتيجة المنشأة بتاريخ إقفال الحسابات.
2. **تطور نظام المحاسبي في الجزائر:**
  - المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG (1962/12/31)
  - المخطط المحاسبي الوطني PCN (1975/04/29)
  - المخططات القطاعية: [الفلاحة، السياحة، الأشغال العمومية، التأمينات] في الثمانينات.
  - المخطط المحاسبي للبنوك (1992/11/17).
  - النظام المحاسبي المالي (2007/11/25).
3. **حقل تطبيق المحاسبة المالية:**
  - الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
  - التعاونيات.
  - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
  - كل الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني.
4. **فرضيات نظام المحاسبة المالية:** الفروض هي مقدمات لا يمكن التحقق من صحتها، لكنها تكون أساسا لإطار فكري يصلح للاستدلال والتوصل إلى نتائج محددة. يقوم نظام المحاسبة المالية على فرضيتين هما:
  - **محاسبة الالتزامات la comptabilité d'engagement:** مع مراعاة الأحكام المتعلقة المؤسسات الصغيرة فإن العمليات تسجل عند حدوثها أي حين حصول هذه المعاملات بغض النظر عن فترة تسوية هذه المعاملات.
  - **استمرارية الاستغلال la continuité d'exploitation:** تعد القوائم المالية على أساس استمرار الاستغلال أي بافتراض استمرار المؤسسة في نشاطها في مستقبل منظور.
5. **مبادئ المحاسبة المالية:**
  - **الدورية:** يكون للسنة المحاسبية في العادة مدة 12 شهرا، ويمكن الترخيص لأية مؤسسة بأن تكون لها سنة محاسبية تقفل في تاريخ آخر غير 12/31 في حالة ارتباط نشاطها بدورة استغلال تتنافى مع السنة المدنية.
  - **استقلالية السنوات:** تكون نتيجة كل سنة مستقلة عن السنوات الأخرى ولتحديدها يجب أن تنسب إليها الحوادث والعمليات الخاصة بها دون غيرها.
  - **مبدأ الحذر:** التقدير المعقول للوقائع المحتملة. [تقدير العمر الاقتصادي للأصول، تضخيم الأصول أو الالتزامات]
  - **مبدأ دوام طرق العمل:** إن انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة تقتضي دوام تطبيق القواعد والإجراءات الخاصة بتقييم العناصر وتقديم المعلومات.
  - **طريقة التقييم [التكلفة التاريخية]:** مع مراعاة بعض الأحكام فيما يتعلق ببعض الأصول والخصوم [الأصول البيولوجية والأدوات المالية] فإن التقييم في الدفاتر المحاسبية يكون بالتكلفة التاريخية دون مراعاة آثار تغير السعر والأوضاع التضخمية.
  - **تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:** بمعنى الاعتماد على جوهر العمليات والأحداث وحققتها الاقتصادية وليس على شكلها القانوني.

- **عدم المقاصة:** عمليات المقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الحاصل أو بين عناصر الأعباء وعناصر النتائج في حساب النتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مفروضة أو كان التنظيم الحالي يجيزها. يمكن المقاصة بين أعباء وحواصل متصلة بنتيجة معاملات وحوادث مماثلة ولا تكتسي طابعا ذا أهمية.
  - **الصورة الوافية:** يجب أن تعطي البيانات المالية صورة وافية للوضع المالي في الوحدة. والصورة الوافية هي الهدف الذي تصبو إليه البيانات المالية للوحدة بطبيعتها ونوعياتها وضمن احترام القواعد المحاسبية التي في مقدورها أن تقدم معلومات ثابتة الصدقية عن الوضع المالي، وعن الأداء الناتج وتغير الوضع المالي في الوحدة.
6. **الخصائص النوعية للمعلومات التي يجب أن تحتويها القوائم المالية:**

- **(الملاءمة) Pertinence:** تكون المعلومات ملائمة متى كانت قادرة على التأثير في مستعملها في القرارات الاقتصادية التي يتخذونها بإعانتهم على تقييم الحوادث الماضية والحالية والمستقبلية. ويرتبط ملاءمة المعلومة بنوعها وبأهميتها النسبية.
- **المصدقية Fiabilité:** يشترط في المعلومة ذات مصداقية أن تكون خالية من أخطاء وأحكام مسبقة [التحيز].
- **قابلية المقارنة Comparabilité:** تكون المعلومة قابلة للمقارنة عندما يتم إعدادها وتقديمها بصورة كافية التماسك كي تسمح لمستعملها بإجراء مقارنات عبر الزمن وبين المؤسسات.
- **الوضوح أو قابلية الفهم Intelligibilité:** المعلومات الواضحة هي المعلومات الميسور فهمها من كل مستعمل له معارف سطحية في التسيير والاقتصاد والمحاسبة.

