

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
ميدان التكوين في العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

مطبوعة في المحاسبة المالية المعمقة

المقياس : محاسبة مالية معمقة
التخصص : محاسبة وجباية، محاسبة ومراجعة، مالية مؤسسة
المستوى : الثالثة ليسانس

بكري بلخير (جامعة قاصدي مرباح ورقلة)
بن عيشة باديس (جامعة الجزائر 3)

السنة الجامعية 2016/2015

تقديم :

يتناول موضوع المطبوعة المحاسبة المالية المعمقة وذلك وفق البرنامج الوزاري الأخير، حيث تم التطرق وبشيء من التفصيل وكمحور أول : مدخل للتثبيات، ويضم كل من ؛ قواعد التسجيل في الصنف الثاني، والتقييم الأولي في حالة الاقتناء والإنتاج، بالإضافة إلى الإنتاج الجاري إنجازه، ثم الضمانات المحجوزة والتثبيات العينية ، وبعدها معالجة المصاريف اللاحقة للتثبيات ؛ زد على ذلك مجموعة من التمارين المحلولة.

المحور الثاني : محاسبة عقود الإيجار التمويلية، ويضم كل من ؛ تعريف الإيجار التمويلي، ثم معايير تحديد عقد الإيجار التمويلي وكيف تتم هذه العملية، وبعدها المعالجة المحاسبية لعملية الإيجار التمويلي لدى كل من المستأجر والمؤجر ؛ ثم مجموعة من التمارين المحلولة.

المحور الثالث : العقود طويلة الأجل، ويضم كل من ؛ تعريف العقود طويلة الأجل، وأيضاً تحديد تكاليف وإيرادات هذه العقود بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية لها، وكعنصر أخير مجموعة من التمارين المحلولة.

المحور الرابع : مدخل للمخزونات، ويضم كل من ؛ تعريف المخزونات، وقواعد تقييم المخزونات في حالة الشراء وفي حالة الإنتاج، بالإضافة إلى القيود المحاسبية المتعلقة بالمخزونات والمنتجات الجاري إنجازها وهذا كتذكير، ثم المعالجة المحاسبية وفق الجرد المتناوب، وفي مجموعة من التمارين المحلولة.

المحور الخامس : الأغلفة، حيث تم التطرق لكل من ؛ الأغلفة المسترجعة والأغلفة غير المسترجعة، مرفقين بمجموعة من التمارين المحلولة.

المحور السادس : الأوراق التجارية، ويضم كل من ؛ أنواع وسائل الدفع الآجل، إنشاء الأوراق التجارية، وتداول الأوراق التجارية حيث تم تناول كل من عملية التحصيل والخصم والتطهير واستبدال الأوراق التجارية، بالإضافة إلى جملة من التمارين المحلولة.

المحور السابع : محاسبة الرواتب والأجور، ويضم كل من ؛ الوثائق الأساسية لمحاسبة الرواتب والأجور، عناصر الراتب أو الأجر، والشكل العام لبطاقة الراتب أو الأجر، بعدها الحسابات المستعملة في محاسبة الرواتب والأجور، ثم المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور، وفي الأخير مجموعة من التمارين المحلولة .

المحور الثامن : المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم، ويضم كل من ؛ الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والرسم على النشاط المهني (TAP)، حق الطابع والتسجيل، والرسم على التكوين المهني ورسم التمهين، والرسم العقاري، ورسم التطهير، وقسائم السيارات، والضرائب على أرباح الشركات، بالإضافة إلى عدد من التمارين المحلولة.

الموضوع الأول : مدخل للتبittات

وسيتم التطرق إلى كل من : قواعد التسجيل في الصنف الثاني، والتقييم الأولي في حالة الاقتناء والإنتاج بوسائل المؤسسة الخاصة والحيازة من الخارج، بالإضافة إلى الإنتاج الجاري إنجازه، ثم الضمانات المحجوزة والتبittات العينية ، وبعدها معالجة المصاريف اللاحقة للتبitt ؛ وفي الأخير نقدم مجموعة من التمارين مع حلولها ؛ وذلك كالآتي :

I- قواعد التسجيل في الصنف الثاني :

بالإضافة إلى أننا نعتبر عنصر ما من ضمن الأصول إذا كان من المحتمل أن يقدم هذا الأصل منافع اقتصادية مستقبلية، وأن تكلفته يمكننا تقييمها بصورة صادقة، فإن هناك شروط أخرى من الضروري توفرها، لأن نعتبره من ضمن التبittات العينية تتمثل فيما يلي :

- 1- يعتبر مورد اقتصادي مراقب من طرف الكيان ؛
- 2- نتج عن عمليات أو أحداث سابقة ؛
- 3- موجه للاستعمال بصورة دائمة ؛
- 4- المدة الاقتصادية تتجاوز سنة.

II- التقييم الأولي :

II - 1 في حالة الحيازة (الاقتناء) : التقييم الأولي لتبitt عيني من أجل تسجيله ضمن الميزانية هو التكلفة التي تم تحملها لوضعه في الخدمة في ضوء استعماله المتوقع ؛ تكلفة الحيازة تضم :

- سعر الشراء (بمعنى السعر المتفق عليه مع المورد، منقوصا منه الرسوم المسترجعة والتخفيضات التجارية المحصلة) ؛
- كل التكاليف المباشرة (أي الضرورية لاقتناء التبitt ووضعه في حالة الاستعمال) ؛

أي :

سعر الشراء (بالصافي التجاري) + مجمل المصاريف المدفوعة إلى الغير إلى غاية وصول التبitt إلى الكيان وتركيبه وجاهزته للاستعمال وتشمل ما يلي : مصاريف النقل + مصاريف جمركية + مصاريف وسيط العبور + مصاريف تأمين + خدمات وتركيب التبitt + الحقوق الجمركية والرسوم غير المسترجعة.

II - 2 في حالة انتاجه بوسائل المؤسسة الخاصة : لتحديد تكلفة تبitt منتج بوسائل المؤسسة الخاصة نستعمل نفس المبادئ بالنسبة للتبittات المحازة ؛ فتكلفة إنتاج تبitt عيني تساوي إلى تكلفة شراء المواد المستهلكة مضاف إليها أعباء أخرى تم تحملها خلال العملية الإنتاجية، يعني الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي يمكن إدراجها منطقيا ضمن تكلفة إنتاج هذا

العنصر ؛ تستبعد الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية (نشاط أقل من القدرة الإنتاجية الحقيقية) عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل.

وتدخل الأعباء ضمن تكلفة الإنتاج انطلاقا من التاريخ الذي أخذت فيه الإدارة قرار إنتاج التثبيت من أجل استخدامه (كالمباني مثلا نضيف إليها مصاريف الدراسات، أتعاب المهندس المعماري، ومصاريف الهدم من أجل إعادة البناء المباشر للمبنى) ونتوقف عند وضع التثبيت في المكان وفي حالة الاستخدام وذلك تبعا للاستعمال المتوقع.

وبالنسبة لتكاليف الاقتراض المتعلقة بإنتاج تثبيت عيني ندرجها فقط عندما تفوق فترة إنتاجه السنة المالية الواحدة وندرج سوى التكاليف الموافقة لفترة الإنتاج.

يتم إثباتها المحاسبي وفق مرحلتين، أولها نسجل إدراج الأعباء التي تم تحملها لأجل إنتاج هذا التثبيت، وثانيهما نسجل دخول التثبيت لذمة المؤسسة، وذلك كما يلي :

تاريخ إثبات الأعباء					
	xxxx			3x	6x
xxxx				28x	
xxxx			أحد حسابات الخزينة	51x	
xxxx			أحد حسابات المدينون	40x	
xxxx			إثبات أعباء إنجاز مبنى وفق فاتورة رقم... بتاريخ... المورد...		
			تاريخ دخول التثبيت		
xxxx	xxxx			732	213x
			دخول مبنى لذمة المؤسسة وفق محضر إثبات رقم ...		

II - 3 حيازة تثبيت من الخارج : أي مؤسسة جزائرية بإمكانها القيام بعمليات تجارية مع الخارج ؛ هذه العمليات تتم بالعملة الصعبة (دولار، أورو، جنيه إسترليني، ين ياباني، ...) وتقيد محاسبيا بالدينار الجزائري بسعر صرف تاريخ الشراء ؛ تسويتها (تسديدها) يمكن أن تكون مباشرة أم بالآجل.

عندما تكون التسوية بالآجل يمكن أن تظهر فروقات في الصرف في الديون الموافقة لها سواء عند التسديد أو عند تقييم الديون في نهاية الدورة ؛ فالمؤسسة في هذه الحالة تحقق ربح صرف أو خسارة صرف حسب الوضعية ؛ حتى أن المعالجة المحاسبية ليست نفسها.

إذن كيف تتم معالجة هذه الفوارق ؟

هنالك العديد من الطرق لمعالجة هذه المشاكل سنقتصر على إحداها وهي :

- أن نقيم التثبيتات بسعر صرف تاريخ الشراء :

مثال : تحصلت مؤسسة " SMC " على الفاتورة الشكلىة لمجموعة تثبيطات، موضحة في الجدول أدناه مع أسعارها الوحدوية بالدولار الأمريكي. علما أن سعر صرف تاريخ الشراء - 09/05/ن - هو 71,48100 دج.

Réf.	Description	Quantité	Prix Unitaire	Montant
M1	Acc. Machine TxMO12	12	364,62	4 375,44
M2	Sound Cards	80	43,72	3 497,31
M3	Scanners	10	79,11	791,14
M4	Subwoofer	10	9,91	99,10
Total	(Cout: 8 012,99\$+Fret: 750,00\$) =			8 762,99

وفي 09/30/ن تحصلت المؤسسة على هذه التثبيطات مع وثيقة D3 التي تظهر الرسوم الآتية :

Article	Désignation	Assiette (DA)	Droits douane *		TVA *		Totaux
			Taux	Montant	Taux	Montant	
0001	M1	312 761.79	5%	15637.09	17%	55 827.81	384 226.69
0002	M2	249 990.79	30%	74997.24	17%	55 247.97	380 236.00
0003	M3	56 551.30	5%	2827.57	17%	10 094.41	69 473.28
0004	M4	7 084.07	30%	2125.22	17%	1 565.58	10 774.87
						122 735.77	844 710.84
	Totaux	626 387.95		95587.12			

* - الحقوق الجمركية تحسب من الوعاء

- الرسم على القيمة المضافة (TVA) تحسب من (الوعاء + الحقوق الجمركية)

المطلوب : قم بحساب تكلفة حيازة كل من هذه العناصر، ثم سجلها محاسبيا.

الحل :

تكلفة الشراء = سعر الشراء + مصاريف الشراء + الرسوم غير المسترجعة

$$M1 = 15\ 637,09 + 312\ 761,79 = 328\ 398,88 \text{ دج}$$

$$M2 = 74\ 997,24 + 249\ 990,79 = 324\ 988,03 \text{ دج}$$

$$M3 = 2\ 827,57 + 56\ 551,30 = 59\ 378,87 \text{ دج}$$

$$M4 = 2\ 125,22 + 7\ 084,07 = 9\ 209,29 \text{ دج}$$

ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالآتي :

09/30/ن				
626 387,95 218 322,89	328 398,88	حياسة تثبيطات من الخارج وفق الفواتير ذات الأرقام التالية...	404 4476	21501
	324 988,03			21502
	59 378,87			21503
	9 209,29			21504
	122 735,77			4456

$$TVA + \text{الحقوق الجمركية} = 218\,322,89 *$$

التسوية : عند التسديد، تسدد المؤسسة وفق سعر صرف تاريخ التسديد. ومنه حسب مثالنا السابق يمكننا تصور ثلاث حالات :

سعر صرف تاريخ التسديد			سعر صرف تاريخ العملية	الدينار DA الجزائري
الحالة 3	الحالة 2	الحالة 1		\$ الدولار الأمريكي
71,500 00	71,460 00	71,481 00	71,481 00	1\$

حسب الحالة 1 : المؤسسة لن تحقق لا ربح صرف ولا خسارة صرف ذلك أن سعر صرف تاريخ الشراء لم يتغير ؛ الإثبات المحاسبي يكون كالتالي :

تاريخ التسديد				
626 387,95	626 387,95	تسديد فاتورة التثبيطات المستوردة وذلك تبعا للإشعار المدين رقم... من المورد...	512	404

الحالة 2 : المؤسسة ستحقق ربح صرف، يساوي إلى :

سعر صرف تاريخ الشراء 71,48100

سعر صرف تاريخ التسديد 71,46000

ربح صرف يقدر بـ 0,02100 دج لـ \$

ويساوي إلى : $0,02100 \times \$ 8\,762,99 = 184,02$ دج
الإثبات المحاسبي يكون كالتالي :

تاريخ التسديد				
626 203,93 184,02	626 387,95	ربح صرف تبعا للإشعار المدين رقم... لتسديد فاتورة التثبيات المستوردة من المورد... مع الحصول على ربح صرف	512 766	404

الحالة 3 : المؤسسة ستحقق خسارة صرف، تساوي إلى :

سعر صرف تاريخ الشراء 71,48100

سعر صرف تاريخ التسديد 71,50000

خسارة صرف تقدر بـ 0,01900 دج لـ \$

وتساوي إلى : $0,01900 \times \$ 8\,762,99 = 166,50$ دج

الإثبات المحاسبي يكون كما يلي :

تاريخ الشراء				
626 554,45	626 387,95 166,50	خسارة صرف تبعا للإشعار المدين رقم... لتسديد فاتورة التثبيات المستوردة مع تحمل خسارة صرف	512	404 666

III- حساب 23x : تثبيات جاري انجازها

يسجل ضمن هذا الحساب قيم التثبيات التي لم يكتمل إنجازها عند إعداد الميزانية الختامية، كما نسجل ضمنه قيم الفواتير التي استلمتها المؤسسة من دون أن تستلم التثبيات المتعلقة بها، وندرج ضمنه كذلك التسيقات والمدفوعات عن طلبات التثبيات، ويضم الحسابات الفرعية التالية :

/ 232 : تثبيات عينية جاري انجازها

/ 237 : تثبيات معنوية جاري انجازها

/ 238 : تسيقات ومدفوعات مقدمة عن طلبات التثبيات

ويسجل محاسيبا كآآي :

III- 1 حالة التثبيت منجز من قبل الغير (حالة مبنى مثلا)

XXXX	XXXX	<div>12/31/ن</div> <div>استلام وضعية أشغال رقم ... لمبنى قيد الإنجاز</div>	404	23213
------	------	--	-----	-------

عند الانتهاء من إنجاز هذا التثبيت (المبنى) واستلامه بمعنى يكون جاهزا للاستعمال عندها يرحل إلى حساب التثبيت المعني (حساب المبنى المعني مثلا).

XXXX	XXXX	<div>تاريخ الحيازة</div> <div>حيازة مبنى</div>	23213	213
------	------	--	-------	-----

III- 2 حالة التثبيت منجز من قبل المؤسسة :

مثال : أعطيت مذكرة أشغال لبناء مطعم للعمال في 12/31/ن متوفرة على المعلومات التالية :

- مواد أولية مستهلكة 50 000 دج

- مصاريف عمال 100 000 دج

- مصاريف نقل 10 000 دج

خلال السنة ن+1 تم إنفاق المبالغ التالية :

- مصاريف نقل 20 000 دج

- أجور عمال 30 000 دج

ودشن هذا المطعم في 05/30/ن+1

المطلوب : تسجيل العمليات للسنوات ن ون+1.

الحل :

12/31/ن

	50 000				601
	100 000				631
	10 000				624
50 000				31	
100 000				421	
10 000				401	
			مصارييف إنجاز مطعم		
		//			
160 000	160 000			732	23213
			حيازة مطعم قيد الإنجاز		
		1+ ن /05/30			
	20 000				624
	30 000				631
20 000				401	
30 000				421	
			مصارييف إنجاز مطعم		
		//			
50 000	50 000			732	23213
			حيازة مطعم قيد الإنجاز		
		//			
210 000	210 000			23213	213
			حيازة مطعم		

IV- حـ / 238 : تسبيقات ومدفوعات مقدمة عن طلبات التثبيت

عندما تكون عمليات متعلقة بتثبيات جاري انجازها ونقدم لأجلها تسيقات فإننا ندرجها ضمن / 238 حيث نجعله مدينا بدائية أحد حسابات الخزينة، وذلك وفق القيد الآتي :

xxxxx	xxxxx	تاريخ العملية	5x	238
		تقديم تسبيق رقم...		

فمثلا عند حيازة تثبيت معين وقدمنا لأجله تسبيق، فبعد استلامنا للفاتورة فإننا نقوم باقتطاع التسبيق من المبلغ الواجب تسديده، وذلك كما يلي :

1- عند تقديم التسبيق :

2382	5x	تقديم تسبيق رقم...	تاريخ العملية	XXXX	XXXX
------	----	--------------------	---------------	------	------

2- عند استلام التثبيت :

2x 4456	2382 404	استلام فاتورة رقم... بتاريخ... المورد...	تاريخ العملية	XXXX XXXX	XXXX XXXX
------------	-------------	---	---------------	--------------	--------------

3- عند تسديد الجزء المتبقي من الفاتورة :

404	5x	تسديد باقي الفاتورة رقم...	تاريخ التسديد	XXXX	XXXX
-----	----	-------------------------------	---------------	------	------

V- الضمانات المحجوزة والتبثبات العينية :

إن الضمانات تقتطع من طرف الزبائن نظير التبثبات التي اقتنوها من الموردين، وتحسب قيمة الضمان كنسبة مئوية من قيمة الفاتورة الأصلية وتحجز لدى الزبون.
وتسجل محاسبيا في الجانب الدائن من ح/165 الودائع والكفالات المقبوضة أو ح/4045 موردون : اقتطاع الضمان (بحسب مدة الضمان هل تفوق السنة أم لا) ؛ إلى حين انتهاء مدة الضمان يعاد دمج المبلغ المحجوز في الجانب الدائن من ح/4045 موردو التبثبات.

V- 1 عند حجز الضمان :

مثال : استلمت مؤسسة مبنى من طرف مقاول بـ

المبلغ : 2 420 000 دج

ضمان محجوز بـ (5 %) لمدة 18 شهر أي : 121 000 دج

باقي التسديد : 2 299 000 دج

تاريخ حيازة المبنى			
2 420 000	121 000 2 299 000	165 404	213x
قيد ملكية المبنى وفق فاتورة رقم... بتاريخ... المورد...			

V- 2 عند استحقاق الضمان : هناك حالتين لاستحقاق الضمان المحجوز إما أن يكون التثبيت صالحا وإما أن يظهر به عيب :

أ- عند تأكد الزبون من صلاحية التثبيت وبعد مرور 18 شهرا من تاريخ حجز المبلغ يعاد دمج الضمان المحجوز في حساب موردو التثبيتات ويقوم الزبون بتسديده ؛ وذلك كما يلي :

تاريخ انتهاء فترة الضمان			
121 000	121 000	165 404	قيد إثبات الضمان المحجوز كدين تثبيت
121 000	121 000	404 512	تاريخ التسديد شيك رقم...

ب- إذا اتضح للزبون بعد مضي فترة الضمان أن التثبيت به عيب عندها يكون المقاول (المورد) مجبرا بتصليحه وإلا سوف لن يحصل على قيمة هذا الضمان المحجوز.
في هذه الحالة نكون أمام وضعيتين :

الوضعية 01 : قام المقاول بتصليح العيب ؛ في هذه الحالة يتم إعادة دمج الضمان المحجوز في حساب موردو التثبيتات ثم يسدد مثله مثل الحالة الأولى.

الوضعية 02 : لم يتم المقاول بتصليح العيب بل تكفلت به المؤسسة لوحدها ؛ في هذه الحالة تقوم المؤسسة باقتطاع قيمة فاتورة التصليح من قيمة الضمان المحجوز، فتعالج قيمة الفاتورة كعبء ويحمل للدورة المحاسبية، والمبلغ المقتطع يعتبر كناتج، وذلك كما يلي :

مثال : إذا افترضنا بأن المبنى به عيب وقامت المؤسسة بتصليحه، وكانت قيمة الفاتورة 30 000 دج دفعتها بشيك بنكي، المعالجة المحاسبية لهذه الوضعية تكون كما يلي :

خلال فترة الضمان				
30 000	30 000	فاتورة رقم... بتاريخ ... المورد...	512	615
91 000	121 000	عند انتهاء فترة الضمان	404	165
30 000		إيرادات أخرى عن التسيير الجاري إثبات الضمان كدين مع إسترجاع جزء منه	758	
تاريخ التسديد				
91 000	91 000	شيك رقم...	512	404

VI- معالجة المصاريف اللاحقة للتثبيت :

إذا كانت المصاريف التي تصرف على التثبيت بعد التشغيل تؤدي إلى المحافظة عليه أي تؤدي إلى استرجاع مستوى نجاعته وتتصف بالتكرار تعالج كمصاريف إيرادية أي في الصنف 6 كمصاريف استبدال قطع الغيار الصغيرة مثلاً.

أما إذا كانت المصاريف كبيرة بحيث تؤدي إلى تحسين الأداء أي الزيادة في القدرة الإنتاجية وتمديد عمر التثبيت سواء كان ذلك عن طريق استبدال جزء منه أو إضافة أجزاء إليه فتعتبر كمصاريف استثمارية وبالتالي تضاف إلى قيمة التثبيت، والتحسينات التي تقضي إلى زيادة المنافع المستقبلية هي على سبيل المثال :

- تعديل وحدة الإنتاج،
- تحسين قطع الماكينات الذي يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية الإنتاج وإنتاجية الكيان،
- تبني أساليب إنتاج جديدة تسمح بخفض التكاليف العملياتية المعينة سابقاً تخفيضاً جوهرياً.

VII - نصوص التمارين :

التمرين الأول :

قامت مؤسسة بحيازة العناصر التالية :

معدات بمبلغ 10 000 دج خارج الرسم (HT)، كما تحملت المصاريف الآتية : نقل 1 000 دج، تأمين 500 دج، وتركيب 600 دج ؛

مبنى بسعر 1 000 000 دج (HT)، وتحملت المصاريف الآتية : أتعاب الموثق 10 000 دج، حقوق التسجيل 40 000 دج، وأتعاب المهندس المعماري 20 000 دج ؛

شاحنة بمبلغ 20 000 دج بكامل الرسوم (TTC) بشيك وقد تضمنت الفاتورة حسما ماليا بـ 5 %، مصاريف نقل وتأمين 4 000 دج، وعند نقلها ارتكب السائق مخالفة تم على إثرها تحمل مبلغ 1 000 دج كغرامة ؛

تجهيزات من الخارج بمبلغ 140 000 دج (خ ر)، وكانت المصاريف كما يلي : حقوق جمركية 2 %، وسيط عبور (transiter) 1 000 دج نقل 5 000 دج، تفريغ 5 000 دج.

المطلوب : حدد تكلفة حيازة هذه العناصر، مع العلم أن معدل الرسم على القيمة المضافة (TVA) هو : 17 % قابل للاسترجاع.

التمرين الثاني :

في 02/05/ن قدمت مؤسسة "الهضاب" طلبية مبنى إداري إلى مؤسسة للبناء الجاهز مرفقة بشيك بنكي رقم 12 بقيمة 1 200 000 دج.

وفي 05/04 تمت حيازة المبنى وفق الفاتورة رقم 018/ن التالية :

سعر الشراء : 4 000 000 دج (HT)

حسم مالي 5 % 200 000

الصافي المالي 3 800 000 دج

TVA 17 % 646 000

المبلغ بكل الرسوم (TTC) 4 446 000 دج

التسبيق : 1 200 000 دج

صافي الدفع : 3 246 000 دج

تم دفع باقي المبلغ في نفس اليوم بشيك بنكي رقم 65.

في 05/07 دفعت المؤسسة أتعاب الموثق المتعلقة بتسجيل المبنى بقيمة 70 000 دج بشيك رقم 78.

المطلوب : سجل مختلف القيود المتعلقة بعملية الحيازة.

التمرين الثالث :

في 01/05/ن اقتنت شركة الأشغال الكبرى للجنوب " SGTS " آلة ثقيلة (ENGIN) من الخارج وفق الفاتورة رقم 002/ن التالية :

سعر الشراء : \$ 18 000 (HT)

تخفيض تجاري 2 % ؟

الحقوق الجمركية 7 % ؟

17 TVA % ؟ (قابل للاسترجاع)

التسديد يتم وفق الطريقة التالية : 60 % عند تاريخ الشراء (01/05) ؛
40 % في 06/30/ن.

الحقوق الجمركية والرسم على القيمة المضافة تم تسديدهما بشيك رقم 15 وذلك بتاريخ (01/10).
المطلوب : سجل كل القيود الضرورية علما أن تطور سعر صرف الدولار مقابل الدينار الجزائري كما يلي :

01/05/ن : \$ 1 = 80 دج

06/30/ن : \$ 1 = 75 دج

12/31/ن : \$ 1 = 85 دج

06/30/ن : \$ 1 = 78 دج

12/31/ن : \$ 1 = 90,00 دج

التمرين الرابع :

نظرا لزيادة الطلب على المنتج (X) قررت المؤسسة بناء قسم إنتاج جديد :

في 01/02/ن تحصلت على شيك بقيمة 100 000 دج كإعانة من الدولة وذلك في إطار سياسة تشجيع الاستثمارات المنتجة، ويوجه لتمويل القسم الجديد.

01/10/ن أبرمت عقدا مع مقاول لإنجاز هذا المشروع، وينص العقد على البيانات التالية :

- قيمة الإنجاز 120 000 دج (HT)

- مدة الإنجاز 16 شهر

- بداية الأشغال 02/01/ن

- اقتطاع الضمان 10 % من قيمة العقد، يحرر بعد شهرين من الإنجاز

- التسديد يكون حسب معدل الإنجاز

- معدل TVA 17 %.

02/12 تحصلت على قرض من (BNA) لتمويل المشروع بقيمة 40 000 دج بفائدة سنوية مقدارها 12 % يسدد على 4 أقساط، في نهاية كل سنة (ابتداء من السنة القادمة).

12/30 تحصلت المؤسسة على وضعية الأشغال (situation des travaux) مفادها أنه تم إنجاز 80 % منه.

12/31 سددت قيمة الإنجاز المحقق.

* وفي السنة ن+1 قامت المؤسسة بالعمليات التالية :

02/10 كونت عاملا في مركز متخصص، بلغت تكلفة التكوين 25 000 دج بشيك.

02/12 حررت طلبية بشراء آلات إنتاجية بقيمة 20 000 دج (HT)

02/25 استلام الآلات المطلوبة - في **02/12** - مفككة وسددت قيمتها بشيك. كما بلغت مصاريف نقلها وتأمينها 2 500 دج و 1 500 دج على التوالي نقدا.

03/30 استلام أثاث مكتب بقيمة 7 000 دج بدون فاتورة.

04/15 شراء آلة تصوير (Photocopieuse) بقيمة 20 000 دج (HT) بشيك، أما مصاريف النقل التي يتحملها المورد، دفعتها المؤسسة نقدا بـ 1 000 دج.

05/20 تم استلام الأشغال وتسديد المستحق، وبلغت مصاريف تسجيل المبنى 1 800 دج نقدا.

07/20 تم تحرير اقتطاع الضمان لصالح المقاول (بشيك).

07/25 قام تقنيوا المورد بتركيب الآلات الإنتاجية، قيمة التركيب 5 000 دج، على الحساب، كما تم استلام فاتورة الأثاث.

08/10 شراء براءة اختراع بقيمة 30 000 دج (HT)، مدة الاستعمال 09 سنوات.

08/30 تم تهيئة جزء من القسم المنجز لتخصيصه كنقطة للبيع، وكلفت العملية 10 800 دج (على الحساب).

09/01 تم شراء شاحنة بقيمة 33 900 دج (TTC) تستعمل في نقل المنتوجات (TVA : 17 %) على الحساب علما أن مصاريف تأمينها بلغت 1 000 دج سددت نقدا.

09/20 شراء آلة متكاملة يتطلبها قسم الإنتاج الجديد، تم استلامها على النحو الآتي :

- الآلة الأولى : 40 000 دج (HT) تم استلامها في **09/25**

- الآلة الثانية : 50 000 دج (HT) تم استلامها في **09/30**

- الآلة الثالثة : 55 000 دج (HT) تم استلامها في **10/05**

- الآلة الرابعة : 65 000 دج (HT) تم استلامها في **10/15**

بداية الأشغال **10/25** (بمعنى أنها أصبحت جاهزة للاستعمال)، وبعد استلام الآلة الرابعة مباشرة تم دفع قيمة الآلات جميعا بشيك.

10/27 استأجرت مساكن للعمال بقيمة 17 000 دج سنويا، يسدد بداية كل سنة (ابتداء من هذا التاريخ).

11/12 قامت المؤسسة بدراسات وبحوث لتطوير المنتج (X) وكلفت العملية 15 000 دج موزعة كالتالي :

- يد عاملة : 5 000 دج
- استهلاك المعدات : 3 000 دج
- استهلاك مواد : 6 000 دج
- كهرباء وغاز وإنارة : 1 000 دج

11/20 شراء معدات صغيرة بقيمة 2 000 دج (HT) نقدا.

12/01 إنجاز لوحة إعلانية بغية التعريف أكثر بالمنتج (X) للمؤسسة، تبلغ قيمتها 60 000 دج (HT) تم إنجازها من طرف مؤسسة إعلانية دفعت القيمة بشيك بنكي.

12/31 تم تسديد القسط الأول من القرض.

المطلوب : تسجيل العمليات في اليومية، علما أن الرسم على القيمة المضافة يسترجع.

VIII - حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

تحديد تكلفة العناصر المحازة من قبل المؤسسة :

(1) بالنسبة للمعدات :

$$\text{تكلفة الحيازة} = 10\,000 + 1\,000 + 500 + 600$$

$$= 12\,100 \text{ دج}$$

(2) بالنسبة للمبنى :

$$\text{تكلفة الحيازة} = 1\,000\,000 + 20\,000$$

$$= 10\,20\,000 \text{ دج}$$

ذلك أن أتعاب الموثق وحقوق التسجيل يتم إدراجهما ضمن الأعباء وليس ضمن التثبيت المعني (المبنى).

إلا أن هناك استثناء بالنسبة لأتعاب الموثق وإذا كانت معتبرة يمكننا إدراجها ضمن تكلفة الحيازة، خصوصا إذا تعلق الأمر بحيازة أرض فهذه الأتعاب تمثل نسبة مئوية من سعرها.

