



جامعة المجاهد عبد الحفيظ بو الصوف ميلة  
السنة الجامعية: 2025-2026 السداسي 2

## اسم المادة: محاسبة الشركات المعمقة 2

### الدرس 5: إلغاء العمليات المتبادلة والنتائج الداخلية للمجموعة



الأساتذة المسؤولون			
الاسم واللقب	الرتبة	الكلية	البريد الإلكتروني
ضافري ريمة	MCB	العلوم الاقتصادية	dafri.r@centre-univ-mila.dz

الطلبة المعنيون			
الكلية	القسم	السنة	التخصص
العلوم الاقتصادية	العلوم المالية والمحاسبة	ماستر 1	محاسبة ومالية

### أهداف الدرس

- سيتمكن الطالب بعد هذا الدرس من القيام بإلغاء العمليات المتبادلة داخل المجمع والخاصة بتوحيد القوائم المالية.

## مقدمة

تمثل العمليات المتبادلة داخل مجمع الشركات تحديًا مهمًا في إعداد القوائم المالية الموحدة، فمن أجل عرض القوائم المالية المجمعة بشكل صحيح، يتعين إلغاء العمليات والحسابات الداخلية بين الشركات في المجمع، فمثلًا، قد تؤدي المبيعات بين شركات المجمع إلى تحقيق أرباح أو خسائر غير محققة في الواقع، مما يؤثر على دقة القوائم المالية المجمعة. لذا، يتوجب التأكد من إلغاء هذه العمليات بشكل كامل أو جزئي، حسب الحاجة، لضمان عرض وضعية مالية دقيقة للمجمع وعملياته اتجاه الخارج.

ملاحظة 

في إطار العمليات والنتائج الداخلية للمجمع، تظهر أحيانًا ضرورة لتسجيل ضرائب مؤجلة أصول أو خصوم ناتجة عن الاختلاف الزمني بين تاريخ تسجيل العبء أو الإيراد محاسبيا وتاريخ التصريح به جباثيا؛ خلال هذا الدراس لا نتناول حالات وجود ضرائب مؤجلة من باب التبسيط.

## 1- تعديل الحسابات المتبادلة (Les états de rapprochement)

غالبًا ما تمتك الشركات داخل نفس المجمع حسابات متبادلة، مثل حسابات المشتريات والمبيعات، والزبائن والموردين، والقروض والاقتراض، التي قد لا تكون أرصدها متساوية دائمًا، ولضمان إلغاء الحسابات وتسوية الأرصدة المتبادلة بشكل صحيح، يجب التعامل مع هذه الاختلافات وجعل هذه الحسابات متساوية، ويتم ذلك عندما تواجه الشركات اختلافات أثناء فحص الحسابات الفردية، حيث يصبح من الضروري التحقق من المصادر وتسوية الوضعية، حيث تصحح هذه الاختلافات عادةً عن طريق تعديل أرصدة الحسابات، مما يؤثر سلبيًا أو إيجابيًا على وضعية البائع أو المشتري.

ويمكن أن ترجع هذه الفروقات لسبب من الأسباب التالية:

- التفاوت في تاريخ التسجيل؛
- الاختلافات في تاريخ الإقفال تسجيل فوائد منتظرة على القروض أو الاقتراض؛
- الأوراق التجارية المحسومة؛
- المنازعات القضائية؛
- الأخطاء المادية عند إحصاء العمليات والمبادلات الداخلية.

## 2- إلغاء العمليات غير المؤثرة في الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة

تقتصر العمليات غير المؤثرة على الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة على ما يلي:

## 1-2 حسابات الأصول والخصوم المتبادلة

وتمثل الحسابات المتبادلة للديون والحقوق، وتشمل بشكل خاص هي حسابات الموردين والزبائن، أوراق القبض وأوراق الدفع، قروض واقتراض.

ومثال ذلك الحسابات المتبادلة بين الشركة الأم كمورد وفروعها كزبائن حيث يتم إلغاؤها من خلال التسجيل المحاسبي الموالي:

401	من </> المورد (الشركة الأم)	++++
411	إلى </> الزبائن (الشركة الفرع)	++++
	إلغاء العمليات المتبادلة في الميزانية	

مثال:

باعت الشركة الأم M ما قيمته 250.000 ون (خارج الرسم) من المواد الأولية للفرع التابع لها F خلال السنة N، علمًا أن نسبة مراقبة F M هي 75%.

الحل في حصة المحاضرة.

## 2-2- حسابات الإيرادات والأعباء المتبادلة

الحسابات المتبادلة للأعباء والإيرادات هي غالباً الحسابات المتعلقة بالمشتريات والمبيعات، الفوائد والإيرادات المالية... الخ، ويتم إلغاؤها هذه العمليات كما يلي:

++++	++++	من ح/ المبيعات (الشركة الأم) إلى ح/ المشتريات (الشركة الفرع) إلغاء العمليات المتبادلة في حساب النتيجة	60	70
------	------	---	----	----

مثال:

تحصل الفرع F خلال السنة N على قرض بـ 150.000 ون من الشركة الأم M، حيث تحمل خلال الدورة فوائد قدرها 10.000 ون مرتبطة لهذا القرض، علماً أن نسبة مراقبة F لـ M هي 75%.