7. **مستخدمو المعلومات المالية:**

- المسيرين ومختلف أجهزة الإدارة والمراقبة ومختلف المصالح الداخلية للمؤسسة؛
- موردي رؤوس الأموال: الملاك، المساهمين، البنوك ومختلف الممولين؛
- الإدارات والمنظمات الأخرى التي تتمتع بسلطة التنظيم والرقابة (السلطات الجبائية، الإحصاء الوطني، أجهزة التخطيط والتنظيم والمراقبة)؛
- شركاء المؤسسة (شركات التأمين، الأجراء، الموردين أو الزبائن)؛
- المهتمين الآخرين.

8. **القوائم المالية:**

• الوضعية المالية للمؤسسة	الميزانية Bilan
• النجاعة (الأداء)	حساب النتيجة Compte De Résultat
• التغير في سيولة الخزينة	جدول تدفقات الخزينة TFT
• تغير الأموال الخاصة بين بداية ونهاية السنة المالية	جدول تغيرات الأموال الخاصة TVCP
• الجوانب التفصيلية للقوائم المالية	الملحق Annexe

1. **تعريف:** عرف النظام المحاسبي والمالي الميزانية بأنها الكشف المالي للأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة عند تاريخ إقفال الحسابات.
2. **عناصر الميزانية:**
  - **الأصول:** هي كل الموارد التي تخضع إلى رقابة المؤسسة الناتجة عن أحداث ماضية وتنتظر المؤسسة منها منافع اقتصادية لاحقة أو مستقبلية، وتنقسم إلى أصول غير جارية وأصول جارية.
  - **الخصوم:** هي الالتزامات الراهنة للمؤسسة المترتبة على أحداث ماضية ويجب أن يترتب على إنقاصها بالنسبة للمؤسسة خروج موارد تمثل منافع اقتصادية، وتنقسم إلى خصوم غير جارية وخصوم جارية.
  - **رؤوس الأموال الخاصة:** هي الفرق بين الأصول والخصوم الجارية وغير الجارية ويتكون من رأس المال المطلوب وغير المطلوب والاحتياطات والمرحل من جديد وفرق التقييم.
3. **عناصر الأصول:** تنقسم الأصول إلى أصول غير جارية وأصول جارية.
  - **الأصول الجارية:** هي أصول
    - ✓ ترتقب المؤسسة إمكانية إنجازها أو بيعها أو استهلاكها في إطار دائرة الاستغلال العادي أو؛
    - ✓ تتم حيازتها أساسا لغايات إجراء المعاملات لمدة قصيرة ترتقب المؤسسة إنجازها خلال 12 شهر التي تلي تاريخ إقفال سنته المالية أو؛
    - ✓ تمثل أموال الخزينة التي لا يخضع استعمالها للقيود.
  - **الأصول غير الجارية:** هي أصول
    - ✓ مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاطات المؤسسة مثل التثبيتات العينية والمعنوية أو،
    - ✓ تتم حيازتها لغايات التوظيف على المدى البعيد أو التي لا تنوي المؤسسة إنجازها خلال 12 شهر التي تلي تاريخ قفل سنتها المالية.
4. **عناصر الخصوم:**
  - **الخصوم الجارية:** هي خصوم
    - ✓ تنتظر المؤسسة إنقاصها في إطار دورة استغلالها العادية أو؛
    - ✓ يجب أن تسوى خلال 12 شهر التي تلي إقفال السنة المالية أو؛
    - ✓ الخزينة السلبية.
  - **الخصوم غير الجارية:** هي التي لا تتوقع المؤسسة تسويتها خلال 12 شهر التي تلي اقفال السنة المالية كالفروض البنكية والسندية ومؤونات الأعباء والخسائر لأكثر من سنة.
5. **أنواع الميزانية:**
  - **الميزانية الافتتاحية:** تظهر الوضعية المالية للمؤسسة في بداية السنة (بتاريخ 01/01) أو بتاريخ تكوينها، ومن خصائص الميزانية الافتتاحية أنها غير إلزامية قانونا وأنها لا تظهر نتيجة الدورة.
  - **الميزانية الختامية:** يتم إعدادها في نهاية الدورة وتمتاز بإظهارها لنتيجة الدورة وهي إلزامية قانونا.
  - **ميزانية المراجعة:** هي التي يتم إعدادها بعد عملية مراجعة الحسابات وتصحيح مختلف الأخطاء التي يمكن أن ترد فيها
  - **ميزانية التصفية:** هي التي يتم إعدادها قبل الشروع في عملية تصفية المؤسسة وزوالها.
6. **شكل الميزانية:** حسب النظام المحاسبي المالي تأخذ الميزانية الشكل التالي:

N-1	N	الخصوم	N-1	الصافي N	اهتلاكات مؤونات خسائر القيمة	إجمالي N	الأصول
		رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر أو حساب المستغل العلاوات والاحتياطات فارق إعادة التقدير ترحيل من جديد النتيجة الصافية + -					أصول غير جارية التثبيات المعنوية التثبيات العينية التثبيات الجارية إنجازها التثبيات المالية مجموع الأصول غير الجارية
		مجموع رؤوس الأموال الخاصة خصوم غير جارية القروض والديون المالية الضرائب المؤجلة المؤونات والمنتجات المدرجة في الحسابات سلفا الديون الأخرى غير الجارية					أصول جارية المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ الحسابات الدائنة الاستخدامات المماثلة الموجودات وما يماثلها مجموع الأصول الجارية
		مجموع الخصوم غير الجارية خصوم جارية الموردون والحسابات الملحقة الضرائب الديون الأخرى خزينة الخصوم مجموع الخصوم الجارية					
		المجموع العام للخصوم					المجموع العام للأصول

7. **مثال:** كانت وضعية حسابات الميزانية لإحدى المؤسسات كما يلي في N/12/31:

البنك: 2200 دج، الصندوق: 450 دج، رأس المال: 16000 دج، الزبائن: 9300 دج، المستخدمون الأجور المستحقة: 2500 دج، القروض البنكية: 7500 دج، موردو المخزونات والخدمات: 5720 دج، معدات مكتب: 4950 دج، معدات النقل: 8500 دج، مبنى: 2200 دج، إقراض للغير: 570 دج، مخزون البضائع: 4400 دج.  
**المطلوب:** إعداد الميزانية لهذه المؤسسة.

8. **تحديد النتيجة:** تظهر النتيجة في نهاية الدورة بقيمة **موجبة (ربح)** إذا كان **مجموع الأصول < مجموع الخصوم**،

كما تظهر بقيمة **سالبة (خسارة)** إذا كان **مجموع الأصول > مجموع الخصوم**.

يمكن حساب النتيجة أيضا بالفرق بين النواتج (7) والأعباء (6)، فإذا كانت النواتج < من الأعباء تظهر النتيجة موجبة، أما إذا كانت النواتج > من الأعباء فإن النتيجة تظهر خسارة.

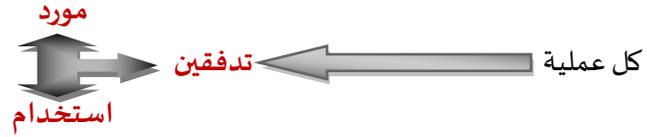
**مثال:** في N/01/01 تم إنشاء مؤسسة برأس مال قدره 50000 دج وضع في الحساب البنكي للمؤسسة.

قامت هذه المؤسسة بالعمليات التالية:

- اقتراض من البنك 6000 دج.
- شراء بضائع على الحساب 8000 دج.
- بيع البضاعة المشتراة على الحساب بمبلغ 18000 دج.
- دفع أجور العمال بشيك قيمته 4600 دج.
- الحيازة على طابعة بشيك بنكي قيمته 1600 دج.

**المطلوب:** بين تأثير العمليات السابقة على ميزانية المؤسسة واستنتج النتيجة التي حققتها المؤسسة.

1. **تعريف الحساب:** هو جدول تسجل فيه التدفقات (المادية، المالية والنقدية) خلال فترة زمنية محددة.



2. **شكل الحساب:** يأخذ الحساب عادة الشكل التالي:

رقم الحساب، اسم الحساب

تاريخ العملية	شرح العملية	منه	له	رصيد مدين	رصيد دائن

**الشكل المبسط للحساب:**

مدين	رقم واسم الحساب	دائن

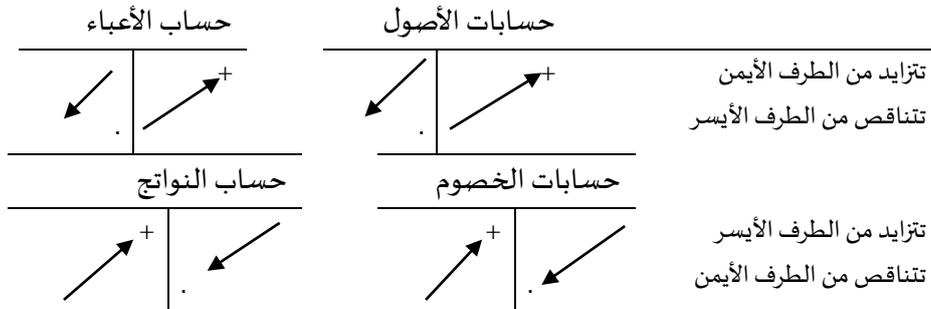
**مثال:** قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية:

- شراء بضاعة بشيك بنكي بقيمة 250 دج؛
  - بيع بضاعة بقيمة 430 دج.
  - تحويل مبلغ من البنك إلى الصندوق بقيمة 200 دج.
- سجل العمليات في الحسابات المعنية.

3. **أصناف الحسابات حسب SCF**

الصنف 01	حسابات رؤوس الأموال الخاصة	Comptes de capitaux
الصنف 02	حسابات التثبيتات	Comptes d'immobilisations
الصنف 03	حسابات المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	Comptes de stocks et en-cours
الصنف 04	حسابات الغير	Comptes de tiers
الصنف 05	الحسابات المالية	Comptes financiers
الصنف 06	حسابات الأعباء	Comptes de charges
الصنف 07	حسابات النواتج	Comptes de produits

4. **آلية سير الحسابات:**



5. **رصيد الحساب:** هو الفرق بين طرفي الحساب حيث يكون إما:

- **رصيد معدوم (مرصد)**  $\Leftarrow$  مجموع المدين = مجموع الدائن (يرصد الحساب)؛
- **رصيد مدين**  $\Leftarrow$  مجموع المدين < مجموع الدائن (يوضع الرصيد في الجانب المدين)؛
- **رصيد دائن**  $\Leftarrow$  مجموع الدائن < من مجموع المدين (يوضع الرصيد في الجانب المدين).

6. **قفل وإعادة فتح الحساب:**

- عند قفل الحساب يوضع الرصيد في الجهة **المعاكسة لطبيعته**.
- عند إعادة فتح الحساب يعاد الرصيد إلى **طبيعته**.

قاعدة: في بداية السنة يعاد فتح حسابات الميزانية احتراماً لمبدأ استمرار النشاط ولا يعاد فتح حسابات التسيير احتراماً لمبدأ استقلالية السنوات.

مثال: أحسب أرصدة الحسابات التالية:

ح/ 411 الزبائن		ح/ 700 مبيعات البضائع		ح/ 512 البنك	
1000	2770	13800	2810	1550	630
1770		6700	420	870	2800
		12940			1300

قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية خلال الدورة:

- شراء مبنى بقيمة: 350 دج بشيك بنكي.
- تحويل مبلغ من الصندوق إلى البنك بـ 150 دج.
- تسديد بشيك بنكي الايجار الشهري لمستودع بقيمة 2100 دج.
- تخصيص جزء من النتيجة قدره 1500 دج كاحتياطات.
- تحصيل ما قيمته 1200 دج من أحد الزبائن بشيك بنكي.
- شراء مواد أولية على الحساب بقيمة 1500 دج.
- تسديد قرض بنكي قيمته 2000 دج بشيك بنكي.
- بيع بضاعة على الحساب بقيمة 1275 دج.

**سجل العمليات التالية في الحسابات الخاصة بها.**

1. دفتر اليومية:

- **تعريف:** هو دفتر رسمي إجباري مرقم وعليه ختم المحكمة تسجل فيه يوميا كل العمليات التي تقوم بها المؤسسة حسب تسلسلها الزمني ووفقا لمبدأ القيد المزدوج مع الإثبات بواسطة السندات والوثائق المحتفظ بها لضمان صدقيتها.

- شكل دفتر اليومية:

المبالغ		التاريخ	رقم الحساب	
دائنة	مدينة		دائن	مدين
	xxxx	من ح/ الحسابات المدينة		xxx
xxxx		الى ح/ الحسابات الدائنة	xxx	
		البيان او شرح العملية		

2. الدفتر الكبير:

- **تعريف:** هو دفتر يضم كل الحسابات التي استعملتها المؤسسة خلال الدورة واستخراج أرصدها، كما انه إلزامي وضروري بالنسبة للمؤسسة، ويتم ترحيل الحسابات من دفتر اليومية إلى الدفتر الكبير الذي يعتبر أهم من اليومية لسير العمليات المختلفة للمؤسسة.
- **شكل الدفتر الكبير:** (لقد تم التطرق إليه في المحور الخاص بالحساب).

3. ميزان المراجعة:

- **تعريف:** هو ليس دفترا محاسبيا بل عبارة عن جدول اختياري يتم إعداده ضروريا ويحتوي جميع الحسابات الموجودة في الدفتر الكبير والتي استخدمت خلال الدورة لمراجعة العمليات التي قامت بها المؤسسة، فهو أداة قياس وتوازن حسابي يستخدم من أجل التأكد من صحة الترحيل والترصيد والتسجيل. للتمهيد لعملية إعداد الميزانية الختامية وحساب النتائج. التميز بين ميزان المراجعة:

✓ ميزان المراجعة قبل الجرد؛

✓ ميزان المراجعة بعد الجرد؛

- ويكمن الفرق بينهما في كون ان ميزان المراجعة بعد الجرد يحتوي على عمليات نهاية السنة والتسويات المرفقة لها.

- شكل ميزان المراجعة:

ميزان المراجعة :				
رقم الحساب	البيان	المبالغ		الارصدة
		دائنة	مدينة	
مج1				
مج2				
مج3				
مج4				
مج5				
مج6				
مج7				
المجموع		xxx	xxx	xxx

يمكن التأكد صحة عملية الترحيل إذا تحققت المساواة التالية:

المراقبة	المصادر
مجموع المبالغ المدينة = مجموع الدائنة	المساواة تتحقق انطلاقاً من مبدأ القيد المزدوج
مجموع المبالغ في ميزان المراجعة = مجموع اليومية	المساواة تتحقق انطلاقاً من ترحيل العمليات من الميزانية إلى الدفتر الكبير
مجموع الأرصدة المدينة = مجموع الأرصدة الدائنة	المساواة تتحقق انطلاقاً من ترحيل الأرصدة من الدفتر الكبير إلى ميزان المراجعة

**مثال رقم 01:** إليك العمليات التي قامت بها إحدى المؤسسات

- قام مالك المؤسسة بوضع 30000 دج من حسابه الخاص في البنك.
- شراء بضائع على الحساب بقيمة 9200 دج.
- بيع البضائع التي تم شراؤها على الحساب بقيمة 10400 دج.
- تحويل بنكي من أجل فتح حساب جاري بريدي بقيمة 1000 دج.
- تسديد قسط التأمين بقيمة 50 دج بشيك بريدي.
- الحيازة على سيارة بشيك بنكي بقيمة 11000 دج.

**المطلوب:** سجل العمليات السابقة في دفتر اليومية، قم بالترحيل إلى الدفتر الكبير، ثم إلى ميزان المراجعة.

استنتج النتيجة التي حققتها المؤسسة بطريقتين مختلفتين.

**مثال 02:** تظهر ميزانية وكالة السفر Guliver في N/01/01 تاريخ انشائها كما يلي:

- السيولة في البنك: 3300 دج؛
- تجهيزات مكتبية: 4000 دج؛
- أثاث مكتب: 6200 دج؛
- قرض بنكي: 5000 دج؛
- السيولة في الصندوق: 1500 دج.
- رأس المال: 10000 دج.

1/3: شراء جهاز كمبيوتر محمول على الحساب: 3000 دج.

1/4: دفع تكاليف الإعلان بشيك: 410 دج

1/7: سحب مبلغ من البنك لتمويل الصندوق: 300 دج.

1/8: شراء رحلات على الحساب من الموردين: 2000 دج

1/10: تحصيل من عند الزبائن 2500 دج نقداً و 4800 دج بشيك بنكي:

1/11: شراء على الحساب من الموردين برامج رحلات منظمة: 3000 دج.

1/13: دفع تكاليف الإيجار بشيك: 1800 دج.

1/17: شراء لوازم مكتبية على الحساب: 300 دج.

1/20: البيع على الحساب لجميع الرحلات المنظمة: 7000 دج.

1/25 - دفع بشيك بنكية للموردين: 2000 دج.

1/30: دفع الأجور بشيك: 1800 دج.

**المطلوب:** بعد تسجيل القيد الافتتاحي سجل العمليات الخاصة بشهر جانفي في الدفاتر المحاسبية.

1. **تعريف التثبيتات:** هي عبارة عن أصول يفترض أن تبقى في المؤسسة **لمدة طويلة لا تستهلك بمجرد استعمالها**، مدة حياتها على العموم تفوق السنة. وطبقا للقاعدة العامة في تقييم الأصول فان التثبيتات تدرج في الأصول إذا توفر الشرطين التاليين:

- إذا كان من المحتمل أن تحقق المؤسسة من وراء استعماله **منافع اقتصادية مستقبلية** مرتبطة به [يقصد بالمنافع الاقتصادية المستقبلية مساهمة الأصل بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في تحقيق **تدفقات الخزينة** تستفيد منها المؤسسة].
  - إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن **تقييمها بصورة صادقة**.
- النظام المحاسبي والمالي قسم هذه التثبيتات إلى ثلاثة أنواع: **عينية، معنوية، مالية**. مصنفة حسب الحسابات التالية:

- ح20 التثبيتات المعنوية؛
- ح21 التثبيتات العينية؛
- ح22 التثبيتات في شكل امتياز؛
- ح23 التثبيتات الجاري إنجازها؛
- ح26 المساهمات والحسابات الدائنة الملحقة بالمساهمات؛
- ح27 التثبيتات المالية الأخرى؛
- ح28 اهتلاك التثبيتات؛
- ح29 خسائر القيمة عن التثبيتات.

2. **دورة حياة التثبيتات:** تمر دورة حياة التثبيتات عبر المراحل التالية:

- **الإنشاء:** وتتمثل في تاريخ دخول التثبيت إلى المؤسسة باعتباره كأصل قد يكون ذلك من خلال الشراء، الإنتاج، من خلال تجمع مؤسسات أو دخول أحد الشركاء.
- السؤال الأول الذي يمكن طرحه يتمثل في:
- ✓ ما هي **التكلفة** التي يسجل بها التثبيت باعتباره كأصل؟
- ✓ ما هي **مدة منفعة** التثبيت؟ بمعنى المدة التي من المحتمل أن يحقق التثبيت جراء استعماله منافع اقتصادية للمؤسسة.

