

المحور السابع: أعمال نهاية الدورة المحاسبية

7-1- تعريف أعمال نهاية الدورة المحاسبية

تعرف أعمال نهاية الدورة المحاسبية بأنها مجموعة من الإجراءات والعمليات التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الفترة المالية (عادة نهاية السنة) بهدف التأكد من صحة الحسابات، وتحديد النتيجة الحقيقية (ربح أو خسارة)، وإعداد القوائم المالية بشكل يعكس الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.

7-2- منهجية أعمال نهاية الدورة المحاسبية

وتتمثل في الإجراءات والخطوات التي تتبعها المؤسسة عند نهاية السنة المالية للوصول إلى قوائم مالية معدة بدقة، ويمكن عرض هذه الخطوات كالتالي:

أولاً: مرحلة قبل الجرد

في هذه المرحلة يتم تسجيل جميع القيود اليومية (مشتريات، مبيعات،...) خلال السنة، ثم يتم ترحيل القيود إلى دفتر الأستاذ، بعدها يتم إعداد ميزان المراجعة قبل الجرد.

ثانياً: مرحلة الجرد

وتعد هذه المرحلة أساس أعمال نهاية الدورة، وتتمثل في الجرد المادي والمحاسبي، حيث يسمح الجرد بكشف وتحديد الفروقات بين ما تم تسجيله وما هو موجود فعلياً (نقص، زيادة، مصاريف غير مسجلة...).

ثالثاً: إجراء التسويات

في هذه المرحلة يتم إجراء التسويات الضرورية وتعديل الحسابات، حيث يتم معالجة النقاط التالية: تسوية المخزونات، تسجيل الاهتلاكات، تسجيل المؤنات، تسوية الأعباء والمنتجات؛

رابعاً: إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد

في هذه المرحلة يتم إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد، أي بعد إجراء التسويات الضرورية؛

خامساً: تحديد النتيجة

في هذه المرحلة يتم تحديد نتيجة السنة إن كانت ربحاً أو خسارة، بالعلاقة التالية:

النتيجة = مجموع المنتجات - مجموع الأعباء

سادساً: إعداد القوائم المالية وإقفال الحسابات

في هذه المرحلة يتم إعداد القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) : الميزانية، جدول حساب النتائج... الخ، بالإضافة إلى إقفال الحسابات.

7-3- تسوية الإنتاج الجاري من التثبيات

يقصد بالإنتاج الجاري من التثبيات تلك التثبيات التي تقوم المؤسسة بإنشائها بنفسها ولم تكتمل بعد عند نهاية السنة، حيث تتم معالجة التكاليف التي أنفقتها المؤسسة أصلاً قيد الإنجاز وليس مصروفاً.

وقد خصص النظام المحاسبي المالي د/23 للتثبيتات المادية والمعنوية غير المكتملة الإنجاز (قيد الإنجاز) عند نهاية السنة المالية، وتتفرع منه الحسابات التالية:

د/232: الأصول الثابتة المادية قيد الإنجاز

د/237: الأصول الثابتة المعنوية قيد الإنجاز

د/238: التسبيقات على الأصول الثابتة

ويتم تسوية الإنتاج الجاري من التثبيتات حسب الحالات التالية:

🚩 **الحالة الأولى: حالة الإنجاز بالوسائل الخاص للمؤسسة:** ويتم التسجيل المحاسبي وفق المراحل التالية:

المرحلة الأولى: تسجيل المصاريف التي تتحملها المؤسسة حسب طبيعتها ضمن الصنف (6).

المرحلة الثانية: إثبات التثبيت العيني أو المعنوي الجاري إنجازه

		-----N/12/31-----		
		تثبيتات عينية جاري إنجازها	232	
		تثبيتات معنوية جاري إنجازها	237	
		الإنتاج المثبت للأصول المادية	732	
		الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	731	

المرحلة الثالثة: عند اكتمال الإنجاز يتم تسجيل القيد التالي

		-----N/12/31-----		
		أصول مادية	21x	
		أصول معنوية	20x	
		تثبيتات عينية جاري إنجازها	232	
		تثبيتات معنوية جاري إنجازها	237	

🚩 **الحالة الثانية:** حالة الإنجاز بالإسناد إلى الغير، ويتم اتباع المراحل التالية:

المرحلة الأولى: يتم تسجيل نسبة الإنجاز بالقيد التالي:

		-----N/12/31-----		
		تثبيتات عينية جاري إنجازها	232	
		تثبيتات معنوية جاري إنجازها	237	
		موردو الأصول الثابتة	404	
		الحسابات المالية	5X	

المرحلة الثانية: عند اكتمال الإنجاز 100%، يتم تسجيل القيد التالي:

		-----N/12/31-----		
		تثبيتات مادية	21X	

20x	تثبيتات معنوية		
232	تثبيتات مادية جاري إنجازها		
237	تثبيتات معنوية جاري إنجازها		

مثال تطبيقي

إليك العمليات التالية التي قامت بها المؤسسة "أ":

- قامت مؤسسة صناعية بإنجاز مبنى تجاري مخصص للاستخدام الذاتي، وذلك بالاعتماد على وسائلها الخاصة، وفي 2020/12/31 وصلت نسبة إنجاز المبنى 40%، حيث كلفها المصاريف التالية: المواد الأولية 300000 دج، أجور العمال 200000 دج، مصاريف التأمين على موقع الأشغال 100000 دج تم تسديدها بشيك.
- في 2022/12/31: أصبح المبنى التجاري جاهزاً للاستعمال، حيث بلغت نسبة الإنجاز 100%، والذي كلفها المصاريف التالية المواد الأولية بـ 600000 دج، وأجور العمال بـ 300000 دج سددت نقداً.

المطلوب:

- قم بتسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية المؤسسة

حل المثال التطبيقي

-----2020/12/31-----			
601	المواد الأولية المستهلكة	300000	
631	أجور العاملين	200000	
616	أقساط التأمينات	100000	
31	المواد الأولية المخزنة	500000	
512	البنك	100000	
تسجيل المصاريف حسب طبيعتها			
-----//-----			
232	تثبيتات عينية جاري إنجازها	600000	
732	الإنتاج المثبت للأصول المادية	600000	
إثبات الجزء المنجز من المبنى			
-----2022/12/31-----			
601	المواد الأولية المستهلكة	600000	
631	أجور العاملين	300000	
31	المواد الأولية المخزنة	600000	
53	الصندوق	300000	
تسجيل المصاريف حسب طبيعتها			

900000	900000	تثبيتات عينية جاري إنجازها الإنتاج المثبت للأصول المادية إثبات إنجاز الجزء المتبقي من المبنى	732	232
1500000	1500000	البناءات (900000+600000) تثبيتات عينية جاري إنجازها تثبيت المباني كأصل ثابت (ترصيد د/232)	232	213

7-4- تسجيل اهتلاك التثبيتات وخسائر القيمة

7-4-1- تسجيل اهتلاك التثبيتات

الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويعرف بأنه النقص الذي يطرأ على القيمة الاقتصادية للأصول الثابتة نتيجة لعامل الزمن والتقدم التكنولوجي، بمعنى آخر هو توزيع تكلفة الأصل الثابت على مدة عمره الإنتاجي بعد طرح القيمة المتبقية، وهذا باستخدام عدة طرق. منها طريقة الاهتلاك الخطي (طريقة الأقساط المتساوية، طريقة القسط الثابت)، ويقصد بها أن الأصل الثابت يهتك بقيمة ثابتة سنوياً خلال مدة استعماله.

وقد خصص النظام المحاسبي د/28 لمعالجة الاهتلاكات:

د/280. اهتلاك الأصول الثابتة المعنوية

د/281. اهتلاك الأصول الثابتة المادية

وتتم معالجة الاهتلاك بالاعتماد على جدول الاهتلاك، ونعرض الشكل المبسط له كالتالي:

السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك (قاعدة الاهتلاك)	قسط الاهتلاك	الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
N				
N+1				

طريقة حساب عناصر الجدول:

(1): المبلغ القابل للاهتلاك = تكلفة الأصل - القيمة المتبقية

(2): قسط الاهتلاك = المبلغ القابل للاهتلاك ÷ العمر الإنتاجي

ويتم حساب قسط الاهتلاك حسب ثلاث حالات:

- الحالة 01: قسط الاهتلاك السنوي: مدته سنة كاملة (12 شهراً)؛
- الحالة 02: قسط الاهتلاك الجزئي: مدته أقل من سنة (أقل من 12 شهراً)؛
- الحالة 03: قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل: (ويحسب من بداية سنة التنازل إلى تاريخ البيع).

ملاحظة: عند حساب قسط الاهتلاك الجزئي فإن الشهر يحتسب إذا كان عدد أيامه ≤ 15 يوما، أما إذا كان عدد أيامه أقل تماما من 15 يوما فلا يحتسب الشهر.

(3): **الاهتلاكات المتراكمة** = مجموع أقساط الاهتلاك للسنوات السابقة + قسط السنة الحالية

(4): **القيمة المحاسبية الصافية** = **تكلفة الأصل** - **مجموع الاهتلاكات**

ويتم تسجيل الاهتلاك في دفتر اليومية بالقيود التالية:

-----N/12/31-----			
المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخ ق - أ غ ج			681
اهتلاك الأصول الثابتة المعنوية	280x		
اهتلاك الأصول الثابتة المادية	281x		
(تسجيل اهتلاك التثبيات المعنوية والعينية)			
-----N/12/31-----			
اهتلاك الأصول الثابتة المعنوية		280x	
اهتلاك الأصول الثابتة المادية		281x	
الأصل الثابت المعنوي	20X		
الأصل الثابت المادي	21X		
ترصيد ح/28			

مثال تطبيقي:

- بتاريخ **2018/07/13** اقتنت مؤسسة "البسمة" آلة انتاجية ب 850000 دج تهتك خطيا، عمرها الإنتاجي 05 سنوات، وقدرت القيمة المتبقية ب 100000 دج.

المطلوب: قم بإعداد جدول اهتلاك الآلة الإنتاجية بطريقة الاهتلاك الخطي من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ نهاية عمرها الإنتاجي.

- سجل قسط الاهتلاك في دفتر يومية المؤسسة لجميع السنوات.

حل المثال التطبيقي

1- إعداد جدول الاهتلاك الخطي:

(1): **المبلغ القابل للاهتلاك** = **تكلفة الأصل** - **القيمة المتبقية**

• **المبلغ القابل للاهتلاك** = $100000 - 850000 = 750000$ دج

(2): **قسط الاهتلاك** = **المبلغ القابل للاهتلاك** ÷ **العمر الإنتاجي**

• **قسط الاهتلاك السنوي** = $750000 \div 5 = 150000$ دج

• **قسط اهتلاك سنة 2018 (7 أشهر)** = **قسط الاهتلاك السنوي** × $(7 \div 12)$

$$87500 = (12 \div 7) \times 150000 = \text{دج}$$

- قسط اهتلاك سنة 2023 (5 أشهر) = قسط الاهتلاك السنوي $\times (12 \div 5)$

$$62500 = (12 \div 5) \times 150000 = \text{دج}$$

(3): الاهتلاكات المتراكمة = مجموع أقساط الاهتلاك للسنوات السابقة + قسط السنة الحالية

- الاهتلاك المتراكم لسنة 2019 = $150000 + 87500 = 237500$ دج.

(4): القيمة المحاسبية الصافية = تكلفة الأصل - مجموع الاهتلاكات

- القيمة المحاسبية الصافية لسنة 2018 = $850000 - 87500 = 762500$ دج

السنوات	المبلغ القابل للاهتلاك (قاعدة الاهتلاك)	قسط الاهتلاك	الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
2018 (6 أشهر)	750000	75000	75000	775000
2019	750000	150000	225000	625000
2020	750000	150000	375000	475000
2021	750000	150000	525000	325000
2022	750000	150000	675000	175000
2023 (6 أشهر)	750000	75000	750000	100000

2- التسجيل في دفتر اليومية

75000	75000	-----2018/12/31----- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخ ق - أ غ ج اهتلاك المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية (تسجيل قسط اهتلاك سنة 2018)	2815	681
150000	150000	-----2019/12/31----- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخ ق - أ غ ج اهتلاك المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية (تسجيل قسط اهتلاك سنة 2019) ويسجل نفس القيد في السنوات 2020، 2021، 2022	2815	681
75000	75000	-----2023/12/31----- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخ ق - أ غ ج اهتلاك المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية (تسجيل قسط اهتلاك سنة 2023)	2815	681

850000	750000 100000	-----2023/12/31----- المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية نواقص القيمة عن خروج أصول مادية المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية ترصيد د/2815	215	2815 652
--------	------------------	---	-----	-------------

7-4-2 تسجيل التنازل عن التثبيات

تتم المعالجة المحاسبية للتنازل عن الأصل الثابت وإخراجه من ذمة المؤسسة باستخدام الحسابات التالية:

د/2x: الأصل الثابت

د/28x: الاهتلاك المتراكم للتثبيات المتنازل عنه ويكون من تاريخ الحيازة (الاستعمال) إلى تاريخ التنازل.

د/462: مبلغ التنازل في حالة تم التنازل على الحساب. وفي حال التسديد تستعمل أحد الحسابات المالية 5x

وتحسب نتيجة التنازل بالعلاقة التالية:

نتيجة التنازل = سعر البيع المقدر - القيمة المحاسبية الصافية لسنة التنازل

ونميز حالتين:

○ حالة فائض قيمة (ربح): يكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

مبلغ التنازل	-----تاريخ التنازل----- الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيات الحسابات المالية اهتلاك التثبيات الأصل الثابت فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية (تسجيل عملية التنازل عن تثبيات مع فائض قيمة)	462 أو 5x 28x 2x 752
تكلفة الأصل نتيجة التنازل (+)		

○ حالة ناقص قيمة (خسارة): يكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

مبلغ التنازل	-----تاريخ التنازل----- الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيات الحسابات المالية اهتلاك التثبيات نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية الأصل الثابت (تسجيل عملية التنازل عن تثبيات مع ناقص قيمة)	462 أو 5x 28x 652 2x
تكلفة الأصل نتيجة التنازل (-)		

ملاحظة: قبل تسجيل عملية التنازل يتم أولاً تسجيل قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل، والذي يكون من بداية سنة التنازل حتى تاريخ التنازل.