المطلوب: التسجيل المحاسبي لإلغاء العمليات المتبادلة.

الحل في حصة المحاضرة.

## 3- إلغاء العمليات المؤثرة في الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة

## 3-1- هامش الربح على المخزونات

عندما تكون المبيعات متبادلة داخل المجمع مقيمة بسعر يتضمن هامش ربح، ينبغي إقصاء الهامش المتضمن في قيم المخزونات كما يلي:

- الأرباح على مخزون أول المدة المحققة في الدورات السابقة، يتم إقصائها بجعل حساب الاحتياطات المجمع مدين والجانب الدائن حساب تغيرات المخزون؛
- الأرباح على مخزون نهاية المدة يتم إقصائها بجعل الجانب المدين لحساب تغيرات المخزون المجمع والجانب الدائن لحساب المخزون الظاهر بالميزانية.

بالنسبة لإلغاء هامش الربح المحقق ما بين الفروع من نفس المجمع على مخزون نهاية المدة، فيتم كما يلي:

++++	++++	تغير المخزونات	603
++++	++++	النتيجة إلغاء هامش الربح على مخزون نهاية المدة المعالجة على مستوى حساب النتائج	12
++++	++++	النتيجة مخزونات إلغاء هامش الربح على مخزون نهاية المدة المعالجة على مستوى الميزانية	12
		3X	

بالنسبة لإلغاء هامش الربح المحقق ما بين الفروع من نفس المجمع لمخزون أول المدة فيتم كما يلي:

++++	++++	احتياطات	106
++++	++++	النتيجة إلغاء هامش الربح على مخزون بداية المدة المعالجة على مستوى الميزانية	12

	++++	النتيجة	12
++++		تغير المخزونات إلغاء هامش الربح على مخزونات بداية المدة المعالجة على مستوى حساب النتائج	603

**مثال:**

باعت الشركة G ما قيمته 250 000 و.ن (خارج الرسم) من المواد الأولية للفرع F التابع لها بهامش ربح 20% (هامش مطبق طوال السنة).

- مخزون أول المدة احتوى على ما قيمته 72 000 و.ن من المواد الأولية (مشتراة من عند الشركة الأم G).

- مخزون نهاية المدة يحتوي على ما قيمته 45 000 و.ن مشتراة من عند G.

بافتراض أن: نسبة مراقبة F لـ G تصل إلى 75 %

**المطلوب:** التسجيل المحاسبي لإلغاء العمليات المتبادلة

**الحل:**

يجب في مثل هذه الحالة إلغاء رقم الأعمال المتبادل كما يلي:

	250000	من ح / المبيعات (الشركة الأم)	70
250000		إلى ح / استهلاكات وسيطية (الفرع)	60
		إلغاء العمليات المتبادلة في حساب النتائج	

بالنسبة لإلغاء هامش الربح المحقق ما بين الفروع لمخزونات أول المدة فيتم كما يلي:

	14400	احتياطات F	106
14400		النتيجة G إلغاء هامش الربح على مخزونات بداية المدة المعالجة على مستوى الميزانية $72000 \times 0.2 = 14400$	12
14400	14400	النتيجة G تغير المخزونات إلغاء هامش الربح على مخزونات بداية المدة المعالجة على مستوى حساب النتائج	603

بالنسبة لإلغاء هامش الربح المحقق - ما بين الفروع من نفس المجمع - على مخزونات نهاية المدة، فيتم كما يلي:

	9000	تغير المخزونات G	603
9000		النتيجة G إلغاء هامش الربح على مخزونات نهاية المدة المعالجة على مستوى حساب النتائج $45000 \times 0.2 = 9000$	12

9000	النتيجة G	12
9000	مواد أولية F إلغاء هامش الربح على مخزونات نهاية المدة المعالجة على مستوى الميزانية	31

### 2-3- فائض القيم على التنازلات الداخلية

وفقا للمبادئ العامة، وباستثناء عمليات إعادة التقييم المنتظمة، فإن عناصر الأصول مقيمة بتكلفة الاقتناء (التكلفة التاريخية) من طرف المجمع، وفي حالة التنازل الداخلي فإن القيمة الأصلية هي التي يجب أن تظهر في القوائم المالية المجمعة، وعلى هذا:

- يجب إلغاء فائض القيمة المحقق عند التنازل الداخلي للتثبيتات؛

- يجب إعادة حساب الاهتلاكات المسجلة من طرف المؤسسة المتنازل لها على أساس تكلفة الاقتناء المجمعة أي الأصلية.