- **الاستخدام:** وتتمثل في مرحلة استعمال التثبيت والتي يترتب عنه مصاريف [التجديد، التطوير، **mise a jour**] كما يترتب عنه **إعادة تقييم، اهتلاك، تدهور**. السؤال المطروح هنا كيف يتم **تقييم** مختلف هذه العناصر؟

- **الانتهاء:** يخرج التثبيت من الأصول سواء بالتنازل عنه، أو هدمه، أو تحويله إلى بقايا مواد مسترجعة. تتحدد **مدة منفعة** التثبيت على أساس مدة تحقيقه للمنافع الاقتصادية فإذا كانت المنافع الاقتصادية للتثبيت **محددة بزمان** فان **مدة المنفعة منتهية** أما إذا كانت هذه المنافع **غير محددة بزمان** فإن **مدة المنفعة غير منتهية**.

3. **تكلفة إدخال التثبيتات (الاعتراف بها كأصل):** في هذه الحالة تشمل تكلفة الحيازة على العناصر التالية:

- **سعر الحيازة:** وهو يعبر عن ثمن الشراء مطروح منه مختلف التخفيضات التجارية مضاف إليه الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى غير القابلة للاسترجاع.
- **مختلف المصاريف المباشرة والضرورية لوضع التثبيت في الخدمة** مثل: مصاريف التركيب ومصاريف العقود والأتعاب المهنية كالمهندسين المعماريين إذا كانت مباشرة للاستعمال؛

- **المصاريف التي تسمح بوضع الأصل في المكان المخصص له والحالة التي يجب أن يكون عليها مثل مصاريف النقل والشحن ومصاريف التجريب.**
- **مصاريف تهيئة المكان أين يوضع الأصل ومصاريف إزالته أو الهدم وإعادة تهيئة الموقع في نهاية مدة الاستعمال.**

#### 4. النفقات اللاحقة الخاصة بالتثبيتات:

- **تدرج في الحسابات النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيتات العينية والمعنوية كأعباء السنة المالية المستحقة خلالها إذا كانت تمكن من المحافظة على نجاعة الأصل.**
- **تدرج في شكل تثبيات وتضاف إلى قيمة الأصل الأعباء والمصاريف إذا كانت ترفع من المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصل بمعنى أنها تسمح بـ:**
  - ✓ **تمديد العمر الإنتاجي للتثبيت أو الزيادة في قدرته الإنتاجية.**
  - ✓ **التعديلات على التثبيت التي تؤدي إلى تحسين جودة المنتجات التي ينتجها التثبيت أو زيادة إنتاجيته.**
  - ✓ **تبني أساليب إنتاج جديدة تؤدي تخفيض التكاليف العملية المرتبطة باستخدام التثبيت.**

5. **دراسة ح/21 التثبيتات العينية:** عرف نظام المحاسبة المالية التثبيت العيني على أنه أصل عيني يحوزه أو يراقبه الكيان من أجل الإنتاج أو تقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله أكثر من سنة. ويمكن إدراج عناصر التثبيتات ذات القيم الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها وعليه فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيات. وقد نص **المعيار المحاسبي الدولي رقم 16** عن كيفية معالجة التثبيتات العينية.

تضم تكلفة الحيازة على تثبيت عيني مايلي:

- **\*\* تكلفة شراء التثبيت خارج الرسوم المسترجعة ومنقوصا منه التخفيضات التجارية إن وجدت.**
  - **\*\* التكاليف المباشرة الضرورية لوضع التثبيت في الخدمة [مصاريف النقل، الشحن، التركيب، تهيئة المكان، أتعاب المهندسين المعماريين، الهدم وإعادة تهيئة الموقع بعد نهاية مدة الاستعمال].**
- في حالة دفع تكلفة التثبيت على أقساط مؤجلة خارج الشروط العادية فان **تكلفة التثبيت تساوي إلى القيمة الحالية للأقساط في تاريخ العقد والفرق يعتبر كمصاريف مالية.**
- تكلفة إنتاج أي تثبيت تتضمن **تكلفة المواد واليد العاملة والأعباء المباشرة للإنتاج.**

تسجل التثبيتات العينية محاسبيا وفق القيد المحاسبي التالي:

ح م	ح د	تاريخ العملية	م م	د م
21		التثبيتات العينية (211، 212، 213، 215، 218)	(xx)	
	404	ح/موردو التثبيتات (الحيازة على الحساب)		(x)
	512	ح/البنك		(x)
	517	ح/الحساب الجاري البريدي		(x)
	53	ح/الصندوق		(x)
	732	ح/الإنتاج المثبت للأصول العينية (حالة انجاز التثبيت بوسائل المؤسسة)		(x)

ملاحظة: تسجل التسيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيتات في حـ238 ويرصد هذا الحساب عند الحصول على التثبيت.

