

### سؤال رقم 43:

كيف يظهر مبدأ إستقلالية الدورات، وأساس الإستحقاق المحاسبي؟ السلام عليكم، أود أن أعرف كيف يتم تحقيق مبدأ إستقلالية الدورات على جدول حسابات النتائج (**قائمة الدخل**)، وكيف يتم تحقيق أساس الإستحقاق المحاسبي في الميزانية (**قائمة المركز المالي**)، مع أمثلة توضيحية إن أمكن.

الإجابة:

وعليكم السلام ورحمة الله وبركاته؛

الأصل الذي بُنيت عليه الميزانية هو "**أساس الإستحقاق المحاسبي**"، وذلك لأن البنود التي تظهر فيها لم يتم تسويتها بعد، لهذا يتم إقفالها مؤقتا نهاية كل سنة مالية لإعادة فتحها من جديد بداية السنة المالية تلبية لمبدأ "**عدم الإخلال بالميزانية الإفتتاحية**". في المقابل تظهر بنود جدول حسابات النتائج مرة واحدة نهاية كل سنة مالية دون إجراء أي تعديلات عليها تلبية لمبدأ إستقلالية الدورات، لهذا يتم إقفالها بشكل نهائي.

فالشاهد، أن أساس الإستحقاق المحاسبي يعكس الإقفال المؤقت لحسابات الميزانية، أما مبدأ إستقلالية الدورات يعكس الإقفال النهائي لحسابات الأعباء والمنتوجات.

وكمثال على ذلك، نذكر:

قبل بناء الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج، يجب أن نتأكد من الأرصدة المُسجلة محاسبيا، وتمريرها على الدفتر الأستاذ لإستخراج الأرصدة المدينة والدائنة لحسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج. بعد الإنتهاء من بناء الميزانية الختامية وجدول حساب النتائج، ينبغي أن نقوم بالخطوات التالية:

الخطوة 01: إقفال الميزانية وجدول حساب النتائج، وذلك لأن السنة المالية إنتهت، عن طريق ترصيد حسابات الميزانية وجدول حساب النتائج مع الحساب 12؛

الخطوة 02: فتح الميزانية الختامية، للبدئ في الكتابات المحاسبية للسنة الجديدة، وترحيل "**ربح**" أو "**عجز**" السنة الماضية إلى الحساب 11؛

الحسابات 11 و12 هي من حسابات الأموال الخاصة، وهي ذات طبيعة "**دائنة**"، أي أن الأصل فيها أنها تُفتح في الجانب الدائن (**إذا كانت النتائج موجبة**) وبالتالي ستظهر بإشارة موجبة عند بناء الميزانية في جهة الخصوم، ويتم غلقها في الجانب "**المدين**"، وبالتالي إذا ظهرت في الجانب المدين بسبب النتائج السلبية، فستظهر في جانب الخصوم "**بإشارة سالبة**".

## مثال حول الصورة التي يعكسها أساس الإستحقاق ومبدأ إستقلالية الدورات في الميزانية وحسابات النتائج

بتاريخ 2023/01/01 إشتريت شركة إيسيلون آلة صناعية بقيمة 1,000,000 دج، وقدرت لها 5 سنوات كمدة نفعية، و 200,000 دج كقيمة تخريدية. حيث إعتمدت طريقة الإهلاك الخطي. بتاريخ 2025/01/15 تنازلت الشركة بالبيع على الآلة بمبلغ قدره 700,000 دج.

المطلوب:

- (1) - أجز الكتاب المحاسبية لعملية الحيازة مع بناء الميزانية الإفتتاحية التي تترجم الحدث؟
- (2) - أجز الكتاب المحاسبية للإهلاك سنة 2023، مع بناء الميزانية الختامية؟
- (3) - أجز الكتاب المحاسبية للإهلاك سنة 2024، مع بناء الميزانية الختامية؟
- (4) - أجز الكتاب المحاسبية للإهلاك المكمل وعملية التنازل بتاريخ 2025/01/15 مع بناء الميزانية؟

حل المثال

(1) - الكتاب المحاسبية لعملية الحيازة وبناء الميزانية الإفتتاحية:

1-1- الكتاب المحاسبية:

ح/مدين	ح/دائن	2023/01/01	مدين	دائن
215	404	آلة صناعية موردو التثبيات إستلام فاتورة شراء الآلة	1,000,000	1,000,000

1-2- بناء الميزانية الإفتتاحية بتاريخ 2023/01/01:

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
ح/215: آلة صناعية	1,000,000	مجموع الأموال خاصة	0
مجموع الأصول غير الجارية	1,000,000	مجموع خصوم غير جارية	0
مجموع الأصول الجارية	0	ح/404: موردو التثبيات	1,000,000
مجموع الأصول	1,000,000	مجموع الخصوم غير الجارية	1,000,000
		مجموع الخصوم	1,000,000

(2) - الكتابة المحاسبية بنهاية السنة الأولى وبناء القوائم المالية:

2-1 - الكتابة المحاسبية والانتقال للميزانية الختامية لسنة 2023:

ح/مدین	ح/دائن	2023/12/31	مدین	دائن
681	2815	مخصص الإهلاك (فتح الحساب 68) إهلاك الآلة الصناعية (فتح الحساب 28) قسط الإهلاك: $5 \div (200,000 - 1,000,000)$	160,000	160,000

2-2 - دفتر الأستاذ لحسابات الميزانية وحسابات جدول النتائج:

ح/215		ح/404	
رم:	1,000,000	رد:	1,000,000
1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
1,000,000	1,000,000		

  

ح/681		ح/2815	
رم:	160,000	رد:	160,000
160,000	160,000	160,000	160,000
160,000	160,000		

2-3 - مراجعة الأرصدة التي ستظهر:

الأرصدة		المجاميع		ر/ح
دائن	مدین	دائن	مدین	
	1,000,000		1,000,000	215: آلة صناعية
160,000		160,000		2815: إهلاك الآلة
1,000,000		1,000,000		404: موردو التثبيات
	160,000		160,000	681: مخصص الإهلاك
1,160,000	1,160,000	1,160,000	1,000,000	المجموع

2-4 - بناء الميزانية الختامية وجدول حساب النتائج حسب الطبيعة لسنة 2023:

الأصول	ق. الأصلية	الإهلاك	القيم الصافية	الخصوم	المبالغ
ح/215: آلة صناعية	1,000,000	(160,000)	840,000	النتيجة (ح/120: سالبة)	(160,000)
مجموع الأصول غير الجارية			840,000	مجموع الأموال خاصة	160,000
مجموع الأصول الجارية			0	مجموع خصوم غير جارية	0
مجموع الأصول	1,000,000	(160,000)	840,000	ح/404: موردو التثبيات	1,000,000
				مجموع الخصوم غير الجارية	840,000
				مجموع الخصوم	840,000

المبالغ	النتائج حسب الطبيعة لسنة 2023	ر/ح
0	إنتاج السنة المالية (1): ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74	
0	إستهلاك السنة المالية (2): ح/60 + ح/61 + ح/62	
0	القيمة المضافة للإستغلال (3) = (2 - 1)	
0	إجمالي فائض الإستغلال (4): ح/63 - ح/64	
0	منتجات عملياتية	75
0	إسترجاعات الإستغلال	78
0	أعباء عملياتية	65
160,000	مخصصات الإهلاك	68
(160,000)	النتيجة العملياتية (5): ح/75 + ح/78 - ح/65 - ح/68	
0	النتيجة المالية (6): ح/76 - ح/66	
(160,000)	النتيجة العادية قبل الضرائب (7): 5 + 6	
0	الضرائب واجب دفعها	695
0	الضرائب المؤجلة	693
0	مجموع منتجات الأنشطة العادية	X
160,000	مجموع أعباء الأنشطة العادية	Y
(160,000)	النتيجة الصافية (8): Y - X	

## 2-5- إغلاق الميزانية الختامية:

دائن	مدين	2023/12/31	ح/دائن	ح/مدين
160,000	160,000	النتيجة السالبة (غلق ح/ 12) مخصص الإهلاك (غلق ح/ 681) إغلاق نهائي لجدول حساب النتائج	681	12
160,000	160,000	إهلاك الآلة (إغلاق ح/ 28) سورود التثبيتات (إغلاق ح/ 40) النتيجة (فتح ح/ 12) آلة صناعية (إغلاق ح/ 21) إغلاق مؤقت الميزانية الختامية	12 215	2815 404
1,000,000	1,000,000			

## 3- الكتابات المحاسبية لسنة 2024 والانتقال للقوائم المالية:

دائن	مدين	2024/01/01	ح/دائن	ح/مدين
160,000	1,000,000	آلة صناعية النتيجة السالبة (غلق ح/ 12) إهلاك التثبيتات سورود التثبيتات فتح ميزانية سنة 2024	2815 404	215 12
1,000,000	160,000	ترحيل من جديد (غلق ح/ 11) النتيجة (فتح ح/ 12) ترحيل النتائج السالبة السابقة لحساب ترحيل من جديد	12	11
160,000	160,000			



### 3-1- الكتابة المحاسبية للإهلاك:

ح/مدين	ح/دائن	2024/12/31	مدين	دائن
681	2815	مخصص الإهلاك (فتح الحساب 68) إهلاك الآلة الصناعية (فتح الحساب 28) قسط الإهلاك: $5 \div (200,000 - 1,000,000)$	160,000	160,000

### 3-2- الدفتر الأستاذ لحسابات الميزانية وحسابات جدول النتائج:

ح/مدين	ح/دائن	ح/مدين	ح/دائن	ح/مدين	ح/دائن
215/ح	رم:	11/ح	رم:	404/ح	رم:
1,000,000	1,000,000	160,000	160,000	1,000,000	1,000,000
1,000,000	1,000,000	160,000	160,000	1,000,000	1,000,000
681/ح	رم:	12/ح	رم:	2815/ح	رم:
160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
160,000	160,000	160,000	160,000	160,000	160,000
160,000	160,000	160,000	160,000	320,000	320,000
160,000	160,000	160,000	160,000	320,000	320,000

### 3-3- مراجعة الأرصدة التي ستظهر:

الأرصدة		المجاميع		ر/ح
دائن	مدين	دائن	مدين	
	1,000,000		1,000,000	215: آلة صناعية
320,000		320,000		2815: إهلاك الآلة
1,000,000		1,000,000		404: موردو التثبيات
	160,000		160,000	11: ترحيل من جديد
	160,000		160,000	681: مخصص الإهلاك
1,320,000	1,320,000	1,320,000	1,320,000	المجموع

### 3-4- بناء الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لسنة 2024:

الأصول	ق. الأصلية	الإهلاك	القيم الصافية	الخصوم	المبالغ
ح/215: آلة صناعية	1,000,000	320,000	680,000	نتيجة هذه السنة (ح/120: سالبة)	(160,000)
مجموع الأصول غير الجارية			680,000	ح/11: ترحيل النتيجة السابقة	(160,000)
مجموع الأصول الجارية			0	مجموع الأموال خاصة	(320,000)
				مجموع خصوم غير جارية	0
				ح/404: موردو التثبيات	1,000,000
				مجموع الخصوم غير الجارية	1,000,000
مجموع الأصول			680,000	مجموع الخصوم	680,000

المبالغ	النتائج حسب الطبيعة لسنة 2024	ر/ح
0	إنتاج السنة المالية (1): ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74	
0	إستهلاك السنة المالية (2): ح/60 + ح/61 + ح/62	
0	القيمة المضافة للإستغلال (3) = (2 - 1)	
0	إجمالي فائض الإستغلال (4): ح/63 - ح/64	
0	منتجات عملياتية	75
0	إسترجاعات الإستغلال	78
0	أعباء عملياتية	65
160,000	مخصصات الإهلاك	68
(160,000)	النتيجة العملياتية (5): ح/75 + ح/78 - ح/65 - ح/68	
0	النتيجة المالية (6): ح/76 - ح/66	
(160,000)	النتيجة العادية قبل الضرائب (7): 5 + 6	
0	الضرائب واجب دفعها	695
0	الضرائب المؤجلة	693
0	مجموع منتجات الأنشطة العادية	X
160,000	مجموع أعباء الأنشطة العادية	Y
(160,000)	النتيجة الصافية (8): Y - X	

### 3-5- إغلاق الميزانية الختامية:

دائن	مدین	2024/12/31	ح/دائن	ح/مدین
160,000	160,000	النتيجة السالبة (إغلاق الحساب 12) مخصص الإهلاك إفقال جدول حساب النتائج	681	12
160,000	320,000	إهلاك الآلة (إغلاق ح/28)		2815
160,000	1,000,000	موردو التثبيات (إغلاق ح/40)		404
160,000		ترحيل نتيجة (فتح ح/11)	11	
160,000		النتيجة السالبة (فتح الحساب 12)	12	
1,000,000		آلة صناعية (إغلاق ح/21)	215	
		إغلاق الميزانية الختامية		

### 4- الكتابات المحاسبية لسنة 2025:

دائن	مدین	2025/01/01	ح/دائن	ح/مدین
	1,000,000	آلة صناعية (فتح الحساب 21)		215
	160,000	النتيجة السالبة (إغلاق الحساب 12)		12
	160,000	ترحيل من جديد (إغلاق الحساب 11)		11
320,000		إهلاك التثبيات (فتح الحساب 28)	2815	
1,000,000		موردو التثبيات (فتح الحساب 404)	404	
		فتح ميزانية سنة 2025		
160,000	160,000	ترحيل النتيجة السالبة للسنة الماضية (إغلاق ح/11)		11
		النتيجة السالبة (فتح الحساب 12)	12	
		ترحيل نتائج السنة الماضية		

#### 4-1- الكتابة المحاسبية لعملية التنازل والإهلاك التكميلي:

ح/مدين	ح/دائن	2025/01/15	مدين	دائن
681	2815	مخصص الإهلاك (فتح الحساب 68) إهلاك الآلة الصناعية (فتح الحساب 28) قسط الإهلاك المكمل: 160,000 (12 ÷ 1)	13,333	13,333
462	752	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل إهلاك الآلة (13,333 + 320,000) فوائض القيمة عن التنازل آلة صناعية	700,000 333,333	33,333 1,000,000
2815	215	التنازل عن الآلة		

#### 4-2- ترحيل العمليات للدفتري الأستاذ لمراجعة الأرصدة:

ح/404	رد:
1,000,000	1,000,000
1,000,000	1,000,000

ح/12	ح/12
160,000	160,000
160,000	160,000

ح/215	ح/215
1,000,000	1,000,000
1,000,000	1,000,000

ح/2815	ح/2815
160,000	333,333
160,000	333,333
13,333	333,333
333,333	333,333

ح/681	ح/681
13,333	13,333
13,333	13,333

ح/11	ح/11
160,000	320,000
160,000	320,000
320,000	320,000

ح/462	ح/462
700,000	700,000
700,000	700,000

ح/752	ح/752
33,333	33,333
33,333	33,333

#### 4-3- مراجعة الأرصدة التي ستظهر:

الأرصدة		المجاميع		ر/ح
دائن	مدين	دائن	مدين	
1,000,000		1,000,000		404: موردو التثبيتات
	700,000		700,000	462: الحسابات الدائنة عن التنازل
	320,000		320,000	11: ترحيل من جديد
	13,333		13,333	681: مخصص الإهلاك
33,333		33,333		752: فائض القيمة عن التنازل
1,033,333	1,033,333	1,033,333	1,033,333	مجموع

#### 4-4- بناء التغيير الذي طرأ على الميزانية وجدول حساب النتائج بتاريخ التنازل:

الأصول	ق. الأصلية	الإهلاك	القيم الصافية	الخصوم	المبالغ
مجموع الأصول غ.ج	0	0	0	النتيجة (ح/120: موجبة)	20,000
ح/462	700,000	-	700,000	نتيجة السنة الماضية (ح/11)	(320,000)
مجموع الأصول الجارية	700,000	-	700,000	مجموع الأموال خاصة	(300,000)
				مجموع خصوم غير جارية	0
				ح/404: موردو التثبيتات	1,000,000
				مجموع الخصوم غير الجارية	1,000,000
				مجموع الخصوم	700,000

المبالغ	ر/ح	جدول حساب النتيجة لسنة 2025
0		إنتاج السنة المالية (1): ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74
0		إستهلاك السنة المالية (2): ح/60 + ح/61 + ح/62
0		القيمة المضافة للإستغلال (3) = (2 - 1)
0		إجمالي فائض الإستغلال (4): ح/63 - ح/64
33,333	75	منتجات عملياتية
0	78	إسترجاعات الإستغلال
0	65	أعباء عملياتية
13,333	68	مخصصات الإهلاك
20,000		النتيجة العملياتية (5): ح/75 + ح/78 - ح/65 - ح/68
0		النتيجة المالية (6): ح/76 - ح/66
20,000		النتيجة العادية قبل الضرائب (7): 5 + 6
0	695	الضرائب واجب دفعها
0	693	الضرائب المؤجلة
33,333	X	مجموع منتجات الأنشطة العادية
13,333	Y	مجموع أعباء الأنشطة العادية
20,000		النتيجة الصافية (8): Y - X

### التعليق:

فكما نلاحظ، أساس الإستحقاق تابع الحساب 21 إلى غاية إستنفاده كليا، كما أظهر المبلغ التراكمي لنتيجة المنشأة في الحساب 11 نهاية كل سنة، وأبقى الحساب 404 على حالته لأنه لم يتم تسديد الموردين، كما أظهر الحساب 462 لأنه لم يتم تحصيل ثمن البيع. في المقابل ستلاحظ أن جدول حسابات النتائج يعرض بنود ونتائج كل سنة مالية على حدة.



المؤلفين:

سؤال وجواب رقم 13 من إعداد الأستاذ خلافي عبد القادر (طالب دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية معمقة)،  
طُرح السؤال وتم الإجابة عليه في موقع "كونتابيديا" بتاريخ 22/09/2023.

رابط السؤال والجواب:

