

## 1. معالجة وضعية الأشغال

حدد رأي لجنة توحيد الممارسات المحاسبية والاجتهاد المهني حول "العقود طويلة الأجل"، والصادر في 04 جانفي 2017، كيفية تسجيل المؤسسات لمثل هذه العقود.

### 1.4. التسجيل المحاسبي للجزء المنجز من الأشغال

تسجل المؤسسات البناء الجزء المنجز من الأشغال في نهاية الدورة وفقاً لطريقة نسبة التقدم والإتمام

على حد سواء، وفقاً للقيد التالي:

مدین	دائن	التاريخ	م	د
417		ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخدمات جار إنجازها	XXXXXXXX	
	704	ح/ مبيعات أشغال أو		
	706	ح/ مبيعات الخدمات الأخرى		XXXXXXXX
	4457	ح/ الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع		XXXXXXXX
		اثبات الجزء المنجز من الأشغال		XXXXXXXX

في حالة وجود اقتطاع ضمان عن الجزء المنجز من الأشغال، يتم تسديده بعد تاريخ محدد من تسليم السلعة أو الخدمة محل العقد، فإن التسجيل المحاسبي للجزء المنجز من الأشغال يكون كما يلي:

مدین	دائن	التاريخ	م	د
4170		ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخدمات جار إنجازها	XXXXXXXX	
4171		ح/ اقتطاع الضمان	XXXXXXXX	
	704	ح/ مبيعات أشغال أو		
	706	ح/ مبيعات الخدمات الأخرى		XXXXXXXX
	4457	ح/ الرسم على القيمة المضافة واجب الدفع		XXXXXXXX
		اثبات الجزء المنجز من الأشغال		XXXXXXXX

### 2.4. التسجيل المحاسبي لفوترة الأشغال الكلية

عند الفوترة الفعلية، التي يعتبر عادة حدثاً منشأ لها مراحل اعتراف العملاء بالعمل المتعاقد عليه،

تسجل مؤسسات البناء القيد التالي:

مدین	دائن	التاریخ	م	د
411	ح/ العملاء	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخدمات جار إنجازها	XXXXXXXX	XXXXXX
	417	تسليم الأشغال إلى العميل		

### 3.4. التسجيل المحاسبي لخسائر النهائية المتوقعة

عند توقع تحقيق خسائر في العقد، لا بد من الاعتراف بهذه الخسائر وتشكل مؤونات، وذلك كما بين

القيد التالي:

مدین	دائن	التاریخ	م	د
685	ح/ مخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة للأصول غ جارية	ح/ المؤونات الأخرى للأعباء - الخصوم غير الجارية	XXXXXX	XXXXXXXX
	158	الاعتراف بالخسائر النهائية		

مع تسجيل التكاليف الخاصة بالفترة حسب طبيعتها في المجموعة 06.

- مثال 3: ربحت مؤسسة "الإعمار" المتخصصة في البناء والأشغال العمومية مشروع بناء وحدات سكنية، وليكن لديك:

- سعر العقد 4000 مليون دج، مدة الإنجاز المقدر 4 سنوات، تكلفة الإنجاز الأولية المقدر 3400 مليون دج .

لكن بعد الانطلاق في الأشغال اتضح أن:

- التكاليف المتكبدة خلال سنة 2015: 1720 مليون دج.
- التكلفة الإجمالية المتكبدة إلى غاية السنة 2016: 2700 مليون دج، مع إعادة تقييم التكلفة النهائية للمشروع بـ 3800 مليون دج.
- التكلفة الإجمالية المتكبدة إلى غاية السنة 2017: 3600 مليون دج، مع إعادة تقييم التكلفة النهائية للمشروع بـ 4400 مليون دج والنواتج بـ 4300 مليون دج.