6. دراسة حـ/20 التثبيتات المعنوية: عرف النظام المحاسبي والمالي التثبيت المعنوي على أنه أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطة المؤسسة العادية والمقصود منه مثلا: المحلات التجارية المكتسبة، العلامات وبرامج المعلوماتية، رخص الاستغلال والإعفاءات، ومصاريف التنمية القابلة للتثبيت. وقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 عن كيفية معالجة هذا النوع من التثبيتات. تطبق نفس شروط وقواعد التقييم الخاصة بالتثبيتات العينية على التثبيتات المعنوية.

- حالة خاصة حـ/ 203 نفقات التنمية القابلة للتثبيت): تشكل نفقات التنمية [développement] الناجمة عن تطوير أي مشروع داخلي تثبيتا معنويا في الحالات التالية:

- \*\* إذا كانت هذه النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تتأكد المؤسسة من خلالها تحقيق مردودية شاملة وبالتالي فإن نفقات البحث لا يمكن اعتبارها تثبيبات معنوية.
- \*\* إذا كانت المؤسسة لها النية وقادرة ماليا وتقنيا على إتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها.

• إذا أمكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.

تسجل التثبيتات محاسبيا وفق القيد المحاسبي التالي:

م د	م م	تاريخ العملية	ح د	ح م
	(xx)	التثبيتات المعنوية (203، 204، 205، 208)		20
(x)		ح/موردو التثبيتات (الحياسة على الحساب)	404	
(x)		ح/البنك حالة	512	
(x)		ح/الحساب الجاري البريدي الدفع	517	
(x)		ح/الصندوق فورا	53	
(x)		ح/الإنتاج المثبت للأصول المعنوية (حالة انجاز التثبيت بوسائل المؤسسة)	731	

7. أمثلة تطبيقية:

• **مثال رقم 01:** قامت مؤسسة بشراء آلة إنتاجية بـ1500000 دج وتحملت مصاريف النقل بـ40000 دج، مصاريف وضع الآلة للاستخدام 123000 دج، مصاريف تكوين العمال 120000 دج، إلا أن الآلة لم تشتغل جيدا مما استلزم تحمل خسائر استغلال تقدر بـ60000 دج. **المطلوب:** حدد تكلفة الآلة الإنتاجية.

• **مثال رقم 02:** مؤسسة قامت بشراء آلة إنتاجية في 01/04/01 N حيث يجب عليها تسديد قيمة 65000 دج في حالة الدفع فورا، أو تتحمل قيمة 5000 دج كتكلفة إضافية في حالة تسديد 15000 دج عند إبرام العقد، والباقي بعد سنة.

**المطلوب:** سجل العملية محاسبيا في الحالتين.

• **مثال رقم 03:** قامت مؤسسة بشراء برنامج اعلام آلي وتحملت التكاليف التالية:

✓ ثمن الشراء 100.000 دج خارج الرسم؛

✓ مصاريف تشغيل البرنامج 30000 دج (disquette de démarrage) خارج الرسم،

✓ مصاريف تكوين العمال 50000 دج؛

**المطلوب:** حدد تكلفة البرنامج مع التسجيل المحاسبي اذا افترضنا أن 17% TVA وأن التكلفة سددت عن طريق البنك.

• **مثال رقم 04:** قامت إحدى المؤسسات ببناء مستودع لأجل حفظ مختلف تجهيزات المؤسسة، حيث أن الأشغال انطلقت بتاريخ 01 / 01 / N واستمرت لمدة 10 أشهر. تم خلال هذه الفترة استهلاك ما قيمته 100000 دج من المواد الأولية وبلغت مصاريف اليد العاملة 90000 دج، من بينها 20 000 دج أجور أعوان الأمن والمصاريف غير المباشرة قدرت بمبلغ 50000 دج منها ما قيمته 10 000 دج كضرائب ورسوم دفعتها المؤسسة، وكانت بداية استعماله بتاريخ 01 / 09 / N.

**المطلوب:** حدد تكلفة المستودع مع التسجيل المحاسبي له.

8. **دراسة ح/23 التثبيتات الجاري إنجازها:** هي التثبيتات العينية والمعنوية التي لم يكتمل من إنجازها خلال السنة. كما يسجل في هذا الحساب التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيتات (ح238) ويرصد ح/23 عند الانتهاء من إنجاز التثبيت. يتفرع هذا الحساب إضافة إلى ح/238 إلى:

**ح/232 التثبيتات العينية الجاري إنجازها.**

**ح/237 التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها.**

يسجل في ح23 تكلفة التثبيتات التي لم يكتمل إنجازها في نهاية السنة سواء أكانت عملية الإنجاز تتم من قبل المؤسسة أو من قبل الغير (أي مؤسسة أخرى).

**الحالة 01 إنجاز التثبيتات يتم من قبل الغير:** في نهاية السنة يكون ح 232 – أو ح/237 مدينا وح/404 دائنا بتكلفة الأشغال التي تم إنجازها. وعند استلام التثبيتات بصورة كاملة وجاهزة للاستخدام يرصد ح/23 بجعله دائنا وجعل الحساب المناسب 20 أو 21 مدينا.