(3) بالنسبة للشاحنة :

يجب أولا أن نخرج مبلغ الشاحنة من الرسم على القيمة المضافة.

$$\text{مبلغ (TTC)} = \text{مبلغ (HT)} + \text{(TVA)}$$

وفي حالة وجود حسم مالي فإن :

$$\text{مبلغ (TTC)} = \text{الصافي المالي} + \text{(TVA)}$$

ولما نعوض بالمبالغ يكون لدينا الآتي :

$$20\,000 = \text{ص م} + 0,17 \text{ ص م}$$

$$20\,000 = 1,17 \text{ ص م}$$

$$\text{ومنه : ص م} = 17\,094,01 \text{ دج}$$

$$\text{ومبلغ TVA} = 0,17 \times 17\,094,01$$

$$\text{ومنه : TVA} = 2\,905,98 \text{ دج}$$

$$\text{ص م} = \text{مبلغ (HT)} - \text{الحسم المالي}$$

$$\text{ص م} = \text{مبلغ (HT)} - 0,05 \text{ مبلغ (HT)}$$

$$\text{ص م} = 0,95 \text{ مبلغ (HT)}$$

$$\text{ومنه : مبلغ (HT)} = 17\,993,69 \text{ دج}$$

$$\text{تكلفة الحيازة} = 4\,000 + 17\,993,69$$

$$= 21\,993,69 \text{ دج}$$

(4) بالنسبة للتجهيزات :

$$\text{تكلفة الحيازة} = 140\,000 + (2\% \times 140\,000) + 1\,000 + 5\,000 + 5\,000$$

$$= 153\,800 \text{ دج}$$

حل التمرين الثاني :

- إجراء قيود عملية الحيازة :

1 200 000	1 200 000	02/05	تقديم تسبيق بشيك بنكي رقم 12 لمؤسسة البناء الجاهز.	512	23813
	4 000 000				
200 000 1 200 000 3 246 000		05/04		768 23813 512	213
	70 000	05/07	حيازة مبنى وفق فاتورة رقم 018/ن من مؤسسة البناء الجاهز مع دفع باقي المبلغ بشيك بنكي رقم 65		
70 000			تسديد أتعاب الموثق بشيك بنكي رقم 78.	512	622

حل التمرين الثالث :

قبل إجراء القيود اللازمة يجب أولاً تحديد تكلفة حيازة الآلة الثقيلة (ENGIN) وإيجاد مختلف المبالغ.

سعر الشراء :	1 440 000	(80 × \$ 18 000 دج)
تخفيض تجاري 2 %	28 800	
الصافي التجاري =	1 411 200	
الحقوق الجمركية 7 %	98 784	
وعاء (TVA)	1 509 984	
TVA 17 %	256 697,28	

01/05 ن			
1 509 984 256 697,28			218 4456
1 411 200 355 481,28		الرسوم الجمركية حيازة آلة ثقيلة من الخارج وفق فاتورة رقم 002/ن.	404 4476
	//		
846 720		تسديد 60 % من سعر الآلة الثقيلة تبعا للإشعار المدين رقم... المستلم من البنك بنفس تاريخ الشراء.	404 512
	01/10		
355 481,28		تسديد الرسوم الجمركية (الحقوق الجمركية + TVA بشيك بنكي رقم 15.	4476 512
	06/30		
564 480		تسديد 40 % المتبقية من سعر الآلة الثقيلة تبعا للإشعار المدين رقم... المستلم من البنك بتاريخ 06/30 مع تحقيق ربح صرف.	404 512 766
529 200 35 280			

حل التمرين الرابع :

100 000	100 000	01/02	استلام إعانة من الدولة تبعا للإشعار الدائن رقم... بتاريخ...	131	512
	40 000	02/12	استلام قرض من بنك (BNA) تبعا للإشعار الدائن رقم... بتاريخ...	164	512

عملية 12/30 :

96 000	قيمة الوضعية :
9 600	اقتطاع ضمان 10 %
86 400	صافي الضمان =
14 688	TVA 17 %
101 088	TTC

101 088 9 600	96 000 14 688	12/30	استلام وضعية أشغال رقم 01 بتاريخ...	404 165	2313 4456
	101 088	12/31	تسديد وضعية الأشغال رقم 01 وذلك تبعا للإشعار المدين رقم... بتاريخ...	512	404
25 000	25 000	02/10 +1	استلام فاتورة رقم... بتاريخ... المتعلقة بتكوين العمال	512	622
		02/25			

	24 000 4 080			2315 4456
23 400 2 925 1 755			حيازة آلات وفق فاتورة رقم... بتاريخ... مع تحمل أعباء وفق فواتير أرقام... بتاريخ...	404 40101 40102
		02/25		
23 400 2 925 1 755				404 40101 40402
23 400 4 680			تسديد قيمة الآلات بشيك بنكي رقم... والأعباء سددت نقدا وفق وصل رقم...	512 530
		03/30		
7 000 1 190				218 4456
8 190			حيازة أثاث مكتب من المورد... من دون فاتورة	408
		04/15		
20 000 3 400				218 4456
23 400			حيازة آلة تصوير وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	404
		//		
23 400	23 400		تسديد آلة التصوير بشيك بنكي رقم...	512
		//		
1 000	1 000		الحسابات الدائنة الأخرى : تسبيق للمورد لتسوية فاتورة النقل	40902
			تقديم تسبيق لمورد معدات المكتب تبعا للوصل رقم...	530

عملية 05/20 :

قيمة الوضعية (الجزء المتبقي من الأشغال) : 24 000 (20 × 120 000 %)

اقتطاع ضمان 10 % 2 400

صافي الضمان = 21 600

TVA 17 % 3 672

TTC 25 272

			05/20			
	24 000				2313	
	3 672				4456	
25 272					404	
2 400					165	
				استلام وضعية أشغال رقم 02 (الجزء المتبقي من الأشغال) بتاريخ...		
		//				
25 272	25 272				404	
				تسديد وضعية الأشغال رقم 02 وذلك تبعا للإشعار المدين رقم... بتاريخ...	512	
		//				
1 800	1 800				622	
				تسديد مصاريف تسجيل المبنى نقدا وفق وصل رقم... بتاريخ...	530	
		//				
120 000	120 000				2313	213
				ترصيد الحساب الوسيط 231311 بعد استلام كامل المبنى بتاريخ...		
		07/20				
14 040	12 000				165	
	2 040				4456	
				تحرير الضمان بشيك بنكي رقم...	512	
		07/25				
5 850	5 000				2315	
	850				4456	
				استلام فاتورة تركيب الالات رقم من مورد الخدمات... بتاريخ...	401	

29 000	29 000	//	ترصيد الحساب الوسيط 23154 بعد تركيب الآلات وجاهزيتها للاستخدام بتاريخ...	2315	215
8 190	8 190	//	استلام فاتورة أثاث المكتب رقم... بتاريخ...	401	408
35 100	30 000 5 100	08/10	حيازة براءة اختراع وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	404	205 4456
12 636	10 800 1 836	08/30	تهينة جزء من القسم الجديد كنقطة بيع وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	404	217 4456
33 900 1 170	29 974,36 5 095,64	09/01	حيازة شاحنة وفق فاتورة رقم... بتاريخ... مع تحمل أعباء تأمين وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	404 401	218 4456
46 800	40 000 6 800	09/25	حيازة الجزء الأول من الآلة المتكاملة وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	404	2315 4456
58 500	50 000 8 500	09/30	حيازة الجزء الثاني من الآلة المتكاملة وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	404	2315 4456

64 350	55 000 9 350		10/05		404	2315 4456
				حيازة الجزء الثالث من الآلة المتكاملة وفق فاتورة رقم... بتاريخ...		
76 050	65 000 11 050		10/15		404	2315 4456
				حيازة الجزء الرابع من الآلة المتكاملة وفق فاتورة رقم... بتاريخ...		
245 700	245 700		//		512	404
				تسديد فاتورة الآلة المتكاملة بشيك بنكي رقم... بتاريخ...		
210 000	210 000		10/25		2315	215
				ترصيد الحساب الوسيط 23151 بعد تركيب الآلة وجاهزيتها للاستعمال		
17 000	17 000		10/27		512	613
				استئجار مساكن للعمال وفق عقد إيجار رقم... بتاريخ...		
6 000 5 000 3 000 1 000	6 000 5 000 3 000 1 000		11/12		31 421 28× 401×	601 6310 681× 607
				إثبات أعباء الدراسات والبحوث وفق مذكرة رقم... بتاريخ...		
15 000 2 550	15 000 2 550		//		731 4457	203 4456

			إثبات إنتاج المؤسسة لذاتها فيما يتعلق بالدراسات والبحوث		
	2 000 340	11/20		401	381 4456
2 340			شراء معدات صغيرة (مواد ولوازم) وفق فاتورة رقم... بتاريخ...		
	2 000	//		381	31
2 000			دخول المعدات الصغيرة إلى مخازن المؤسسة وفق وصل دخول رقم... بتاريخ...		
	2 340	//		530	401
2 340			تسديد فاتورة الآلة المتكاملة نقدا بوصل رقم... بتاريخ...		
	60 000 10 200	12/01		404	218 4456
70 200			حيازة لوحة إشهارية وفق فاتورة رقم... بتاريخ...		
	70 200	//		512	404
70 200			تسديد فاتورة اللوحة الإشهارية بشيك بنكي رقم... بتاريخ...		
	4 800	12/31		164	661
4 800			إثبات فوائد السنة الأولى لقرض (BNA).		
	14 800	//		512	164
14 800			تسديد القسط الأول من القرض تبعا للإشعار المدين رقم... بتاريخ...		

الموضوع الثاني : محاسبة عقود الإيجار التمويلية

ضمن محاسبة عقود الإيجار التمويلية سنتطرق إلى : تعريف الإيجار التمويلي، ثم معايير تحديد عقد الإيجار التمويلي وكيف تتم هذه العملية، وبعدها إلى المعالجة المحاسبية لعملية الإيجار التمويلي لدى كل من المستأجر والمؤجر.

I- تعريف الإيجار التمويلي :

هو عقد إيجار يترتب عليه تحويل المخاطر والمنافع المتصلة بملكية الأصول بصفة شبه كلية إلى المستأجر، كما يمكن أن يتم تحويل الملكية عند نهاية العقد.

II- معايير تحديد عقد الإيجار التمويلي :

- التصنيف لعقد إيجار إلى عقد إيجار تمويلي أو إلى عقد إيجار بسيط يتعلق بحقيقة المعاملة أكثر منها شكل العقد.
- ومن بين هذه المعايير التي تؤدي بنا إلى تصنيف عقد إيجار إلى إيجار تمويلي نذكر ما يلي :
- ملكية الأصل تحول للمستأجر فيما يتعلق بمدة الإيجار،
 - عقد الإيجار يعطي للمستأجر خيار شراء الأصل الذي يبدأ مع انطلاق عقد الإيجار، وهناك يقين معقول من ممارسة هذا الخيار،
 - مدة الإيجار تغطي القسم الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل حتى ولو لم يتم تحويل الملكية،
 - مع بداية عقد الإيجار فإن القيمة المحينة للدفعات في إطار عقد الإيجار تقوم على الأقل برفع شبه كلي للقيمة العادلة للأصل المؤجر،
 - الأصول المؤجرة ذات طبيعة خاصة، والمستأجر لوحده هو من يستعملها دون أن يدخل عليها تعديلات رئيسية.

III- عملية الإيجار التمويلي :

- تتم عملية الإيجار التمويلي وفق خمسة (05) خطوات :
- الخطوة الأولى يتم فيها تحديد المستعمل المستقبلي للتثبيت المراد اقتنائه وكذا يقوم باختيار المورد، بعدها يلجأ لشركة قرض الإيجار التي ستضمن له تمويل هذه الحياة ويعد معها عقد.
 - الخطوة الثانية يتم فيها الاتفاق على بنود العقد، حيث فيها يتم إبرام العقد بين المستعمل المستقبلي وشركة قرض الإيجار حيث يحدد هذا العقد خصوصا مبلغ الأتاوات (الأقساط) التي سيدفعها المستعمل وأيضا يضم العقد المبلغ الثابت لخيار الشراء في نهاية مدة العقد.
 - الخطوة الثالثة وفيها تشتري الشركة التثبيت من المورد الذي تم تحديده سابقا، حيث فيها تم اختيار التثبيت من طرف المستعمل المستقبلي ؛ إلا أنه تبقى الشركة الممولة هي المالك لهذا التثبيت طيلة مدة العقد.
 - الخطوة الرابعة وتتم فيها عملية الإيجار فعليا، وفيها يدفع المستعمل مبلغ الأتاوات المحدد في العقد.

- الخطوة الخامسة وهي الخطوة التي يتم فيها رفع خيار الشراء أم لا، ذلك أنه في نهاية العقد المستعمل يكون بإمكانه رفع خيار الشراء الذي كان متوقع في العقد ؛ وإلا يقوم بإرجاع التثبيت للممول (شركة قرض الإيجار).

IV- المعالجة المحاسبية للإيجار التمويلي :

وتتم لدى كل من المسأجر والمؤجر، وذلك كما يلي :

IV- 1 لدى المستأجر :

التسجيل الأولي : التطبيق لمبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني أدى بنا إلى معالجة عقد الإيجار التمويلي وكأنه حيازة تثبيت ممول عن طريق قرض، أضف إلى ذلك سلطة الرقابة التي يمارسها المستأجر حيث يتم :

- تسجيل العنصر المستأجر ضمن أصل الميزانية بقيمته العادلة، أو بالقيمة المحينة للدفعات في إطار عقد الإيجار، إذا كانت هذه الأخيرة أقل، القيمة المحينة محددة بالمعدل الضمني للعقد، أو تلقائيا بمعدل الفائدة للمديونية الإضافية للمستأجر.

- تثبت قرض بنفس المبلغ ضمن خصم الميزانية.

والحدث المنشئ للتسجيل المحاسبي هو تاريخ دخول العقد حيز التطبيق الذي يعطي للمستأجر إمكانية ممارسة حقه في الاستعمال وليس بداية الاستعمال للعنصر ؛ الذي من الممكن أن يتم لاحقا.

تقييم للديون المرتبطة :

في مقابل الأصل المسجل في التثبيات وبنفس المبلغ، المؤسسة تسجل ديون تجاه المؤجر ؛ ومن ثم فإن المؤسسة تقوم بإعداد جدول لاستهلاك القرض، وكل قسط ينقسم إلى فائدة وإلى استهلاك للأصل. المعدل المستعمل هو المعدل الضمني المتوصل إليه عند حساب القيمة المحينة.

التسجيل المحاسبي اللاحق :

بما أن العنصر مسجل وكأنه تثبيات فإنه ينطبق عليه كل الأحكام المحاسبية المتعلقة بالتثبيات :

- سيكون هناك اهتلاك وفقا لممارسات المؤسسة بالنسبة للعناصر المماثلة،
- القيام بعملية تقييم دورية،
- عند التنازل أو خروج الأصل يتم معالجته كأنه عنصر ملك للمؤسسة.

والمعالجة المحاسبية لأصل مقنتى وفق عقد الإيجار التمويلي تتم كما يلي :

عند الحيازة :

xxxx	xxxx	تاريخ الحيازة	167	21xx
		الديون المترتبة على عقد الإيجار التمويلي حيازة تثبيت وفق عقد إيجار تمويلي رقم... بتاريخ...		

نهاية كل سنة نثبت الفائدة المستحقة، وذلك كما يلي :

12/31/ن			
xxxx	xxxx	الفوائد المستحقة للديون المترتبة على عقد الإيجار التمويلي إثبات فوائد الإيجار التمويلي	6611 1688
xxxx			

وعند تسديد الدفعة (الأصل والفائدة) نسجل القيد الآتي :

تاريخ التسديد			
xxxx	xxxx xxxx	تسديد دفعة الإيجار التمويلي	167 1688 512
xxxx			

إثبات قسط الاهتلاك :

12/31/ن			
xxxx	xxxx	إثبات قسط الاهتلاك	681 281xx
xxxx			

وفي حالة وجود خسارة قيمة يتم إثباتها :

12/31/ن			
xxxx	xxxx	إثبات خسارة قيمة التثبيطات	681 291xx
xxxx			

مثال 1 : في 01/01/ن اقتنت شركة (A) (المستأجرة) معدات من الشركة (B) (المؤجرة)، بسعر شراء متفق عليه في العقد يساوي إلى : 200 000 دج وعمر اقتصادي مقدّر بـ 8 سنوات، بمتوسط دفعات لإتاوة قرض بالإيجار تساوي : 44 762 دج خلال 6 سنوات وبسعر شراء متبقي رمزي يساوي 12 000 دج. معدل (TVA : 17 %).
المطلوب : تسجيل القيود اللازمة في يومية الشركة المستأجرة (A).

الحل :

قبل إجراء القيود اللازمة نقوم باستخراج معدل الفائدة (i).

لدينا :

$$200\,000 = 44\,762 + 44\,762 (1+i)^{-1} + 44\,762 (1+i)^{-2} + 44\,762 (1+i)^{-3} + 44\,762 (1+i)^{-4} + 44\,762 (1+i)^{-5} + 12\,000 (1+i)^{-6}$$

ومنه : $i = 15\%$

ومنه عند الاقتناء نسجل القيد التالي :

200 000	200 000	<p style="text-align: center;">01/01/ن</p> <p>الديون المترتبة على عقد الإيجار التمويلي</p> <p>حيازة معدات وفق عقد إيجار تمويلي رقم... بتاريخ...</p>	167	215

أما الدفعات بمقتضى الإيجار يجب أن توزع بين العبء المالي والاستهلاك لرصيد الدين. العبء المالي يجب أن يوزع على مختلف المدد المغطاة بواسطة عقد الإيجار بشكل يمكن الحصول على معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد المتبقي المستحق والمسجل في حسابات الخصوم لكل دورة. إذن نقوم بإعداد جدول استهلاك القرض.

جدول استهلاك القرض

التواريخ	الباقى للتسديد	الفوائد المدفوعة	استهلاك الأصل (الدفعة - الفائدة)	دفعات الإيجار	رصيد الالتزام (الباقى للتسديد - استهلاك الأصل)
01/01/ن	200 000	00	44 762	44 762	155 238
01/01/ن+1	155 238	23 286	21 476	44 762	133 762
01/01/ن+2	133 762	20 064	24 698	44 762	109 064
01/01/ن+3	109 064	16 360	28 402	44 762	80 661
01/01/ن+4	80 661	12 099	32 663	44 762	47 999
01/01/ن+5	47 999	7 200	37 562	44 762	10 437
01/01/ن+6	10 437	1 565	10 437	12 000	00
المجموع	/	80 574	200 000	280 572	/

وبالنسبة لقيود التسجيل المحاسبي لسداد دفعات الإيجار تكون كما يلي :

52 371,5	<p>44 762 7 609,5</p> <p>23 286</p>	<p style="text-align: center;">01/01/ن</p> <p style="text-align: center;">12/31/ن</p> <p>استلام إشعار مدين رقم... لتسديد إتاوة قرض الإيجار</p> <p>إثبات الفوائد المستحقة للسنة ن</p>	<p>167 4456</p> <p>512</p> <p>6611</p> <p>1688</p>

33 333,33	33 333,33	//		2815	681
		إثبات قسط اهتلاك للسنة ن			
52 371,5	21 476 23 286 7 609,5	1+ن/01/01		512	167 1688 4456
		استلام إشعار مدين رقم... لتسديد إتاوة قرض الإيجار			
20 064	20 064	1+ن/12/31		1688	6611
		إثبات الفوائد المستحقة للسنة ن+1			
33 333,33	33 333,33	//		2815	681
		إثبات قسط اهتلاك للسنة ن+1			
52 371,5	24 698 20 064 7 609,5	2+ن/01/01		512	167 1688 4456
		استلام إشعار مدين رقم... لتسديد إتاوة قرض الإيجار			

وينفس الكيفية تتم معالجة عمليات السنوات المتبقية.

أما بالنسبة للمعالجة المحاسبية لاستعمال خيار الشراء من عدمه، تتم كما يلي :

الحالة الأولى : استعمال خيار الشراء

12 211,29	10 437 1 774,29	6+ن/01/01		512	167 4456
		استلام إشعار مدين رقم... لتسديد إتاوة قرض الإيجار			

الحالة الثانية : عدم استعمال خيار الشراء

6+ن/01/01					
10 437	10 437		781	167	
		تصفية الديون المترتبة عن قرض الإيجار			
		//			
200 000	200 000		215	2815	
		إبعاد المعدات من ذمة المؤسسة.			

IV- 2 لدى المؤجر :

وهنا ميز النظام المحاسبي المالي بين :

- المؤجر غير الصانع، أو غير الموزع للأصل المؤجر، فإن الدين المتشكل من التثبيت الصافي الموافق للأصل المؤجر يسجل في ح/ 274 قروض وحسابات دائنة مترتبة على عقود التمويل بالإيجار، في مقابل الديون الناتجة من اقتناء الأصل (تكلفة شراء تتضمن المصاريف الأولية المرتبطة بالتفاوض وإتمام العقد).
- والمؤجر المنتج أو الموزع للأصل المؤجر، يسجل الدين بمبلغ يساوي القيمة العادلة للأصل وفقا للمبادئ المعمول بها من قبل المؤسسة بالنسبة للمبيعات النهائية (تثبيت آني للدين والمبيعات)، والأرباح أو الخسائر الناتجة عن المبيعات تسجل في حسابات النتيجة.

مثال 2 : إذا أخذنا نفس معطيات المثال السابق، وباعتبار أن الشركة المؤجرة (B) هي شركة صانعة.

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة في يومية الشركة المؤجرة (B).

الحل :

ن/01/01					
200 000	200 000		701	274	
		تنازل عن معدات كتمويل بالإيجار			
		//			
44 762 7 609,5	52 371,5		274 4457	512	
		استلام إشعار دانن رقم ... لإتاوة قرض الإيجار			
		ن/12/31			
23 286	23 286		763	2768	
		فوائد منتظرة دخل القروض			
23 286		تنازل عن معدات كتمويل بالإيجار			

		1+ن/01/01			
	52 371,5			274 2768 4457	512
21 476 23 286 7 609,5			استلام إشعار دائن رقم ... لإتاوة قرض الإيجار		
		1+ن/12/31			
	20 064		فوائد منتظرة دخل القروض	763	2768
20 064			إثبات فوائد الإيجار التمويلي		
		2+ن/01/01			
	52 371,5				512
24 698 20 064 7 609,5			استلام إشعار دائن رقم ... لإتاوة قرض الإيجار	274 2768 4457	

وينفس الكيفية تتم معالجة عمليات السنوات المتبقية.

أما بالنسبة للمعالجة المحاسبية لاستعمال خيار الشراء من عدمه، تتم كما يلي :

الحالة الأولى : استعمال خيار الشراء

		6+ن/01/01			
	12 211,29			274 4457	512
10 437 1 774,29			استلام إشعار دائن رقم ... للتنازل عن المعدات.		

الحالة الثانية : عدم استعمال خيار الشراء

		6+ن/01/01			
	10 437				2xx أو 3xx
10 437			استرجاع الإنتاج المباع بصيغة قرض الإيجار	274	

عقد تنازل - إيجار :

عقد التنازل المقترن بعقد تمويل بالإيجار يسجل محاسبيا كما لو كان الأمر يتعلق بمعاملة واحدة، أو كل فائض لإيرادات التنازل بالمقارنة مع القيمة المحاسبية لدى المستأجر لا تسجل في الإيرادات عند تاريخ العقد ولكن توزع على مدة عقد الإيجار. (ن م م العنصر 4.135 SCF)

مثال 3 : الشركة (G) تمتلك عقار تم شراؤه بمبلغ 2 000 000 دج (منه قطعة أرض بـ 500 000 دج) وذلك بتاريخ 01/01/10 ويهتلك على مدة 30 سنة (القيمة المتبقية عند 30 سنة هي : 300 000 دج)، قررت التنازل عنه في 01/01/10 بمبلغ 1 400 000 دج (دون الأرض) إلى شركة (E)، هذه الأخيرة أعادت تأجيله للأولى بعقد لمدة 20 سنة (مقابل إتاوة بمبلغ 136 000 دج سنويا، تسدد في نهاية كل سنة بمعدل 8 %، سعر الشراء المتبقي 300 000 دج).
المطلوب : إجراء التسجيل المحاسبي لهذه العملية.
الحل :

			ن/01/01			
1 400 000	1 400 000			نواتج الأصول المتنازل عنها	757	512
			//	استلام إشعار دانن رقم ...		
	1 100 000			ق م ص للتع المتنازل عنها		657
	400 000			إهلاك المباني (1 500 000 - 300 000) 30/10		2813
1 500 000				مباني	213	
			//	إبعاد المباني من ذمة المؤسسة		
	300 000					757
300 000				نواتج مقيدة مسبقا (1 400 000 - 1 100 000)	487	
			ن/01/01	إثبات إيراد التنازل		
1 400 000	1 400 000				167	213
1 400 000				استرجاع كتمويل بالإيجار		
	112 000		ن/12/31	(1 400 000 x 8 %)		661
112 000					1688	
				إثبات الفوائد المستحقة للسنة ن		

55 000	55 000	//		20/1 (300 000- 1 400 000)	2813	681
				إثبات قسط الاهتلاك		
136 000	112 000 24 000	1+01/01			512	1688 167
				استلام إشعار مدين رقم... لتسديد إتاوة السنة ن		
15 000	15 000	//		(20 / 300 000,00)	757	487
				إثبات حصة النواتج المقيدة مسبقا		

V- المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار البسيط :

ونوضح هذه المعالجة لدى كل من المستأجر والمؤجر، والتي تتم كالاتي :

V- 1 لدى المستأجر :

يتم تسجيل عقد الإيجار البسيط في الأعباء في جدول حساب النتائج على أساس خطي خلال مدة القرض إلا إذا كان هناك أساس آخر يمثل التدرج عبر الزمن للمزايا التي يستفيد بها المستخدم.
وذلك وفق القيد التالي :

xxxx	xxxx	تاريخ العملية		512	613
	xxxx				4456
		تسديد عبء إيجار السنة ن وفق العقد رقم... بتاريخ...			

V- 2 لدى المؤجر :

الأصول التي تكون موضع عقود إيجار بسيط يجب عرضها في ميزانية المؤجر حسب طبيعتها ؛ الإيرادات المتعلقة بالإيجار والمتأتية من عقد الإيجار البسيط يجب أن تسجل في النواتج بشكل خطي على كل مدة عقد الإيجار.
اهتلاك الأصول المؤجرة يجب أن تتم على أساس متجانس مع السياسة العادية المتبعة من قبل المؤجر بالنسبة لاهتلاك الأصول المماثلة.

التسجيل المحاسبي يكون كما يلي :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	تقديم خدمات أخرى	706
XXXX	XXXX	إتاوة إيجار مقبوضة وفق شيك بنكي رقم...	4457
XXXX	XXXX	إثبات قسط الاهتلاك	2815
		512	681

VI - نصوص التمارين :

التمرين الأول : بتاريخ 04/01/01 اتفقت إحدى المؤسسات مع شركة مختصة في عقود قرض الإيجار على حيازة معدات صناعية وفق هذه الصيغة بـ 100 000 دج، بنود العقد كانت كما يلي :

- دفعة أولية بـ 20 000 دج
- عقد القرض 4 سنوات
- تقديم 16 قسط بـ 6 000 دج للقسط الواحد وتدفع عند كل أجل استحقاق
- خيار شراء مع نهاية السنة الرابعة بـ 3 000 دج.

المطلوب : سجل القيود اللازمة لدى المستأجر، مع العلم أن القيمة الباقية للأصل مع نهاية مدة العقد تقدر بـ 7 000 دج، وأن مدة استعماله تقدر بـ 6 سنوات، وأن المؤسسة المستأجرة تطبق طريقة الاهتلاك الخطي لجميع أصولها ذات نفس الطبيعة ؛ كما نفترض بأن القيمة الباقية مع نهاية السنة السادسة تكون معدومة.

التمرين الثاني : تحصلت مؤسسة " Alpha " على معدات صناعية وفق الشروط التالية :

- مدة الإيجار 4 سنوات بداية من 01/01/01، مدة استخدام المعدات 5 سنوات.
- دفعات الإيجار : 150 000 دج سنويا ، تدفع نهاية كل سنة خلال مدة العقد.
- يمكن للمؤسسة شراء المعدات في نهاية مدة الإيجار بـ 50 000 دج .
- القيمة العادلة للمعدات بتاريخ بداية الإيجار بلغت : 600 000 دج.
- سعر الفائدة الضمني المطبق بتاريخ إمضاء عقد الإيجار كان : 4 %.

المطلوب :

- حدد تكلفة اقتناء المعدات الصناعية، ومثل في شكل جدول المعطيات المتعلقة بالقرض.

- سجل القيود المحاسبية عند المستأجر، علما أنه سيقوم برفع خيار الشراء في نهاية مدة العقد وهو يطبق الطريقة الخطية في حساب التدني الاقتصادي لأصوله.

VII - حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

		04/01/ن			
100 000	100 000		167	215	
		حيازة معدات صناعية وفق صيغة الإيجار التمويلي .			
		//			
20 000	20 000		512	167	
		تسديد الدفعة الأولية للمعدات الصناعية المحازة وفق صيغة الإيجار التمويلي بشيك بنكي رقم...			
		07/01			
1 000	1 000		1688	6611	
		إثبات فوائد القسط الأول من قرض الإيجار التمويلي.			
		//			
	5 000		16	167	
	1 000		512	1688	
6 000		تسديد القسط الأول من قرض الإيجار التمويلي تبعا للإشعار المدين رقم...			
		10/01			
1 000	1 000		1688	6611	
		إثبات فوائد القسط الثاني من قرض الإيجار التمويلي.			
		//			
	5 000			167	
	1 000		512	1688	
6 000		تسديد القسط الثاني من قرض الإيجار التمويلي تبعا للإشعار المدين رقم...			

		12/31			
11 625	11 625		(12/9) -100 000 ×6/(7 000	2815	681
			إثبات قسط الإهلاك السنوي.		
1 000	1 000	1+01/01		1688	6611
			إثبات فوائد القسط الثالث من قرض الإيجار التمويلي.		
	5 000	//			167
6 000	1 000		تسديد القسط الثالث من قرض الإيجار التمويلي تبعاً للإشعار المدين رقم...	512	1688

وبهذه الكيفية نكمل الستة عشر (16) قسط، حيث ثبتت أولاً العبء المالي لقرض الإيجار التمويلي ثم نسجل محاسبياً تسديد القسط ؛ وكذلك الحال بالنسبة لأقساط الاهتلاك.