الرسم على القيمة المضافة 17 % قبل سنة 2017، و19% بداية من سنة 2017؛  
المطلوب: عالج هذا العقد وفقا لطريقة نسبة التقدم، وسجله محاسبيا، مع العلم أن اقتطاع الضمان بنسبة  
5%

• حل المثال 3:

2018	2017	2016	2015	البيان
800	900	980	1720	التكاليف الخاصة بالدورة
4400	3600	2700	1720	التكلفة المتكبدة إلى غاية 12/31
%100	$3600/4400 \times 100 = 81.81\%$	$2700/3800 \times 100 = 71.05\%$	$1720/3400 \times 100 = 50.59\%$	نسبة التقدم
782.18	675.82	818.4	2023,6	رقم الأعمال الخاص بالدورة
4300	$2150 \times 0.8181 = 3517.83$	$4000 \times 0.7105 = 2842$	$4000 \times 0.5059 = 2023.6$	رقم الأعمال المجمع
$782.18 - 800 = 17.82$	$675.82 - 900 = 224.18$	$818.4 - 980 = 161.6$	$2023.6 - 1720 = 303.6$	نتائج السنة المالية قبل احتساب مؤونات الخسارة عند الانتهاء
استرجاع مؤونات ن+2 بقيمة 17.82+	$-(4300 - 4400) = 82.18^*$ $17.82 =$	0	0	مؤونات الخسائر عند الانتهاء
0	$-(224.18) + (17.82) = 242 =$	161.6-	303.6+	نتيجة الدورة
100-	100-	142+	303.6+	النتيجة المجمعة

\*  $82.18 = (224.18 - 161.6 - 303.6)$ ، مجموع النتيجة إلى غاية ن+2

ويكون التسجيل محاسبيا كما يلي:

		31/12/2015	
	2249,23	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها	4170
	118,382	ح/ اقتطاع الضمان	4171
2023.6		ح/ مبيعات أشغال	704
344,012		ح/ TVA على المبيعات	4457
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2015	
		31/12/2016	
	909,65	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها	4170
	47,878	ح/ اقتطاع الضمان	4171
818.4		ح/ مبيعات أشغال	704
139,128		ح/ TVA على المبيعات	4457
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2016	
		31/12/2017	
	764,01	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها	4170
	40,22	ح/ اقتطاع الضمان	4171
675.82		ح/ مبيعات أشغال	704
128,41		ح/ TVA على المبيعات	4457
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2017	
		//	

17.82	17.82	ح/ م. ا. م وخسائر القيمة للأصول غ جارية ح/ المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غ الجارية الاعتراف بخسائر نهائية 31/12/2018	158	685
782.18	884,25	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها		4170
148,6142	46,54	ح/ اقتطاع الضمان		4171
		ح/ مبيعات أشغال	704	
		ح/ TVA على المبيعات	4457	
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2018		
		//		
17.82	17.82	ح/ المؤونات الأخرى للأعباء- الخصوم غير الجارية ح/ استرجاعات الاستغلال عن خ القيمة و. م. استرجاع خسائر نهائية //	785	158
		ح/ عملاء		411
	4807,14	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنج تسليم المشروع إلى العميل	417	
4807,14				

- **مثال 4:** المعطيات نفسها للمثال 3 مع تغير بسيط، ربحت مؤسسة "الإعمار" المتخصصة في البناء والأشغال العمومية مشروع بناء وحدات سكنية، وليكن لديك:
  - سعر العقد 4000 مليون دج، مدة الإنجاز المقدرة 4 سنوات، تكلفة الإنجاز الأولية المقدرة 3400 مليون دج .

وبعد الانطلاق في الأشغال اتضح أن:

- التكاليف المتكبدة خلال سنة 2015: 1720 مليون دج.
- التكلفة الإجمالية المتكبدة إلى غاية السنة 2016: 2700 مليون دج.
- التكلفة الإجمالية المتكبدة إلى غاية السنة 2017: 3600 مليون دج، كما تقدر المنشأة أنه سيتعين عليها أن تتكبد 800 مليون دج لإنجاز المشروع دون الحصول على مراجعة للمنتجات المحددة في العقد.