**الحالة 02 إنجاز التثبيتات يتم من قبل المؤسسة:** في نهاية السنة نجعل أحد الحسابات 232 أو 237 مدينا وح/73 إنتاج مثبت أو أحد حساباته الفرعية (ح731، ح732) دائنا بتكلفة الجزء الذي تم إنجازه من التثبيتات.

**مثال:** خلال السنة N قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية

- اتفقت مع المقاول على إنجاز مباني صناعية تكلفتها 100000 دج وسددت للمقاول تسبقا 40000 دج بشيك. في نهاية N كانت تكلفة الأشغال بهذه المباني تبعا للفواتير المقدمة من قبل المقاول 70000 دج.
- قامت المؤسسة بإنجاز معدات بوسائلها الخاصة وللإستخدام الذاتي حيث تطلب ذلك مواد أولية بقيمة 10000 دج وأجور سددت بشيك 20000 دج.
- في 20/03/20 N+1 استلمت المؤسسة المباني كاملة وسددت للمقاول ما بقي في ذمتها المالية بشيك بنكي.
- في 30/03/20 N+1 أكملت المؤسسة إنجاز المعدات الصناعية وتطلب ذلك مواد أولية 5000 دج وأجور بقيمة 15000 دج سددت بشيك.

**المطلوب:** سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة.

9. **التثبيتات المالية (ح/26، ح27):** الأصول المالية تصنف عادة إلى:

- أصول مالية مثبتة: وهي **الأسهم والسندات والديون** التي يكون للكيان **القدرة والرغبة** على الاحتفاظ بها **لفترة طويلة** أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات مثل هذه الأصول غير الجارية تسجل في أحد الحسابين 26 أو 27.

• أصول مالية جارية: وهي الأسهم والسندات وكل الأدوات المالية الأخرى والتي تمت حيازتها بنية إعادة بيعها في المدى القصير الأجل أو متى تحققت فرصة تحقيق ربح من عملية التنازل هذه الأصول تسجل في ح/50 قيم منقولة للتوظيف.

التثبيات المالية هي أصول قد تكون:

- دين يتم سداه خلال مدة تزيد عن سنة؛
- ورقة مالية أو ورقة مماثلة قررت المؤسسة الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة.

غالبًا ما يكون الدافع وراء اقتناء أو الاحتفاظ بأصل مالي:

- الرغبة في السيطرة أو التأثير على كيان آخر عن طريق شراء الأسهم و/ أو السندات، القروض؛
- أو عن طريق استثمار الفوائض المالية في الأسهم و/ أو السندات. حيث يتم إعادة بيعها على المدى الطويل لتحقيق فوائض. ويتم تسجيلها في الحسابات حسب الغرض منها والأسباب التي سادت عندما تم الحصول عليها أو عندما يتم تغيير وجهتها.

تستخدم الحسابات التالية في العمليات الخاصة بالتثبيات المالية:

ح/261 **سندات المساهمة**: وهي سندات تمكن حيازتها من ممارسة نفوذ على المؤسسة المصدرة.

ح/262 **سندات المساهمة الأخرى**: وهي سندات مساهمة ليس الهدف منها ممارسة نفوذ على المؤسسة المصدرة لكن حيازتها ضرورية للمؤسسة المالكة لها.

ح/269 **عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة**: يكون هذا الحساب دائنًا بقيمة الدفعات المستحقة التسديد والخاصة بشراء مساهمات في مؤسسات أخرى.

ح/271 **السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة**: وهي سندات تنوي المؤسسة الاحتفاظ بها بصفة دائمة وكذلك السندات التي لا يمكن للمؤسسة التنازل عنها على المدى القصير الأجل من هذه السندات الحصص في رأسمال مؤسسات أخرى أو سندات التوظيف على المدى الطويل الأجل.

ح/273 **السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة**: وهذه السندات يكون الهدف من حيازتها تحقيق مردودية مالية مرضية للأموال الموظفة في هذه السندات.

**مثال**: قامت إحدى المؤسسات بالعمليات التالية:

- شراء 2000 سهم تمثل 40% من رأسمال المؤسسة (X) بسعر 500 دج للسهم الواحد، سددت بشيك حيث أن المؤسسة لا تنوي التنازل عن هذه الأسهم.
- شراء 500 سهم تمثل 20% من رأسمال المؤسسة (Y) بسعر 1000 دج للسهم وقد سددت المؤسسة 50% من قيمة الأسهم بشيك.
- شراء 200 سند تخص المؤسسة (Z) بـ 100000 دج بشيك حيث أن الهدف هو تحقيق مردودية مالية وليس كسب أي نفوذ في المؤسسة (Z)
- شراء 1000 سهم بـ 200 دج بشيك تتوقع المؤسسة التنازل عن هذه الأسهم على المدى القصير الأجل وبعد ارتفاع سعرها.