مع نهاية السنة الرابعة لدينا خيار شراء، نعالج العملية كما يلي :

		4+04/01			
3 000	3 000		حيازة معدات صناعية وفق صيغة الإيجار التمويلي بشيك بنكي رقم...	512	215

حل التمرين الثاني :

1- تحديد تكلفة اقتناء المعدات الصناعية، وتمثيل في شكل جدول المعطيات المتعلقة بالقرض :

$$\text{القيمة المحينة} = 150\,000 + (1,04)^{-1} 150\,000 + (1,04)^{-2} 150\,000 + (1,04)^{-3} 150\,000 + (1,04)^{-4} 50\,000$$

$$= 144\,230,76 + 138\,683,43 + 133\,349,45 + 128\,220,63 + 42\,740,21$$

$$= 587\,224,48 \text{ دج}$$

إذن القيمة المحينة تساوي : 587 224,48 دج، ولدينا القيمة العادلة تساوي : 600 000 دج

وبما أننا نأخذ بالقيمة الأقل فإننا سنثبت قيمة المعدات الصناعية بقيمتها المحينة أي بـ 587 224,48 دج

جدول استهلاك القرض

التواريخ	الباقى للتسديد	الفوائد المدفوعة	استهلاك الأصل (الدفعة - الفائدة)	دفعات الإيجار	رصيد الالتزام (الباقى للتسديد - استهلاك الأصل)
12/31/ن	587 224,48	23 488,98	126 511,02	150 000	460 713,46
12/31/ن+1	460 713,46	18 428,54	131 571,46	150 000	329 142
12/31/ن+2	329 142	13 165,68	136 834,32	150 000	192 307,68
12/31/ن+3	192 307,68	7 692,31	142 307,69	150 000	50 000
12/31/ن+3	50 000	-	50 000	50 000	00
المجموع	/	62 775,51	587 224,48	650 000	/

2- تسجيل القيود المحاسبية لدى المستأجر :

587 224,48	587 224,48	12/31	حياسة معدات صناعية وفق صيغة الإيجار التمويلي.	167	215
23 488,98	23 488,98	//	إثبات فوائد القسط الأول من قرض الإيجار التمويلي.	1688	6611
150 000	126 511,02 23 488,98	//	تسديد القسط الأول من قرض الإيجار التمويلي تبعا للإشعار المدين رقم...	512	167 1688
146 806,12	146 806,12	12/31/ن+1	إثبات قسط الإهلاك السنوي.	2815	681
18 428,54	18 428,54	//	إثبات فوائد القسط الثاني من قرض الإيجار التمويلي.	1688	6611
150 000	131 571,46 18 428,54		تسديد القسط الثاني من قرض الإيجار التمويلي تبعا للإشعار المدين رقم...	512	167 1688

146 806,12	146 806,12	//		2815	681
			إثبات قسط الإهلاك السنوي.		
13 165,68	13 165,68	2+/12/31		1688	6611
			إثبات فوائد القسط الثالث من قرض الإيجار التمويلي.		
150 000	136 834,32 13 165,68	//		512	167 1688
			تسديد القسط الثالث من قرض الإيجار التمويلي تبعا للإشعار المدين رقم...		
146 806,12	146 806,12	//		2815	681
			إثبات قسط الإهلاك السنوي.		
7 692,31	7 692,31	3+/12/31		1688	6611
			إثبات فوائد القسط الرابع من قرض الإيجار التمويلي.		
150 000	142 307,69 7 692,31	//		512	167 1688
			تسديد القسط الرابع من قرض الإيجار التمويلي تبعا للإشعار المدين رقم...		
146 806,12	146 806,12	//		2815	681
			إثبات قسط الإهلاك السنوي.		
50 000	50 000	3+/12/31		512	215
			حيازة معدات صناعية وفق صيغة الإيجار التمويلي بشيك بنكي رقم...		

الموضوع الثالث : العقود طويلة الأجل

لقد تناول النظام المحاسبي المالي العقود طويلة الأجل من حيث تعريفها وتحديد تكاليف وإيرادات هذه العقود بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية لها، حيث يمكن التطرق إلى العقود طويلة الأجل من منظور النظام المحاسبي المالي (SCF) من خلال العناصر التالية :

I- تعريف العقود طويلة الأجل وإيرادات وتكاليف العقد :

يهدف هذا العنصر إلى تعريف العقود طويلة الأجل، بالإضافة إلى تحديد إيرادات وتكاليف العقد طويل الأجل.

I-1 تعريف العقود طويلة الأجل :

تعرف العقود طويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) بأنها : اتفاق قانوني يجمع طرفي التعاقد يقوم أحدهما بموجبه ولصالح الطرف الثاني بإنجاز خدمة أو إنشاء أصول تقع تواريخ انطلاقتها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة، حيث يتعلق محتوى هذه العقود بـ :

- عقود بناء وتشيد ؛

- عقود إصلاح ؛

- عقود تقديم خدمات.

I-2 إيرادات و تكاليف العقد طويل الأجل

وستتناول هذين العنصرين كلا على حدى ؛

أ- إيرادات العقد طويل الأجل : يجب أن تتضمن إيرادات العقد المبلغ الابتدائي للإيرادات المدرجة في العقد عند التعاقد والتعديلات في مضمون العقد والمطالبات والعلاوات المرتبطة بالأداء في حالة ما إذا كانت من المحتمل أن تعطي نواتج وأنه يمكن تقييمها بشكل موثوق منه.

ب- تكاليف العقد طويل الأجل : تتضمن تكاليف العقد كل من :

- التكاليف المباشرة للعقد ؛

- التكاليف التي تعزى إلى نشاط العقود عامة والتي يمكن توزيعها على العقد ؛

- أية تكاليف أخرى يمكن تحميلها على الزبون وفقا لأجل العقد وطبيعته.

II- المعالجة المحاسبية للعقود طويلة الأجل :

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وتبعاً للمعيار المحاسبي الدولي (IAS 11) طريقتين لمعالجة هذه العقود :

II-1 المعالجة المحاسبية وفق طريقة التقدم (الإتمام) :

حيث سنقوم بالتعريف بهذه الطريقة أولاً ثم شروط التقدير للنتيجة الموثوق منه وأيضاً تقنيات الحساب ؛
أ- التعريف بالطريقة : تستخدم هذه الطريقة في الحالة العادية أين يتم تسجيل الأعباء والإيرادات التي تخص عملية تمت في إطار العقد طويل الأجل حسب وتيرة تقدم العملية، حيث تتم باستخراج النتيجة المحاسبية السنوية ومقارنة الإيرادات والتكاليف بهذه النتيجة بحسب نسبة تقدم العملية، حيث تخضع هذه الطريقة للشروط التالية :

- المنافع الاقتصادية تعود لصالح المؤسسة المنفذة للعقد ؛

- نسبة تقدم العملية في تاريخ الإقفال يمكن قياسها بموثوقية ؛

- الأعباء المحتملة يمكن تحديدها على وجه معقول.

ب- شروط التقدير للنتيجة الموثوق منه : إن القدرة على تقدير النتيجة عند إتمام المشروع بشكل موثوق منه تركز على ثلاثة عناصر :

- إمكانية تقدير المبلغ الإجمالي لإيرادات العقد بشكل واضح ؛

- إمكانية تقدير المبلغ الإجمالي للأعباء المحملة للعقد ؛

- وجود آليات و أدوات التسيير ومراقبة التسيير والرقابة الداخلية التي تسمح بتقدير نسبة الإنجاز للمراحل المتتالية للمشروع.

ج- تقنيات الحساب (طريقة الحساب) : تدرج الأعباء والإيرادات التي تخص عملية تمت في إطار العقود طويلة الأجل في الحسابات السنوية حسب وتيرة تقدم العملية المحققة، فالإشكال الأساس في استخدام هذه الطريقة هو قياس وتقدير نسبة الإنجاز، حيث توجد عدة طرق وتقنيات لتحديد نسبة الإنجاز المحققة (طريقة التكاليف الحقيقية، التقييم المادي، ...) هذه الأخيرة يمكن تقديرها كالاتي :

نسبة تقدم الإنجاز = التكاليف الحقيقية المنجزة في نهاية السنة / التكاليف الكلية المتوقعة في نهاية المشروع

رقم الأعمال المعترف به = رقم الأعمال الإجمالي × نسبة تقدم الإنجاز

مثال 1 :

في السنة ن أعلنت مؤسسة عن البدء في مشروع بناء مركب رياضي يمتد إلى السنة ن+2 بإيراد منتظر يقدر بـ 3 500 000 دج، أما تكاليفه المتوقعة تقدر بـ 3 000 000 دج، وفي 31/12/ن كانت التكاليف المسجلة لهذا المشروع تقدر بـ 1 200 000 دج.

المطلوب : تقدير الإيراد المصرح به (المعترف به) للسنة ن.

الحل :

نسبة تقدم الإنجاز في نهاية السنة ن = $3\,000\,000 / 1\,200\,000$

= 40 %

رقم الأعمال المعترف به = $40\% \times 3\,500\,000$

= 1 400 000 دج

د- الإدراج في الحسابات السنوية حسب طريقة التقدم : يسجل في الجانب المدين لح/ 417 : الحسابات الدائنة على أشغال أو خدمات جاري إنجازها، في مقابل إيرادات صافية جزئية خارج الرسم والتي تمت معاينتها أثناء إبرام العقد طويل الأجل غير أنه لا يمكن من جانب تعاقدني وقانوني أن تكون موضوع إعداد فواتير ويقيد في الجانب الدائن عند إعداد الفواتير مع حساب الزبائن في الجانب المدين.

أولا : في نهاية الدورة الأولى يتم جعل حسابات الأعباء التي تم تحملها مدينا (ح/×6)، بدائنية أحد حسابات الخزينة أو أحد حسابات المدينين الآخرين (ح/×5 و ح/×4)،
أما بالنسبة للإيرادات يتم جعل ح/ 417 مدينا بدائنية ح/ 704 : مبيعات أشغال بمبلغ رقم أعمال الدورة المعنية الموافق لنسبة التقدم في الأشغال، وذلك وفق القيد التالي :

12/31 ن				
xxxx	xxxx		5xx أو 4xx	6xx
xxxx		إثبات أعباء الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...		
//				
xxxx	xxxx		704	417
xxxx		إثبات إيرادات الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...		

ثانيا : في بداية الدورة الثانية (ن+1) يتم عكس قيد الاعتراف بإيرادات الدورة السابقة وذلك يجعل ح/ 704 مدينا بدائنية ح/ 417.

01/01 ن+1				
xxxx	xxxx		417	704
xxxx		ترصيد إيرادات الدورة ن للمشروع بعكس القيد.		

ثالثا : وفي نهاية الدورة الثانية (ن+1) - هي الدورة التي تم فيها الانتهاء من الأشغال- يتم الاعتراف بأعباء الدورة المعنية ؛ ثم يتم الاعتراف بإيرادات المشروع من خلال فترة المشروع وذلك يجعل ح/411 مدينا بدائية ح/704 لكن بإجمالي الإيرادات (إيرادات الدورة ن والدورة ن+1) و ح/4457، وذلك وفق ما يلي :

1+ن/12/31			
xxxx	xxxx	إثبات أعباء الدورة ن+1 للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx أو 4xx
		//	
xxxx xxxx	xxxx	إثبات إيرادات الدورة ن ون+1 للمشروع... وكذا فترة المشروع للمؤسسة...	704 4457
			6xx 411

مثال 2 :

إليك بعض المعلومات المتعلقة بالعقد طويل الأجل في الجدول التالي :

الدورات	ن	ن+1
سعر العقد	-	3 500 000
التكلفة التقديرية المجمعة	2 291 000	2 390 000
التكلفة الحقيقية المجمعة	2 151 000	2 320 000

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة في جميع الدورات.

الحل :

نسبة تقدم الإنجاز في نهاية السنة ن = $2\,390\,000 / 2\,151\,000$

= 90 %

رقم الأعمال المعترف به = $90\% \times 3\,500\,000$

= 3 150 000 دج

2 151 000	2 151 000	12/31 ن	إثبات أعباء الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
	3 150 000	//	إثبات إيرادات الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	704	417
3 150 000					

نتيجة المشروع في الدورة ن = 2 151 000 - 3 150 000 =
= 999 000 دج

3 150 000	3 150 000	1+ن/01/01	إثبات إيرادات الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	417	704
	169 000	1+ن/12/31	2 151 000- 2 320 000	5xx	6xx
169 000			إثبات أعباء الدورة ن+1 للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...		
3 500 000 595 000	4 095 000	//	إثبات إيرادات الدورة ن ون+1 للمشروع... وفوترة المشروع وفق فاتورة رقم... بتاريخ... للمؤسسة...	704 4457	411

نتيجة المشروع في الدورة ن+1 = (3 150 000 + 169 000) - 3 500 000 =
= 181 000 دج
نتيجة المشروع الإجمالية = 181 000 + 999 000 =
= 1 180 000 دج

II-2 المعالجة المحاسبية وفق طريقة الاسترداد (الاستكمال أو الإنجاز) :

أ- التعريف بالطريقة : إذا كان نظام المعالجة لدى الكيان أو طبيعة العقد لا يسمح بتطبيق طريقة التقدم أو إذا كانت النتيجة النهائية للعقد لا يمكن تقديرها على نحو موثوق، فإنه يمكن اعتماد طريقة أخرى في المعالجة المحاسبية للعقد بتسجيل الإيرادات بمبلغ يعادل مبلغ الأعباء المثبتة التي يكون تحصيل مبلغها أكثر احتمالا (طريقة الإتمام/الإنجاز)، وتعتمد هذه الطريقة على تسجيل الإيرادات التي يكون تحصيلها محتملا والمعادلة للأعباء المثبتة فقط بدون الهامش الربحي، فهذه الطريقة لا تسمح بتحديد النتيجة المرتبطة بالعقد إلا بعد الانتهاء من إنجاز المشروع.

ب- الإدراج في الحسابات السنوية حسب طريقة الاسترداد : حسب هذه الطريقة فإن النتيجة المحاسبية المتأنية من العقد طويل الأجل لا تؤخذ بعين الاعتبار إلا عند التسليم النهائي للزبون، وبالتالي فمعالجة هذه الطريقة للعقود طويلة الأجل لا يخرج عن إطار إنتاج السلع والخدمات غير التامة عند نهاية الدورة، ويكون التسجيل حسب طريقة الاسترداد بالشكل التالي :

أولا : في نهاية الدورة الأولى يتم جعل حسابات الأعباء التي تم تحملها مدينا (ح/×6)، بدائية أحد حسابات الخزينة أو أحد حسابات المدينين الآخرين (ح/×5 وح/×4)،

وبالنسبة لإثبات المخزون قيد الإنجاز يتم يجعل ح/33 أو ح/34 مدينا بدائية ح/723 بمبلغ يوافق إجمالي الأعباء التي تم تحملها، وذلك وفق القيد التالي :

12/31 ن					
xxxx	xxxx	//	إثبات أعباء الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx أو 4xx	6xx
xxxx	xxxx		إثبات الإنتاج الجاري للمخزون للدورة ن.	723	33 أو 34

ثانيا : في بداية الدورة الثانية (ن+1) يتم عكس قيد الاعتراف بالإنتاج الجاري للمخزون للدورة السابقة وذلك بجعل ح/723 مدينا بدائية ح/33 أو ح/34.

1+01/01 ن					
xxxx	xxxx	//	ترصيد الإنتاج الجاري لمخزون الدورة ن للمشروع بعكس القيد.	33 أو 34	723
xxxx	xxxx				

ثالثا : وفي نهاية الدورة الثانية (ن+1) - هي الدورة التي تم فيها الانتهاء من الأشغال- يتم الاعتراف بأعباء الدورة المعنية ؛ ثم يتم إثبات الإيرادات من خلال فترة الأشغال وذلك بجعل /ح411 مدينا بدائية /ح704 أو /ح705 لكن بإجمالي المبلغ المفوتر وح/4457، وذلك وفق القيد التالي :

		1+ن/12/31			
XXXX	XXXX		إثبات أعباء الدورة ن+1 للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx أو 4xx	6xx
		//			
XXXX	XXXX		إثبات إيرادات للمشروع... وكذا فترة المشروع للمؤسسة...	704 أو 705 4457	411
XXXX					

مثال 3 : نفس المثال السابق، لكن يطلب المعالجة المحاسبية وفق طريقة الاسترداد.

الحل :

		12/31ن			
2 151 000	2 151 000		إثبات أعباء الدورة ن للمشروع... تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
		//			
2 151 000	2 151 000		إثبات الإنتاج الجاري للمخزون للدورة ن.	723	33

نتيجة المشروع في الدورة ن = 2 151 000 - 2 151 000

= 00 دج

		1+ن/01/01			
2 151 000	2 151 000		ترصيد الإنتاج الجاري لمخزون الدورة ن للمشروع بعكس القيد.	33	723

		1+ن/12/31			
169 000	169 000		إثبات أعباء الدورة ن+1 للمشروع... تبعا لمذكرة الاشغال...	5xx	6xx
		//			
3 500 000 595 000	4 095 000		إثبات إيرادات الدورة ن ون+1 للمشروع... وفوترة المشروع وفق فاتورة رقم... بتاريخ... للمؤسسة...	704 4457	411

$$\begin{aligned} & \text{نتيجة المشروع في الدورة ن+1} = 3\,500\,000 - (2\,151\,000 + 169\,000) \\ & = 1\,180\,000 \text{ دج} \\ & \text{نتيجة المشروع الإجمالية} = 1\,180\,000 + 00 \\ & = 1\,180\,000 \text{ دج} \end{aligned}$$

وبملاحظتنا لنتيجة المشروع بحسب الطريقتين نجد في النهاية أنها متساوية، إلا أن كل طريقة لها مبدأ عمل يختلف عما هو في الأخرى.

نشير فقط بأن النظام المحاسبي المالي (SCF) قد استرشد بالمعيار المحاسبي الدولي 11 في تنظيم العقود طويلة الأجل حيث تبنى الطريقتين في معالجة هذه العقود محاسبيا على عكس المعيار المحاسبي الدولي الذي يؤكد على طريقة التقدم كمعالجة مرجعية، باعتبارها تقدم أحسن المعلومات عن الأنشطة المنجزة خلال السنة إلى الجهات الخارجية كمصلحة الضرائب مثلا، بالإضافة إلى إتاحة الفرصة للمساهمين في تقرير توزيع الأرباح (توزيع كل من الضريبة المستحقة والأرباح خلال سنوات العقد).

III- نصوص التمارين :

التمرين الأول :

- في 10/01/ن وقعت الشركة (ENDI) المتخصصة في أشغال البناء عقد إنشائي مع أحد العملاء لتشييد مصنع، ومن المقرر الانتهاء منه في نهاية أكتوبر من السنة ن+2، وقد توفرت لديك المعلومات ضمن الملحق وفيما يلي :
- التكاليف الإجمالية المقدرة : 500 000 دج.
 - سعر العقد (ثابت) : 600 000 دج (خ ر)، معدل الـ TVA 17 %.
 - التحصيلات النقدية من العميل عن طريق إيداعات في الحساب البنكي للشركة وتمت كما يلي :
 - 10/31/ن : 250 000 دج.
 - 12/31/ن+1 : 200 000 دج.
 - 10/31/ن+2 : تم الفوترة والتحصيل عن طريق الحساب البنكي للشركة.

الملحق

الدورات/العناصر	المصاريف التقديرية في : 10/01/ن	المصاريف التقديرية في : 12/31/ن	المصاريف التقديرية في : 12/31/ن+1	المصاريف الحقيقية المنفقة
ن	250 000	-	-	254 400
ن+1	150 000	162 600	-	183 260
ن+2	100 000	113 000	116 340	118 340
المجموع	500 000	275 600	116 340	556 000

- المطلوب : - حساب النتائج الجزئية المتعلقة بكل من الدورة ن ون+1 ؛
- سجل في يومية الشركة القيود الضرورية المتعلقة بـ (التسبيقات المحصلة وقيود الجرد) لكل من السنة ن، ن+1، ن+2.

التمرين الثاني :

- شرعت مؤسسة في إنجاز أربع ورشات (A، B، C، D) نهاية السنة ن -1 انتهت من الورشة (A) خلال الدورة ن ، وشرعت في ورشة جديدة (E) خلال ن تنسحب شروط العقود طويلة الأجل على الورشات الأربعة.
- نعتبر المصاريف الحقيقية هي المصاريف التي تم بالفعل انفاقها منذ الشروع في العقد،
- تقديرات الإنفاق المتوقعة هي المصاريف التقديرية المنتظر صرفها خلال الدورات اللاحقة،
- تقديرات التحصيلات تمثل رقم الأعمال التقديري الإجمالي للعقد.

يقدم الملحق معلومات حول الورشات خلال الدورتين ن-1 و ن، الورشة تم الانتهاء منها في شهر جوان من السنة ن وتم فوترتها بـ 220 000 دج ؛ للتذكير فإن نسبة التقدم في أي ورشة تحسب بدلالة المصاريف الحقيقية المنفقة نسبة إلى المصاريف الإجمالية.

الملحق

E	D	C	B	A	
					الوضعية في نهاية ن-1
	80 000	70 000	90 000	130 000	مصاريف حقيقية منفقة في ن-1
	95 000	100 000	80 000	50 000	مصاريف تقديرية مستقبلية
	190 000	غير محدد	175 000	185 000	رقم أعمال متوقع
					الوضعية في نهاية ن
30 000	80 000	80 000	100 000	150 000	مصاريف حقيقية منفقة منذ ن-1
90 000	60 000	65 000	50 000		مصاريف تقديرية مستقبلية
				220 000	رقم أعمال محقق
130 000	190 000	غير محدد	175 000		رقم أعمال متوقع

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة في الدورتين (ن-1 ، ون)، بحسب الورشات.

IV- حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

1- حساب النتائج الجزئية المتعلقة بكل من الدورة ن ون+1 :

أ- بالنسبة للدورة ن :

لحساب النتيجة الجزئية نقوم أولاً بإيجاد نسبة تقدم الإنجاز في نهاية السنة المعنية ومن ثم رقم الأعمال المعترف به ؛

$$\text{نسبة تقدم الإنجاز في نهاية الدورة ن} = 254\,400 / 530\,000 *$$

$$= 48\%$$

$$275\,600 + 254\,400 = 530\,000 *$$

$$\text{رقم الأعمال المعترف به} = 48\% \times 600\,000 =$$

$$= 288\,000 \text{ دج}$$

$$\text{ومنه : النتيجة الجزئية في الدورة ن} = 254\,400 - 288\,000 =$$

$$= 33\,600 \text{ دج}$$

ب- بالنسبة للدورة ن+1 :

$$554\,000 / 437\,660 = 1 + \text{نسبة تقدم الإنجاز في نهاية الدورة ن+1}$$

$$= 79\%$$

$$\text{رقم الأعمال المعترف به} = 79\% \times 600\,000 =$$

$$= 474\,000 \text{ دج}$$

$$\text{ومنه : النتيجة الجزئية في الدورة ن+1} = (183\,260 + 288\,000) - 474\,000 =$$

$$= 471\,260 - 474\,000 =$$

$$= 2\,740 \text{ دج}$$

2- إجراء القيود المحاسبية :

250 000	250 000	10/31 ن	استلام تسبيق عن إنجاز المصنع تبعا للإشعار الدائن رقم...	4190	512
254 400	254 400	12/31 ن	إثبات أعباء الدورة ن لأشغال المصنع تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
288 000	288 000	//	إثبات إيرادات الدورة ن لأشغال المصنع تبعا لنسبة التقدم في الأشغال.	704	417
288 000	288 000	01/01 ن+1	ترصيد إيرادات الدورة ن لأشغال المصنع بعكس القيد.	417	704
200 000	200 000	12/31 ن+1	استلام تسبيق عن إنجاز المصنع تبعا للإشعار الدائن رقم...	4190	512
183 260	183 260	//	إثبات أعباء الدورة ن لأشغال المصنع تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
474 000	474 000	//	إثبات إيرادات الدورة ن لأشغال المصنع تبعا لنسبة التقدم في الأشغال.	704	417

474 000	474 000	2+ن/01/01	ترصيد إيرادات الدورة ن لأشغال المصنع بعكس القيد.	417	704
	118 340	2+ن/12/31	إثبات أعباء الدورة ن لأشغال المصنع تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
	702 000	//	إثبات إيرادات الدورات ن، ن+1، ون+2 للمصنع وفوترته وفق فاتورة رقم... للمؤسسة...	704 4457	411
	450 000 252 000	//	تحصيل باقي مبلغ المصنع المنجز تبعاً للإشعار الدائن رقم...	411	4190 512
118 340					
600 000 102 000					
702 000					

حل التمرين الثاني :

قبل الشروع في إجراء القيود المحاسبية للدورتين، نقوم بإجراء العمليات الحسابية اللازمة لهما :

E	D	C	B	A	
					الوضعية في نهاية ن-1
	80 000	70 000	90 000	130 000	مصاريف حقيقية منفقة في ن-1
	% 45,71	% 41,17	% 52,94	% 72,22	% التقدم في الإنجاز
	86 849	غير محدد	92 645	133 607	رقم الأعمال المعترف به
					الوضعية في نهاية ن
30 000	00	10 000	10 000	20 000	مصاريف حقيقية منفقة في ن
% 25	لا شيء	% 55,17	% 66,66	% 100	% التقدم في الإنجاز
32 500		غير محدد	116 666		رقم الأعمال المعترف به
				220 000	رقم أعمال محقق

إجراء القيود اللازمة في الدورتين (ن-1 ، ون) :.

الورشة A :

		1-ن/12/31			
130 000	130 000		إثبات أعباء الدورة ن-1 للمشروع.(A).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
		//			
133 607	133 607		إثبات إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (A) .. تبعاً لنسبة التقدم في المشروع.	704	417
		01/01/ن			
133 607	133 607		ترصيد إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (A) .. بعكس القيد.	417	704
		جوان /ن			
20 000	20 000		إثبات أعباء الدورة ن للمشروع.(A).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
		//			
220 000 37 400	257 400		إثبات إيرادات الدورة ن-1 ون للمشروع.(A) .. وفوترته وفق فاتورة رقم... بتاريخ... للمؤسسة...	704 4457	411

الورشة B :

		1-ن/12/31			
90 000	90 000		إثبات أعباء الدورة ن-1 للمشروع.(B).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
		//			
92 645	92 645		إثبات إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (B) .. تبعاً لنسبة التقدم في المشروع.	704	417
		01/01/ن			
92 645	92 645		ترصيد إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (B) .. بعكس القيد.	417	704

10 000	10 000	12/31/ن	إثبات أعباء الدورة ن للمشروع.(B).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
116 666	116 666	//	إثبات إيرادات الدورة ن للمشروع.(B).. تبعاً لنسبة التقدم في المشروع.	704	417

الورشة C :

70 000	70 000	12/31-ن1	إثبات أعباء الدورة ن-1 للمشروع.(C).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
70 000	70 000	//	إثبات إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (C).. تبعاً لطريقة الإتمام (مذكرة الأشغال).	723	33
70 000	70 000	01/01/ن	ترصيد إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (C).. بعكس القيد.	33	723
10 000	10 000	12/31/ن	إثبات أعباء الدورة ن للمشروع.(C).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
10 000	10 000	//	إثبات إيرادات الدورة ن للمشروع.(C).. تبعاً لطريقة الإتمام (مذكرة الأشغال).	723	33

الورشة D :

80 000	80 000	12/31-ن1	إثبات أعباء الدورة ن-1 للمشروع.(D).. تبعاً لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
--------	--------	----------	---	-----	-----

86 849	86 849	// 01/01/01 ن	إثبات إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (D) .. تبعا لنسبة التقدم في المشروع.	704	417
	86 849		ترصيد إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (D) .. بعكس القيد.	417	704
	86 849		إقفال حسابات إيرادات الدورة ن-1 للمشروع. (D) .. لعدم التقدم في الإنجاز في الدورة ن.	704	417

الورشة E :

30 000	30 000	// 12/31 ن	إثبات أعباء الدورة ن للمشروع.(E) .. تبعا لمذكرة الأشغال...	5xx	6xx
	32 500		إثبات إيرادات الدورة ن للمشروع. (E) .. تبعا لنسبة التقدم في المشروع.	704	417

الموضوع الرابع : مدخل المخزونات

وسيتم التطرق إلى كل من : تعريف المخزونات، وقواعد تقييم المخزونات في حالة الشراء وفي حالة الإنتاج، بالإضافة إلى القيود المحاسبية المتعلقة بالمخزونات والمنتجات الجاري إنجازها وهذا كتذكير، ثم المعالجة المحاسبية وفق الجرد المتناوب، وفي الأخير نقدم مجموعة من التمارين مع حلولها ؛ وذلك كآلاتي :

I- تعريف المخزونات

تعرف المخزونات حسب (ن م م) على أنها أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري أو قيد الإنتاج أو المواد الأولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

وعليه فنميز ضمن المخزونات بين المخزون والإنتاج قيد الإنجاز.

* المخزونات : وتضم ؛

- 1- البضائع : أي كل ما يشتريه الكيان بغرض البيع دون التحويل.
 - 2- المواد الأولية : وهو كل ما يدخل في عملية التصنيع (التحويل).
 - 3- تموينات أخرى : وتضم كل ما يدخل في الاستهلاك الداخلي للكيان.
 - 4- المنتجات : وتشمل المنتجات التامة الصنع.
- * الإنتاج قيد الإنجاز : وهي خيارات أو خدمات في طور التشكيل عبر عملية الإنتاج.

II- قواعد تقييم المخزونات

تقيم المخزونات من المواد الأولية واللوازم المستهلكة والبضائع بتكلفة شرائها وتقيم الخيرات المنتجة من قبل المؤسسة بتكلفة إنتاجها. يوصى أيضا بإضافة تكلفة التخزين عندما تبررها الشروط الخاصة بالاستغلال وهي نادرة، وتستعمل عادة إذا كانت فترة التخزين جد طويلة وتزيد في قيمة الشيء كحالة بعض أنواع الجبن.

II- 1 تحديد تكلفة الشراء : وتتعلق فقط بالمخزونات التي تم شرائها من قبل المؤسسة وتضم سعر الشراء والمصاريف الملحقه.

سعر الشراء : يوافق السعر المدفوع بالدينار خارج الرسم وصافيا من التخفيضات التجارية.

المصاريف الملحقه : تشمل المصاريف المرتبطة بشراء المخزون، نحو مصاريف النقل التي تحملتها المؤسسة، مصاريف التأمين المرتبطة بالنقل، مصاريف الشحن، مصاريف الجمارك في حالة الاستيراد، بعض الضرائب والرسوم التي تكون غير قابلة للاسترجاع.

II - 2 تحديد تكلفة الإنتاج : وتجمع العناصر التالية :

- تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة المحددة سابقا ؛
- الأعباء المباشرة للإنتاج ؛
- الأعباء غير المباشرة للإنتاج.
- أ- الأعباء المباشرة للإنتاج : وهي الأعباء التي يمكن إلحاقها دون لبس في تكلفة الإنتاج وتشمل الأعباء المتغيرة والأعباء الهيكلية (الثابتة).
- ب- الأعباء غير المباشرة للإنتاج : وهي الأعباء التي تم التمكن من إلحاقها بإنتاج مخزون ما، تستثنى منها عادة الأعباء المالية وأعباء الإدارة العامة.

1 - معالجة المصاريف المالية : يمكن إدماج المصاريف المالية ضمن التكلفة تحت هذه الشروط :

- إذا كانت الدورة الإنتاجية أكبر من سنة.
- فيما يتعلق بالقروض لا تدمج سوى الفوائد المتعلقة والموافقة لفترة الإنتاج.
- 2 - حالة إنخفاض النشاط : في هذه الحالة يوصى بأن تحدد قيم المصاريف الثابتة المحملة على تكلفة الإنتاج المخزن باستعمال طريقة التحميل العقلاني.
- إن الأعباء الموافقة لانخفاض النشاط لا يمكن أن تضاف إلى تكاليف المخزون بل تعالج كأعباء متعلقة بالدورة المعنية بناء على مبدأ الحيطة والحذر. وعليه فإن نسبة الأعباء الثابتة في وحدة واحدة من المخزون تظل ثابتة مهما كان حجم نشاط المؤسسة.
- ملاحظة : في حال تعذر تحديد هذه التكاليف (تكلفة شراء المواد المستهلكة، الأعباء المباشرة، والأعباء غير المباشرة للإنتاج) يتم اعتماد سعر البيع المحتمل عند إعداد الميزانية منقوصا منه الهامش ومصاريف التوزيع.

III - القيود المحاسبية المتعلقة بالمخزونات والمنتجات الجاري إنجازها (للتذكير)

ونعرضها ضمن المؤسسة التجارية والمؤسسة الإنتاجية والمؤسسة الخدمية، وذلك فيما يلي :

III - 1 بالنسبة لمؤسسة تجارية :

أ- حالة الشراء :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	401	380
	XXXX			4456
		فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...		
		تاريخ العملية		
XXXX	XXXX		380	30
		دخول البضاعة وفق وصل دخول رقم...		

XXXX	XXXX	تاريخ العملية		512	401
		تسديد المشتريات ... تبعا للاشعار المدين رقم...			

ب- حالة البيع :

XXXX XXXX XXXX	XXXX	تاريخ العملية		700 4457	411
		فاتورة بيع رقم...			
XXXX XXXX	XXXX	تاريخ العملية		30	600
		إخراج البضاعة وفق وصل خروج رقم...			
XXXX XXXX	XXXX	تاريخ العملية		411	512
		تحصيل قيمة المبيعات... تبعا للاشعار الدائن رقم...			

ج- شراء بضاعة مع تخفيض تجاري :

قبل ذلك نشير فقط بأن التخفيضات هي نوعان، تخفيضات تجارية وأخرى مالية :

1/ التخفيضات التجارية : هي تخفيضات تمنح للزبون لأغراض متعلقة بعملية البيع في حد ذاتها وتنقسم إلى ثلاث أنواع (rabais, remises, ristournes) :

- rabais : ويمنح على رقم الأعمال بسبب نوعية المنتجات أو لعدم موافقة السلع الموزعة أو لتأخير في التسليم أو لوجود عطب في السلعة.
- remises : ويمنح على رقم الأعمال بسبب أهمية المعاملة أو كبر حجمها أو للقدرة التفاوضية لدى الزبون.
- ristournes : ويمنح لأهمية العمليات المحققة مع نفس الزبون خلال مدة معينة فقد تكون سنوية، أو سداسية، أو فصلية...

إذا وردت التخفيضات التجارية في فاتورة الشراء، فإنها تخفض مباشرة من سعر الشراء وبالتالي ليس لها أثر محاسبي (لا على دفاتر الزبون، ولا على دفاتر المورد) وتسجل عملية الشراء بالصافي التجاري.

أما إذا وردت في فاتورة تخفيض (أي في فاتورة مستقلة) فيكون لها أثر محاسبي، فتعتبر بالنسبة للزبون كناتج (تخفيضات تجارية محصلة، ح/609)، وبالنسبة للمورد كأعباء (تخفيضات تجارية ممنوحة، ح/709)، وذلك كما يلي :

- بالنسبة للزبون :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	401	609
XXXX		4456	
فاتورة إشعار رقم...			

- بالنسبة للمورد :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	709	4457
XXXX		411	
فاتورة إشعار رقم...			

2/ الحسومات المالية (escomptes) : هي حسومات تمنح للزبون لخصوصية عملية الدفع المتعلقة بالفاتورة، فهي مرتبطة أساسا بالتعجيل بالدفع، كالتسديد الفوري، أو التسديد قبل الآجال المتفق عليها.
والحسومات المالية سواء ظهرت ضمن فاتورة الشراء أو خارجها لها أثر محاسبي لدى الزبون والمورد، فيعتبرها الزبون كنوآتح مالية (إيرادات مالية أخرى، ح/768)، وبالنسبة للمورد كأعباء مالية (أعباء مالية أخرى، ح/668)، وذلك كما يلي :

د- شراء بضاعة مع حسم مالي :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	380	4456
XXXX		768	
XXXX		401	
فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...			

هـ- بيع بضاعة مع حسم مالي :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	411	668
XXXX		700	
XXXX		4457	
فاتورة بيع رقم...			

و- تقديم تسبيق متضمن في طلبية الشراء :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	512	409
		تقديم تسبيق بشيك بنكي رقم...		
XXXX XXXX	XXXX	تاريخ العملية	409 512	401
		تسديد باقي قيمة المشتريات... بشيك بنكي رقم...		

ز- استلام تسبيق مع طلبية الشراء :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	419	512
		استلام تسبيق بشيك بنكي رقم...		
XXXX	XXXX XXXX	تاريخ العملية	411	419 512
		تحصيل باقي قيمة المبيعات... بشيك بنكي رقم...		

ح- حالة المردودات بالنسبة للمشتري :

XXXX XXXX	XXXX	تاريخ العملية	380 4456	401
		إرجاع فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	30	380
		إخراج البضاعة المردودة وفق وصل خروج رقم...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	401	512
		إسترجاع قيمة البضاعة المردودة تبعا للإشعار الدائن رقم...		

ط- حالة المردودات بالنسبة للبائع :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	411	700
	XXXX	إسترجاع فاتورة البيع رقم...		4457
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	600	30
		دخول البضاعة المردودة وفق وصل دخول رقم...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	512	411
		إرجاع قيمة البضاعة المردودة... تبعا للإشعار المدين رقم...		

ي- حالة مردودات سنة أخرى (بالنسبة للبائع) :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	411	11
	XXXX	إسترجاع فاتورة البيع رقم...		4457
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	11	30
		دخول البضاعة المردودة وفق وصل دخول رقم...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	512	411
		إرجاع قيمة البضاعة المردودة... تبعا للإشعار المدين رقم...		

III - 2 بالنسبة لمؤسسة إنتاجية :

نشير أولا إلى الحسابات التي تستعمل في المؤسسة الإنتاجية والخدمية، وتتمثل في :

31/- : مواد أولية ولوازم : عادة ما يكون هذا الحساب ناشطا لدى الكيانات المنتجة أو المحولة ويضم المشتريات من المواد الأولية واللوازم التي يحتاجها الكيان في دورته العملية.

ح/33 : سلع قيد الإنجاز : تسجل فيه جميع العمليات التي لم يتم استكمالها ؛ فهي تتمتع بقيمة زائدة أضافتها عملية الإنتاج التي مرت بها حتى اللحظة التي هي عليها من التصنيع أو عدم الجاهزية التامة.

ح/331 : منتجات جاري إنجازها : وهي السلع التي ما تزال في حاجة إنتاج ولم تكتمل بعد.

ح/335 : أشغال جاري إنجازها : هي الأشغال التي ما تزال قيد الإنجاز ولم تتم بعد.

ح/34 : خدمات جاري إنجازها : هناك خدمات لم تستكمل بعد خاصة في المؤسسات الخدمية التي تؤدي خدمات للكيانات مقابل أتعاب وعادة ما يكون هذا النشاط لدى مكاتب الدراسات التي تقوم بالتهيئة العمرانية ومكاتب الإعلام الآلي التي تنتج برامج المعلوماتية.

ح/341 : دراسات جاري إنجازها : يقصد بها الدراسات التي صرفت فيها نفقات ولم تكتمل في نهاية الدورة المحاسبية للكيان مثل تكاليف المخططات حسب درجة تقدمها.

ح/345 : تأدية خدمات قيد الإنجاز : مثلا نقل البضائع للغير وتكون بكميات كبيرة حتى أن دورة محاسبية واحدة لا تكفيها ولا يمكن أيضا فوتره جزء من الخدمة، فتدرج ضمن هذا الحساب.

ح/35 : المخزونات من المنتجات : أي من المؤسسات الإنتاجية أو التحويلية هي توجه إنتاجها للبيع ؛ لكن إذا تم إنتاج المنتجات ولم تباع بعد فيتم تخزينها وبالتالي تدرج ضمن هذه الحساب.

ح/351 : المنتجات الوسيطة : هي منتجات قد تكون شبه نصف مصنعة لبعض الكيانات وقد تكون منتجات تامة للبعض الآخر.

ح/355 : منتجات تامة : كأى مؤسسة إنتاجية أو تحويلية تسجل منتجاتها التامة ضمن مخزوناتا ولكن طبعا بتكلفة الإنتاج احتراما لمبدأ الحيطة والحذر.

ح/358 : منتجات متبقية أو مواد مسترجعة : تنتج هذه الفضلات والمهمات جراء عملية الإنتاج التي قامت بها المؤسسة، ويمكن بيعها للغير لاستخدامها على نحو مختلف وذلك تبعا للحاجة.
أ- حالة الشراء :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...	381 4456
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	401
XXXX	XXXX	دخول المواد الأولية وفق وصل دخول رقم...	381
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	512
XXXX	XXXX	تسديد المشتريات... تبعا للإشعار المدين رقم...	401

ب- حالة الإنتاج :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	31	601
		خروج المواد الأولية من المخازن وفق وصل خروج رقم...		
	XXXX	تاريخ العملية	723 724	331 35
XXXX		دخول المنتجات قيد التصنيع، والمنتجات التامة إلى المخازن وفق وصل دخول رقم...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	331	723
		خروج المنتجات قيد التصنيع لإتمام عملية التصنيع وفق وصل خروج رقم...		

ج- حالة الخدمات :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	401	60x
		فاتورة رقم...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	723	335 341 345
		إثبات الدراسات والخدمات الجاري إنجازها تبعا لمذكرة أشغال رقم...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	335 341 345	723
		خروج الدراسات والخدمات الجاري إنجازها لإتمام عملية الإنجاز تبعا ل...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	724	355
		إثبات الدراسات والخدمات التامة الصنع تبعا ل...		

د- حالة البيع :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	مبيعات منتجات تامة	701،
XXXX		مبيعات المنتجات الوسيطة	702،
XXXX		مبيعات المنتجات المتبقية	703،
XXXX		مبيعات أشغال	704،
XXXX		مبيعات دراسات	705،
XXXX		أداء خدمات أخرى	706،
XXXX		فاتورة بيع رقم...	4457
	XXXX	تاريخ العملية	
XXXX		إخراج المنتجات التامة وفق وصل خروج رقم...	35
	XXXX	تاريخ العملية	
XXXX		تحصيل قيمة المبيعات... تبعا للإشعار الدائن رقم...	411
			411
			724
			512

تمرين : في 12/31/ن كانت وضعية المخزون قيد الإنجاز كالتالي :

الإنتاج	التكاليف المباشرة (مواد مستهلكة)	أعباء مباشرة
A	840 000	360 000
B	370 000	110 000
C	580 000	140 000
D	70 000	28 000

يستغرق إنجاز المنتجات A,B,C ثلاث سنوات وهي موجهة للبيع، في حين أن المنتج D تستغرق صناعته 5 أشهر وموجه للاستغلال الداخلي للمؤسسة. الأعباء غير المباشرة هي في حدود 10 % من تكلفة المواد المستهلكة أما أعباء الإدارة فهي 2 % من التكاليف المباشرة للإنتاج. لتمويل تصنيع هذه المنتجات اقترضت المؤسسة بتاريخ 1/1/ن-1 مبلغ 1 200 000 دج يسدد بكامله على 3 أقساط خلال 3 سنوات (معدل الفائدة 16 %).

المطلوب : سجل كل القيود الضرورية.

الحل :

الإنتاج	التكاليف المباشرة (مواد مستهلكة)	أعباء مباشرة	أعباء غير مباشرة	أعباء مالية	التكلفة الكلية
A	840 000	360 000	84 000	60 067,04	1 344 067,04
B	370 000	110 000	37 000	26 458,10	543 485,10
C	580 000	140 000	58 000	41 474,86	819 474,86
D	70 000	28 000	7 000	-	105 000

توزيع الأعباء المالية :

$$(1\ 200\ 000 - 400\ 000) \times 16\% = 128\ 000 \text{ دج}$$

$$A : 128\ 000 \times 840\ 000 / 1\ 790\ 000 = 60\ 067,04 \text{ دج}$$

$$B : 128\ 000 \times 370\ 000 / 1\ 790\ 000 = 26\ 458,10 \text{ دج}$$

$$C : 128\ 000 \times 580\ 000 / 1\ 790\ 000 = 41\ 474,86 \text{ دج}$$

وقبل إجراء القيود المحاسبية نعطي لكل من هذه المنتجات أرقام للتمييز بينها (01، 02، 03، 04) على الترتيب (D, C, B, A).

القيود المحاسبية :

ن/12/31				
2 707 000	1 344 067,04 543 485,10 819 474,86		تغير المخزون الجاري دخول المنتجات نصف المصنعة إلى المخازن وفق وصل دخول رقم...	3301 3302 3303
	105 000	//		3304
	400 000 128 000	//	إنتاج مثبت لأصل عيني إثبات المنتج نصف المصنع وفق وصل دخول رقم...	164 661
528 000			تسديد القسط السنوي للقرض وذلك تبعا للإشعار المدين رقم...	512

IV- المعالجة المحاسبية وفق الجرد المتناوب :

ونميز هنا بين مشتريات المخزونات والمنتجات المصنعة أو قيد التصنيع ؛

IV- 1 بالنسبة لمشتريات المخزونات : تتم المعالجة المحاسبية وفق نظام الجرد المتناوب لهذا الصنف من المخزونات بإتباع

المراحل التالية :

المرحلة الأولى : وهي أن يتم خلال السنة المالية تسجيل فواتير الشراء فقط دون قيود الإدخال، أي ؛

تاريخ الفاتورة				
xxxx	xxxx xxxx		فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...	38x 4456
xxxx			401	

وبالنسبة لعمليات البيع نسجل فواتير البيع فقط ؛ دون قيود الإخراج، أي ؛

تاريخ الفاتورة		411
XXXX	XXXX	70x 4457
XXXX XXXX		فاتورة بيع رقم... بتاريخ... الزبون...

المرحلة الثانية : في نهاية السنة المالية نعتبر إجمالي المشتريات مستهلك، بما في ذلك مخزون أول المدة، أي ؛

12/31/ن		6030
XXXX	تغير مخزون مشتريات البضائع	6031
XXXX	تغير مخزون مشتريات المواد و ل	6032
XXXX	تغير مخزون مشتريات التموينات	
	الأخرى	
XXXX		30
XXXX		31
XXXX		32
XXXX		38x
	إستهلاك إجمالي المشتريات ومخزون أول المدة (مخ1)	

المرحلة الثالثة : في نهاية السنة المالية وبعد إجراء الجرد المادي نقيّد المخزونات الباقية (مخزون آخر المدة)، وذلك كما يلي :

12/31/ن		30
XXXX		31
XXXX		32
XXXX		6030
XXXX		6031
XXXX		6032
	إثبات مخزون آخر المدة (مخ2) تبعا لـ...	

IV - 2 بالنسبة للمنتجات المصنعة أو قيد التصنيع : تتم المعالجة المحاسبية وفق نظام الجرد المتناوب لهذا الصنف من

المنتجات بإتباع المراحل التالية :

المرحلة الأولى : أثناء السنة المالية لا تسجل أية كتابة خصوصية في الصنف 3 (العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات

الأعباء حسب الطبيعة) ؛

المرحلة الثانية : في نهاية السنة المالية نعتبر مخزون أول المدة مستهلك، وذلك وفق القيد التالي ؛

		12/31ن			
XXXX XXXX	XXXX XXXX			33x 35x	723
					724
		إستهلاك مخزون أول المدة (مخ1)			

المرحلة الثالثة : في نهاية السنة المالية وبعد إجراء الجرد المادي نقيّد مخزون آخر المدة، وذلك كما يلي :

		12/31ن			
XXXX XXXX	XXXX XXXX			723 724	33x 35x
		إثبات مخزون آخر المدة (مخ2) تبعا لـ...			

V - نصوص التمارين :

التمرين الأول :

بتاريخ 05/02/ن تحصلت مؤسسة "SGTS" الإنتاجية على فاتورة المواد واللوازم التالية :

ثمن الشراء : 400 000 دج (HT)

حسم مالي 5 % ؟

TVA 17 % ؟

وتحملت لأجل ذلك مصاريف نقل كانت فاتورتها كالاتي :

مبلغ الخدمة : 20 000 دج (HT)

TVA 17 % ؟

ومصاريف شحن وتفريغ فاتورتها كالاتي :

مبلغ الخدمة : 8 000 دج (HT)

TVA 17 % ؟

المطلوب : سجل القيود اللازمة علما أن فاتورة المواد واللوازم سددت بشيك بنكي رقم 234، أما المصاريف فتم تسديدها نقدا.

التمرين الثاني :

مؤسسة (Blanen) لم تكمل بعد إعداد ميزانيتها ولم تسجل أي قيد يتعلق بالمخزونات ؛
تقيم المؤسسة وفق طريقة (FIFO).

المطلوب : 1- قيم مخزون البضاعة (X1) والتي وردت حركتها للدورة ن ضمن الملحق، وذلك باستعمال كل من طرق تقييم
المخرجات التالية : (CUMP ، FIFO).

2- أجز القيود المتعلقة بحركات البضاعة باعتبار أن نظام الجرد المعتمد هو نظام الجرد المتناوب.

3- باعتبار أن المؤسسة ملتزمة بجرد دائم للمخزونات، أجز قيود شهر جانفي باعتماد طريقة (FIFO) (فرضا أن
سعر البيع في 01/18 هو 28 دج).

الملحق : حركات البضاعة (X1) للدورة ن كما يلي :

التاريخ	كمية مدخلة	كمية مخرجة	سعر الشراء
01/12	100	؟	21
01/18	؟	80	؟
02/20	؟	150	؟
02/27	80	؟	19
03/15	؟	70	؟
03/20	60	؟	18
04/10	؟	80	؟
07/10	100	؟	21
09/09	؟	100	؟
10/10	110	؟	20
11/15	؟	60	؟
12/12	70	؟	20

وضعية المخزون في 01/01/ن هي 190 وحدة بسعر 20 دج/ وحدة، في حين أن الجرد المادي بتاريخ 31/12/ن أعطى
170 وحدة.

VI – حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

أ- فاتورة المواد واللوازم :

400 000	دج	ثمن الشراء :
20 000		حسم مالي 5 %
380 000		الصافي المالي =
64 600		TVA 17 %
444 600		TTC

ب- فاتورة النقل :

20 000	دج	مبلغ الخدمة :
3 400		TVA 17 %
23 400		TTC

ج- فاتورة الشحن :

8 000	دج	مبلغ الخدمة :
1 360		TVA 17 %
9 360		TTC

تحديد تكلفة الشراء :

400 000	دج	ثمن الشراء (HT) :
20 000		+ مصاريف النقل :
8 000		+ مصاريف الشحن :
428 000	دج	تكلفة الشراء =

05/02/ن

444 600	428 000			381	
20 000	69 360			44566	
23 400				40101	
1 360				768	
				40102	
				40103	
			شراء مواد ولوازم من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ... مع تحمل مصاريف تحت أرقام... بتواريخ...		
		//			
428 000	428 000		دخول المواد واللوازم وفق وصل دخول رقم... بتاريخ...	381	31
		//			
444 600	444 600		تسديد فاتورة المواد واللوازم بشيك بنكي رقم... بتاريخ...	512	40101
		//			
23 400	23 400		تسديد فاتورة النقل نقدا بوصل رقم... بتاريخ...	530	40102
		//			
1 360	1 360		تسديد فاتورة الشحن نقدا بوصل رقم... بتاريخ...	530	40103

حل التمرين الثاني :

1- تقييم مخزون البضاعة (X1) وفق طرق تقييم المخرجات : (CUMP ، FIFO)

أ- تقييم مخزون البضاعة (X1) وفق طريقة تقييم المخرجات (FIFO) :

التاريخ	البيان	المدخلات			المخرجات			الرصيد	
		الكمية	السعر	القيمة	الكمية	السعر	القيمة	السعر	القيمة
01/01	رصيد أول مدة	-	-	-	-	-	-	20	3 800
01/12	إدخال 100 و	100	21	2 100	-	-	-	20	3 800
								21	2 100
01/18	إخراج 80 و	-	-	-	80	20	1 600	20	2 200
								21	2 100
02/20	إخراج 150 و	-	-	-	110	20	2 200	21	1 260
					40	21	840		
02/27	إدخال 80 و	80	19	1 520	-	-	-	21	1 260
								19	1 520
03/15	إخراج 70 و	-	-	-	60	21	1 260	19	1 330
					10	19	190		
03/20	إدخال 60 و	60	18	1 080	-	-	-	19	1 330
								18	1 080
04/10	إخراج 80 و	-	-	-	70	19	1 330	18	900
					10	18	180		
07/10	إدخال 100 و	100	21	2 100	-	-	-	18	900
								21	2 100
09/09	إخراج 100 و	-	-	-	50	18	900	21	1 050
					50	21	1 050		
10/10	إدخال 110 و	110	20	2 200	-	-	-	21	1 050
								20	2 200
11/15	إخراج 60 و	-	-	-	50	21	1 050	20	2 000
					10	20	200		
12/12	إدخال 70 و	70	20	1 400	-	-	-	20	2 000
								20	1 400
12/31	رصيد آخر مدة							20	2 000
								20	1 400

ب- تقييم مخزون البضاعة (X1) وفق طريقة تقييم المخرجات (CUMP) :

التاريخ	البيان	المدخلات			المخرجات			الرصيد	
		الكمية	السعر	القيمة	الكمية	السعر	القيمة	الكمية	السعر
01/01	رصيد أول مدة	-	-	-	-	-	-	190	20
01/12	إدخال 100 و	100	21	2 100	-	-	-	290	20,34
01/18	إخراج 80 و	-	-	-	80	20,34	1 627,2	210	20,34
02/20	إخراج 150 و	-	-	-	150	20,34	3 051	60	20,34
02/27	إدخال 80 و	80	19	1 520	-	-	-	140	19,57
03/15	إخراج 70 و	-	-	-	70	19,57	1 370,2	70	19,57
03/20	إدخال 60 و	60	18	1 080	-	-	-	130	18,84
04/10	إخراج 80 و	-	-	-	80	18,84	1 507,81	50	18,84
07/10	إدخال 100 و	100	21	2 100	-	-	-	150	20,28
09/09	إخراج 100 و	-	-	-	100	20,28	2 028	50	20,28
10/10	إدخال 110 و	110	20	2 200	-	-	-	160	20,09
11/15	إخراج 60 و	-	-	-	60	20,09	1 205,4	100	20,09
12/12	إدخال 70 و	70	20	1 400	-	-	-	170	20,05
12/31	رصيد آخر مدة	-	-	-	-	-	-	170	20,05

2- إجراء القيود المتعلقة بحركات البضاعة باعتبار أن نظام الجرد المعتمد هو نظام الجرد المتناوب :

		01/12 ن			
2 100	2 100			401	380
	شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...				
		02/27			
1 520	1 520			401	380
	شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...				

			03/20			
1 080	1 080			شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	401	380
			07/10			
2 100	2 100			شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	401	380
			10/10			
2 200	2 200			شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	401	380
			12/12			
1 400	1 400			شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	401	380
			12/31			
3 800	2 200			اسهلاك جميع مشتريات السنة من البضاعة (X1) بما في ذلك مخ1	30 380	600
10 400			//			
	3 400					
3 400				إثبات مخ2	600	30

3- باعتبار أن المؤسسة ملتزمة بجرد دائم للمخزونات، أجر قيود شهر جانفي باعتماد طريقة (FIFO) (فرضا أن سعر البيع في 01/18 هو 28 دج).

			01/12/ن			
2 100	2 100			شراء بضاعة (X1) من المورد... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	401	380
			//			
2 100	2 100			دخول البضاعة (X1) وفق وصل دخول رقم... بتاريخ...	380	30

			01/18			
2 240	2 240			بيع البضاعة (X1) للزبون... وفق فاتورة رقم... بتاريخ...	700	411
			//			
1 600	1 600			(20*80) خروج البضاعة المباعة (X1) وفق وصل خروج رقم... بتاريخ...	30	600

الموضوع الخامس : الأغلفة

سنتناول كل من الأغلفة المسترجعة والأغلفة غير المسترجعة، مرفقين بمجموعة من التمارين المحلولة، وذلك كما يلي :

I - الأغلفة غير المسترجعة : عبارة عن أغلفة الغاية من شرائها هو استخدامها كمواد مستهلكة في نهاية المرحلة الإنتاجية ويدخل ثمنها ضمن تكلفة الإنتاج أو مصاريف التوزيع. ومثال ذلك : أكياس الحليب، علب الأحذية، علب المشروبات والمصبرات، الصناديق الخشبية للمعدات والأدوات،...

أما بالنسبة للمعالجة المحاسبية لهذا النوع من المخزون فتختلف بحسب الغرض من شرائها، فشرائها من أجل بيعها على طبيعتها -أي تعالج كأنها بضاعة- أو شرائها لاستخدامها في العملية الإنتاجية -أي تعالج كأنها مواد مستهلكة-

أ- حالة الشراء لغرض البيع (فتعالج كأنها بضاعة) :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...	380	401
	XXXX			4456	
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	دخول البضاعة وفق وصل دخول رقم...	30	380
	XXXX			401	512
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	تسديد المشتريات... تبعا للاشعار المدين رقم...		

ب- حالة البيع :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	فاتورة بيع رقم...	411	700
	XXXX			600	4457
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	إخراج البضاعة وفق وصل خروج رقم...	30	
	XXXX				

XXXX	XXXX	تاريخ العملية		411	512
		تحصيل قيمة المبيعات... تبعاً للإشعار الدائن رقم...			

ج- حالة الشراء لغرض الاستخدام (فتحاليج كأنها مواد مستهلكة) :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...	401	382
	XXXX				4456
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	دخول الأغلفة وفق وصل دخول رقم...	382	326
	XXXX				
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	تسديد المشتريات... تبعا للاشعار المدين رقم...	512	401
	XXXX				

II - الأغلفة المسترجعة : عبارة عن أغلفة تصنف ضمن التثبيتات (ح/2186 : أغلفة متداولة) وذلك لطول عمرها وكذا

لاستعمالها عدة مرات، حيث تقوم المؤسسة بشرائها من أجل استخدامها بصورة دائمة، وترسلها إلى زبائنهم مقابل سعر أمان ثم تستردها، ومثال ذلك : صناديق الحليب، الحاويات، صناديق الخضر والفواكه، قارورات الغاز، حاويات السلع،...

مثال : في 02/01/2014 اشتريت مؤسسة تجارية سلع من أحد الموردين حسب الفاتورة التالية :

سعر الشراء = 150 000 دج (HT)، تكلفة شرائها = 130 000 دج.

أغلفة مسترجعة = 200 غلاف بمبلغ 1 000 دج/غ الواحد.

معدل TVA : 17 %

في 03/14/2014 ن تم :

أ- إرجاع الأغلفة كلياً

ب- إرجاع نصف الأغلفة والاحتفاظ بالنصف الآخر

ت- إرجاع (3/4) الأغلفة وتلف (1/4)

ث- تلف جميع الأغلفة

ج- الاحتفاظ بها كلياً

الحل :

لدى الزبون :

375 500	150 000 25 500 200 000	02/01	//	فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد... مع أغلفة مسترجعة	401	380 4456 4096
	150 000					30
150 000				دخول البضاعة وفق وصل دخول رقم...	380	

لدى المورد :

150 000 25 500 200 000	375 500	02/01	//	فاتورة بيع رقم... بتاريخ... الزبون... مع أغلفة مسترجعة	700 4457 4196	411
	130 000					600
130 000				خروج البضاعة وفق وصل خروج رقم...	30	

أ- إرجاع الأغلفة كليا

لدى الزبون :

200 000	200 000	03/14	إرجاع الأغلفة تبعا لـ...	4096	401
---------	---------	-------	--------------------------	------	-----

لدى المورد :

200 000	200 000	03/14	إسترجاع الأغلفة تبعا لـ...	411	4196
---------	---------	-------	----------------------------	-----	------

ب- إرجاع نصف الأغلفة والاحتفاظ بالنصف الآخر

لدى الزبون :

200 000 17 000	100 000	03/14	إرجاع نصف الأغلفة تبعا لـ...	401	
	100 000			2186	
	17 000			4456	
				4096	
				401	

لدى المورد :

100 000	100 000	03/14	استرجاع نصف الأغلفة تبعا لـ...	411	4196
100 000 XXXX XXXX	100 000	//	الإهلاك المتراكم نقص قيمة التنازل عن التثبيتات أو فائض قيمة التنازل عن التثبيتات إثبات إبعاد نصف الأغلفة المتنازل عنها تبعا لـ...	4196	
	XXXX			28186	
	XXXX			652	
				2186	
				752	

أو وفق القيد المركب التالي :

100 000 100 000 XXXX	200 000	//	الإهلاك المتراكم نقص قيمة التنازل عن التثبيتات أو فائض قيمة التنازل عن التثبيتات إسترجاع نصف الأغلفة وإبعاد النصف الآخر المتنازل عنه تبعا لـ...	4196	
	XXXX			28186	
	XXXX			652	
				411	
				2186	
				752	

ت- إرجاع (3/4) الأغلفة وتلف (1/4)
لدى الزبون :

200 000	150 000 50 000	03/14	نقص في مواد التعبئة والتغليف إرجاع (3/4) الأغلفة تبعا لـ...	4096	401
					6136

لدى المورد :

150 000 50 000	200 000	03/14	إيراد استرجاع الأغلفة المكفولة استرجاع (3/4) الأغلفة تبعا لـ...	411 7086	4196
50 000	XXXX XXXX	03/14	الإهلاك المتراكم القيمة المتبقية المتلفة إثبات إبعاد الأغلفة المتلفة تبعا لـ...	2186	28186 657

ث- تلف جميع الأغلفة
لدى الزبون :

200 000	200 000	03/14	إثبات عبء تلف جميع الأغلفة تبعا لـ...	4096	6136

لدى المورد :

200 000	200 000	03/14	إثبات إيراد الأغلفة التالفة تبعا لـ...	7086	4196
200 000	XXXX XXXX	03/14	الإهلاك المتراكم إثبات عبء تلف جميع الأغلفة تبعا لـ...	2186	28186 657

ج- الاحتفاظ بها كليا

لدى الزبون :

03/14/ن			
200 000	2186		
34 000	4456		
200 000	4096	الاحتفاظ بالأغلفة تبعا لـ...	
34 000	401		

لدى المورد :

03/14/ن			
200 000	4196	الإهلاك المتراكم نقص قيمة التنازل	28186
XXXX	652		
XXXX	2186	أو فائض قيمة التنازل إثبات إبعاد الأغلفة المتنازل عنها تبعا لـ...	752
200 000			
XXXX			

III - نص التمرين :

خلال شهر جوان من السنة ن قامت الشركة " Y " بالعمليات التالية :

- في 06/05 شراء 120 علبة ب 2 500 دج/ للوحدة (خ ر)، موجهة لتغليف البضائع المباعة (غير مسترجعة) ؛
- 06/06 شراء 15 غلاف (قابلة للاسترجاع)، بسعر إجمالي 150 000 دج (خ ر)، ستوجه في معاملات الشركة مع زبائنها (كضمانات محجوزة) ؛
- 06/09 بيع بضائع للزبون أحمد بسعر 1 800 000 دج (خ ر) محتواة في 20 علبة (أغلفة غير مسترجعة) ؛
- 06/10 بيع بضائع للزبون علي ب : 3 600 000 دج (خ ر) مع 3 أغلفة مسترجعة ب 15 000 دج عن كل غلاف (ضمانات محجوزة) ؛
- 06/20 تحرير فاتورة استدراكية (Facture d'avoir) للزبون علي بعد رجوع كامل الأغلفة سليمة ؛
- 06/25 بيع بضائع للزبون عمر ب 2 100 000 دج (خ ر) مع 6 أغلفة مسترجعة ب 15 000 دج عن كل غلاف (ضمانات محجوزة) ؛
- 06/30 تحرير فاتورة استدراكية (Facture d'avoir) للزبون عمر بعد رجوع كامل الأغلفة وفق الشروط التالية :
- 3 أغلفة سليمة بالكامل، إرجاع كامل مبلغ الضمان ؛
- 2 أغلفة تالفة جزئيا، إنقاص 2 000 دج عن كل غلاف ؛
- 1 غلاف قرر الزبون الاحتفاظ به، وتم التنازل عليه بقيمة الضمان (مبلغ الإهلاك المتراكم بتاريخ التنازل 1 000 دج).

المطلوب :

- تسجيل العمليات السابقة في يومية الشركة "Y" وفي يومية كل من الزبائن : أحمد، علي، عمر.
- تطبيق الشركة هامش ربح 20 % من سعر البيع ، ويتم استلام وتسليم البضائع والأغلفة بتاريخ الفاتورة.

IV - حل التمرين :

لدى الشركة "Y" :

351 000	300 000	06/05	2 500 × 120	401	3826
	51 000		شراء أغلفة غير مسترجعة وفق فاتورة رقم...		4456
300 000	300 000	//		3826	326
			دخول الأغلفة غير المسترجعة وفق وصل دخول رقم...		
175 500	150 000	06/06	10 000 × 15	404	2186
	25 500		حيازة أغلفة مسترجعة وفق فاتورة رقم...		4456
1 800 000	2 106 000	06/09		700	411
	306 000		بيع بضائع وفق فاتورة رقم... للزبون أحمد		4457
1 500 000	1 500 000	//	1,20 / 1 800 000	30	600
	50 000		2 500 × 20		602
3 600 000	4 257 000	06/10	خروج البضائع المباعة مع أغلفة غير مسترجعة وفق وصل خروج رقم...	326	
612 000				700	411
			15 000 × 3		
45 000			بيع بضائع وفق فاتورة رقم... للزبون علي مع أغلفة مسترجعة	4457	4196

3 000 000	3 000 000	//	1,20 / 3 500 000	30	600
			خروج البضائع المباعة مع أغلفة وفق وصل خروج رقم...		
45 000	45 000	06/20		411	4196
			استلام كامل الأغلفة من الزبون علي وفق فاتورة استدراكية رقم...		
2 100 000 357 000 90 000	2 547 000	06/25		700 4457 4196	411
			15 000 × 6 بيع بضائع وفق فاتورة رقم... للزبون عمر مع أغلفة مسترجعة		
1 750 000	1 750 000	//	1,20 / 2 100 000	30	600
			خروج البضائع المباعة مع أغلفة وفق وصل خروج رقم...		
45 000	45 000	06/30		411	4196
			15 000 × 3 استلام 3 أغلفة من الزبون عمر وفق فاتورة استدراكية رقم...		
28 000 2 000	30 000	//		411 7086	4196
			15 000 × 2 استلام 2 أغلفة من الزبون عمر وفق فاتورة استدراكية رقم...		
15 000 10 000	15 000 10 000	//		2186 752	4196 28186
			15 000 × 1 التنازل عن غلاف للزبون عمر وفق فاتورة استدراكية رقم...		

لدى الزبون أحمد :

2 106 000	1 800 000 306 000	06/09	شراء بضائع وفق فاتورة رقم...	401	380 4456
		//			
1 800 000	1 800 000		دخول بضائع وفق وصل دخول رقم...	380	30

لدى الزبون علي :

4 257 000	3 600 000 612 000 45 000	06/10	شراء بضائع وفق فاتورة رقم... مع أغلفة مسترجعة	401	380 4456 4096
		//			
3 600 000	3 600 000		دخول البضائع وفق وصل دخول رقم... مع الأغلفة المسترجعة	380	30
45 000	45 000	06/20	تسليم كامل الأغلفة للمورد (Y) وفق فاتورة استدراكية رقم...	4096	401

لدى الزبون عمر :

2 547 000	2 100 000 357 000 90 000	06/25	شراء بضائع وفق فاتورة رقم... مع أغلفة مسترجعة	401	380 4456 4096

			//			
2 100 000	2 100 000			دخول البضائع وفق وصل دخول رقم... مع الأغلفة المسترجعة	380	30
			06/30			
45 000	45 000			تسليم 3 أغلفة للمورد (Y) وفق فاتورة استدراكية رقم...	4096	401
			//			
	28 000 2 000					401 6136
30 000				تسليم 2 أغلفة للمورد (Y) وفق فاتورة استدراكية رقم...	4096	
			//			
15 000	15 000			الاحتفاظ بغلاف من المورد (Y) وفق فاتورة استدراكية رقم...	4096	2186

الموضوع السادس : الأوراق التجارية

تعتبر الأوراق التجارية من وسائل الدفع الآجل سواء كانت "كمبيالة أو سند لأمر" وتنشأ بين المؤسسات لإثبات دفع مبلغ فاتورة معينة في تاريخ معين هو تاريخ الاستحقاق، حيث تساعد هذه الأوراق التجارية على استمرار العمل التجاري بشكل عادي وعدم انتظار تحصيل النقود لإجراء عمليات البيع.

I- أنواع وسائل الدفع الآجل :

- السفتجة أو الكمبيالة : هي وثيقة من خلالها يقوم شخص الساحب بإعطاء الأمر لشخص آخر يسمى المسحوب عليه بدفع مبلغ في تاريخ معين للمستفيد الذي قد يكون الساحب نفسه أو شخص ثالث.
- السند لأمر: هو وثيقة يتعهد من خلالها محررها (المدين) بأن يدفع لشخص معين (المستفيد) مبلغ معين في تاريخ معين.

II- إنشاء الأوراق التجارية : تنشأ الأوراق التجارية بين المؤسسات لإثبات الدفع الآجل للمعاملات التجارية ويتم

التسجيل المحاسبي للورقة في دفتر الساحب ودفتر المسحوب عليه، كالاتي :

أ- لدى البائع (الساحب) :

تاريخ العملية			
413	411	الزبائن : أوراق للقبض	xxxx
		ورقة تجارية رقم... على الزبون...	xxxx

ب- لدى المشتري (المسحوب عليه) :

تاريخ العملية			
401 أو 404	403 أو 405	الموردون : أوراق للدفع موردوا التثبيات : أوراق للدفع ورقة تجارية رقم... تجاه المورد...	xxxx
			xxxx

مثال 1 : قامت الشركة (A) المختصة في التوريد بالمواد الأولية لصناعة الأثاث المكتبي ببيع مواد أولية بـ 100 000 دج (HT) (كلفتها 72 000 دج)، للشركة (B) المختصة في صناعة الأثاث المكتبي وذلك بتاريخ 2014/03/15 ، على أن يتم التسديد بعد ثلاث (3) أشهر ؛ علما أن معدل الرسم على القيمة المضافة (TVA) 17 %.

بتاريخ 2014/04/15 ، سحب المورد (A) على الزبون (B) ورقة تجارية (كمبيالة تحت رقم 97) يتم استحقاقها في التاريخ المتفق عليه (2014/06/15) وقبل الزبون (B) هذه الورقة.

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة لدى كل من المورد والزبون.

الحل :

1- لدى المورد (A) :

2014/03/15					
100 000	117 000	//	فاتورة بيع رقم...	700	411
17 000				4457	
	72 000	//	إخراج البضاعة وفق وصل خروج رقم...	30	600
72 000					
	117 000	2014/04/15	سحب كمبيالة رقم 97 على الزبون (B)	411	413
117 000					

2- لدى الزبون (B)

2014/03/15					
117 000	100 000 17 000	//	فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...	401	381 4456
100 000	100 000	//	دخول المواد الأولية وفق وصل دخول رقم...	381	31
117 000	117 000	2014/04/15	كمبيالة رقم 97 تجاه المورد (A)	403	401

III- تداول الأوراق التجارية : يمكن للمستفيد من الأوراق التجارية أن يستعملها في تسديد ديونه اتجاه مورديه عن طريق:

- تحصيلها بتاريخ استحقاقها.
- خصمها قبل تاريخ استحقاقها.

- استعمالها في التسديد بتظهيرها.

III- 1- تحصيل الأوراق التجارية : يتم تحصيل الأوراق التجارية في تاريخ الاستحقاق (عندما يحترم البائع التاريخ المحدد

لتحصيل الورقة) بإحدى الطريقتين التاليتين :

- **التحصيل المباشر :** يتم مباشرة بين حامل الورقة (الساحب أو المستفيد الأخير) والمسحوب عليه حيث يقوم هذا الأخير بتسديد قيمة الورقة لحاملها دون أي وسيط، وذلك في تاريخ الاستحقاق ؛ وتسجل محاسبيا كآتي :

أ- لدى البائع :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	413	512
XXXX		تحصيل ورقة تجارية رقم... من عند الزبون... بتاريخ استحقاقها...	

ب- لدى المشتري :

تاريخ العملية			
XXXX	XXXX	512	403
XXXX		تسديد ورقة تجارية رقم... تجاه المورد... بتاريخ استحقاقها...	

مثال 2 : نفس المثال السابق، مع العلم أن الورقة التجارية تم تحصيلها من طرف المورد (A) في التاريخ المتفق عليه

(2014/06/15) بشيك بنكي رقم 102.

الحل :

1- لدى المورد (A) :

2014/06/15			
117 000	117 000	413	512
117 000		تحصيل الكمبيالة رقم 97 من عند الزبون (B) بشيك بنكي رقم 102	

2- لدى الزبون (B) :

2014/04/15			
117 000	117 000	512	403
117 000		تسديد الكمبيالة رقم 97 تجاه المورد (A) بشيك بنكي رقم 102.	

- **التحصيل بتوسيط البنك :** يلجأ حامل الورقة من أجل تحصيلها إلى بنكه كوسيط بينه وبين المسحوب عليه، ويقوم البنك في هذه الحالة باقتطاع مبلغ من قيمة الورقة مقابل هذه الخدمة ويتحصل في المقابل على قيمتها من طرف المسحوب عليه ؛ إن المبلغ المقتطع من قيمة الورقة يعتبر بالنسبة لحامل الورقة من الأعباء ويسجل في ح/ 627 : الخدمات المصرفية وما شابهها، وتسجل عملية تحصيل الأوراق التجارية بتوسيط البنك على مرحلتين:
 - مرحلة إرسال الورقة التجارية للبنك.
 - مرحلة استلام (إشعار) من البنك يتعلق بعملية التحصيل.

حيث يتم التسجيل المحاسبي كالتالي :

- لدى البائع :

أ- عند إرسال الورقة إلى البنك للتحصيل :

تاريخ العملية				
XXXX	XXXX	أوراق تجارية للتحصيل	413	5113
		ورقة تجارية رقم... من		
		عند الزبون... للتحصيل		

ب- عند استلام الإشعار المتعلق بعملية التحصيل من البنك :

تاريخ العملية				
XXXX	XXXX XXXX	استلام اشعار دانن رقم... لتحصيل الورقة التجارية رقم... من عند الزبون...	5113	512 627

- لدى المشتري :

تاريخ العملية				
XXXX	XXXX	تسديد ورقة تجارية رقم... تجاه بنك المورد... بتاريخ استحقاقها...	512	403

مثال 3 : نفس المثال رقم 1، مع العلم أن الورقة التجارية تم إرسالها بتاريخ 2014/05/31 إلى البنك بغية تحصيلها في آجالها المحددة، وبتاريخ 2014/06/17 أرسل البنك إشعار دائن يفيد بتحصيل الورقة رقم 97 المسحوبة على الزبون (B) مع اقتطاع مبلغ 1 000 دج كعمولة.

الحل :

1- لدى المورد (A) :

2014/05/31		أوراق تجارية للتحصيل	413	5113
117 000	117 000			
		إرسال الكمبيالة رقم 97 للتحصيل		
2014/06/17		استلام إشعار دائن رقم... لتحصيل الكمبيالة رقم 97.	5113	512 627 4456
117 000	115 830 1 000 170			

2- لدى الزبون (B) :

2014/06/15		تسديد الكمبيالة رقم 97 تجاه بنك المورد (A) بتاريخ استحقاقها.	512	403
117 000	117 000			

III- 2 خصم الأوراق التجارية : يلجأ حامل الورقة التجارية (المستفيد الأخير) إلى بنكه من أجل خصمها قبل تاريخ استحقاقها، وذلك عندما يكون بحاجة إلى سيولة نقدية، ففي هذه الحالة وعند قبول البنك خصم الورقة التجارية فإنه يقدم للمستفيد مبلغها الصافي - القيمة الاسمية مطروحا منها الاقتطاعات - و ينتظر تاريخ الاستحقاق ليقبض مبلغ الورقة كاملا من المسحوب عليه.

وتتم هذه العملية وفق مرحلتين :

- إرسال الورقة التجارية للخصم لدى البنك؛
- استلام إشعار الخصم من البنك.

المرحلة الأولى : إرسال الورقة التجارية للخصم لدى البنك

وحتى تميز المؤسسة بين الأوراق التجارية المرسلة للخصم وتلك المحتفظ بها يتم استعمال ح/ 5114 : أوراق تجارية للخصم.

المرحلة الثانية : استلام إشعار الخصم من البنك

إن موافقة البنك على قبول خصم الورقة يعبر عن منح مبلغها الصافي للمستفيد في مقابل اقتطاعات مطبقة على الورقة التجارية (الآجيو) والتي تصنف إلى :

- الخصم التجاري : ح/ 661 : أعباء الفوائد
- العمولات : ح/ 627 : الخدمات المصرفية وما شابهها

ويتم التسجيل المحاسبي كالتالي :

- لدى البائع :

أ- عند إرسال الورقة إلى البنك للخصم :

تاريخ العملية				
XXXX	XXXX	أوراق تجارية للخصم	413	5114
		ورقة تجارية رقم... من		
		عند الزبون... للخصم		

ب- عند استلام إشعار الخصم من البنك :

تاريخ العملية				
XXXX	XXXX XXXX XXXX	استلام اشعار دانن رقم... لخصم الورقة التجارية رقم...	5114	512 627 661

- لدى المشتري :

تاريخ العملية				
XXXX	XXXX	تسديد ورقة تجارية رقم... تجاه بنك المورد... بتاريخ استحقاقها...	512	403

مثال 4 : نفس المثال رقم 1، مع العلم أن الورقة التجارية تم إرسالها بتاريخ 2014/05/15 إلى البنك بغية خصمها، وفي 2014/05/20 أرسل البنك إشعار دائن يفيد بخصم الورقة رقم 97 المسحوبة على الزبون (B) مع اقتطاع مبلغ 1 000 دج كعمولة، و 2 500 دج كخصم تجاري.

الحل :

1- لدى المورد (A) :

2014/05/15		413	5114
117 000	117 000		
			أوراق تجارية للخصم
			إرسال الكمبيالة رقم 97 للخصم
2014/05/20			
117 000	112 905 1 000 2 500 595		512 627 661 4456
		5114	استلام اشعار دائن رقم... لخصم الكمبيالة رقم 97

2- لدى الزبون (B) :

2014/06/15		512	403
117 000	117 000		
			تسديد الكمبيالة رقم 97 تجاه بنك المورد (A) بتاريخ استحقاقها.

III- 3 تظهير الأوراق التجارية : هو استعمال الورقة الموجودة لدى المستفيد في تسديد ديونه اتجاه الغير (دائنيه)؛ وذلك عن طريق الكتابة على ظهر الورقة التجارية أو على ورقة ملحقة بها اسم المستفيد مع توقيع المظهر، ويمكن للمستفيد أن يظهرها أيضا إلى دائنيه، وهكذا تصبح الورقة التجارية أداة تسديد تتداول بين المؤسسات (التجار) إلى غاية خصمها أو تحصيلها.

والتسجيل المحاسبي يتم كالآتي :

أ- لدى المؤسسة :

- عند استلام الورقة التجارية :

تاريخ العملية		413	411
XXXX	XXXX	ورقة تجارية رقم... على الزبون...	

- عند استعمال الورقة في تسديد دين :

تاريخ العملية		401	413
XXXX	XXXX	تسديد دين المورد... بتظهير الورقة التجارية رقم... على الزبون...	

ب- لدى المورد :

تاريخ العملية		401	413
XXXX	XXXX	تسديد دين تجاه المورد... بتظهير الورقة التجارية...	

ج- لدى المشتري :

تاريخ العملية		403	512
Xxxx	XXXX	تسديد ورقة تجارية رقم... تجاه مورد المؤسسة... بتاريخ استحقاقها...	

مثال 5 : نفس المثال رقم 1، مع العلم أن الورقة التجارية تم تظهيرها لصالح الشركة (X) وذلك بتاريخ 2014/04/25.
الحل :

1- لدى الشركة (X) :

117 000	117 000	2014/04/25	411	413
		استلام الكمبيالة رقم 97 المظهرة من الزبون (A)		
117 000	117 000	2014/06/15	413	512
		تحصيل الكمبيالة رقم 97 من عند الشركة (B) عن طريق البنك		

2- لدى الشركة (A) :

117 000	117 000	2014/04/15	413	401
		تسديد الدين تجاه الشركة (x) بتظهير الكمبيالة رقم 97.		

3- لدى الشركة (B) :

117 000	117 000	2014/06/15	512	403
		تسديد الكمبيالة رقم 97 تجاه الشركة (x) بتاريخ استحقاقها.		

III- 4 استبدال الأوراق التجارية : في حال استبدال الأوراق التجارية فإن التسجيل المحاسبي يكون لدى كل من

الساحب (البائع) والمسحوب عليه (المشتري)، وذلك بـ :

- الغاء الورقة القديمة.

- وتسجيل الورقة الجديدة وذلك بإضافة قيمة الفرق بين مبلغ الورقة الجديدة ومبلغ الورقة القديمة، الذي يعتبر بالنسبة للمشتري من الأعباء ويسجل في ح/ 661 : أعباء الفوائد، أما بالنسبة للمورد فيعتبر من النواتج ويسجل في ح/ 763 :

عوائد الحسابات الدائنة.

والتسجيل المحاسبي يتم كالتالي :

- لدى البائع :

أ- إلغاء الورقة القديمة :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية		413	411
		إلغاء الورقة التجارية رقم... من عند الزبون...			

ب- تسجيل الورقة الجديدة :

		تاريخ العملية			
XXXX	XXXX			411	413
XXXX				763	
		إثبات الورقة التجارية الجديدة رقم... من عند الزبون...			

- لدى المشتري :

XXXX	XXXX	تاريخ العملية	401	403
		إلغاء الورقة التجارية رقم... تجاه المورد...		
XXXX	XXXX	تاريخ العملية	403	401 661
	XXXX	إثبات الورقة التجارية الجديدة رقم... من عند الزبون...		

مثال 6 : نفس المثال رقم 1 ، مع العلم أن الورقة التجارية تم استبدالها بتاريخ 2014/05/30 بورقة جديدة رقم 122 يتم استحقاقها بتاريخ 2014/07/15 بمبلغ 128 600 دج.

الحل :

1- لدى المورد (A) :

117 000	117 000	2014/05/30		413	411
		إلغاء الكمبيالة رقم 97 تجاه الزبون (B)			

117 000 11 600	128 600	2014/05/30	إثبات الكمبيالة الجديدة رقم 122 تجاه الزبون (B)	411 763	413
	128 600	2014/07/15		413	512
128 600			تحصيل الكمبيالة رقم 122 من عند الزبون (B) بشيك بنكي رقم...		

2- لدى الزبون (B) :

117 000	117 000	2014/05/30	إلغاء الكمبيالة رقم 97 تجاه المورد (A)	401	403
	117 000 11 600	2014/05/30		403	401 661
128 600			إثبات الكمبيالة الجديدة رقم 122 تجاه المورد (A)		
128 600	128 600	2014/07/15	تسديد الكمبيالة رقم 122 تجاه المورد (A) بشيك بنكي رقم...	512	403

IV- نصوص التمارين :

التمرين الأول : بتاريخ 02/06/2014 قامت شركة (ESSALEM) ببيع بضاعة على الحساب لصالح الشركة (ALPHA) وفق الفاتورة التالية .:

سعر البيع : 900 000 دج (HT)
تخفيض تجاري بـ 45 299,15
الصافي التجاري : 854 700,85 دج
TVA : 17 % 145 299,15
المبلغ بكامل الرسوم (TTC) : 1 000 000 دج

بتاريخ 02/12/2012 ن ولغرض تحصيل حقوقها قامت شركة (ESSALEM) بسحب الكمبيالات التالية تجاه الشركة (ALPHA) وقبلتها هذه الأخيرة في نفس التاريخ :

- كمبيالة رقم 10 بمبلغ 320 000 دج تستحق بتاريخ 02/28/2012

- كمبيالة رقم 11 بمبلغ 240 000 دج تستحق بتاريخ 03/15/2012

- كمبيالة رقم 12 بمبلغ 440 000 دج تستحق بتاريخ 05/12/2012

في 02/28/2012 تم تحصيل الكمبيالة رقم 10 من الشركة (ALPHA) بشيك بنكي رقم 201 ؛

في 03/02/2012 تم تظهير الكمبيالة رقم 11 تجاه المورد (SGS) ؛

في 04/27/2012 تقدمت الشركة (ALPHA) بطلب تأجيل تاريخ استحقاق الكمبيالة رقم 12 لشهر واحد ؛ وافقت شركة (ESSALEM) على الطلب شريطة إلغاء الورقة القديمة واستبدالها بكمبيالة جديدة تحمل رقم 30 مع احتساب مصاريف تأخير وتحديد قدرته بـ 45 299,15 دج.

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة في محاسبة كل من الشركتين (ESSALEM) و (ALPHA) مع العلم أن تكلفة شراء البضاعة المباعة هي : 710 000 دج.

التمرين الثاني : في 31/03/2015 كانت حافظة الأوراق التجارية للشركة (SARL SALEM) كما يلي :

أسماء المسحوب عليهم	الأوراق التجارية أرقام	الاستحقاق	المبلغ
SARL foud ouest	156	04/30	200 000 دج
SPA alpha	157	05/31	360 000 دج
EURL EN NADIF	158	06/10	450 000 دج
Client ALI	159	06/10	150 000 دج

وتم تسجيل العمليات التالية : في ؛

- 04/25 تم تقديم الورقة التجارية رقم (156) للبنك لغرض التحصيل.

- 04/30 تم تقديم الورقة التجارية رقم (157) للبنك لأجل خصمها.

- 05/03 تم استلام إشعار من البنك يتعلق بتحصيل الورقة التجارية رقم (156)، عمولة بنكية بـ : 1 500 دج.

- 05/04 تم استلام إشعار من البنك يتعلق بخصم الورقة التجارية رقم (157)، عمولة بنكية بـ : 1 500 دج وفوائد بـ : 10 000 دج.

- 05/15 تم تظهير الورقة التجارية رقم (158) في تسوية دين لمورد تثبيات.

- 05/16 تم قبول ورقة تجارية رقم (867) متعلقة بفاتورة مشتريات مواد أولية بقيمة : 500 000 دج بكامل الرسوم، تاريخ الاستحقاق 05/31.

- 05/31 اتصل الزبون علي بالشركة من أجل تأجيل استحقاق ورقته التجارية بـ 20 يوم، وافقت الشركة على ذلك ولكن بشرط إلغاء الورقة القديمة رقم (159) واستبدالها بورقة جديدة رقم (160)، عوائد التأخير والتجديد قدرت بـ 25 000 دج.

- 05/31 استلام إشعار من البنك يتعلق بتسوية الورقة التجارية رقم (867).

المطلوب : تسجيل العمليات التي تمت في كل من شهر أبريل وماي في يومية الشركة (SARL SALEM).

V- حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

1- لدى شركة (ESSALEM) :

2014/02/06					
854 700,85 145 299,15	1 000 000			700 4457	411
			فاتورة بيع رقم...		
		//			
710 000	710 000		إخراج البضاعة وفق وصل خروج رقم...	30	600
		2014/02/12			
	320 000 240 000 440 000				41310 41311 41312
1 000 000			سحب الكمبيالات أرقام 10.11.12 على الشركة (ALPHA)	411	
		2014/02/28			
320 000	320 000		تحصيل الكمبيالة رقم 10 تجاه الشركة (ALPHA) بشيك بنكي رقم 201	41310	512
		2014/03/02			
240 000	240 000		تظهير الكمبيالة رقم 11 تجاه شركة (SGS).	41311	401

2014/04/27					
440 000	440 000	إلغاء الكمبيالة رقم 12 تجاه الشركة (ALPHA)		41312	411
//					
440 000 45 299,15	485 299,15	إلغاء الكمبيالة رقم 12 تجاه الشركة (ALPHA)		411 763	41330

2- لدى الشركة (ALPHA) :

1 000 000	854 700,85	2014/02/06	401	380
	145 299,15	فاتورة شراء رقم... بتاريخ... المورد...		
854 700,85	854 700,85	//	380	30
		دخول البضاعة وفق وصل دخول رقم...		
320 000 240 000 440 000	1 000 000	2014/02/12	40310 40311 40312	401
		قبول الكمبيالات أرقام 10.11.12 تجاه شركة (ESSALEM)		
	320 000	320 000		
		تسديد الكمبيالة رقم 10 تجاه شركة (ESSALEM) بشيك بنكي رقم 201		
440 000	440 000	2014/04/27	401	40312
		إلغاء الكمبيالة رقم 12 تجاه شركة (ESSALEM).		

485 299,15	440 000		//	40330	401
	45 299,15				661
			إلغاء الكمبيالة رقم 12 تجاه الشركة (ALPHA)		

حل التمرين الثاني :

200 000	200 000	04/30	تقديم الكمبيالة رقم 156 للبنك للحصول	413	5113
360 000	360 000	05/03	تقديم الكمبيالة رقم 157 للبنك لخصمها	413	5114
200 000	198 245 1 500 255	05/04	استلام إشعار دائن رقم... المتعلق بتحصيل الكمبيالة رقم 156.	5113	512 627 4456
360 000	346 545 10 000 1 500 1 955	05/15	استلام إشعار دائن رقم... المتعلق بتحصيل الكمبيالة رقم 156.	5114	512 661 627 4456
450 000	450 000		تظهير الكمبيالة رقم 158 لمورد التثبيات...	413	404

500 000	500 000		05/16		403	401
				قبول الكمبيالة رقم 867 تسوية لدين المورد...		
	150 000		05/31		413	411
				إلغاء الكمبيالة رقم 159 تجاه الزبون علي.		
	150 000 25 000		//		411 763	413
500 000	500 000		//		512	403
				استلام إشعار مدين رقم... يفيد بتسوية الكمبيالة رقم 867.		

الموضوع السابع : محاسبة الرواتب والأجور

حيث نتناول ضمن هذا الموضوع وكعنصر أول الوثائق الأساسية لمحاسبة الرواتب والأجور، ثم عناصر الراتب أو الأجر، ثم الشكل العام لبطاقة الراتب أو الأجر، بعدها الحسابات المستعملة في محاسبة الرواتب والأجور، ثم المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور، وفي الأخير نقدم مجموعة من التمارين مع حلولها ؛ وذلك كالآتي :

I - الوثائق الأساسية لمحاسبة الرواتب والأجور :

La déclaration d Existence	1- التصريح بوجود المؤسسة
La déclaration des employer	2- التصريح بالعمال
Le livre de paie	3- دفتر الأجور
La Fiche de paie	4- بطاقة الأجر
La déclaration annuelle des salaires	5- التصريح بالأجور السنوية
Livre de mouvement de personnel	6- سجل حركات المستخدمين
Livre de congés	7- سجل العطل

1 - التصريح بوجود المؤسسة : يعد هذا التصريح لدى مصلحة الضمان الاجتماعي خلال العشرة (10) أيام من إنشاء المؤسسة وبمجرد وصوله يعطى للمؤسسة رقما لدى الصندوق يستعمل في كل الرسائل والوثائق والمراسلات.

2 - التصريح بالعمال : تصرح المؤسسة وجوبا بكل عامل خلال أسبوع من توظيفه، ويتضمن التصريح كل المعلومات الخاصة بالعامل ورقمه لدى الضمان الاجتماعي.

3 - دفتر الأجور : تسجل فيه كل المعلومات المتعلقة بعناصر الأجر شهريا ولكل عامل أما المؤسسات ذات العدد الكبير نسبيا فيتم الاكتفاء بتسجيل المجاميع الجزئية لكل عنصر من عناصر الأجر شهريا شريطة مسك يوميات مساعدة مفصلة.

4 - بطاقة الأجر : تجبر المؤسسة على إعداد بطاقات الأجر لكل عمالها وتشمل كل المعلومات الضرورية لتحديد الأجر، الاسم، اللقب، المدة المعنية بالأجر، وظيفة الأجير، حالته العائلية، الأجرة الأساسية، العلاوات الممنوحة، الاقتطاعات، الأجرة الصافية، تاريخ التسديد.

إذن تبين هذه الوثيقة طريقة حساب الأجرة وضرورة تسليمها العامل حتى يتمكن من الاعتراض على هذا الحساب.

5 - التصريح السنوي للأجور : تصرح المؤسسة بجميع الأجور السنوية وذلك حسب ما تدفع وتصرح به شهريا ويكون ذلك قبل 30 جانفي من كل سنة.

- 6 - **سجل حركات المستخدمين** : تسجل فيه كل المعلومات المرتبطة بحركات العمال، دخول وخروج، إسم ولقب العامل، تاريخ ومكان الإزدیاد، رقمه في صندوق الضمان الإجتماعي، تاريخ دخوله وتاريخ خروجه.
- 7 - **سجل العطل** : تسجل فيه كل المعلومات الخاصة بالعمال المستفيدين من عطل، الإسم، اللقب، عدد أيام العطلة، تاريخ الخروج، تاريخ الدخول، الأجرة الممنوحة خلال العطلة.
- II - **عناصر الراتب أو الأجر** : يتكون الأجر أو الراتب على العموم من:

- 1- **الأجر الأساسي** : Salaire de Base هو مبلغ يحدد وفقا لمخطط تنظيمي خاص بالمؤسسة ويحسب في غالب الأحيان على أساس الرقم الإستدلالي الذي يحدد عناصر وعوامل المنصب والتي تختلف من منصب إلى آخر وذلك حسب درجة التأهيل، والمسؤولية، والجهد المطلوب وظروف العمل، وهو مصنف في الجدول المعمول به لتصنيف الوظائف والمشار إليه ضمن المرسوم رقم 85-59 المؤرخ في 23 مارس 1985 يعتمد عليه لتصنيف الوظائف في الإدارات والمؤسسات.
- والأجر الأساسي هو ذلك الراتب الأساسي الذي يتوافق مع الزمن الطبيعي العادي للعمل ويعني الأجر الأصلي المرتبط بمنصب عمل 8 ساعات يوميا بما يعادل 44 ساعة عمل في الأسبوع.
- 2- **الساعات الإضافية** : (HS) Les Heures Supplémentaire تعني كل تعويض زائد عن الأجر القاعدي الأساسي ومرتبطة ببذل مجهود إضافي من طرف العامل خارج أوقات منصب عمله وبما أن هذا التعويض يقابل مجهودا إضافيا خاصا بالقانون يلزم صاحب العمل بمعدل تعويض أكثر من الأجر القاعدي وذلك بحسب طبيعة العمل في حد ذاته وزمن حدوثه ليلا أو نهارا بحيث يتراوح هذا المعدل ما بين 125 % و 150 % من أجر ساعات العمل العادية.
- العلاوات** : وهي علاوات تمنح للعامل على شكل مكافآت له على ما أنجزه بنفسه وأيضا تعني كل التشجيعات المادية المرتبطة بمنصب العمل والتي تعطى للعامل كتحفيز عن الجهد الفكري أو الجماعي المبذول.
- ويستند أسلوب العلاوات في الجزائر إلى المرسوم الرئاسي رقم 48 - 80 المؤرخ في 23 / 02 / 1980 الذي تم من خلاله إنشاء نوعان من العلاوات.
- 3- **علاوة المردودية الفردية** : (PRI) Prime de Rendement individuelle حدد وفقا للمعايير المهنية المعمول بها أو حسب السلم والذي يستند إلى معايير مرتبطة بنوعية العمل (الإنتاج) بحجمه وكذلك بالمشاركة الخاصة بالعمل أي حسب المواظبة والآداء الجيد والإلتقان باستعمال ورقة التنقيط، وهي نسبة من الأجر الأساسي وتصل حتى 10 % منه.
- 4- **علاوة المردودية الجماعية** : (PRC) Prime de Rendement Collective غرضها مكافئة المجهود الجماعي وتدفع شهريا أو ثلاثيا أو سداسيا لمجموعة العمال أو المستخدمين؛ وترتبط هذه العلاوة بالأهداف التي يرجى تحقيقها، كالكمية، النوعية، التكاليف،...
- ونسبة القدرات الإنتاجية، فعالية الخدمة العامة وأقصى نسبة ممكن أن تصل إليها هي 30 % من الأجر الأساسي لكل عامل.

التعويضات : وتشمل على سبيل الذكر لا الحصر ما يلي :

5 - التعويض الجزافي عن الخدمة الدائمة : Indemnité Forfaitaire sur service permanent (IFSP)

يقدم هذا التعويض إذا كان منصب العمل يستدعي اللجوء إلى ساعات إضافية، وهو نسبة من الأجر الأساسي.

6 - تعويض الخبرة المهنية : Indemnité d'Expérience Professionnel (IEP) عادة ما تعوض الأقدمية أو الخبرة عن طريق الترقية المهنية حسب السلم المهني لكل قطاع، وتكون الترقية من منصب إلى آخر، إذا أثبت العامل تأهيل مهني أو أكاديمي، وإذا كانت هناك مناصب عمل شاغرة ولكن في بعض الأحيان تتعطل قاعدة مكافئة الخبرة أو الأقدمية بالترقية، حيث يكتسب العامل مؤهلات تمنحه حق الترقية إلا أنه لا يمكنه الحصول على ذلك لأسباب مالية أو إدارية، تنظيمية، قانونية، لذلك وضع المشرع قواعد استثنائية لتعويض العامل ماليا عن الخبرة أو الأقدمية؛ التي عاجلها ونظمها القانون الأساسي للعامل بقوانين أساسية نموذجية لقطاعات النشاط التي تحدد كفاءات تقييم وحساب هذا التعويض والمدة المقررة لذلك بينما تركها القانون الجديد للاتفاقيات الجماعية للعمل والمؤسسات المستخدمة.

حيث حدد بنسبة 50 % من الأجر الأساسي في قطاع الإدارة العمومية و 25 % من الأجر الأساسي في جميع القطاعات الأخرى.

7 - تعويض عمل المنصب أو تعويض المناوبة : Travail Posté (TP) يمنح هذا التعويض لعمال التناوب، ولأسباب تقنية أو إقتصادية تعتمد الكثير من المؤسسات العمل التناوبي أو ما يعرف بعمل الأفواج المتعاقبة، أي تقسيم العمال إلى فوجين أو ثلاثة أفواج.

ونظرا لاختلاف ظروف العمل، فقد أقر القانون منح تعويض بسبب اختلاف أوقات العمل وظروفه، حيث صدر المرسوم المنظم لكيفية تحديد هذا التعويض الموزع على الشكل التالي:

- العمال الذين يعملون في شكل فوجين صباح مساء، مع توقف في نهاية الأسبوع يعوضون بنسبة 10 % من الأجر الأساسي.

- العمال الموزعين على أفواج والذين يستفيدون من وقت فراغ في حالة العمل المستمر يعوضون بنسبة 15 % من الأجر الأساسي.

- العمال من نفس الفئة الذين هم في حالة العمل شبه المستمر يعوضون بنسبة 10 % من الأجر الأساسي و 5 % في حالة العمل المستمر بصورة متقطعة.

- العمال الذين يعملون بنظام الثلاثة أفواج في العمل المستمر بما فيه أيام العطل الأسبوعية، فقد حدد تعويضهم بنسبة 25 % من الأجر الأساسي.

وإذا كان العمل مقسم إلى فوجين مع الاستفادة من الراحة الأسبوعية، أو كان العمل شبه مستمر فإن نسبة التعويض تنخفض إلى 15 % من الأجر الأساسي.

8 - تعويض المنطقة : (IZ) Indemnité de Zone يعتبر هذا التعويض مؤهل معين يحظى بالأولوية في البرنامج الاقتصادي والاجتماعي للدولة، الذي تحدده القوانين والنصوص المنظمة، وتنص المادة على: " مبلغ تعويض المنطقة يحدد تبعاً للمعاملات الترتيبية المخصصة للمناطق وقطاعات النشاط والوحدات الاقتصادية ومشاريع التنمية، والمؤهلات المهنية، ومناصب العمل المعزولة ومواقعها".

● إلى حد هنا كل العلاوات والتعويضات التي تطرقنا لها هي نسبة من الأجر الأساسي.

9 - تعويض الضرر : Nuisance هو ذلك التعويض الذي يستفيد منه المستخدمين المعرضين لأخطار تؤثر على صحتهم كالحرارة، الصوت، الأعمال الشاقة، ويعطى هذا التعويض كمبلغ محدد وليس كنسبة من الأجر الأساسي، ويحدد هذا المبلغ والمناصب المعنية به من قبل المؤسسة ويمنح شهرياً.

10 - التعويض عن الأوساخ : (IS) Indemnité Salissure هو ذلك التعويض الذي يستفيد منه المستخدمين الذين هم بحكم منصب عملهم معرضون دوماً للأوساخ، ويعطى هذا التعويض كمبلغ محدد وليس كنسبة من الأجر الأساسي، ويحدد هذا المبلغ والمناصب المعنية به من قبل المؤسسة ويمنح شهرياً.

11 - تعويض السلة : (PP) Prime de Panier محدد هذا التعويض بـ 22 وجبة شهرياً كحد أقصى، وكل حالة غياب تحرمه من سلة ذلك اليوم، وتحدد قيمة التعويض حسب الاتفاقية الجماعية.

12 - تعويض النقل : (PT) Prime de Transport يوضع سلم ويحدد قيمة التعويض بالكيلومتر مع تحديد سقف.

13 - تعويض الأجر الوحيد : (PSU) Prime de salaire unique يقدم هذا التعويض في حالة ما إذا كان أحد الزوجين لا يشتغل، ويساوي 500 دج، كما يمكن أن يستفيد من هذه المنحة الزوجان العاملان بشرط أن تكون الأجرة الشهرية للزوج زائد الأجرة الشهرية للزوجة تساوي أو تقل عن 7 000 دج.

14 - تعويض مصاريف المهمة : Prime les frais de mission وهو تعويض المصاريف المترتبة عن تنقل العامل أثناء أدائه لمهامه ويتعلق الأمر بتعويض الإقامة والنقل والإطعام، وما إلى ذلك من النفقات الأخرى التي تفرضها طبيعة ومدة المهمة.

المنح العائلية :

15 - المنح العائلية : (AF) Allocation Familiale هي منح وتعويضات أقرتها مختلف التشريعات العمالية الحديثة، حيث تمثل هذه المنح في تقديم مبالغ مالية محددة للعامل على أساس عدد الأبناء الذين هم في كفالته حتى سن الرشد، فبالنسبة للعمال الذين يتقاضون أجرة شهرية تقل عن 15 000 دج يستفيدون من مبلغ 600 دج في حدود خمسة (05) أطفال ابتداء من الطفل السادس (06) يتقاضى عليه 300 دج فقط، أما بالنسبة للعمال الذين يتقاضون أجرة شهرية تفوق 15 000 دج فلهم الحق في منحة تقدر بمبلغ 300 دج عن كل طفل.

الاقطاعات على الأجور :

أ- الاقطاعات العادية (الدورية) :

16 - اشتراكات الضمان الاجتماعي : Cotisation de sécurité social هو اقتطاع من أجره العامل يتم تحويله إلى الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي، نسبته 9 %، وعائه أجره المنصب حيث يمكن كتابته وفق العلاقة التالية:

$$\text{اقتطاع الضمان الاجتماعي} = \text{أجره المنصب} \times 9\%$$

17 - اقتطاع مصلحة الضرائب (الضريبة على الدخل الإجمالي) : يتمثل هذا الاقتطاع في الضريبة على الدخل الإجمالي الذي يتم تحويله إلى خزينة الدولة، وتحسب على أساس الأجره الخاضعة باستعمال سلم (IRG) وتبعاً للحالة العائلية للعامل؛ حيث تكتب وفق العلاقة التالية :

$$\text{وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الأجره الخاضعة باستثناء تعويض المنطقة} - \text{اشتراكات الضمان الاجتماعي المدفوعة}$$

إن النسبة المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على أجره العامل، محددة حسب سلم

التشريع الجبائي، حيث نجد ضمن هذا السلم عمودين، عمود يمثل الدخل الخاضع ويرتفع بـ 10 دنانير من دخل إلى آخر انطلاقاً من ستة آلاف دينار جزائري (6 000 دج)، والعمود الثاني يبين مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي، ويقدم هذا الجدول من مصلحة الضرائب إلى المؤسسات المستخدمة لأجل حساب الضريبة المفروضة على الدخل الإجمالي للمستخدمين وحجزها من أجرتهم على أن تقدم لاحقاً إلى مصلحة الضرائب ؛ وبملاحظتنا لهذا السلم نجد أن الأجره تبدأ من 6 000 دج وهي كلها معفية إلى غاية الأجره 15 010 دج ويفرض 2 دج كضريبة على الدخل الإجمالي.

وتحسب الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور تبعاً للجدول التصاعدي الشهري الآتي :

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	لا يتجاوز 10 000
20 %	من 10 001 إلى 30 000
30 %	من 30 001 إلى 120 000
35 %	أكثر من 120 000

كما يستفيد أصحاب الرواتب والأجور من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية يساوي نسبة 40 % ، على ألا يقل هذا التخفيض عن 1 000 دج شهرياً وألا يزيد 1 500 دج شهرياً.

وكمثال توضيحي : أعطيت لك المداخل الخاضعة للضريبة لعدد من الموظفين ويطلب منك تحديد قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي لكل منهم ؛

الموظف خالد : 16 950 دج

الموظف علي : 40 470 دج

الموظف أحمد : 130 500 دج

الحل :

يتم تحديد مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي لكل منهم كالاتي :

أ- بالنسبة للموظف خالد :

دخل خالد يساوي إلى : 16 950 دج فهو متواجد بين السطرين الأول والثاني، إذا لدينا إعفاء عن الدخل يساوي : 10 000 دج والمبلغ المتبقي (16 950 - 10 000) أي 6 950 دج يخضع إلى نسبة ضريبة تساوي إلى 20 % وهي: 1 390 (6 950 × 20 %)، هذا المبلغ يخضع لتخفيض بنسبة 40 % على ألا يقل هذا التخفيض عن 1 000 دج وألا يزيد 1 500 دج ؛ فيساوي إلى : 556 (1 390 × 40 %)، أي بالتقريب إلى 1 000 دج، لأنه قلنا على ألا يقل عن 1 000 دج.

إذن : الضريبة على الدخل الإجمالي = 1 000 - 1 390 + 0

$$= 390 \text{ دج}$$

ومنه مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي للموظف خالد هو : **390 دج**.

ب- بالنسبة للموظف علي :

دخل علي يساوي إلى : 40 470 دج فهو متواجد بين السطرين الأول والثالث، إذا لدينا إعفاء عن الدخل يساوي : 10 000 دج وإخضاع لـ 20 000 دج (30 000 - 10 000) بنسبة 20 % ويساوي إلى : 4 000 دج، والمبلغ المتبقي (40 470 - 30 000) أي 10 470 دج يخضع إلى نسبة ضريبة تساوي إلى 30 % وهي : 3 141 دج، إذن مجموع الضريبة يساوي : 7 141 دج (3 141 + 4 000 + 0) هذا المبلغ يخضع لتخفيض بنسبة 40 % على ألا يقل هذا التخفيض عن 1 000 دج وألا يزيد عن 1 500 دج ؛ فيساوي إلى : 2 856,4 (7 141 × 40 %)، أي بالتقريب إلى 1 500 دج، لأنه قلنا على ألا يزيد عن 1 500 دج.

إذن : الضريبة على الدخل الإجمالي = 1 500 - 7 141 + 0

$$= 5 641 \text{ دج}$$

ومنه مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي للموظف خالد هو : **5 641 دج**.

ج- بالنسبة للموظف أحمد :

دخل أحمد يساوي إلى : 130 500 دج فهو متواجد بين السطرين الأول والرابع، إذا لدينا إعفاء عن الدخل يساوي : 10 000 دج وإخضاع لـ 20 000 دج (30 000 - 10 000) بنسبة 20 % ويساوي إلى : 4 000 دج

وإخضاع لـ 90 000 دج (30 000 – 120 000) بنسبة 30 % ويساوي إلى : 27 000 دج والمبلغ المتبقي (120 000 – 130 500) أي 10 500 دج يخضع إلى نسبة ضريبة تساوي إلى 35 % وهي : 3 675، إذن مجموع الضريبة يساوي : 34 675 دج (0 + 4 000 + 27 000 + 3 675) هذا المبلغ يخضع لتخفيض بنسبة 40 % ؛ فيساوي إلى : 13 870 (34 675 × 40 %)، أي بالتقريب إلى 1 500 دج، لأنه قلنا على ألا يزيد عن 1 500 دج.

إذن : الضريبة على الدخل الإجمالي = 1 500 – 34 675 + 0 =

$$= 33 175 \text{ دج}$$

ومنه مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي للموظف خالد هو : **33 175 دج**.

ونشير إلى أنه تستفيد بعض الشرائح من التخفيضات كتشغيل الشباب والمعوقين.

ب- الاقتطاعات الاستثنائية (العارضية) :

18- المعارضة على الأجور : oppositions sur Salaires تكون عادة بحكم قضائي، حيث تؤمر المؤسسة بحجز مبلغ معين من أجره العامل المدين وتقديمها لدائنه (ح/427 : معارضة على الأجور).

19- تسبيقات على الأجور : Avances sur Salaires قد يحتاج العامل لأموال، فيطلب من المؤسسة أن تقدم له تسبيقا، من ثم يحذف من أجرته لاحقا وكذا القروض التي قد تمنح له (ح/425 : تسبيقات للمستخدمين) والتي تسدد عن طريق اقتطاعات من الأجرة وفق دفعات يتفق عليها.

III – الشكل العام لبطاقة الراتب أو الأجر :

Salaire de base Les heures supplémentaires P.R.I P.R.C I.F.S.P I.E.P Travail Posté I.Z Nuisance I.S	الأجر الأساسي ساعات إضافية علاوة المردودية الفردية علاوة المردودية الجماعية التعويض الجزافي عن الخدمة الدائمة تعويض الخبرة المهنية تعويض عمل المنصب (تعويض المناوبة) تعويض المنطقة تعويض الضرر التعويض عن الأوساخ
Salaire de poste P.P P.T	أجرة المنصب تعويض السلة تعويض النقل
Salaire soumis impôt (sauf I.Z) P.S.U P.F.M Allocation Familiale(AF)	الأجرة الخاضعة (باستثناء تعويض المنطقة) تعويض الأجر الوحيد تعويض مصاريف المهمة المنح العائلية
Salaire Brute Retenus : R.S.S I.R.G Règlement des salaires Avance sur salaire	الأجر الإجمالي الاقتطاعات : - اشتراكات الضمان الاجتماعي - اقتطاعات مصلحة الضرائب - المعارضة على الأجور - تسبيقات على الأجور
NET A PAYER	الأجر الصافي

IV – الحسابات المستعملة في محاسبة الرواتب والأجور :

ح/ 631 : أجور المستخدمين

ح/ 6310 : الأجر القاعدي

ح/ 6311 : ساعات إضافية

ح/ 6312 : العلاوات والمكافآت

ح/ 6313 : العطل مدفوعة الأجر

ح/ 6314 : التعويضات

- /> 431 : هيئات اجتماعية
- /> 442 : الضريبة على الدخل الإجمالي
- /> 425 : المستخدمين : تسبيقات وأقسط ممنوحة
- /> 427 : معارضة على الأجور
- /> 421 : أجور مستحقة
- /> 635 : الاشتراكات المدفوعة للهيئات اجتماعية
- /> 4286 : أعباء للدفع
- /> 4386 : أعباء اجتماعية واجب دفعها
- /> 4486 : ضريبة على الدخل الإجمالي واجب دفعها
- /> 4287 : المستخدمين، إيرادات مطلوب استلامها
- /> 4387 : إيرادات اجتماعية مطلوب استلامها
- /> 4487 : ضريبة مطلوب استلامها

V – المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور :

تتم المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور وفق ما يلي :

أولا : نهاية كل شهر نقوم بإثبات راتب أو أجرة الشهر المعني كما يلي :

30/ش/ان			
XXXX	XXXX		6310
XXXX	XXXX		6311
XXXX	XXXX		6312
XXXX	XXXX		6314
XXXX		431	
XXXX		442	
XXXX		425	
XXXX		427	
XXXX		421	
		إثبات أجرة شهر... تبعا ل...	

ثانيا : نقوم بإثبات الأعباء الاجتماعية لرب العمل، كما يلي :

30/ش/ان			
XXXX	XXXX		635
XXXX		431	
		إثبات الأعباء الاجتماعية لرب العمل لشهر... تبعا ل...	

ثالثا : خلال الشهر الموالي تتم تسوية مختلف المستحقات وذلك كما يلي :

XXXX	XXXX	خلال/ش+1/ن	تسوية أجور المستخدمين لشهر... تبعا للإشعار المدين رقم... من البنك.	512	421
XXXX	XXXX	خلال/ش+1/ن	تسوية المعارضة على الأجور تبعا للإشعار المدين رقم... من البنك.	512	427
XXXX	XXXX	قبل/ش+1/ن	تسوية الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المستخدمين لشهر... بشيك بنكي رقم...	512	442
XXXX	XXXX	قبل/ش+1/ن	تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر... بشيك بنكي رقم...	512	431

VI – نصوص التمارين :

التمرين الأول : شركة من نوع (SARL) توظف لديها موظف واحد أعزب، إليك فيما يلي عناصر راتب هذا الموظف

لشهر جانفي من السنة ن :

الأجر الأساسي : 15 000 دج

ساعات إضافية : 1 200

علاوة المردودية الفردية : 700

تعويض الخبرة المهنية : 2 500

تعويض التنقل (المهمة) : 2 000

تعويض السلة : 1 001

المطلوب :

- 1- حساب اشتراكات الضمان الاجتماعي ؛
- 2- تحديد مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي ؛
- 3- تحديد الأجر الصافي ؛
- 4- تحديد أعباء المؤسسة تجاه مصلحة الضمان الاجتماعي ؛
- 5- التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات علما أن المؤسسة تسدد راتب هذا الموظف في تاريخ الخامس من الشهر الموالي، واقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي في الـ 10 من الشهر الموالي، واقتطاع الضمان الاجتماعي في الـ 25 من الشهر الموالي دائما ؛ وأن كل عمليات التسديد تتم عن طريق البنك.

التمرين الثاني : الشركة " Y " تصرف أجور أربع عمال لديها في نهاية كل شهر عن طريق الحساب الجاري البريدي (CCP) :

- تفاصيل أجور شهر جانفي من السنة ن كما يلي :
 - 2 عمال (رضا وعمر) أجرهم القاعدي : 18 000 دج
 - 1 عامل (زكي) أجره القاعدي : 45 000 دج
 - 1 عامل (رياض) أجره القاعدي : 100 000 دج
- التعويضات المطبقة مقدمة كما يلي :
 - تعويض الضرر : 20 %
 - تعويض السلة : 15 %
 - تعويض النقل : 15 %

المطلوب :

- تحديد مبلغ اشتراكات الضمان الاجتماعي (العامل، رب العمل) والضريبة على الدخل الإجمالي لشهر جانفي، ومن ثم حدد الأجر الصافي.
- تسجيل القيود المحاسبية، علما أن الشركة تسدد كل من اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي في اليوم الأخير المسموح به عن طريق البنك.

VII – حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

1- حساب مختلف الاقتطاعات :

لحساب مختلف الاقتطاعات، نقوم بإعداد بطاقة الراتب التالية :

عناصر الراتب	الأجر الإجمالي	أجرة المنصب	الأجرة الخاضعة
الأجر الأساسي	15 000 دج	15 000 دج	15 000 دج
ساعات إضافية	1 200	1 200	1 200
علاوة المردودية الفردية	700	700	700
تعويض الخبرة المهنية	2 500	2 500	2 500
تعويض السلة	1 001	/	1 001
تعويض التنقل (المهمة)	2 000	/	/
المجموع	22 401	19 400	20 401

– اشتراكات الضمان الاجتماعي :

أ – بالنسبة للموظف: ح/431 = أجرة المنصب $\times 9\%$

$$= 19\,400 \times 9\%$$

$$= 1\,746 \text{ دج}$$

ب – بالنسبة للمؤسسة: ح/431 = أجرة المنصب $\times 26\%$

$$= 19\,400 \times 26\%$$

$$= 5\,044 \text{ دج}$$

– الضريبة على الدخل الإجمالي :

$$\text{وعاء الضريبة على الدخل الإجمالي} = 20\,401 - 1\,746$$

$$= 18\,655 \text{ دج}$$

أو من خلال جدول الضريبة على الدخل الإجمالي يمكننا حساب مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي كما يلي :

إذن لدينا الأجرة الخاضعة لهذا الأجر تساوي إلى : 18 655 دج فهي متواجدة بين السطرين الأول والثاني، إذا لدينا إعفاء عن الدخل يساوي : 10 000 دج والمبلغ المتبقي (18 655 – 10 000) أي 8 655 دج يخضع إلى نسبة ضريبة تساوي إلى 20 % وهي : 1 731 (8 655 $\times 20\%$)، هذا المبلغ يخضع لتخفيض بنسبة 40 % على ألا يقل هذا التخفيض عن 1 000 دج وألا يزيد 1 500 دج ؛ فيساوي إلى : 692,40 (1 731 $\times 40\%$)، أي بالتقريب إلى 1 000 دج، لأنه قلنا على ألا يقل عن 1 000 دج.

إذن : الضريبة على الدخل الإجمالي = 1 000 - 1 731 + 0 =

731 دج =

ومنه مقدار الضريبة على الدخل الإجمالي لهذا الأجير هي : **731 دج**.

كما يمكننا استخراجها من سلم الضريبة على الدخل الاجمالي لنجد أن مقدارها يساوي إلى **731 دج**.

إذن : الدخل الصافي = 22 401 - (731 + 1 746) = 19 924 دج

2 - التسجيل المحاسبي :

01/31 ن				
731 1 746 19 924	15 000			6310
	1 200			6311
	700			6312
	5 501			6314
5 044			إثبات أجرة الموظف تبعا لبطاقة الأجر	442
		//		431
				421
	5 044		إثبات مصاريف الضمان الإجتماعي للمؤسسة	431
19 924		02/05		635
	19 924			431
			تسديد أجرة الموظف بشيك بنكي رقم...	512
		02/10		421
731	731			512
			تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي	442
		02/25		512
	6 790		تسديد اشتراكات الضمان الإجتماعي	431
6 790				512

حل التمرين الثاني :

الاسم	الأجر القاعدي	تعويض الضرر	تعويض السلة	تعويض النقل	الأجر الإجمالي
رضا	18 000	3 600	2 700	2 700	27 000
عمر	18 000	3 600	2 700	2 700	27 000
زكي	45 000	9 000	6 750	6 750	67 500
رياض	100 000	20 000	15 000	15 000	150 000
المجموع	181 000	36 200	27 150	27 150	271 500
IRG	SSP26%	SS9%	الأجر خ ض د إ	الأجر خ إ ض إ	الأجر الصافي
1 806,72	5 616	1 944	25 056	21 600	23 249,28
1 806,72	5 616	1 944	25 056	21 600	23 249,28
12 292	14 040	4 860	62 640	54 000	50 348
36 220	31 200	10 800	139 200	120 000	102 980
52 125,44	56 472	19 548	251 952	217 200	199 826,56

وفق هذا التمرين فإن :

- الأجر الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي = الأجر القاعدي + تعويض الضرر
- الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي = (الأجر القاعدي + تعويض الضرر + تعويض السلة + تعويض النقل) - اشتراكات الضمان الاجتماعي، بمعنى آخر : الأجر الإجمالي - اشتراكات الضمان الاجتماعي

والآن نوضح كيف تم حساب الضريبة على الدخل الإجمالي لكل من الأجراء الأربعة :

• رضا وعمر، الأجر الخاضع : 25 056 دج

- من 0 إلى 10 000 دج 0 % لدينا : $0 = 0 \times 10\,000$
- 10 000 إلى 30 000 دج 20 % لدينا : $3\,011,20 = 0,20 \times 15\,056$
- IRG قبل التخفيض : 3 011,20 دج

لدينا تخفيض 40 % محصور بين (لا تتجاوز قيمة التخفيض 1 500 دج ولا تقل عن 1 000 دج)

- قيمة التخفيض : $1\,204,48 = 0,40 \times 3\,011,20$ دج

- IRG بعد التخفيض = 1 806,72 دج

• زكي، الأجر الخاضع : 62 640 دج

- من 0 إلى 10 000 دج 0 % لدينا : $0 = 0 \times 10\,000$
- 10 000 إلى 30 000 دج 20 % لدينا : $4\,000 = 0,20 \times 20\,000$
- 30 000 إلى 120 000 دج 30 % لدينا : $9\,792 = 0,30 \times 32\,640$
- IRG قبل التخفيض : 13 792 دج

- لدينا تخفيض 40 % محصور بين (لا تتجاوز قيمة التخفيض 1 500 دج ولا تقل عن 1 000 دج)
- قيمة التخفيض : $13\,792 \times 0,40 = 5\,516,80$ دج هو أكبر من 1 500 دج، إذن : نأخذ 1 500 دج
- IRG بعد التخفيض = 12 292 دج
- رياض، الأجر الخاضع : 139 200 دج
- من 0 إلى 10 000 دج 0 % لدينا : $0 = 0 \times 10\,000$
- 10 000 إلى 30 000 دج 20 % لدينا : $4\,000 = 0,20 \times 20\,000$
- 30 000 إلى 120 000 دج 30 % لدينا : $27\,000 = 0,30 \times 90\,000$
- + 120 000 دج 35 % لدينا : $6\,720 = 0,35 \times 1\,920$
- IRG قبل التخفيض : 37 720 دج
- لدينا تخفيض 40 % محصور بين (لا تتجاوز قيمة التخفيض 1 500 دج ولا تقل عن 1 000 دج)
- قيمة التخفيض : $37\,720 \times 0,40 = 15\,088$ دج هو أكبر من 1 500 دج، إذن : نأخذ 1 500 دج
- IRG بعد التخفيض = 36 220 دج

التسجيل المحاسبي :

ن/01/31			
52 125,44 19 548 199 826,56	181 000		6310
	36 200		63140
	27 150		63141
	27 150		63142
56 472	56 472	//	442
			431
			421
			635
56 472			431
			إثبات أجور المستخدمين تبعا لبطاقة الأجر لشهر جاتفي إثبات مصاريف الضمان الإجتماعي للمؤسسة

			//			
199 826,56	199 826,56			تسديد أجور المستخدمين عن طريق الحساب الجاري البريدي	517	421
			02/20			
52 125,44	52 125,44			تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي لشهر جانفي بشيك بنكي رقم...	512	442
			02/28			
76 020	76 020			تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر جانفي بشيك بنكي رقم...	512	431

الموضوع الثامن : المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم

ويتم تناول كل من الرسم على القيمة المضافة (TVA)، والرسم على النشاط المهني (TAP)، حق الطابع والتسجيل، والرسم على التكوين المهني ورسم التمهين، والرسم العقاري، ورسم التطهير ، وقسائم السيارات، والضرائب على أرباح الشركات، بالإضافة إلى عدد من التمارين المحلولة.

I- الرسم على القيمة المضافة (TVA) :

يعالج الرسم على القيمة المضافة نهاية كل شهر ويصرح به قبل العشرين (20) من الشهر الموالي، فقد يكون مرصد (لأن الرسم على القيمة المضافة المجمعة مساوي للرسم على القيمة المضافة المسترجعة)، وقد يكون رسم على قيمة مضافة مرحل (à reporter, Précompte) أي كحق للمؤسسة تجاه مصلحة الضرائب (لأن الرسم على القيمة المضافة المجمعة > من الرسم على القيمة المضافة المسترجعة)، وقد يكون رسم على قيمة مضافة واجب الدفع (لأن الرسم على القيمة المضافة المجمعة < من الرسم على القيمة المضافة المسترجعة)، وذلك كما يلي :

الحالة الأولى : الرسم على القيمة المضافة مرصد (TVA المجمعة = TVA المسترجعة)

30/ش/ان			
XXXX	XXXX	TVA المجمعة TVA المسترجعة إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر ...	4457 4456

الحالة الثانية : الرسم على القيمة المضافة مرحل (TVA المجمعة > TVA المسترجعة)

30/ش/ان			
XXXX	XXXX XXXX	TVA المجمعة TVA مرحلة (à reporter) TVA المسترجعة إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر ... مع وجود حق للمؤسسة (TVA à reporter).	4457 44567 4456

وفق هذه الحالة فإن الرسم على القيمة المضافة يرحل للشهر المقبل ومن ثم يقتطع من (TVA المجمعة) لذلك الشهر.

الحالة الثالثة : الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع (TVA المجمعة < TVA المسترجعة)

		30/ش/ان			
XXXX XXXX XXXX	XXXX			TVA المجمعة	4457
				TVA المسترجعة	4456
				TVA واجب الدفع	4451
				إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر ... مع وجود TVA واجبة الدفع.	

وفق هذه الحالة فإن الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع يجب أن يسدد في غضون العشرين (20) يوما من الشهر الموالي وذلك في إطار التصريح الشهري للنشاط وفق وثيقة (G50).

مثال : إليك المعلومات الموضحة ضمن الملحقين 01 و 02، ويطلب منك المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة لشهري جانفي وفيفري :

الملحق 01 : يوضح وضعية الرسم على القيمة المضافة لشهر جانفي من سنة 2015

الحساب	العلامة	الرصيد	البيان
10 000,00	+	10 000,36	TVA مجمعة
14 130,00	-	14 135,98	TVA مسترجعة
4 130,00	=		TVA مرحلة à reporter

الملحق 02 : يوضح وضعية الرسم على القيمة المضافة لشهر فيفري من سنة 2015

الحساب	العلامة	الرصيد	البيان
20 000,00	+	20 005,17	TVA مجمعة
12 630,00	-	12 633,11	TVA مسترجعة
4 130,00	-	4 130,00	TVA مرحلة à reporter
3 240,00	=		TVA واجبة الدفع à payer

الحل :

14 135,98	10 000,36	2015/01/31	أعباء أخرى للتسيير الجاري إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر جانفي مع وجود حق للمؤسسة (TVA à reporter)	4457
	4 130			44567
	5,62			658
			4456	
12 633,11	20 005,17	2015/02/28	إيرادات أخرى للتسيير الجاري إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر فيفري مع وجود رسم على قيمة مضافة واجب الدفع.	4457
				4456
				44567
				4451
4 130				758
3 240				
2,06				
		2015/03/20 قبل	تسديد الرسم على القيمة المضافة لشهر فيفري بشيك بنكي رقم...	4451
3 240	3 240			512

II- الرسم على النشاط المهني (TAP) :

يعالج الرسم على النشاط المهني نهاية كل شهر ويسدد لمصلحة الضرائب قبل العشرين (20) من الشهر الموالي وذلك في إطار التصريح الشهري للنشاط ضمن وثيقة (G50)، فيتم جعل ح/6421 : الرسم على النشاط المهني مدينا بدائية ح/44720 : ضرائب ورسوم غير مسترجعة على رقم الأعمال (TAP) وذلك وفق القيد التالي :

xxxx	xxxx	30/ش/ن	الرسم على النشاط المهني ضرائب ورسوم غير مسترجعة على ر ع (TAP) إثبات الرسم على النشاط المهني لشهر ...	6421
				44720

قبل 20/ش+1/ن			
xxxx	xxxx	512	44720
xxxx	تسديد الرسم على النشاط المهني لشهر ...		

أما إذا تم اعتماد نظام التسبيقات، أي أن المؤسسة تقوم بدفع تسبيق للرسم على النشاط المهني شهريا ويحدد مبلغه انطلاقا من رقم أعمال السنة (ن-1) مضروب في المعدل (2 %) ومقسوم على 12 شهر، وفي نهاية السنة وبعد تحديد رقم الأعمال السنوي يتم مقارنة الرسم على النشاط المهني المسبق مع الرسم على النشاط المهني الحقيقي وفي هذه الحالة تكون المؤسسة أمام إحدى الوضعيات الثلاث :

الوضعية 01 : الرسم على النشاط المهني المسبق = الرسم على النشاط المهني الحقيقي
الوضعية 02 : الرسم على النشاط المهني المسبق > الرسم على النشاط المهني الحقيقي
الوضعية 03 : الرسم على النشاط المهني المسبق < الرسم على النشاط المهني الحقيقي
ومنه يتم التسجيل المحاسبي كما يلي :

1- عند تقديم التسبيق الشهري :

قبل 20/ش/ن			
xxxx	xxxx	512	447201
xxxx	تسبيق TAP رع (ن-1) / 12 × 2 % تسديد تسبيق الرسم على النشاط المهني لشهر ... بشيك بنكي رقم...		

ويجرى هذا القيد لـ 12 شهرا.

2- عند إثبات الرسم على النشاط المهني :

ن/12/31			
xxxx	xxxx	44720	6421
xxxx	رع 2 × % إثبات الرسم على النشاط المهني للسنة ن		

أ- الرسم على النشاط المهني المسبق (مجموع ح/447201) = الرسم على النشاط المهني الحقيقي (ح/44720) وفق هذه الوضعية يتم إقفال حساب الرسم على النشاط المهني بجعل ح/44720 مدينا بدائية ح/447201 وذلك كما يلي :

12/31/ن			
xxxx	xxxx	447201	44720
		ترصيد حساب الرسم على النشاط المهني للسنة ن	

ب- الرسم على النشاط المهني المسبق (مجموع ح/447201) > الرسم على النشاط المهني الحقيقي (ح/44720) وفق هذه الوضعية يتم إثبات المبلغ المتبقي دفعه، وذلك بجعل ح/44720 مدينا بدائنية كل من ح/447201 وح/4486 : الدولة، أعباء للدفع، على أن يتم تسديده قبل العشرين (20) من شهر جانفي للسنة ن +1 وذلك بجعل ح/4486 مدينا بدائنية أحد حسابات النقدية وهو عادة حساب البنك (ح/512) وذلك كما يلي :

12/31/ن			
xxxx xxxx	xxxx	447201 4486	44720
		ترصيد حساب الرسم على النشاط المهني للسنة ن مع إثبات المبلغ المتبقي للدفع.	
	xxxx	قبل 01/20/ن+1	4486
xxxx		تسديد المبلغ المتبقي للرسم على النشاط المهني بشيك بنكي رقم...	512

ج- الرسم على النشاط المهني المسبق (مجموع ح/447201) < الرسم على النشاط المهني الحقيقي (ح/44720) وفق هذه الوضعية يتم ترحيل الفرق لتسييق الشهر المقبل، وذلك بجعل كل من الحسابين : ح/44720 وح/4487 : الدولة، إيرادات مطلوب استلامها مدينين بدائنية ح/447201 على أن يتم استرجاعه من مبلغ التسييق للشهر المقبل وذلك قبل العشرين (20) من شهر جانفي للسنة ن +1 وذلك بجعل ح/447201 مدينا بدائنية كل من ح/4487 وأحد حسابات النقدية وهو عادة حساب البنك (ح/512) وذلك كما يلي :

12/31/ن			
xxxx xxxx	xxxx	447201	44720 4487
		ترصيد حساب الرسم على النشاط المهني للسنة ن مع إثبات المبلغ المتبقي للدفع.	

		قبل 01/20/ن+1			
	XXXX			447201	
XXXX				4487	
XXXX				512	
		تسديد تسبيق الرسم على النشاط المهني لشهر جانفي من السنة ن+ 1 مع استرجاع المبلغ المتبقي للسنة ن.			

III- حق الطابع والتسجيل :

ونميز هنا بين حق الطابع وحقوق التسجيل، ذلك أن حق الطابع يظهر عندما يتم تسديد الفاتورة نقدا وهو يمثل نسبة 1 % من مبلغ الفاتورة بكامل الرسوم (في حدود 2 500 دج)، ويدرج محاسبيا ضمن ح/442 : الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى، على أن يسدد قبل العشرين (20) من الشهر الموالي ضمن وثيقة (G50) في إطار التصريح الشهري للنشاط تجاه مصلحة الضرائب ؛ أما بالنسبة لحقوق التسجيل وهي تلك المبالغ التي تدفع على العقود التجارية ومختلف المعاملات تدرج محاسبيا ضمن ح/64241، فهي تضم إجمالي المبالغ التي تدفعها المؤسسة عند تسجيل مختلف العقود التي قامت بإبرامها ؛ وتجري عملية الإثبات المحاسبي وفق الآتي :

أ- بالنسبة لحق الطابع :

		تاريخ العملية			
	XXXX			411	
XXXX				70×	
XXXX				4457	
XXXX				442	
		بيع ... وفق فاتورة رقم... نقدا			
		تاريخ العملية			
	XXXX			530	
XXXX				411	
		تحصيل قيمة مبيعات... وفق وصل صندوق رقم...			
		قبل 20/ش+1/ن			
	XXXX			442	
XXXX				512	
		تسديد حق الطابع بشيك بنكي رقم...			

ب- بالنسبة لحقوق التسجيل :

XXXX	XXXX	<p>تاريخ العملية</p> <p>حقوق التسجيل</p> <p>دفع حقوق التسجيل تبعا للاشعار رقم بشيك بنكي رقم...</p>	512	64241
------	------	--	-----	-------

IV- الرسم على التكوين المهني ورسم التمهين، الرسم العقاري، رسم التطهير ، قسائم السيارات :

ح/6411 : الرسم على التكوين المهني - ح/44711 : الرسم على التكوين المهني
ح/6412 : رسم التمهين - ح/44712 : رسم التمهين
ح/6451 : الرسم العقاري - ح/4475 : الرسم العقاري
ح/6452 : رسم التطهير - ح/4475 : رسم التطهير
سح/6454 : قسائم السيارات - ح/4475 : قسائم السيارات

V- الضريبة على أرباح الشركات :

تعالج الضريبة على أرباح الشركات نهاية كل سنة، فهي ضريبة سنوية تفرض على الأرباح التي تحققها الشركات، حيث يتم جعل ح/695 : ضرائب على الأرباح على نتائج الأنشطة العادية مدينا بدائية ح/4442 : الدولة، الضرائب على النتائج (ض أ ش)، وذلك كما يلي :

XXXX	XXXX	<p>12/31 ن</p> <p>إثبات الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن.</p>	4442	695
------	------	--	------	-----

وعند تسديد مبلغ الضريبة الذي يجب ألا يتجاوز تاريخ 30/04/ن+1 يتم جعل ح/4442 مدينا بدائية أحد حسابات الخزينة (عادة حساب البنك)، وذلك كما يلي :

XXXX	XXXX	<p>قبل 30/04/ن+1</p> <p>تسديد الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن بشيك بنكي رقم...</p>	512	4442
------	------	--	-----	------

أما إذا اعتمدت المؤسسة نظام التسبيقات في تسديدها للضريبة على أرباح الشركات، فإن هذه الأخيرة تقوم بتسديد ثلاث تسبيقات خلال السنة (الأول يقدم ما بين 02/20 و 03/20 والثاني ما بين 05/20 و 06/20 والثالث ما بين 10/20 و 11/20)، وفي نهاية السنة وبعد تحديد مقدار الضريبة يتم إجراء قيود التسوية، وذلك كما يلي :

أ- عند تسديد التسبيق :

XXXX	XXXX	03/20 – 02/20 ن	ربح ن-1 × معدل الضريبة × 30 % التسبيق الأول للضريبة على أرباح الشركات للسنة ن بشيك بنكي رقم...	512	4441
	XXXX	06/20 – 05/20 ن	ربح ن-1 × معدل الضريبة × 30 % التسبيق الثاني للضريبة على أرباح الشركات للسنة ن بشيك بنكي رقم...	512	4441
	XXXX	11/20 – 10/20 ن	ربح ن-1 × معدل الضريبة × 30 % التسبيق الثالث للضريبة على أرباح الشركات للسنة ن بشيك بنكي رقم...	512	4441

ب- عند إثبات مقدار الضريبة في نهاية السنة :

XXXX	XXXX	12/31 ن	إثبات الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن.	4442	695
------	------	---------	---	------	-----

ج- عند التسوية يمكننا أن نكون أمام ثلاث وضعيات :

الوضعية الأولى :

مجموع التسبيقات مساوي لمقدار الضريبة أي (مجموع ح/4441 = ح/4442) وفق هذه الوضعية يتم إقفال الحسابين وذلك كما يلي :

		12/31ن			
	XXXX			4442	
XXXX			إقفال حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن من خلال التسبيقات المقدمة.	4441	

الوضعية الثانية :

مجموع التسبيقات أقل من مقدار الضريبة أي (مجموع ح/4441 > ح/4442) وفق هذه الوضعية يتم إقفال الحسابين مع وجود فرق يسمى برصيد التصفية يجب أن يسدد قبل 04/20ن+1 وذلك كما يلي :

		12/31ن			
	XXXX			4442	
XXXX XXXX			إقفال حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن مع وجود رصيد للتصفية واجب التسديد.	4441 4486	
		قبل 04/20ن+1			
XXXX	XXXX		تسديد رصيد التصفية للسنة ن بشيك بنكي رقم...	512	4486

الوضعية الثالثة :

مجموع التسبيقات أكبر من مقدار الضريبة أي (مجموع < 4441/ح/ 4442) وفق هذه الوضعية يتم إقفال الحسابين مع وجود فرق يسمى برصيد التصفية يتم استرجاعه في السنة المقبلة من أول تسبيق يتم تقديمه، وذلك كما يلي :

12/31/ن					
XXXX	XXXX	XXXX	إقفال حساب الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن مع وجود رصيد للتصفية للاسترجاع.	4441	4442 4487
	XXXX			4441	
XXXX XXXX	XXXX	XXXX	ربح ن × معدل الضريبة × 30 %	4487 512	4441
	XXXX	XXXX	التسبيق الأول للضريبة على أرباح الشركات للسنة ن+1 بشيك بنكي رقم... مع استرجاع رصيد التصفية للسنة ن	512	4486
XXXX	XXXX	XXXX	تسديد رصيد التصفية للسنة ن بشيك بنكي رقم...		

VI - نصوص التمارين :

التمرين الأول :

حققت شركة الصناعات النسيجية مبيعات أقمشة تكلفتها 300 000 دج، لمؤسسة إنتاجية تقوم بخياطة الملابس، هذه الأخيرة حققت مبيعات تكلفتها : 500 000 دج لتاجر جملة قام ببيعها هو الآخر إلى تاجر تجزئة. معدل هامش الربح لشركة الصناعات النسيجية هو 15 %، وبالنسبة للمؤسسة الإنتاجية هو 20 % أما هامش الربح لتاجر الجملة يساوي 15 %، وتاجر التجزئة هو 25 %.

المطلوب : حدد مبلغ الرسم على القيمة المضافة (TVA) خلال جميع المراحل مع إظهار (TVA) المحصلة لمصلحة الضرائب، علما أن معدلها هو 17 %.

التمرين الثاني :

مؤسسة صناعية خلال شهر جانفي من السنة ن بلغت :

- رسومها المجمعة : 20 121 دج

- رسومها المسترجعة : 25 000 دج

خلال شهر فيفري قامت بالعمليات التالية، مع العلم أنها حققت رقم أعمال خارج الرسم يقدر بـ 520 000 دج، بتكلفة إنتاجية تساوي 400 000 دج.

(1) شراء مواد أولية بقيمة 380 000 دج خارج الرسم، معدل (TVA) : 17 %

(2) فاتورة الكهرباء 14 600 دج خارج الرسم معدل (TVA) : 7 %

(3) شراء آلة صناعية بـ : 23 500 دج خارج الرسم، معدل (TVA) : 17 %

(4) اقتناء آلة حاسبة بـ : 5 200 دج غير متضمنة للرسم، معدل (TVA) : 17 %

جميع العمليات تمت عن طريق البنك.

المطلوب : تسجيل العمليات في يومية المؤسسة، علما أن الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع لمصلحة الضرائب لا يتعدى الـ 20 من شهر مارس من السنة ن، مع الأخذ في الحسبان آجال التصريح.

التمرين الثالث :

خلال شهر مارس من السنة ن حققت مؤسسة انتاجية العمليات التالية :

- مبيعات بالجملة بقيمة 300 000 دج (HT)

- مبيعات بالتجزئة بقيمة 234 000 دج (TTC)

- تقديم خدمات بقيمة 50 000 دج (HT)

معدل (TVA) 17 %

المطلوب :

1- حساب الرسم على النشاط المهني ؛

2- إجراء القيود المحاسبية اللازمة للرسم، علما أن المؤسسة قامت بتسديد العبء في 04/10/ن بشيك بنكي.

التمرين الرابع :

إليك فيما يلي معطيات نهاية الدورة ن لإحدى المؤسسات :

الربح المحاسبي : 7 000 000 دج

فوائض تثبيتات متنازل عنها تمت حيازتها منذ أكثر من ثلاث سنوات غير متعهد بإعادة استثمارها : 1 000 000 دج

مخصصات اهتلاك سنوية كاملة لـ 05 سيارات سياحية : 1 200 000 دج، على اعتبار أن معدل الاهتلاك المطبق هو : 20 %.

خسارة الدورة (ن-2) : 400 000 دج

المطلوب :

1- حساب النتيجة الجبائية ؛

2- استخراج مقدار الضريبة على أرباح الشركات (IBS) علماً أن معدلها هو : 23 % ؛

3- التسجيل المحاسبي للضريبة.

التمرين الخامس :

شركة مساهمة رأس مالها الإجمالي المكتتب هو : 16 000 000 دج بدأت نشاطها خلال هذه السنة (السنة ن)، إليك فيما يلي معطيات نهاية الدورة ن لهذه الشركة :

الربح المحاسبي : 560 000 دج

مصاريف كراء عقار لصالح المسير : 10 000 دج

مؤونات غير مبررة : 20 000 دج

فوائض التنازل عن تسيّيات تم التعهد بإعادة استثمارها : 100 000 دج

عقوبات وغرامات : 10 000 دج

مخصصات اهتلاك سنوية كاملة لـ 05 سيارات سياحية : 750 000 دج، على اعتبار أن معدل الاهتلاك المطبق هو : 20 %.

المطلوب :

1- سجل قيود تسديد التسيّيات للدورة ن ؛

2- حساب النتيجة الجبائية ؛

3- استخراج مقدار الضريبة على أرباح الشركات ؛

4- قيود إثبات الضريبة على أرباح الشركات ؛

5- قيود تسديد الضريبة ورصيد التصفية.

ليكن لدينا النتيجة الجبائية للدورة ن+1 هي : 700 000 دج، أجب على نفس الأسئلة السابقة.

VII - حلول التمارين :

حل التمرين الأول :

- تحديد مبلغ (TVA) خلال جميع المراحل مع إظهار (TVA) المحصلة لمصلحة الضرائب :

المرحلة الأولى : بيع القماش من طرف شركة النسيج إلى المؤسسة الإنتاجية

سعر البيع خارج الرسم = تكلفة المبيعات + هامش الربح

$$= 300\,000 + (300\,000 \times 15\%)$$

$$= 345\,000 \text{ دج}$$

الرسم على القيمة المضافة = سعر البيع خارج الرسم \times معدل (TVA)

$$= 345\,000 \times 17\%$$

$$= 58\,650 \text{ دج}$$

إذن شركة النسيج تدفع لمصلحة الضرائب مبلغ (TVA) يقدر بـ : **58 650 دج**

المرحلة الثانية : بيع الملابس من طرف المؤسسة الإنتاجية إلى تاجر الجملة

سعر البيع خارج الرسم = تكلفة المبيعات + هامش الربح

$$= 500\,000 + (500\,000 \times 20\%)$$

$$= 600\,000 \text{ دج}$$

الرسم على القيمة المضافة = سعر البيع خارج الرسم \times معدل (TVA)

$$= 600\,000 \times 17\%$$

$$= 102\,000 \text{ دج}$$

بما أن المؤسسة الإنتاجية لديها رسم مسترجع على المشتريات بمبلغ : **58 650 دج** ولديها رسم مجمع على المبيعات بمبلغ :

102 000 دج فإنها ستدفع لمصلحة الضرائب الفرق والمساوي لـ : **43 350 دج** ($102\,000 - 58\,650$)

المرحلة الثالثة : بيع الملابس من طرف تاجر الجملة إلى تاجر التجزئة

سعر البيع خارج الرسم = تكلفة المبيعات + هامش الربح

$$= 600\,000 + (600\,000 \times 15\%)$$

$$= 690\,000 \text{ دج}$$

الرسم على القيمة المضافة = $690\,000 \times 17\%$

$$= 117\,300 \text{ دج}$$

بما أن تاجر الجملة لديه رسم على المشتريات بمبلغ : **102 000 دج** ولديه رسم مجمع على المبيعات بمبلغ : **117 300 دج**، فإنه سيدفع لمصلحة الضرائب الفرق والمساوي لـ : **15 300 دج** ($102\,000 - 117\,300$)

أما تاجر التجزئة فإنه معفى من الرسم على القيمة المضافة لذلك لا يدفع أي قيمة لمصلحة الضرائب، ونشير أنه يبيع الملابس إلى المستهلك بسعر يساوي :

سعر البيع = تكلفة المبيعات + هامش الربح

$$= (117\,300 + 690\,000) + [(117\,300 + 690\,000) \times 25\%]$$

$$= 807\,300 + (807\,300 \times 25\%)$$

$$= 1\,009\,125 \text{ دج}$$

إذن مصلحة الضرائب تحصل رسم على القيمة المضافة بقيمة إجمالية مساوية إلى :

$$117\,300 \text{ دج} = 58\,650 + 43\,350 + 15\,300$$

حل التمرين الثاني :

نقوم أولاً بإيجاد مبلغ الرسم على القيمة المضافة لشهر جانفي (واجب الدفع أو مسبق) :

لدينا الرسوم المجمعة تساوي : 20 121 دج، ولدينا الرسوم المسترجعة تساوي : 25 000 دج، وبما أن الرسوم المسترجعة

هي أكبر من الرسوم المجمعة فإن الفرق والمساوي إلى : **4 870 دج*** (25 000 - 20 121) يعد حق للمؤسسة تجاه

مصلحة الضرائب يرحل لشهر فيفري.

* لأنه عند الحساب نرجع الرقم الأخير إلى الصفر.

إذن ضريبة شهر جانفي المرحلة إلى شهر فيفري (كتسبيق) هي : **4 870 دج**

ومنه القيود المحاسبية للعملية ولشهر فيفري تكون كالتالي :

01/31/ن			
25 000	20 121		4457
	4 870		44567
	9		658
			4456
		إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر جانفي مع وجود حق للمؤسسة (TVA à reporter)	
02/ن			
	380 000		381
	64 600		4456
444 600			401
		شراء مواد أولية وفق فاتورة رقم... من المورد...	

			//			
380 000	380 000			دخول المواد الأولية للمخازن وفق وصل دخول رقم...	381	31
			//			
444 600	444 600			تسديد مشتريات المواد الأولية بشيك بنكي رقم...	512	401
			//			
15 622	14 600 1 022			تسديد وصل الكهرباء بشيك بنكي رقم...	512	61001 4456
			//			
27 495	23 500 3 995			حيازة آلة إنتاجية وفق فاتورة رقم...	404	2154 4456
			//			
27 495	27 495			تسديد قيمة الآلة بشيك بنكي رقم...	512	404
			//			
6 084	5 200 884			حيازة آلة حاسبة وفق فاتورة رقم...	404	2183 4456
			//			
6 084	6 084			تسديد قيمة الآلة الحاسبة بشيك بنكي رقم...	512	404
			//			
520 000 88 400	608 400			بيع منتجات تامة وفق فواتير أرقام...	701 4457	411

400 000	400 000	//	خروج المنتجات التامة للمخازن وفق وصل خروج رقم...	355	724
	608 400				512
608 400			تحصيل قيمة المبيعات بشيك بنكي رقم...	411	

TVA المسترجعة لشهر فيفري = 884 + 3 995 + 1 022 + 64 600

= 70 501 دج

ولدينا تسبيق (TVA) لشهر جانفي والمقدر بـ : 4 870 دج

إذن مجموع (TVA) المسترجعة لشهر فيفري تساوي : **75 371 دج** (4 870 + 70 501)

TVA المجمعة لشهر فيفري = **88 400 دج**

وبما أن الرسوم المسترجعة هي أقل من الرسوم المجمعة فإن الفرق والمساوي إلى : **13 030 دج** * (88 400 - 75 370)

يعد دين على المؤسسة تجاه مصلحة الضرائب يجب أن يسدد قبل الـ 20 من شهر مارس.

* لأنه عند الحساب نرجع الرقم الأخير إلى الصفر.

ومنه يكون التسجيل المحاسبي التالي :

ن/01/31					
70 501 4 870 13 030	88 400 1		إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر فيفري مع وجود دين على المؤسسة (TVA à payer)	4456 44567 4451	4457 658

حل التمرين الثالث :

1- حساب الرسم على النشاط المهني (TAP) :

أ / مبيعات الجملة، نعلم أن مبيعات الجملة تخضع إلى تخفيض بنسبة 30 %، أي أن المبلغ الخاضع للرسم هو :

$$300\,000 - (30\% \times 300\,000) = 300\,000 - 90\,000 = 210\,000 \text{ دج}$$

ب / مبيعات التجزئة تخضع بنسبة 100 %، أي أن المبلغ الخاضع للرسم هو :

$$234\,000 \div 1,17 = 200\,000 \text{ دج (HT)}$$

ج / الخدمات المقدمة تخضع بنسبة 100 % أي أن المبلغ الخاضع للرسم هو :

$$50\,000 \text{ دج}$$

$$\text{ومنه : المبلغ الخاضع للرسم} = 50\,000 + 200\,000 + 210\,000 =$$

$$460\,000 \text{ دج}$$

$$\text{إذن مبلغ (TAP)} = 2\% \times 460\,000 =$$

$$9\,200 \text{ دج}$$

2- التسجيل المحاسبي للرسم :

		03/31 ن		44720	6421
9 200	9 200		إثبات الرسم على النشاط المهني لشهر مارس من السنة ن		
		04/10		512	44720
9 200	9 200		تسديد الرسم على النشاط المهني لشهر مارس من السنة ن بيشيك بنكي رقم...		

حل التمرين الرابع :

1- حساب النتيجة الجبائية : من أجل حساب النتيجة الجبائية نحدد أولا مبلغ كلا من الاسترداد والتخفيضات، وذلك

كما يلي :

أ- الاسترداد :

$$\text{مخصصات اهتلاك سنوية كاملة 05 سيارات سياحية} = 1\,200\,000 \text{ دج}$$

$$\text{لدينا مخصص الاهتلاك المسموح به جبائيا} = 1\,000\,000 \times 20\% = 200\,000 \text{ دج}$$

$$\text{مخصص الإهلاك المسموح به جبائيا لـ (05 سيارات)} = 200\,000 \times 5 = 1\,000\,000 \text{ دج}$$

إذن قيمة الإسترداد = 1 200 000 - 1 000 000 دج = 200 000 دج

ب- التخفيضات :

فوائد تبيئات متنازل عنها تمت حيازتها منذ أكثر من ثلاث سنوات غير متعهد بإعادة استثمارها تعفى من الضريبة على أرباح الشركات بنسبة : 65 %.