++++	فائض القيمة على التنازل على التثبيتات	752
++++	النتيجة إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	12
++++	النتيجة تثبيتات عينية	12
++++	إهلاك التثبيتات العينية	21 X
++++	النتيجة إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى الميزانية	281
++++	النتيجة مخصصات الإهلاكات والمؤونات	12
++++	إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	681

مثال:

بتاريخ 01-01-2001 تنازلت الشركة M عن تثبيتات لصلح أحد فروعها F، وقدمت المعلومات التالية:

- نسبة مراقبة M لـ F تصل إلى 75 %

- القيمة الأصلية: 100.000 و.ن (خارج الرسم)

- المدة النفعية : 10 سنوات ، أي: قسط الاهتلاك الأصلي = 10.000 دج.  
 - المدة المتبقية = 6 سنوات ، أي: الاهتلاك المجمع = 10.000 \* 4 = 40.000 ون.  
 - القيمة المحاسبية الصافية = 100.000 - 40.000 = 60.000 ون.  
 - سعر التنازل = 84.000 ون .

أي : فائض القيمة المسجل = 84.000 - 60.000 = 24.000 ون (يجب إلغاؤه)

**الحل:**

قسط الاهتلاك المسجل (الجديد) = 84000 / 6 = 14000 ون.

أي أن هناك اهتلاك إضافي = 14000 - 10000 = 4000 (يجب إلغاؤه كذلك)

يمكن حساب قسط الاهتلاك الإضافي كما يلي: فائض القيمة عن التنازل / المدة المتبقية = 24000 / 6 = 4000 ون.

24000	24000	فائض القيمة على التنازل على التثبيتات M	752
24000	24000	النتيجة M إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	12
24000	24000	النتيجة M تثبيتات عينية F	21 X
24000	24000	إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى الميزانية	12
4000	4000	إهلاك التثبيتات العينية F	281
4000	4000	النتيجة F إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى الميزانية	12
4000	4000	النتيجة F مخصصات الإهلاكات والمؤونات إلغاء فائض القيم على التنازلات الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	681

### 3-3- الأرباح الموزعة داخلياً بين شركات المجمع

التوزيعات التي تستلمها الشركة الأم من شركة أخرى تابعة لها، والمتأتية من الأرباح المحققة خلال الدورات السابقة، قد تم ضمها للنتيجة المجمعة لهذه الدورات السابقة عند تجميع القوائم المالية للمجمع.

وفي حالة التوزيعات الداخلية وتسجيلها كإيرادات مالية للشركة الأم، نكون أمام حالة من التسجيل المضاعف للإيراد المحقق. وعلى هذا يجب إلغاؤها من بين الإيرادات المالية للشركة الأم.

	++++	إيرادات مالية (لدى M)	76
++++		النتيجة (لدى M) إلغاء الأرباح الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	12
	++++	النتيجة (لدى M)	12
++++		احتياطات (لدى M) إلغاء الأرباح الداخلية المعالجة على مستوى الميزانية	106

مثال: تحصلت الشركة الأم G على أرباح بقيمة 50 000 دج من جراء توزيع الأرباح من طرف F. بافتراض أن نسبة مراقبة F لـ G تصل إلى 75 %  
المطلوب: التسجيل المحاسبي لإلغاء العمليات المتبادلة  
الحل:

	50000	إيرادات مالية (لدى G)	76
50000		النتيجة (لدى G) إلغاء الأرباح الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	12
	50000	النتيجة (لدى G)	12
50000		احتياطات (لدى G) إلغاء الأرباح الداخلية المعالجة على مستوى الميزانية	106

### 3-4- المؤونات الداخلية

المؤونات الداخلية بين الشركات المجموعة هي مؤونات تدني قيم سندات المساهمة في الشركات المجموعة، ومؤونات تدني قيم الحقوق والقروض على المؤسسات المجموعة، كما قد تتعلق بمؤونات الأخطار والأعباء بين الشركات التي تنتمي إلى نفس المجمع. ويتم تسجيل هذه الإلغاءات كما يلي:

	++++	مؤونات تدهور سندات المساهمة	296 أو 15
++++		النتيجة إلغاء المؤونات الداخلية المعالجة على مستوى الميزانية	12
	++++	النتيجة	12
++++		مخصصات المؤونات إلغاء المؤونات الداخلية المعالجة على مستوى حساب النتائج	686

### ملاحظة

- في حالة الاندماج الكلي يكون الإلغاء كلياً للعمليات المؤثرة على الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة وغير المؤثرة.
- في حالة الاندماج النسبي يتم الإلغاء في حدود نسبة الفائدة (حقوق الأغلبية)، للعمليات المؤثرة على الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة وغير المؤثرة.
- عند استعمال طريقة التكافؤ يتم إلغاء العمليات المؤثرة في الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة فقط، لأنها تؤثر على القيمة الحقيقية لمساهمات المستثمر.