

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.

الإحاجة:

وَعَلَيْكُمُ السَّلَامُ وَرَحْمَةُ اللَّهِ وَبَرَكَاتُهُ،

الأصل الذي بُنيت عليه الميزانية هو "أساس الاستحقاق المحاسبي"، وذلك لأن البنود التي تظهر فيها لم يتم تسويتها بعد، لهذا يتم إغفالها مؤقتاً نهاية كل سنة مالية لإعادة فتحها من جديد بداية السنة الموالية تلبيه لمبدأ "عدم الإخلال بالميزانية الافتتاحية". في المقابل تظهر بنود جدول حسابات الناتج مرة واحدة نهاية كل سنة مالية دون إجراء أي تعديلات عليها تلبيه لمبدأ إستقلالية الدورات، لهذا يتم إغفالها بشكل نهائي.

فالشاهد، أن أساس الاستحقاق المحاسبي يعكس الإغفال المؤقت لحسابات الميزانية، أما مبدأ استقلالية الدورات فذلك يعكس الإغفال النهائي لحسابات الأعباء والمنتوجات.

وكمثال على ذلك، نذكر:

قبل بناء الميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج، يجب أن تتأكد من الأرصدة المسجلة محاسبياً، وتمريرها على الدفتر الأستاذ لاستخراج الأرصدة المدينة والدائنة لحسابات الميزانية وجدول حسابات النتائج. بعد الانتهاء من بناء الميزانية الختامية وجدول حساب النتائج، ينبغي أن تقوم بالخطوات التالية:

الخطوة 01: إغلاق 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، للبدء في الكتابات المحاسبية للسنة الجديدة، وترحيل "ربح" أو "عجز" من السنة الماضية إلى الحساب 11؛

الحسابات 11 و12 هي من حسابات الأموال الخاصة، وهي ذات طبيعة **"دائنة"**، أي أن الأصل فيها أنها تفتح 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 **"إشارة سالبة"**.

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

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

المطلوب:

- 1)- أجر الكتابة المحاسبية لعمليةحيازة مع بناء الميزانية الإفتتاحية التي تترجم الحدث؟
- 2)- أجر الكتابة المحاسبية للإهلاك سنة 2023، مع بناء الميزانية الختامية؟
- 3)- أجر الكتابة المحاسبية للإهلاك سنة 2024، مع بناء الميزانية الختامية؟
- 4)- أجر الكتابة المحاسبية للإهلاك المكمل وعملية التنازل بتاريخ 15/01/2025 مع بناء الميزانية؟

حل المثال

1)- الكتابة المحاسبية لعملية الحيازة وبناء الميزانية الإفتتاحية:

1-1- الكتابة المحاسبية:

دائن	مدین	2023/01/01	ح/دائن	ح/مدین
1,000,000	1,000,000		آلة صناعية موردو التثبيتات إستانل فانوره شراء الآلة	215 404

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

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

- (2) الكتابة المحاسبية بنهاية السنة الأولى وبناء القوائم المالية:
 2-1- الكتابة المحاسبية والإنتقال للميزانية الختامية لسنة 2023:

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

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

ح 404	ح 215	ح 681
1,000,000 رد: 1,000,000	1,000,000 رم: 1,000,000	1,000,000 رم: 160,000
1,000,000 1,000,000	1,000,000 1,000,000	160,000 160,000
ح 2815	ح	
160,000 رد: 160,000	160,000 رم: 160,000	
160,000 160,000	160,000 160,000	

- 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 التبييتات	
	160,000		160,000	681: مخصص الإهلاك	
1,160,000	1,160,000	1,160,000	1,000,000	المجموع	

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

الأسوأ	القيمة الصافية	الإهلاك	ق. الأصلية	الناتج
ح 215: آلة صناعية	(160,000)	840,000	(160,000)	1,000,000
مجموع الأصول غير الجارية	160,000	840,000		
مجموع الأصول الجارية	0	0		
ح 404: موردو التبييتات	1,000,000			
مجموع الخصوم غير الجارية	840,000	840,000	(160,000)	1,000,000
مجموع الخصوم	840,000			