مثال تطبيقي

قامت مؤسسة "القدس" بالحيازة على شاحنة بتاريخ 2018/01/01 بمبلغ 4200000 دج عمرها الانتاجي 5 سنوات، وقدرت القيمة المتبقية بـ 200000 دج.

- بتاريخ 2021/04/10 قامت المؤسسة بالتنازل عن الشاحنة.

المطلوب: سجل عملية التنازل عن الشاحنة وفق الافتراضين التاليين:

- الحالة 01: مبلغ التنازل 1400000 دج، تمت العملية على الحساب.
- الحالة 01: مبلغ التنازل 1700000 دج، تمت العملية بشيك بنكي.

حل المثال التطبيقي

أولاً: تسجيل عملية التنازل عن الشاحنة:

لدينا نتيجة التنازل = سعر البيع المقدر - القيمة المحاسبية الصافية لسنة التنازل

(01): القيمة المحاسبية الصافية لسنة التنازل = تكلفة الأصل - مجموع الاهتلاكات لسنة التنازل

(02): مجموع الاهتلاكات لسنة التنازل = قسط الاهتلاك السنوي × مدة الاستعمال (من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ البيع)

(03): قسط الاهتلاك السنوي = قاعدة الاهتلاك (المبلغ القابل للاهلاك) ÷ العمر الإنتاجي

(04): المبلغ القابل للاهلاك = تكلفة الأصل - القيمة المتبقية

إذن: المبلغ القابل للاهلاك (04) =

$$4200000 - 200000 = 4000000 \text{ دج}$$

وقسط الاهتلاك السنوي (03):

$$= \frac{4000000}{5} = 800000 \text{ دج.}$$

ومنه: مجموع الاهتلاكات لسنة التنازل (2021) = 800000 دج × مدة الاستعمال (من الاقتناء إلى البيع)؛

➤ مدة الاستعمال (من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ البيع) = من تاريخ 2018/01/01 إلى 2021/04/10

➤ مدة الاستعمال (من تاريخ الاقتناء إلى تاريخ البيع) = 3 سنوات و 3 أشهر

نجد مجموع الاهتلاكات لسنة التنازل (02) =

$$800000 \text{ دج} \times \left(3 + \frac{3}{12}\right) = 3,25 \times 800000 = 2600000 \text{ دج}$$

إذن القيمة المحاسبية الصافية لسنة التنازل 2021 (01) =

$$2600000 - 4200000 = 1600000 \text{ دج}$$

❖ تحديد نتيجة التنازل حسب الحالة الأولى: سعر التنازل = 1400000 دج

$$\text{نتيجة التنازل} = 1600000 - 1400000 = 200000 \text{ دج (-)}$$

❖ تحديد نتيجة التنازل حسب الحالة الثانية: سعر التنازل = 1700000 دج

$$\text{نتيجة التنازل} = 1600000 - 1700000 = 100000 \text{ دج (+)}$$

ثانيا: تسجيل قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل أي من 2021/01/01 إلى 2021/04/10

$$\text{قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل} = \text{قسط الاهتلاك السنوي} \times \frac{3}{12}$$

$$\text{قسط الاهتلاك المكمل لسنة التنازل} = \frac{3}{12} \times 800000 = 200000 \text{ دج.}$$

ومنه نسجل القيود المحاسبية التالية:

200000	200000	-----2021/04/10----- المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخ ق - أ غ ج اهتلاك الأصول الثابتة الأخرى (الشاحنة) (تسجيل قسط اهتلاك سنة التنازل 2021)	2818	681
	1400000	-----//----- الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات	462	
	2600000	اهتلاك الأصول الثابتة الأخرى	2818	
4200000	200000	نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية الأصول الثابتة الأخرى (الشاحنة) تسجيل عملية التنازل عن الشاحنة حسب الحالة 01 (ناقص قيمة)	218	652
	1700000	-----//----- بنوك الحسابات الجارية	512	
	2600000	اهتلاك الأصول الثابتة الأخرى	2818	
4200000	100000	الأصول الثابتة الأخرى (الشاحنة) فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية تسجيل عملية التنازل عن الشاحنة حسب الحالة 02 (فائض قيمة)	218	752