إذن قيمة إعفاء الفوائد = 1 000 000 × 65 % = 650 000 دج

خسارة الدورة (ن-2) = 400 000 دج

ومنه النتيجة الجبائية = 7 000 000 + 200 000 - (650 000 + 400 000)

= 6 150 000 دج

2- استخراج مقدار الضريبة على أرباح الشركات :

الضريبة = النتيجة الجبائية × المعدل الضريبي

= 6 150 000 × 23 %

= 1 414 500 دج

3- التسجيل المحاسبي للضريبة :

		12/31 ن			
1 414 500	1 414 500		إثبات الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن	4442	695

حل التمرين الخامس :

1- تسجيل قيود تسديد التسيقات للدورة ن :

القسط = رأس المال الإجمالي المكتتب × 5 % × معدل الضريبة × 30 %

= 16 000 000 × 5 % × 23 % × 30 %

= 55 200 دج

		قبل 03/20 ن			
55 200	55 200		تسديد القسط الأول من ض ا ش بشيك بنكي رقم...	512	4441
		قبل 06/20 ن			
55 200	55 200		تسديد القسط الثاني من ض ا ش بشيك بنكي رقم...	512	4441

قبل 11/20/ن			
55 200	55 200	512	4441
		تسديد القسط الثالث من ض ا ش بشيك بنكي رقم...	

2- حساب النتيجة الجبائية للدورة ن :

الربح المحاسبي = 560 000 دج

أ- الاستردادات :

مصاريف كراء عقار لصالح المسير = 10 000 دج يجب أن يعاد دمجها لأنها غير مرتبطة بالاستغلال ؛
مؤونات غير مبررة = 20 000 يجب أن يعاد دمجها لأنها مسجلة ضمن الأعباء ولكن بما أنها غير مبررة يجب أن نعيد دمجها؛
فوائد التنازل عن التثبيات المتعهد بإعادة استثمارها = 100 000 دج لا تطرأ عليها أي تسوية وذلك لأنه متعهد بإعادة استثمارها فهي مستثناة من الإيرادات.

عقوبات وغرامات = 10 000 دج يجب أن يعاد دمجها لأنها غير قابلة للخصم ؛
مخصصات اهتلاك سنوية كاملة ل (05) سيارات سياحية لا يطرأ عليها أي تسوية لأن الشركة لم تتجاوز الحد الأقصى
المسموح به جبائيا (1 000 000 دج)، واهتلاك سياراتها السياحية يساوي إلى 750 000 دج
ومنه النتيجة الجبائية = 560 000 + (10 000 + 20 000 + 10 000) - 0,00 =

$$40 000 + 560 000 =$$

$$= 600 000 \text{ دج}$$

3- استخراج مقدار الضريبة على أرباح الشركات :

الضريبة = النتيجة الجبائية × المعدل

$$= 600 000 \times 23 \%$$

$$= 138 000 \text{ دج}$$

4- قيود إثبات الضريبة :

12/31/ن			
138 000	138 000	4442	695
		إثبات الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن	

5- قيود تسديد الضريبة ورصيد التصفية :

رصيد التصفية = قيمة الضريبة المستحقة - مجموع التسبيقات المدفوعة

$$= 138\,000 - (3 \times 55\,200)$$

$$= 138\,000 - 165\,600$$

$$= - 27\,600 \text{ دج}$$

بمعنى أن هناك تسبيقات للضريبة على أرباح الشركات لسنوات قادمة سيتم استرجاعها عند تسديد أول تسبيق ؛

6- تسجيل القيود اللازمة للدورة ن+1 إذا كانت النتيجة الجبائية تساوي : 660 000 دج

$$\text{مبلغ التسبيق} = \text{ض (ن-1)} \times 30\%$$

$$= 138\,000 \times 30\%$$

$$= 41\,400 \text{ دج}$$

31/12/ن				
165 600	138 000			4442
	27 600			4487
			4441	
		تسوية الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن من خلال التسبيقات المدفوعة		
		قبل 03/20/ن+1		
	41 400			4441
27 600			4487	
13 800		(27 600 - 41 400)	512	
		تسديد القسط الأول من ض ا ش بشيك بنكي رقم... مع استرجاع مقدار باقي تسبيق السنة ن		
		قبل 06/20/ن+1		
	41 400			4441
41 400			512	
		تسديد القسط الثاني من ض ا ش بشيك بنكي رقم...		
		قبل 11/20/ن+1		
	41 400			4441
41 400			512	
		تسديد القسط الثالث من ض ا ش بشيك بنكي رقم...		

مبلغ الضريبة = النتيجة الجبائية × معدل الضريبة

$$= 700\,000 \times 23\%$$

$$= 161\,000 \text{ دج}$$

161 000	161 000	1+ن/12/31	إثبات الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن 1+	4442	695
	161 000	1+ن/12/31	تسوية الضريبة على أرباح الشركات للسنة ن من خلال التسيقات المدفوعة واستخراج رصيد التصفية واحب الدفع	4441 4486	4442
	36 800	قبل 04/20 ن+2	تسوية رصيد التصفية للضريبة على أرباح الشركات للسنة ن+1 بشيك بنكي رقم...	512	4486
124 200					
36 800					
36 800					

قائمة المراجع

أولا- النصوص القانونية

- 01- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 ماي سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.
- 02- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 جويلية سنة 2008 والمتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

ثانيا - المؤلفات

1/ باللغة العربية :

- 03- هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS 2010/2009، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- 04- بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IFRS/IAS، ط1، جزء 2، المحمدية، الجزائر، 2013.

2/ باللغة الأجنبية :

- 05 BARKI Mohamed, Comptabilité Fiscale de l'entreprise, la maison des livres, - Alger, 2005.
- 06 GEORGES Langlois et MICHELINE Friédérich, COMPTABILITÉ FINANCIÈRE, - 3^{eme} edition, ÉDITION FOUCHER, Paris, 2008.
- 07- JEAN MICHE Palon, Comptabilité Approfondie et Révision, 3^{eme} édition, édition d'Organisation, Paris.
- 08- Les Zoom's, Exercices de Comptabilité Générale, 5^{eme} édition, édition Economica, Paris.

مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF)

حسابات الميزانية - أصول

الإهلاك والخسائر عن القيمة		مدونة حسابات الأصول	
الرقم	التعيين	الرقم	التعيين
20	التبittات المعنوية		
203	مصاريف البحث والتطوير	2803	إهلاك مصاريف البحث والتطوير
		2903	خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتطوير
204	برمجيات المعلوماتية وما شابهها	2804	إهلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها
		2904	خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها
205	الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات	2805	إهلاك الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات
		2905	خسائر القيمة عن إهلاك الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات
207	فارق الاقتناء	2807	إهلاك فارق الاقتناء
		2907	خسائر القيمة عن فارق الاقتناء
208	التبittات المعنوية الأخرى	2808	إهلاك التبittات المعنوية الأخرى
		2908	خسائر القيمة عن التبittات المعنوية الأخرى
21	التبittات العينية		
211	أراض		
2110	أراضي البناء والورشات	29110	خسائر القيمة عن أراضي البناء
2111	مقالع ومناجم	28111	إهلاك المقالع والمناجم
		29111	خسائر القيمة عن المقالع والمناجم
2116	أراضي أخرى	29116	خسائر القيمة عن الأراضي الأخرى
212	عمليات ترتيب وتهئية الأراضي	2812	إهلاك عمليات ترتيب وتهئية الأراضي
		2912	خسائر القيمة عن عمليات ترتيب وتهئية الأراضي
213	بنايات		
2131	مباني	28131	إهلاك المباني
		29131	خسائر القيمة عن المباني
2135	إنشاءات عامة، ترتيب وتهئية المباني	28135	إهلاك إنشاءات عامة، ترتيب وتهئية المباني
		29135	خسائر القيمة عن الإنشاءات العامة، ترتيب وتهئية المباني
2138	منشآت قاعدية	28138	إهلاك المنشآت القاعدية
		29138	خسائر القيمة عن المنشآت القاعدية
214	تجهيزات اجتماعية		
2140	مباني اجتماعية	28140	إهلاك المباني الاجتماعية
		29140	خسائر القيمة عن المباني الاجتماعية
2141	معدات اجتماعية	28141	إهلاك المعدات الاجتماعية

		29141	خسائر القيمة عن المعدات الاجتماعية
2142	الأثاث والمعدات المنزلية	28142	إهلاك الأثاث والمعدات المنزلية
		29142	خسائر القيمة عن الأثاث والمعدات المنزلية
2147	تحيمة المباني الاجتماعية	28147	إهلاك تحيمة المباني الاجتماعية
		29147	خسائر القيمة عن تحيمة المباني الاجتماعية
215	المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية		
2151	المنشآت المركبات المتخصصة	28151	إهلاك المنشآت المركبات المتخصصة
		29151	خسائر القيمة عن المنشآت المركبات المتخصصة
2153	منشآت ذات طابع خاص	28153	إهلاك منشآت ذات طابع خاص
		29153	خسائر القيمة عن منشآت ذات طابع خاص
2154	معدات صناعية	28154	إهلاك معدات صناعية
		29154	خسائر القيمة عن معدات صناعية
2155	أدوات صناعية	28155	إهلاك أدوات صناعية
		29155	خسائر القيمة عن أدوات صناعية
2157	تحيمة وترتيب معدات وأدوات صناعية	28157	إهلاك تحيمة وترتيب معدات وأدوات صناعية
		29157	خسائر القيمة عن تحيمة وترتيب معدات وأدوات صناعية
217	تهيئات وتركيبات		
2170	تهيئات	28170	إهلاك التهيئات
		29170	خسائر القيمة عن التهيئات
2171	تركيبات عامة	28171	إهلاك التركيبات العامة
		29171	خسائر القيمة عن التركيبات العامة
218	تثبيتات عينية أخرى		
2182	معدات النقل	28182	إهلاك معدات النقل
		29192	خسائر القيمة عن معدات النقل
2183	تجهيزات مكتب		
2185	غيار مثبت (Pièces immobilisées)	28185	إهلاك الغيار المثبت
		29185	خسائر القيمة عن الغيار المثبت
2186	أغلفة متداولة	28186	إهلاك أغلفة متداولة
		29186	خسائر القيمة عن أغلفة متداولة
22	التشيئات في شكل امتياز		
221	الأراضي الممنوح امتيازها	2821	إهلاك الأراضي الممنوح امتيازها
		2921	خسائر القيمة عن الأراضي الممنوح امتيازها
222	عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها	2822	إهلاك عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها
		2922	خسائر القيمة عن عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها
223	البناءات الممنوح امتيازها	2823	إهلاك البناءات الممنوح امتيازها
		2923	خسائر القيمة عن البناءات الممنوح امتيازها
225	المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها	2825	إهلاك المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها

		2925	خسائر القيمة عن المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها
228	الثبittات العينية الأخرى الممنوح امتيازها	2828	إهلاك الثبittات العينية الأخرى الممنوح امتيازها
		2928	خسائر القيمة عن الثبittات العينية الأخرى الممنوح امتيازها
23	الثبittات الجاري إنجازها		
232	الثبittات العينية الجاري إنجازها	2932	خسائر القيمة عن الثبittات العينية الجاري إنجازها
237	الثبittات المعنوية الجاري إنجازها	2937	خسائر القيمة عن الثبittات المعنوية الجاري إنجازها
238	التسittات والحسابات المدفوعة عن طلبات الثبittات		
26	مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات		
261	سندات الفروع		
262	سندات أخرى للمساهمة		
265	سندات مساهمة مقيمة بالمعادلة		
266	الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع		
267	الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع		
268	الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة		
27	تبittات مالية أخرى		
271	السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة (حق المالك)		
272	السندات المثبتة (حق الدائن)		
273	السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة		
274	القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار - التمويل		
275	الودائع والكفالات المدفوعة		
276	الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة		
30	مخزونات البضائع	390	مؤونات البضائع
31	مخزونات المواد الأولية واللوازم	391	مؤونات المواد الأولية واللوازم
32	مخزونات تموينات أخرى		
321	مواد قابلة للاستهلاك	3921	مؤونات المواد القابلة للاستهلاك
322	لوازم قابلة للاستهلاك	3922	مؤونات اللوازم القابلة للاستهلاك
326	أغلقة	3926	مؤونات الأغلفة
328	مخزونات في انتظار التصنيف (الترميز)	3928	مؤونات المخزونات في انتظار التصنيف (الترميز)
33	سلع قيد الإنتاج		
331	منتجات جاري إنجازها	3931	مؤونات المنتجات الجاري إنجازها
335	أشغال جاري إنجازها	3935	مؤونات الأشغال الجاري إنجازها

34	خدمات قيد الإنتاج		
341	دراسات جاري إنجازها	3941	مؤونات الدراسات الجاري إنجازها
345	خدمات جاري تقديمها	3945	مؤونات الخدمات الجاري تقديمها
35	مخزونات المنتجات		
351	منتجات وسيطة	3951	مؤونات المنتجات الوسيطة
355	منتجات مصنعة	3955	مؤونات المنتجات المصنعة
358	المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفايات، السقطات)	3958	مؤونات المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفايات، السقطات)
36	المخزونات المتأتية من التثبيتات	396	مؤونات المخزونات المتأتية من التثبيتات
37	المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإيداع)	397	مؤونات المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإيداع)
38	المشتريات المخزنة		
380	بضائع مخزنة		
381	مواد أولية ولوازم مخزنة		
382	تموينات أخرى مخزنة		
409	الموردون المدينون : التسيقات والمدفوعات على الحساب، RRR الواجب الحصول عليه، والحسابات الدائنة الأخرى		
4090	الموردون : تسيقات ومدفوعات على الطلبات		
4096	الموردون : كفالات مدفوعة		
4097	تسوية حسابات الموردين المدينة		
4098	(Rabais, Remises, Ristournes, RRR) تخفيضات واجب الحصول عليها، وكشوفات لم يتم استلامها بعد		
41	الزبائن والحسابات الملحقه		
411	الزبائن		
4110	الزبائن : مبيعات سلع أو تأدية خدمات	49110	مؤونات حسابات الزبائن، مبيعات سلع أو تأدية خدمات
4117	الزبائن : اقتطاعات الضمان	49117	مؤونات حسابات الزبائن : اقتطاعات الضمان
413	الزبائن : أوراق للتحويل	4913	مؤونات الزبائن : أوراق للتحويل
416	زبائن مشكوك فيهم	4916	مؤونات الزبائن المشكوك فيهم
417	الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جاري إنجازها		
418	زبائن - منتجات لم يتم فوترتها بعد		
425	المستخدمين، التسيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة		

441	الدولة والجماعات العمومية الأخرى، إعانات مطلوب استلامها		
4456	الرسم على القيمة المضافة للاسترجاع		
4487	الدولة، إيرادات مطلوب استلامها (خارج الضرائب على النتائج)		
451	عمليات المجمع		
454	فوائد مدفوعة لحساب		
455	الشركاء، الحسابات الجارية		
456	الشركاء، العمليات على رأس المال		
458	الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك أو في تجمع		
462	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات		
465	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف، والأدوات المالية المشتقة	4965	مؤونات الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف، والأدوات المالية المشتقة
467	حسابات أخرى دائنة	4967	مؤونات الحسابات الأخرى الدائنة
468	إيرادات أخرى مطلوب استلامها		
478	حسابات انتقالية أخرى دائنة		
486	مصاريف مقيدة مسبقا		
50	القيم المنقولة للتوظيف		
501	حصة في المؤسسات المرتبطة		
502	الأسهم الخاصة أو الحصص الخاصة		
503	الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية		
506	سندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق قصيرة الأجل		
508	قيم التوظيف المنقولة الأخرى والحسابات الدائنة المماثلة		
51	البنوك والمؤسسات المالية، وما يماثلها	591	مؤونات عن البنوك والمؤسسات المالية، وما يماثلها
511	قيم للحصول		
512	حسابات بنكية		
515	الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		
517	الهيئات المالية الأخرى (بالنسبة للحسابات الدائنة)		
52	الأدوات المالية المشتقة		
521	أدوات التغطية		
522	أدوات مالية أخرى مشتقة		
53	الصندوق		
54	وكالات التسيقات والاعتمادات		
541	وكالات التسيقات	5941	مؤونات وكالات التسيقات
542	اعتمادات	5942	مؤونات الاعتمادات
58	تحويلات داخلية		

حسابات الميزانية - خصوم

الحسابات الرئيسية		مدونة الحسابات
الرقم	التعيين	
		10- رأس المال والاحتياطيات، وما يماثلها
101	رأس المال الاجتماعي (الصادر)	
1010	حصص الدولة	
1011	حصص الجماعات المحلية	
1012	حصص المؤسسات العمومية	
1013	حصص المؤسسات الخاصة	
102	الأموال المكتسبة من طرف الدولة	
1031	علاوات الإصدار	
1032	علاوات الاندماج	
1033	علاوات الحصة	
1034	علاوات السندات المخولة إلى أسهم	
104	فرق التقييم	
105	فرق إعادة التقييم	
106	احتياطيات	
1061	احتياطيات قانونية	
1062	احتياطيات نظامية	
1063	احتياطيات مقننة (القانون الأساسي، التعاقدية)	
1068	احتياطيات اختيارية	
107	فرق المعادلة	
108	حساب المستغل	
109	رأس المال المكتتب غير المطلوب	
		11- الترحيل من جديد
		12- نتيجة السنة المالية
		13- إيرادات وأعباء مؤجلة- خارج دورة الاستغلال
131	إعانات التجهيز	
132	إعانات أخرى للاستثمار	
133	ضرائب مؤجلة أصول	
134	ضرائب مؤجلة خصوم	
138	إيرادات وأعباء أخرى مؤجلة	
1386	أعباء أخرى مؤجلة	
1387	إيرادات أخرى مؤجلة	

15- المؤونات للأعباء- الخصوم غير الجارية		
مؤونات المخاطر	151	
مؤونات المعاشات والالتزامات المماثلة	153	
مؤونات الضرائب	155	
مؤونات تجديد التثبيتات	156	
مؤونات أخرى للأعباء- خصوم غير جارية	158	
16- الاقتراضات والديون المماثلة		
السندات التساهمية	161	
الاقتراضات السندية القابلة للتحويل	162	
الاقتراضات السندية الأخرى	163	
الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	164	
الودائع والكفالات المقبوضة	165	
الديون المترتبة على عقد التأجير التمويلي	167	
اقتراضات أخرى وديون مماثلة	168	
الفوائد المتراكمة على الاقتراضات والديون المماثلة	1688	
علاوات تسديد السندات	169	
17- الديون المرتبطة بالمساهمات		
الديون المرتبطة بمساهمات المجمع	171	
الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع	172	
الديون المرتبطة بشركات في شكل مساهمة	173	
الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات	178	
حق المانع المستحق	179	
18- حسابات الارتباط الخاصة بالمساهمات والشركات في شكل مساهمة		
حسابات الارتباط ما بين الوحدات	181	
حسابات الارتباط ما بين شركات في شكل مساهمة	188	
22- تقييانات في شكل امتياز	229	
26- مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات (تقييانات مالية)	269	
عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها على سندات مساهمة غير مسددة		
27- تقييانات مالية أخرى	279	
ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة		

الحسابات الرئيسية		مدونة الحسابات	
الرقم	التعيين	الرقم	التعيين
40	الموردون والحسابات الملحقة		
		401	موردو المخزونات والخدمات
		403	الموردون : أوراق للدفع
		404	موردو التثبيات
		4040	موردو التثبيات : شراء
		4047	موردو التثبيات : اقتطاع الضمان
		405	موردو التثبيات : أوراق للدفع
		408	الموردون : فواتير لم تصل إلى أصحابها
41	الزبائن والحسابات الملحقة		
		4190	الزبائن الدائون، التسيبقات والدفعات المستلمة عن الطلبات
		4196	الكفالات المقبوضة
		4197	تسوية حسابات الزبائن الدائون
		4918	(Rabais, Remises, Ristournes, RRR) تخفيضات تجارية واجب منحها، وكشوفات أخرى
42	المستخدمين والحسابات الملحقة		
		421	المستخدمين، أجور مستحقة
		422	أموال الخدمات الاجتماعية
		423	مساهمة الأجراء في النتيجة
		424	المستخدمين، اقتطاعات لحساب
		426	المستخدمين، إيداعات مستلمة
		427	المستخدمين، الاعتراضات على الأجور
		4286	المستخدمين، أعباء واجب دفعها
43	الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة		
		431	الضمان الاجتماعي
		432	الهيئات الاجتماعية الأخرى
		4386	الهيئات الاجتماعية، أعباء واجب دفعها
44	الدولة، والجماعات العمومية		
		442	الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى
		443	العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية
		445	الدولة، الرسوم على رقم الأعمال
		4457	الرسم على القيمة المضافة المجمعة
		4458	الرسم على القيمة المضافة للتسوية
		446	السندات المكفولة (Obligations cautionnées)
		447	ضرائب أخرى، رسوم وتسديدات مماثلة
		448	الدولة، أعباء للدفع (خارج الضرائب على النتائج)

45	المجمع والشركاء		
		451	عمليات المجمع
		454	فوائد مدفوعة لحساب
		455	الشركاء، الحسابات الجارية
		457	الشركاء، حصص الأرباح للدفع
		458	الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك أو في تجمع
46	مدنيين ودائنين مختلفين		
		462	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التبعيات
		464	ديون عن عمليات اقتناء القيم المنقولة للتوظيف، والأدوات المالية المشتقة
		467	حسابات أخرى مدينة
		4686	أعباء أخرى واجب دفعها
47	الحسابات الانتقالية أو الانتظارية		
		478	حسابات انتقالية أخرى مدينة
48	الأعباء والإيرادات المقيمة مسبقا		
		481	مؤونات، خصوم جارية
		487	إيرادات مقيمة مسبقا
50	القيم المنقولة للتوظيف		
		509	التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف غير المسددة
51	البنوك والمؤسسات المالية، وما يماثلها		
		5186	فوائد منتظرة للدفع
		519	المساهمات البنكية الجارية (تسيقات بنكية)

حسابات الأعباء

الحسابات الرئيسية		مدونة الحسابات
		الرقم التعيين
60- مشتريات مستهلكة		
	600	مشتريات بضائع مستهلكة
	601	مواد أولية مستهلكة
	602	تموينات أخرى مستهلكة
	603	تغير المخزون
	604	مشتريات دراسات وأداء خدمات
	605	مشتريات معدات وتجهيزات وأشغال
	607	مشتريات غير قابلة للتخزين من المواد واللوازم
	608	مصاريف ملحقه بالشراء
	609	تخفيضات تجارية محصل عليها عن المشتريات (RRR)
61- خدمات خارجية		
	611	التقاويل العام
	613	إيجارات
	614	أعباء إيجارية وأعباء الملكية المشتركة
	615	صيانة وتصليلات
	616	أقساط التأمينات
	617	الدراسات والأبحاث
	618	الوفائق والمستجدات
	619	تخفيضات تجارية (RRR) مكتسبة عن الخدمات الخارجية
62- خدمات خارجية أخرى		
	620	مصاريف ملحقه بالشراء للتثبيات
	621	المستخدمون الخارجيون عن المؤسسة
	622	أجور الوسطاء والأنعاب
	623	الإشهار والنشر والعلاقات العمومية
	624	نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين
	625	التنقلات والمهمات والاستقبالات
	626	مصاريف البريد والاتصالات اللاسلكية
	627	الخدمات المصرفية وما شابهها
	628	اشترابات ومستجدات
	629	تخفيضات مكتسبة على الخدمات الخارجية الأخرى
63- أعباء المستخدمين		
	631	أجور المستخدمين
	633	حصه الأجراء في النتيجة
	634	أجور المستغل الفردي
	635	الاشترابات المدفوعة للهيئات الاجتماعية

أعباء اجتماعية للمستغل الفردي	636	
أعباء اجتماعية أخرى	637	
أعباء أخرى للمستخدمين	638	
		64- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور	641	
الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال	642	
ضرائب ورسوم أخرى (خارج الضريبة على أرباح الشركات)	645	
		65- أعباء عملياتية أخرى
الإتاوات المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة	651	
نواقص القيمة الناتجة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية	652	
أتعاب حضور	653	
خسائر لحقوق غير قابلة للتحصيل	654	
الحصة من النتائج التي تمت بصورة مشتركة	655	
عقوبات وغرامات، الإعانات الممنوحة والهيئات والتبرعات	656	
إعانات ممنوحة	6560	
عقوبات وغرامات	6561	
هبات وتبرعات	6562	
أعباء استثنائية للتسيير الجاري	657	
أعباء أخرى للتسيير الجاري	658	
		66- الأعباء المالية
أعباء الفوائد	661	
الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات	664	
فرق التقييم عن الأصول المالية- نقص قيمة	665	
فرق الصرف (خسائر)	666	
خسارة صافية عن عمليات التنازل عن الأصول المالية	667	
أعباء مالية أخرى	668	
		67- العناصر غير العادية - أعباء
كوارث طبيعية (أعباء)	671	
		68- مخصصات الاهتلاكات والمؤونات والخسائر في القيمة
مخصصات الاهتلاكات والخسائر في القيمة للأصول غير الجارية	681	
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات والخسائر في القيمة للتشبيكات في شكل امتياز	682	
مخصصات المؤونات	683	
مخصصات الخسائر في القيمة للأصول الجارية	685	
مخصصات الاهتلاكات والخسائر في القيمة للعناصر المالية	686	
		69- ضرائب على الأرباح وما يماثلها
ضرائب مؤجلة أصول	692	
ضرائب مؤجلة خصوم	693	

ضرائب على الأرباح على نتائج الأنشطة العادية	695	
ضرائب أخرى على النتائج	698	

حسابات الإيرادات

الحسابات الرئيسية		مدونة الحسابات
		الرقم التعيين
70- مبيعات		
	700	مبيعات بضائع
	701	مبيعات منتجات تامة
	702	مبيعات المنتجات الوسيطة
	703	مبيعات المنتجات المتبقية
	704	مبيعات أشغال
	705	مبيعات دراسات
	706	أداء خدمات أخرى
	708	إيرادات الأنشطة الملحقة
	709	تخفيضات تجارية ممنوحة من المؤسسة (RRR)
72- إنتاج مخزون		
	723	تغير المخزون الجاري
	724	تغير مخزون المنتجات
73- إنتاج مثبت		
	731	إنتاج مثبت لأصل معنوي
	732	إنتاج مثبت لأصل مادي
74- إعانات استغلال		
	741	إعانات توازن
	748	إعانات استغلال أخرى
75- إيرادات عملياتية أخرى		
	751	الإتاوات المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة
	752	فوائض القيمة الناتجة عن خروج الأصول الثابتة غير المالية
	753	أتعاب الحضور ومكافآت الإداري أو المسير
	754	حصة إعانات الاستثمار المحولة إلى نتيجة الدورة
	755	حصة النتيجة على العمليات المجرة بصورة مشتركة (مجمعة)
	756	دخول لحقوق معدومة (حقوق ملغاة)
	757	إيرادات استثنائية عن عمليات التسيير
	758	إيرادات أخرى للتسيير الجاري
76- إيرادات مالية		
	761	إيرادات المساهمات

مداخل الأصول المالية	762	
عائدات الحسابات الدائنة	763	
فرق التقييم عن الأصول المالية- فائض قيمة	765	
أرباح الصرف	766	
عوائد صافية عن عمليات التنازل عن الأصول المالية	767	
إيرادات مالية أخرى	768	
		77- العناصر غير العادية- إيرادات
كوارث طبيعية (إيرادات)	771	
		78- استرجاعات على خسائر القيمة والمؤونات
استرجاعات الاستغلال للخسائر في القيمة والمؤونات للتشبيكات في شكل امتياز	782	
استرجاعات الاستغلال للمؤونات	783	
استرجاعات الاستغلال للخسائر في القيمة للأصول الجارية	785	
استرجاعات الاستغلال للخسائر في القيمة للأصول المالية	786	

فهرس المحتويات

02	تقديم
03	الموضوع الأول : مدخل للتبثبات
03	I – قواعد التسجيل في الصنف الثاني
03	II – التقييم الأولي
07	III – حساب 23 تبثبات جاري إنجازها
09	IV – حساب 238 تسبيقات ومدفوعات مقدمة عن طلبات التبثبات
10	V – الضمانات المحجوزة و التبثبات العينية
12	VI – معالجة المصاريف اللاحقة للتبثبات
13	VII – نصوص التمارين
16	VIII – حلول التمارين
25	الموضوع الثاني : محاسبة عقود الإيجار التمويلية
25	I – تعريف الإيجار التمويلي
25	II – معايير تحديد عقد الإيجار التمويلي
25	III – عملية الإيجار التمويلي
26	IV – المعالجة المحاسبية للإيجار التمويلي
33	V – المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار البسيط
34	VI – نصوص التمارين
35	VII – حلول التمارين
39	الموضوع الثالث : العقود طويلة الأجل
39	I – تعريف العقود طويلة الأجل وإيرادات وتكاليف العقد
40	II – المعالجة المحاسبية للعقود طويلة الأجل
47	III – نصوص التمارين
48	IV – حلول التمارين
54	الموضوع الرابع : مدخل للمخزونات
54	I – تعريف المخزونات
54	II – قواعد تقييم المخزونات

55	III – القيود المحاسبية المتعلقة بالمخزونات والمنتجات الجاري إنجازها
63	IV – المعالجة المحاسبية وفق الجرد المتناوب
65	V – نصوص التمارين
67	VI – حلول التمارين
73	الموضوع الخامس : الأغلفة
73	I – الأغلفة غير المسترجعة
74	II – الأغلفة المسترجعة
78	III – نصوص التمارين
79	IV – حلول التمارين
83	الموضوع السادس : الأوراق التجارية
83	I – أنواع وسائل الدفع الآجل
83	II – إنشاء الأوراق التجارية
84	III – تداول الأوراق التجارية
93	IV – نصوص التمارين
95	V – حلول التمارين
99	الموضوع السابع : محاسبة الرواتب والأجور
99	I – الوثائق الأساسية لمحاسبة الرواتب والأجور
100	II – عناصر الراتب أو الأجر
106	III – الشكل العام لبطاقة الراتب أو الأجر
106	IV – الحسابات المستعملة في محاسبة الرواتب والأجور
107	V – المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور
108	VI – نصوص التمارين
110	VII – حلول التمارين
115	الموضوع الثامن : المعالجة المحاسبية للضرائب والرسوم
115	I – الرسم على القيمة المضافة
117	II – الرسم على النشاط المهني
120	III – حق الطابع والتسجيل
121	IV – الرسم على التكوين المهني ورسم التمهين، الرسم العقاري، رسم التطهير ، قسائم السيارات

121	V – الضريبة على أرباح الشركات
124	VI – نصوص التمارين
127	VII – حلول التمارين
136	قائمة المراجع
137	مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي (SCF)
150	فهرس المحتويات