الرقم	النتائج حسب الطبيعة لسنة 2023	الرقم
إنفاق السنة المالية (1): ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74	0	ر/ح
إسهامات السنة المالية (2): ح/60 + ح/61 + ح/62	0	
القيمة المضافة للإسهام (3) = (2 - 1)	0	
إجمالي فائض الإسهام (4): 3 - ح/63 - ح/64	0	
متوسطات عملياتية	75	منتوحات عملياتية
إسهامات الإسهام	78	
أعباء عملياتية	65	
مخصصات الإهلاك	68	
الناتج العملياتي (5): ح/75 + ح/78 - ح/65 - ح/68	(160,000)	
الناتج المالية (6): ح/76 - ح/66	0	
الناتج العادي قبل الضريبة (7): 5 + 6	(160,000)	
الضريبة واجب دفعها	695	
الضريبة المؤجلة	693	
مجموع متوحات الأنشطة العادي	X	
مجموع أعباء الأنشطة العادي	Y	
الناتج الصافي (8): X - Y	(160,000)	

- 5-2 - إغلاق الميزانية الختامية:

دائن	مدین	2023/12/31	ح/دائن	ح/مدین
160,000	160,000	الناتج السالبة (غلق ح/12) مخصص الإهلاك (غلق ح/681) إغلاق نهائی لجدول حساب الناتج	681	12
160,000	1,000,000	إهلاك الآلة (إغلاق ح/28) موردو التبيقات (إغلاق ح/40) الناتج (فتح ح/12) آلة صناعية (إغلاق ح/21) إغلاق مؤقت الميزانية الختامية	12 215	2815 404
1,000,000				

- 3 - الكتابات المحاسبية لسنة 2024 والإنتقال للقواعد المالية:

دائن	مدین	2024/01/01	ح/دائن	ح/مدین
160,000	1,000,000	آلة صناعية	215	
1,000,000	160,000	الناتج السالبة (غلق ح/12) إهلاك التبيقات	12	
		موردو التبيقات	2815	
		فتح ميزانية سنة 2024	404	
160,000	160,000	ترحيل من جديد (غلق ح/11) الناتج (فتح ح/12)	11	
		ترحيل الناتج السلبية السابقة لحساب ترحيل من جديد	12	

1- الكتابة المحاسبية للإهلاك:

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

2- الدفتر الأستاذ لحسابات الميزانية وحسابات جدول النتائج:

404/ح	11/ح	215/ح
1,000,000 ردم: 1,000,000	160,000 ردم: 160,000	1,000,000 ردم: 1,000,000
1,000,000 1,000,000	160,000 160,000	1,000,000 1,000,000
2815/ح	12/ح	681/ح
160,000 ردم: 160,000	160,000 160,000	160,000 ردم: 160,000
160,000 320,000	160,000 160,000	160,000 160,000
320,000 320,000	160,000 160,000	160,000 160,000

3- مراجعة الأرصدة التي ستظهر:

الأرصدة		المجاميع		ر/ح
دائن	مدین	دائن	مدین	
	1,000,000		1,000,000	215: آلة صناعية
320,000		320,000		2815: إهلاك الآلة
1,000,000		1,000,000		404: موردو التثبيتات
	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

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

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



الرقم	البيان	الرقم	البيان
1	إنتاج السنة المالية (1): ح/70 + ح/72 + ح/73 + ح/74	2	إنتاج حسب الطبيعة لسنة 2024
2	إستهلاك السنة المالية (2): ح/60 + ح/61 + ح/62	3	القيمة المضافة للإستغلال (3) = (2 - 1)
3	إجمالي فائض الإستغلال (4): 3 - ح/63 - ح/64		
4	منتوجات عملياتية 75		
5	إسترجاعات الإستغلال 78		
6	أعباء عملياتية 65		
7	مخصصات الإهلاك 68		
8	النتيجة العملياتية (5): ح/75 + ح/65 - ح/78 - ح/68		
9	النتيجة المالية (6): ح/76 - ح/66		
10	النتيجة العادلة قبل الضرائب (7): 6 + 5		
11	الضرائب واجب دفعها 695		
12	الضرائب المؤجلة 693		
13	مجموع منتجات الأنشطة العادلة X		
14	مجموع أعباء الأنشطة العادلة Y		
15	النتيجة الصافية (8): Y - X		

