أعمال نهاية السنة :ملخصأعمال نهاية السنة عن كتاب: المحاسبة العامة وفق ن م م ،عبد الرحمان عطية

يقصد بها تلك الإجراءات العملية والمحاسبية التي تتم في نهاية الدورة المالية لتحديد وحصر أصول المؤسسة التزاماتها بشكل صحيح ودقيق وكذلك الإيرادات والمصاريف من اجل التوصل إلى النتيجة الحقيقية للمؤسسة من ربح أو خسارة ومركزها المالي و تسجيل القيود المناسبة.وذلك بجرد عناصر الأصول والخصوم وعملا بمبدأ الحيطة والحذر الذي ينص على ضرورة تسجيل الأعباء والخسائر المحتملة مما يجعلنا نسجل خسائر القيمة بالنسبة لعناصر الأصول التي تنخفض قيمتها القابلة للتحصيل عن قيمتها المحاسبية أي ضرورة تخفيض قيمتها المحاسبية بما يتطابق مع قيمتها القابلة للتحصيل وتسجيل اهتلاك التثبيتات الذي يشير إلى الانخفاض في قيمة التثبيتات نتيجة الاستعمال والتقادم و تسجيل الأعباء والخسائر المحتملة(مؤونات) بالنسبة للخصوم المتوقع دفعهاولكن مع عدم التأكد من قيمتها وتاريخ دفعها، إضافة إلى تسوية المصاريف والإيرادات بالاعتماد على مبدأ الاستحقاق الذي ينص على وجوب الأخذ بعين الاعتبار (تسجيل) إيرادات السنة سواء حصلت أم لم تحصل و ومصاريف السنة سددت أم لم تسدد ومبدأ المقابلة الذي ينص على ضرورة تحميل الدورة بالمصاريف التي ساهمت في تحقيق إيرادات الدورة وهذا كله يسمح بإظهار أصول وخصوم المؤسسة ومصاريفها وإيراداتها بشكل دقيق وصادق .

إهتلاك التثبيتات:

الاهتلاكات :إن الاهتلاك هو انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم ، فالاهتلاك يمثل التكلفة السنوية لحيازة واستخدام أصل ما ، ولا تطبق الاهتلاكات على التثبيتات التي استأجرتها المؤسسة من الغير (ونعني الاستئجار البسيط وليس الإيجار التمويلي) ولا على الاستثمارات التي لا تزال قيد الإنجاز . يعتبر الاهتلاك من أهم مصادر تمويل التثبيتات، فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على تثبيتات جديدة تعوض التثبيتات التي تم اهتلاكها بصورة كلية ولم تعد صالحة للاستخدام من خلال تخفيض النتيجة وبالتالي تخفيض الضرائب المدفوعة أي توفير موارد تستخدم في تمويل شراء تثبيتات جديدة.

طرق الاهتلاك التي نص عليها(ن.م.م) وهي :الاهتلاك الخطي ، وطريقة الأقساط المتناقصة، وطريقة وحدات الإنتاج (أي حجم الإنتاج الفعلي) وطريقة الأقساط المتزايدة. إضافة إلى اهتلاك التثبيتات فقد سمح (ن.م.م) بتسجيل الخسارة عن انخفاض قيمة هذه التثبيتات، " إذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي تثبيت أقل من قيمته الصافية المحاسبية بعد الاهتلاكات، فإن هذه القيمة تعود إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة ".

طريقة الاهتلاك الخطي الثابت : ويعرف أيضا بأسلوب الأقساط المتساوية و بأسلوب الاهتلاك الثابت، وميزة هذا الأسلوب هو إن الأقساط السنوية هي متساوية.

مثال 1:حول حساب وتسجيل قسط الاهتلاك : في 2000/07/02 اشترت مؤسسة (س) معدات ب 60.000 دج بشيك، قدرت فترة استخدام المعدات (أي مدتها النفعية) ب 5 سنوات .

أحسب ثم سجل قسط الاهتلاك للسنوات من 2000 إلى 2005 ، وهذا تبعا لأسلوب القسط الثابت.سوف نفرض أن قيمة بقايا هذه المعدات معدومةR .

الحل: سوف نستخدم الرموز التالية:

V: تكلفة شراء أو إنجاز الأصل. –a: قسط الاهتلاك السنوي. –N : فترة الاستخدام بالسنوات . T : المعدل السنوي للاهتلاك.

لاحظ أ، $a = V \div N$. $a = 60000 \div 5$ سنوات = 12000 دج سنويا . ويمكن حساب (a) كالتالي:

$a = V \times T$ حيث $T = 100 \div N$. أي $T = 100 \div 5 = 20\%$ سنويا وتسمى معدل الاهتلاك السنوي . ومنه (a) = 60000 × 0.2= 12000دج سنويا

بالنسبة لسنة 2000 وحيث أن استخدم المعدات لم يكن لسنة كاملة إذ تم شراؤها في 07/02 ، فإن قسط الاهتلاك يحسب لستة(6) أشهر فقط وليس لسنة كاملة وعليه يكون (a) لسنة 2000 = 60000×0.2×(6 أشهر ÷12 شهر)= 6000 دج .

تسجيل قسط الاهتلاك يسجل قيد الاهتلاك في نهاية السنة بجعل حـ/ (681-مخصصات اهتلاك) مدينا وحـ/(2815-اهتلاك منشأت تقنية) دائنا .
ويكون التسجيل :

681		2000/12/31		
	2815	مخصصات اهتلاك لأصول اهتلاك المنشئات التقنية قسط الاهتلاك لسنة 2000	6000	6000

جدول اهتلاك المعدات (ويعرف أيضا بمخطط الاهتلاك)، ويكون كالتالي:

السنة	قيمة أصلية للاستثمار V(1)	قسط اهتلاك سنوي a(2)	مجمع الاهتلاك(3) رصيد حـ(28x)	القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة VNC (4)
2000	60000	6000	6000	54000
2001	60000	12000	18000	42000
2002	60000	12000	30000	30000
2003	60000	12000	42000	18000
2004	60000	12000	54000	6000
2005	60000	6000	60000	-
مجموع		60000	-	-

لاحظ أن الأقساط السنوية هي متساوية .
- VNCالقيمة المحاسبية الصافية (العمود4)= العمود 1- العمود V3 =- مجمع الاهتلاكات المتراكمة
- مجمع الاهتلاك = مجموع أقساط الاهتلاك للسنوات السابقة + قسط السنة الحالية.
- في نهاية كل من السنوات 2001 إلى 2004 يكون قسط الاهتلاك 12000 وبالنسبة لسنة 2001 مثلا يسجل في اليومية القيد التالي:

ونحصل على حساب الاهتلاك بإضافة الرقم **8** في الرتبة الثانية من رقم التثبيت المعني القابل للاهتلاك ، مثال: ذلك حـ/ اهتلاك مباني يكون رقمه **28**13 أي نضيف الرقم **8** في المرتبة الثانية من حساب المباني (213)اما رقم اهتلاك معدات نقل فيكون **28**18

681		2001/12/31		
	2815	مخصصات اهتلاك أصول غ اهتلاك معدات وأدوات قسط الاهتلاك لسنة 2001	1200	1200

حالة اعتبار القيمة المتبقية للتثبيتات العينية R : إذا كانت للتثبيت العيني (الأصل) قيمة متبقيةR فإن أساس حساب القيمة الاهتلاك يساوي قيمة الأصلV أي سعر الشراء أو تكلفة الإنتاج ناقصا القيمة المتبقية لتثبيتR(ونعني بها سعر البيع الصافي المتوقع تحقيقه من بيع التثبيت في نهاية فترة الاستخدام قيمة الخردة المتبقية). قسط الاهتلاك للسنة (a_n)= N[÷(R −V)]

إثبات خسائر قيمة التثبيتات :

عرف (ن.م.م) خسارة القيمة كالتالي " بأنها فائض القيمة المحاسبية لأصول عن قيمتها ممكنة التحصيل حيث يجب مراجعة الخسارة المدرجة (أي المسجلة) بالنسبة لكل أصل وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعا لتطور القيمة القابلة للتحصيل للأصل المعني، إن عملية مراجعة وتعديل خسارة القيمة تكون في نهاية السنة.

ملاحظة إن تسجل الخسارة في قيمة أصل (تثبيت) قابل للاهتلاك تؤدي إلى تغيير (انخفاض) قسط الاهتلاك السنوي خلال السنوات الموالية لتسجيل خسارة القيمة هذه، أي يستلزم تعديل مخطط الاهتلاك الخاص بالأصل .

التسجيل المحاسبي لخسائر قيمة التثبيتات:تسجل خسارة القيمة في نهاية السنة بجعل الحساب 681 مدينا والحساب 29x دائنا كما أن لكل تثبيت قابل للاهتلاك حساب اهتلاك خاص به أيضا لكل تثبيت حساب لخسارة القيمة مرتبط به بحيث يضاف الرقم 9 في المرتبة الثانية لحساب التثبيت المعني فنحصل على حساب خسارة القيمة المرتبط بالتثبيت المنخفضة قيمته مثل حساب خسارة القيمة للمباني 2913 الموافق لـ حـ/213 المباني.

29 فهما من حسابات الخصوم أي تزيد في الجانب الدائن وتنخفض في الجانب المدين، ولكن تظهر في 28x وخسارةالقيمة حـ/xبالنسبة لكل من حسابي الاهتلاك حـ/ جانب الأصول مخصومة من حسابات الأصول المرتبطة بها.أما بالنسبة لتاثيرهما على الذمة المالية للمؤسسة فهو يؤدي إلى تخفيض عناصر التبيتات وبالتالي تخفيض الأصول وبالتالي تخفيض نتيجة المؤسسة كما تؤدي إلى زيادة حجم المصاريف(68) المخصصات وبالتالي تخفيض النتيجة بالتوازي مع حسابات التسيير.

2915		ن/12/31		
	781	خسارة القيمة عن المعدات استرجاع خسائ قيمة أصول غ	x	x

		استرجاع خسارة القيمة	

استرجاع خسارة القيمة عن التثبيتات (29 x) :إذا حدث أن ارتفعت القيمة القابلة للتحصيل لتجهيزات ما فإننا نسترجع خسارة القيمة التي سبق تخصيصها لهذه التجهيزات.

استرجاع خسارة القيمة لا يمكن أن يتجاوز قيمة الخسارة السابق تسجيلها.ولا يجب أن يؤدي الاسترجاع إلى قيمة محاسبية صافية أكبر من القيمة المحاسبيةالصافية المفروض الحصول عليها في حالة الاهتلاك العادي قبل تطبيق تدني القيمة أي مقارنتها بالقيمة المحاسبية الصافية حسب مخطط الامتلاكالأولي.

التنازل عن التثبيتات:إن عملية التنازل عن التثبيتات العينية قد تكون بسعر اكبر من قيمتها المحاسبية الصافية، فنقول ان عملية التنازل تمت يربح ونسجله في الحساب 752 (حـ/ فائض قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية)، أما إذا تمت عملية التنازل بسعر اقل من القيمة المحاسبية الصافية للأصل الذي تم بيعه، فنقول أن عملية التنازل تمت بخسارة والتي تسجل بالحساب 652 (حـ/ نواقص قيمة خروج أصول مثبتة غير مالية). إن عملية التنازل عن التثبيتات العينية تسجل كما :

التنازل مع تحقيق ربح

		تاريخ التنازل		
5 X 2815		النقديات		
	2 X 752	اهتلاك معدات		
		التثبيت المعنى		
		فائض قيمة خروج تثبيتات		
		تنازل عن تثبيتات		

التنازل تم بخسارة

		تاريخ التنازل		
5 X 2815 652		نقديات		
		اهتلاك معدات صناعية		
		خسارة خروج تثبيتات		
	215	منشآت تقنية- معدات		
		تنازل عن تثبيتات		

- ✓ **لاحظ أن عملية التنازل سجل في قيد واحد**
- ✓ **في حالة التنازل على التثبيتات على الحساب يتم استعمال حساب (462–الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات) بجعله مدينا عوض حساب الخزينة المعني أي تقيد في حقوق المؤسسة نتيجة البيع على الحساب للتثبيتات.**
- ✓ **بعض الأصول لا تهتلك مثل المحل التجاري وفارق الاقتناء والتي يمكن أن تخصص لها خسارة انخفاض القيمة غير قابلة للاسترجاع. إن (ن.م.م) يوصي بإهتلاك التثبيتات المعنوية خلال فترة لا تتجاوز عشرون سنة.**
- ✓ **إن تسجيل قسط الاهتلاك يكون في نهاية بجعل 681 مدينا والحساب 280 (حـ/اهتلاك تثبيتات معنوية) أو الحساب 290 (حـ/خسائر القيمة عن تثبيتات معنوية) دائنا.**

ب- تسوية حسابات المخزون في نهاية السنة: ويجب إعطاء كل العناية لهذه العملية بهدف إجرائها بصورة دقيقة وسليمة، ذلك لأن كل تضخيم لقيمة مخزون أخر المدة سيجعل الأصول تظهر أكبر مما يجب أي نتيجة الدورة تظهر أكبر من قيمتها الفعلية.ويكون ذلك بتكوين خسائر عن قيمة المخزون إذا كان سعر البيع الصافي للمخزون أقل من تكلفته، وكذلك تسوية الفروق بين الجرد المادي والرصيد المحاسبي للمخزونات عند ضرورة.

تسوية فروق جرد المخزونات في نهاية السنة

ونميز بين حالتين:

الحالة1-حالة اعتبار الفارق بين الجردين فارقا عاديا

1-الجرد المادي أكبر من **الجرد المحاسبي** للمخزون"، هذه الحالية تتم تسويتها بالقيد التالي :

		1+ن/12/31		
30		مخزون بضاعة		
31		مواد ولوازم		
32		تموينات اخرى		
35		منتجات		
	600	مشتريات بضاعة مباعة		
	601	مواد أزلية (مستهلكة)		
	602	تموينات اخرى (مستهلكة)		
	72	إنتاج بالمخزون		
		تسوية الفارق بين الجرد		

2-الجرد المادي أقل من **الجرد المحاسبي** للمخزون: تتم تسوية الفارق بتسجيل قيد معاكس للقيد المسجل في زيادة في المخزون الحقيقي:

		1+ن/12/31		
600		مشتريات بضاعة مباعة		
601		مواد أزلية (مستهلكة)		
602		تموينات اخرى (مستهلكة)		
72		إنتاج بالمخزون		
	30	مخزون بضاعة		
	31	مواد ولوازم		
	32	تموينات اخرى		
	35	منتجات		
		تسوية الفارق بين الجرد		

حالة2- اعتبار الفارق بين الجردين فارقا غيرعادي

يتم تسوية الفرق كما يلي:

← **الجرد المادي أقل من الجرد المحاسبي**: في هذه الحالة نجعل الحساب 657 حـ/ أعباء استثنائية للتسيير الجاري ، مدينا بالفارق، وحساب المخزون المعني دائنا .

← **الجرد المادي للمخزون أكبر من الجرد المحاسبي**: في هذه الحالة نجعل المخزون المعني مدينا والحساب 757 حـ/ نواتج استثنائية عن عمليات التسيير دائنا .

خسائر القيمة عن المخزونات (حـ/39) : عملا بمبدأ الحيطة فإن المخزونات تقيم بتكلفتها أو قيمة إنجازها الصافية(أي سعر البيع الصافي) أيهما أقل في نهاية السنة وإذا كان سعر البيع لبعض عناصر المخزون أقل من تكلفة شرائها أو تكلفة إنتاجها، فإن على المؤسسة أن تكون مؤونة تعرف بالخسارة عن قيمة المخزون، إن هدف هذه المؤونة (خسائر القيمة) هو تغطية أية خسارة قد تحقق إذا ما تم في السنة الموالية بيع المخزون المعني بسعر يقل عن تكلفته. ولتكوين خسارة قيمة المخزون نجعل 685 حـ/ مخصصات اهتلاك ومؤونة خسائر القيمة للأصول الجارية ، مدينا و حـ/ 39 خسائر قيمة المخزون أو احد فروعه دائنة . ويتم تقسيم الحساب 39x إلى حسابات فرعية كالتالي :

390– خسائر القيمة عن مخزون البضائع . 391– خسائر القيمة عن المواد الأولية واللوازم.

392– خسائر القيمة عن التموينات الأخرى .395– خسائر القيمة عن مخزون المنتجات ... الخ

685	39X	ن/12/31	x	x
		مخصصات خسائر قيمة		
		خسائر عن قيمة		
		تكوين مؤونة للمخزون		

استخدام الخسارة عن قيمة المخزون: **بعد بيع البضاعة أو المنتجات التي كونت لأجلها خسارة قيمة، فإنه يتم ترصيد هذه المؤونة (خسارة القيمة) وهذا بجعل 39مدينا(وبهذا يرصد) وحساب المخزون المعني، دائنا .**

وزيادة الخسارة تتم بنفس القيد الأول واذا ارتفع سعر المخزون نسترجع ويكون ذلك بجعل الحساب 390 مدينا والحساب 785 حـ/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات للأصول الجارية، دائنا.

خسائر القيمة عن حسابات الغير (49x): في نهاية السنة تقوم المؤسسة بدارسة الوضعية المالية للمدينين، وتسجيل خسارة عن قيمة كل دين يحتمل أن لا يحصل بصورة كاملة. و تسجل خسارة القيمة لحسابات الزبائن في الجانب الدائن بالحساب(491

حـ/خسائر القيمة عن حسابات الزبائن) ، مقابل جعل حساب (685 حـ/مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر قيمة الأصول الجارية)، مدينا .

ملاحظة :لدى جرد الزبائن، من الأفضل فتح حساب فرعي لحساب الزبائن لتسجيل الديون المشكوك في تحصيلها. ولقد اقترح (ن.م.م) الحساب(416 حـ/ عملاء مشكوك في تحصيل ديونهم)، وهكذا يبقى الحساب 411 حـ/ عملاء، خاصا بالديون المؤكد تحصيلها، أما الديون المشكوك في تحصيلها فتكون في حساب خاص بها (الحساب 416) لأنها تتطلب المتابعة والمراقبة المستمرة من قبل المؤسسة. وأفضل الديون المشكوك في تحصيلها نجعل الحساب 416 مدينا والحساب 411 دائنا.

استخدام خسارة القيمة لديون الزبائن: إذا تم تحصيل الدين الذي خصصت له خسارة عن القيمة، فإنه يتم ترصيد هذه الأخيرة كليا أو جزئيا تبعا لنسبة تحصيل الدين .

- لإلغاء أو تخفيض خسارة القيمة (المؤونة) نجعل الحساب (491حـ/ خسارة القيمة لديون الزبائن)مدينا وحساب (785حـ/ استرجاع خسارة قيمة أصول جارية)دائنا.
- إن زيادة خسارة القيمة تسجل بقيد مماثل لقيد تكوينها أي نجعل الحساب 685مدينا والحساب 491 دائنا بمبلغ زيادة خسارة القيمة، ويتم ذلك في نهاية السنة.

في حالة الديون الميئوس منها يتم ترصيد حساب الزبون الموافق بجعله دائنا مقابل حساب حـ(654- خسائر عن الحقوق غير قابلة للتحصيل) بجعله مدينا.

جرد وتسجيل الانخفاض في عناصر الأصول الأخرى:

تخضع عناصر الأصول الأخرى التي لم يتم ذكرها إلى اختبار انخفاض القيمة وإذا وجد مؤشر يشير إلى تدهور في قيمتها مثل: المساهمات والأصول الثابتة المالية ؛و القيم المنقولة للتوظيف وباقي الحقوق القابلة للانخفاض فيتم معالجتها بنفس المنطق السابق مع تعديل في الحسابات الفرعية المناسبة:

حيث تسجل قيمة الانخفاض في هذه العناصر كما يلي:

		.../12/31		
	X X	مخصصات اهتلا، مؤ،خسارة		685
	X X	مخصصات اهتلا، مؤ،خسارة		686
X			296	
X			297	
X			49	
X			59	
		إنشاء أو زيادة المخصص		

يتم تعديل قيمة انخفاض قيمة هذه العناصر حيث يتم زيادة قيمة المخصص بنفس القيد الإثبات الموضح سابقا أما في حالة الإلغاء أو

		.../12/31		
	X			296
	X			297
	X			49
	X			59
X X		استرجاعات خسائر ق أصول	785	
X X		استرجاعات خسائر ق	786	
		تخفيض أو إلغاء المخصص		

مؤونات المخاطر والأعباء:

في المادة 125 عرف (ن.م .م) مؤونات الأعباء بأنها خصوم يكون تاريخ استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد. إن مؤونة الأعباء تسجل بالحسابات في الحالات التالية :

- عندما يكون للكيان التزام راهن (قانوني أي بموجب نص قانوني أو عقد مع الغير، أو ضمني أي بموجب نظام جرت المؤسسة على تطبيقه) ناتج عن حادث وقع في الماضي،
- عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج موارد أمرا ضروريا لإطفاء هذا الالتزام ،
- عندما يمكن القيام بتقدير هذا الالتزام تقديرا موثوقا منه.

نفس المادة أعلاه نصت على أن تكوين المؤونة في نهاية السنة وعلى أساس أفضل تقدير للنفقات(أي للأعباء) ، كما أن مراجعة وتعديل المؤونة يكون كذلك في نهاية السنة ،وأن استعمال المؤونة يكون فقط للنفقات المخصصة لها أصلا.

لقد صنف (ن.م.م) مؤونات الأعباء إلى :

مؤونات للأعباء– خصوم غير جارية ومؤونات للأعباء خصوما جارية .

← الحساب 15- مؤونات للأعباء- الخصوم غير الجارية :

إن تصنيف هذه المؤونات ضمن الخصوم غيرالجارية يعود إلى أن تحقق الأعباء الخاصة بها قد يكون بعد فترة تزيد عن السنة،

المعالجة المحاسبية للمؤونات – خصوم غير جارية : ويكون كالتالي :

أ . تكوين المؤونة : في نهاية السنة نجعل الحساب (681 –مخصصات اهتلاك ومؤونة– أصول غير جارية) أو الحساب (686 –مخصصات اهتلاك ومؤونة – خصوم مالية) مدينا والحساب 15 دائنا .

ب . تعديل المؤونة : في نهاية السنة (الموالية) تتم مراجعة المؤونة ومنه تعديلها كالتالي:

- زيادة قيمة المؤونة: عند الحاجة ويكون بقيد مماثل لقيد تكوينها
- تخفيض قيمة المؤونة أو إلغائها :حيث نجعل الحساب 15مدينا والحساب 781 (استرجعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات) أو الحساب 786 (استرجعات مالية عن خسائر القيمة والمؤونات) دائنا، بقيمة التخفيض في المؤونة أو بقيمتها الكلية في حالة الإلغاء.

ج . استخدام المؤونة : في حالة تحقق الأعباء التي كونت من أجلها المؤونة، يتم ترصيد المؤونة مباشرة.

← الحساب 481 - المؤونات - الخصوم الجارية :

عند اقفال الحسابات فإن الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل ان يقع استحقاقها خلال اثني عشرة شهرا ، تكون موضوع تسجيل محاسبي ، فنجعل حساب (حـ/481 – المؤونات – الخصوم الجارية)دائنا وحساب(685 حـ/ مخصصات اهتلاك ومؤونة وخسائر عن القيمة– الأصول الجارية)مدينا بقيمة المؤونة .

إن المعالجة المحاسبية للمؤونة (من حيث زيادة أو تخفيض أو استخدام المؤونة) تكون كما رأينا لدى دراسة حساب 15.

I. تسوية الايرادات والمصاريف: أي يقصد بها تحميل الدورة بإيراداتها سواء قبضت أو لم تقبض وبمصاريفها سواء دفعت أم لم تدفع.

1. الإيرادات المحصلة مسبقا والمصاريف المدفوعة مسبقا:

حيث يتم إلغاء جزء من الإيرادات الذي تم تحصيلها في الدورة ولكن تخص الدورة الموالية ونفس الشيئ بالنسبة للمصاريف التي يتم دفعها خلال الدورة ولكن تخص الدورة اللاحقة فيتم تخفيضها من اعباء الدورة وتحميلها في وقت لاحق للدورة الموالية فالجزء المخفض من الإيرادات يسجل في الجانب الدائن لـ حـ487–إيرادات مسجلة مسبقا مقابل حساب الايراد المعني والجزء المخفض من

المصاريف يسجل في الجانب المدين لـ حـ 486– مصاريف مسجلة مسبقا مقابل حساب المصروف المعني حيث يكون التسجيل: (تم التطرق لها سابقا في مثال نفقات التامين المدفوعة والايجارت المحصلة أثناء التطرق لحسابات الغير ح 487و حـ486)

2. **إيرادات واجبة التحصيل و مصاريف واجبة الدفع:**

قيد يحدث أن المؤسسة لها مصاريف تخص الدورة ولكن لم تدفعها مثل مصاريف مرتبطة بأجور عمالها تخص نشاطهم خلال الدورة أو خصم تجاري أو مالي مستحق المنح لزبائنها ولكنها لم تدفعه أو إيرادات لم تسجلها مثل خصومات التي ستكتسبها من مورديها نتيجة اتفاقيات تعاقدية والفوائد المنتظرة(518) تحصيلها والفوائد المستحقة الدفع..الخ

مـثـال: في حالة أن للمؤسسة اتفاقية تعاقدية مع احد زبائنها يتم بموجبها منحه تخفيضا تجاريا بعد وصول حجم التعامل قيمة معينة وفي نهاية السنة بحساب حجم التعامل مع هذا الزبون وفي حالة بلوغ حجم التعامل المتفق عليه يصبح التخفيض حقا للزبون على المؤسسة واجب التحصيل وفي نفس الوقت مصروف للمؤسسة واجب الدفع فتقوم المؤسسة أثناء أعمال نهاية السنة بتخفيض إيراداتها (المبيعات) وتسجيله كالتزام مستحق للزبون ،والزبون يخفض مصاريفه(تكلفة المشتريات) ويعتبره حق واجب التحصيل من مورده(المؤسسة).وتبعا للاتفاقية وحجم التعامل .ويكون التسجيل كما يلي :

محاسبة الزبون				
		.../12/31		
409		موردون مدينون	x	
	609X	تخفيضات ستكتسب		x

محاسبة المؤسسة				
		.../12/31		
709X		تخفيضات ستمنح	x	
	419	زبائن دائنون		x

II. بعض التسويات الأخرى

1. تسوية حسابات الزبائن وتشمل:

- تسوية حسابات الزبائن التي لها رصيد دائن مع الحساب 419 حـ/ الزبائن الدائنون: في الحالات العادية، تكون أرصدة حسابات الزبائن في نهاية السنة، مدينة. فإذا كان رصيد أحد هذه الحسابات دائنا، فهذا يعني ان هذا الحساب قد تحول من أصول إلى خصوم (أي من استخدام للأموال إلى مصدر لها)، وعليه يجب إظهار هذا الحساب ضمن الخصوم وهذا بعد تحويل رصيده في الحساب 419 حـ/ عملاء دائنون . إذن في نهاية السنة نجعل حسابات الزبائن ذات الرصيد الدائن ، مدينة، وهذا بجعل حـ/419 دائنا، وفي بداية السنة الموالية نسجل قيدا معاكسا، وبهذا يرصد حساب 419 والذي نقول عنه أنه حساب تسوية يفتح في نهاية سنة ما ليرصد في بداية السنة الموالية.

2. جرد وتسوية حسابات الموردين:

تتمثل عملية جرد الموردين (موردو المخزون والخدمات والتثبيتات..) في القيم بالعمليات التالية :

- مراجعة الوثائق التي تثبت التزامات (أي ديون) المؤسسة نحو الغير وكذلك تصحيح أي خطأ في مبالغها وإعادة تصنيفها إلى خصوم غير جارية وأخرى جارية وهذا تبعا لتاريخ استحقاقها (تسديدها).
- تسوية الأرصدة المدينة لحسابات الموردين: حيث أن حسابات الموردين هي حسابات خصوم فالمنطقي أن رصيد هذه الحسابات يجب ان يكون دائنا في نهاية السنة، لكن يحدث أن أرصدة بعض الموردين تكون مدينة في نهاية السنة، مثل هذه الحالات غير العادية تتطلب التسوية وذلك بجعل الحساب (409 حـ/ الموردين – حسابات مدينة)أو احد فروعه مدينا وحسابات الموردين ذات الرصيد المدين، دائنة وبهذا ترصد

هذه الأخيرة ، ويظهر الحساب 409 ضمن الأصول ، إن الحساب 409 هو حساب تسوية مؤقت يتم ترصيده في بداية السنة الموالية بكتابة قيد معاكس للقيد المسجل في نهاية السنة.

3. **تسوية المشتريات والمبعات:**

حيث تم التطرق إليها بالتفصيل أثناء التطرق إلى عمليات الخاصة بالبيع والشراء :

حالة الشراء: وذلك باستعمال حساب 37–مخزون لدى الغير في حالة وجود سلع تم شرائها ولكن لم تستلم واستعمال حساب 408–فواتير قيد الاستلام في حالة استلام بضائع ولم تستلم الفاتورة و استعمال حساب 487 إيرادات مسجلة مسبقا في حالة أن المؤسسة باعت مخزونات ولكن لم تسلمها لزبونها فتخفض من ايراداتها ممثلا في حساب المبيعات مقابل حساب 487. و حساب 418–فواتير قيد الاعداد في حالة قيام المؤسسة فقط بتسلم السلع وعدم تسليم الفاتورة.

إذا استلمت فاتورة المشتريات ولم تستلم البضاعة قبل N /12/31 فإنه بهذا التاريخ يجب إجراء القيد التالي:

37	من حـ/ مخزون لدى الغير		x	
38	إلى ح/ مشتريات مخزنة(مشتريات)			x

وعند وصول المخزونات اثناء السنة n+1 نسجل

3X	المخزون المعني		x	
37	مخزون لدى الغير			x

إذا تسلمت المؤسسة المشتريات من المخزونات و في نهاية السنة لم تصل فاتورة المشتريات فإنه بتاريخ N /12/31 نسجل.

38X	من ح/مشتريات مخزنة		x	
408	إلى حـ/المورد-فواتير قيد الاستلام			x

عند استلام فاتورة المشتريات خلال السنة اللاحقة n+1 نسجل

408	المورد-فواتير قيد الاستلام		x	
401	المورد			x

إذا سلمت فاتورة المبيعات ولم يتم تسليم البضاعة قبل N /12/31 فإنه بهذا التاريخ يسجل قيد التسوية التالي: (تخفيض ايرادات الدورة)

700	من حـ/ مبيعات البضائع		x	
487	إلى ح/ إيرادات مسجلة مسبقا			x

وعن التسليم الفعلي للبضائع المباعة خلال السنة اللاحقة n+1 نسجل

487			x	
700				x

في نهاية السنة إذا لم تحرر المؤسسة الفاتورة لزبونها فإنه بتاريخ N /12/31 لا بد من إجراء القيد:

418	من ح/ زبائن-فواتير قيد التحرير		x	
700	إلى حـ/مبيعات بضائع			x

في السنة اللحقة n+1 عند تسليمها للفاتورة المبيعات لزبونها تسجل

411	الزبائن		x	
418	زبائن-فواتير قيد التحرير			x

القوائم المالية: (الكشوف المالية): بعد استكمال إجراءات الدورة المحاسبية وبالضبط عند ميزان المراجعة قبل الجرد حيث يتم القيام بأعمال نهاية السنة التي من ضمنها الجرد ويتم تسجيل قيود التسوية المناسبة وبالتالي نكون قد تحصلنا على ميزان المراجعة بعد الجرد الذي يمثل بيانا بمبالغ و بأرصدة المؤسسة السنوية الذي يمكننا من انجاز القوائم المالية التي هي عبارة عن ملخصات كم هائل من البيانات المالية التاريخية المدونة أثناء السنة الماليةوأكثر فائدة لعملية اتخاذ القرارات من طرف مستعملي القوائم على اختلاف أهدافهم .إن المادة 210-1 من (ن.م.م) تلزم المؤسسات(باستثناء المؤسسات الصغيرة) بإعداد الكشوف المالية التالية وذلك في نهاية السنة،

- الميزانية،
- حساب النتائج
- جدول تدفقات الخزينة
- جدول تغير الأموال الخاصة
- الملحق

إن هدف الكشوف المالية ذات الاستخدام العام هو إعطاء معلومات حول:

← المركز المالي للمؤسسة	← الأداء المالي للمؤسسة (أي النتيجة المحققة)	← التدفقات النقدية ووضعية الخزينة للمؤسسة.

حساب النتائج- Compte De Résultat :

يعتقد البعض بأن الغرض الأساسي من قائمة حساب النتائج معرفة صافي النتيجة، هذا هدف ثانوي لأننا نستطيع معرفة صافي النتيجة دون اللجوء لقائمة حساب النتائج (عن طريق حسابات الميزانية أي الأصول- الخصوم) ولكن السبب الحقيقي بعمل قائمة حساب النتائج ينحصر بنقطتين رئيسيتين:

- الأولى معرفة قدرة الشركة على تحقيق الأرباح أي بمقارنة النتيجة الحالية مع نتيجة السنوات السابقة و النتيجة المتوقعة للسنة القادمة فلهذا عند إعداد القوائم المالية يتم وضع قائمة حساب النتائج للسنة الحالية بين قائمة حساب النتائج السنةالسابقة وقائمة حساب النتائج المتوقعةللسنة اللاحقة كي نمكن أصحاب القرار من مقارنةالنتائج ومعرفة أداء الشركة في تحقيق النتائج وهل هو متزايد أم متناقص ومعرفة الأسباب واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة الخلل إن وجد أو التوسع إن كانت الأمور على ما يرام، فالنتيجة من نظرة اجتماعية تتم بمقابلة الإيرادات بالـ (مجهودات) أي المصاريف.

- أما السبب الثاني الرئيسي نقوم بإعداد قائمة حساب النتائج للالتزام بمبدأ الإفصاح الشامل لكي يستطيع أصحاب القرار معرفة البنود بالتفصيل وتحديد النتيجة الناتجة عن نشاط الشركة من تلك النتيجة المتحققة من الأنشطةالأخرى ولهذا تقوم الإدارة بإعداد قائمة حساب النتائج ذات المراحل فأحيانا قد تكون الشركة تحقق ربحا ولكن نشاطها الرئيسي تحقق من خلاله خسارة ومثال قد تكون الشركة حققت أرباح كبيرة نتيجة بيع احد أصولها الثابتة ويكون نشاطها الرئيسي تحقق فيه خسارة ولكن ريع بيع الأصل اكبر من الخسارة من النشاط الرئيسي فيظهر صافي النتيجة ربحا ولكن إذا اعددنا قائمة الدخل ذات المراحل فسيكتشف متخذ القرار بان النشاط الاستغلالي(الرئيسي للشركة) خاسرولا تقتصر قراءة قائمة حساب النتائج على خصم إجمالي المصروفات من الإيرادات , فالشركة بشكل عام لديها أكثر من مصدر للإيرادات وأنواع عديدة ومختلفة من المصروفات , وتوضح الشركة من خلال قائمة حساب النتائج بالتفصيل المصادر المختلفة لإيراداتها ومصروفاتها والتي تعكس صورة واضحة حول أداء الشركة.

	N
المبيعات والمنتجات الملحقة	70
تغيرات المحزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	72
الإنتاج المثبت	73
إعانات الاستغلال	74
1. إنتاج السنة المالية	
المشتريات المستهلكة	60
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	61 و62
2. استهلاك السنة المالية	
3. القيمة المضافة للاستغلال (3-2)	
أعباء المستخدمين	63
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	64
4. إجمالي فائض الاستغلال	
المنتجات العملياتية الأخرى	75
الأعباء العملياتية الأخرى	65
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	68
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	78
5. النتيجة العملياتية	
المنتوجات المالية	76
الأعباء المالية	66
6. النتيجة المالية	
7. النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	695 و698
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	692 و693
مجموع منتجات الأنشطة العادية	
مجموع أعباء الأنشطة العادية	
8. النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
عناصر غير عادية (منتجات) يجب توضيحها	77
عناصر غير عادية (أعباء) يجب توضيحها	67
9. النتيجة غير عادية	
10. صافي نتيجة السنة المالية	
حصة الشركات الموضوعة موضع معادلة في النتيجة الصافية (1)	
11. صافي نتيجة المجموع المدمج (1)	لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة
ومنها حصة ذوي الأقلية (1)	
حصة المجمع (1)	