الرسم على القيمة المضافة 17 % قبل سنة 2017، و19% بداية من سنة 2017؛

**المطلوب:** عالج هذا العقد وفقا لطريقة الاتمام، وسجله محاسبيا، مع العلم أن اقتطاع الضمان بنسبة 5%

### • حل المثال 3:

2018	2017	2016	2015	البيان
800	900	980	1720	التكاليف الخاصة بالدورة
4400	3600	2700	1720	التكلفة المتكبدة إلى غاية 12/31
400	900	980	1720	رقم الأعمال الخاص بالدورة
4000	3600	2700	1720	رقم الأعمال المجمع
=400-	=0	=0	=0	نتائج السنة المالية قبل احتساب مؤونات الخسارة عند الانتهاء

استرجاع مؤونات بقيمة 400+	=400-	0	0	مؤونات الخسائر عند الانتهاء
0	=400-	=0	=0	نتيجة الدورة
=400-	=400-	=0	=0	النتيجة المجمعة

ويكون التسجيل محاسبيا كما يلي:

		31/12/2015			
	1911.78	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها	4170		
	100.62	ح/ اقتطاع الضمان	4171		
1720		ح/ مبيعات أشغال			
292.4		ح/ TVA على المبيعات	704		
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2015	4457		
		31/12/2016			
	1089.27	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها	4170		
	57.33	ح/ اقتطاع الضمان	4171		
980		ح/ مبيعات أشغال	704		
166.6		ح/ TVA على المبيعات	4457		
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2016			
		31/12/2017			
	1017.45	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها	4170		
	53.55	ح/ اقتطاع الضمان	4171		
900		ح/ مبيعات أشغال	704		
171		ح/ TVA على المبيعات	4457		

		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2017		
		//		
400	400	ح/ م. ا. م وخسائر القيمة للأصول غ جارية ح/ المؤونات الأخرى للأعباء - الخصوم غ الج الاعتراف بخسائر نهائية	158	685
		31/12/2018		
	452.2	ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنجازها		4170
	23.8	ح/ اقتطاع الضمان		4171
400		ح/ مبيعات أشغال	704	
76		ح/ TVA على المبيعات	4457	
		الاعتراف بالمطالبات المتعلقة بأشغال 2018		
		//		
400	400	ح/ المؤونات الأخرى للأعباء - الخصوم غير الجارية ح/ استرجاعات الاستغلال عن خ القيمة و. م. استرجاع خسائر نهائية	785	158
		//		
	4807,14	ح/ عملاء ح/ الحسابات الدائنة عن الأشغال أو الخ ج إنج		411
4807,14		تسليم المشروع إلى العميل	417	

## 2. معالجة الأجور

- تختلف معالجة الأجور في شركات البناء والأشغال العمومية من ناحيتين أساسيتين هما:
- ارتفاع معدل الاشتراك في صندوق الضمان الاجتماعي إلى 26.13 % بدلا من 26 %؛ حيث تشكل الزيادة المتمثلة في 0.13 % ما يعرف بـ OPREBAT.
  - تسديد الشركات العاملة في قطاعات البناء والأشغال العمومية والري اشتراكات في الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية (CACOBATPH)؛ حيث يساهم في دفع هذا الاشتراك كل من صاحب العمل والعامل، وتحدد نسبة الاشتراك في العطل مدفوعة الأجر بمقدار 12.21 % ويتحملها صاحب العمل لوحده؛ كما تحدد نسبة الاشتراك في البطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية بمقدار 0.75 % وتوزع مناصفة بين صاحب العمل والعمال؛ فيتحمل صاحب العمل بشكل إجمالي نسبة 12.585 %، والعامل نسبة 0.375 %.

ويتم التسجيل المحاسبي لمصاريف الأجور في يومية شركات البناء كما يلي:

مدین	دائن	التاريخ	م	د
631	431	ح/ أجور مستخدمين	xxxxxxx	
	432	ح/ الضمان الاجتماعي (9%)		xxxxxxx
	4421	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى (0.375% CACOBATPH)		xxxxxxx
	421	ح/ الضرائب الأخرى و الرسوم والتسديدات م. (IRG)		xxxxxxx
		ح/ الأجور المستحقة		xxxxxxx
		<b>إثبات مصاريف المستخدمين</b>		

وتثبت مساهمة صاحب العمل كما يلي:

مدین	دائن	التاريخ	م	د
1635		ح/ الاشتراكات في الضمان الاجتماعي (26.13 %)	xxxxxxx	
8635		ح/ الاشتراكات في CACOBATPH (12.585%)	xxxxxxx	
	431			
	432			

XXXXXXX XXXXXXX		ح/ الضمان الاجتماعي ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى (CACOBATPH) إثبات اشتراكات صاحب العمل		
--------------------	--	--	--	--