3- إغلاق الميزانية الختامية:

دائن	مددين	2024/12/31	ح/دائن	ح/مددين
160.000	160.000	النتيجة السالبة (غلق الحساب 12) مخصص الإهلاك إغفال جدول حساب النتائج	681	12
160.000	320.000	إهلاك الآلة (إغلاق ح/28) موردو التثبيتات (إغلاق ح/40) ترحيل نتائج (فتح ح/11)		2815
160.000	1.000.000	النتيجة السالبة (فتح الحساب 12) آلة صناعية (إغلاق ح/21)	11	404
1.000.000		إغلاق الميزانية الختامية	215	

4- الكتابات المحاسبية لسنة 2025:

دائن	مددين	2025/01/01	ح/دائن	ح/مددين
320.000	1.000.000	آلة صناعية (فتح الحساب 21)	215	
1.000.000	160.000	النتيجة السالبة (إغلاق الحساب 12)	12	
160.000	160.000	ترحيل من جديد (إغلاق الحساب 11)		11
160.000		إهلاك التثبيتات (فتح الحساب 28)	2815	
160.000		موردو التثبيتات (فتح الحساب 404)	404	
		فتح ميزانية سنة 2025		
160.000	160.000	ترحيل النتائج السالبة للسنة الماضية (إغلاق ح/11)	12	11
		النتيجة السالبة (فتح الحساب 12)		
		ترحيل نتائج السنة الماضية		

4-1- الكتابة المحاسبية لعملية التنازل والإهلاك التكميلي:

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

4-2- ترحيل العمليات للدفتر الأستاذ لمراجعة الأرصدة:

404/ح	
1,000,000	رد: 1,000,000
1,000,000	1,000,000
<hr/>	
2815/ح	
160,000	
160,000	333,333
13,333	
333,333	333,333
<hr/>	
752/ح	
33,333	رد: 33,333
33,333	33,333

12/ح	
160,000	160,000
160,000	160,000
<hr/>	
11/ح	
320,000	160,000
320,000	160,000
320,000	320,000
<hr/>	

215/ح	
1,000,000	1,000,000
1,000,000	1,000,000
<hr/>	
681/ح	
13,333	رد: 13,333
13,333	13,333
<hr/>	
462/ح	
700,000	رد: 700,000
700,000	700,000
<hr/>	

4-3- مراجعة الأرصدة التي ستظهر:

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

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

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



المبالغ	جدول حساب النتيجة لسنة 2025	ر/ح
0	إنتاج السنة المالية (1): ح/70 + ح/73 + ح/72 + 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): 3 - ح/63 - ح/64	
33,333	منتوجات عملياتية	75
0	إسترچاعات الإستغلال	78
0	أعباء عملياتية	65
13,333	مخصصات الإهلاك	68
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): 6 + 5	
0	الضرائب واجب دفعها	695
0	الضرائب المؤجلة	693
33,333	مجموع منتوجات الأنشطة العادية	X
13,333	مجموع أعباء الأنشطة العادية	Y
20,000	النتيجة الصافية (8): X - Y	

التعليق:

فما تلاحظه أساس الإستحقاق تابع الحساب 21 إلى غاية إستفادته 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 خلفي عبد القادر (طالب دكتوراه، تخصص محاسبة وجباية معتمدة)، طرح السؤال وتم الإجابة عليه في موقع "كونتابيديا" بتاريخ 22/09/2023.

رابط السؤال والجواب: