

جامعة الجزائر "3"

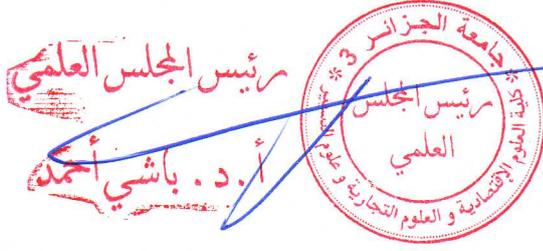
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم التجارية

محاضرات في المحاسبة المالية المعمقة

مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس - لكل تخصصات شعبة العلوم المالية و

المحاسبة



من اعداد : د/ آيت محمد مراد

السنة الجامعية: 2019/2018

جامعة الجزائر3

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.

قسم العلوم التجارية

مطبوعة بيداغوجية

في مقياس: المحاسبة المالية المعمقة

المستوى: السنة الثالثة ليسانس

إعداد: د- آيت محمد مراد

السنة الجامعية: 2019/2018

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
02	الفصل الأول: مفاهيم عامة
03	أ. عموميات حول المحاسبة
06	أ. تعريف المحاسبة المالية
07	أ. مراحل الدورة المحاسبية
08	أ. الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي
10	أ. مجال تطبيق المحاسبة المالية
11	الفصل الثاني: التخفيضات، الأغلفة والتسبيقات
12	أ. التخفيضات
15	أ. الأغلفة
19	أ. التسبيقات
24	الفصل الثالث: محاسبة الأوراق التجارية
25	أ. مفهوم الأوراق التجارية
25	أ. أوجه التشابه والاختلاف بين الكمبيالة والسند
25	أ. المعالجة المحاسبية
33	الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور
34	أ. الوثائق الأساسية لمحاسبة الوثائق والأجور
35	أ. عناصر الراتب أو الأجر
36	أ. المعالجة المحاسبية للأجور
52	الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة
53	أ. الرسم على النشاط المهني TAP
56	أ. الرسم على القيمة المضافة TVA
61	أ. الضريبة على أرباح الشركات IBS
63	أ. الضرائب المؤجلة
66	الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار
67	أ. ماهية عقود الإيجار
67	أ. أنواع عقود الإيجار
68	أ. المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار التمويلي
77	قائمة المراجع

الفصل الأول

مفاهيم عامة

1. ا. عموميات حول المحاسبة:

1. نبذة تاريخية مختصرة عن المحاسبة: شهد تطور المحاسبة خمولا في العصور الأولى حيث اقتصر على حساب الكميات المزروعة، وبقيت المحاسبة في التطور إلى غاية سنة 1494م أين قام عالم الرياضيات الإيطالي "لوكا باشيولي" بتأليف كتاب في المحاسبة تحدث فيه عن مبدأ القيد المزدوج والذي تركز عليه المحاسبة في وقتنا الحالي.

بعد الثورة الصناعية وكذلك الأزمة الاقتصادية العالمية تطورت المحاسبة كثيرا في الدول الأوروبية إلى أن تم توحيدها في معايير دولية بدأت في التطبيق تقريبا في جميع البلدان.

أما الجزائر فقد تبنت بعد الاستقلال مباشرة المخطط المحاسبي الفرنسي العام (PCG) لسنة 1957، وبقي هذا المخطط ساري المفعول إلى غاية صدور المخطط المحاسبي الوطني (PCN) سنة 1975. وحاولت الهيئات المختصة في الجزائر تطوير النظام المحاسبي ومواكبة التغيرات الدولية ونتيجة لذلك تم صدور النظام المحاسبي المالي (SCF) الذي اعتمد تطبيقه بداية من جانفي 2010.

2. تعريف المحاسبة: المحاسبة هي أحد العلوم الاجتماعية، تهتم بتسجيل العمليات المالية في المنشآت الاقتصادية، باختلاف أنواعها، ثم تبويب تلك العمليات وتلخيصها بهدف إعداد تقارير سنوية تظهر فيها نتيجة نشاط الكيان مع تفسير هذه النتائج.

كما تعرف على أنها فن تسجيل وتصنيف وتلخيص الأحداث الاقتصادية.

أما القانون 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 فقد عرّف المحاسبة المالية على أنها: "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقسيمها، وتحليلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".

3. أهداف المحاسبة: من خلال استعمال معلومات المحاسبة يمكن تحقيق ما يلي:

- ✓ توفير المعلومات إلى مستخدمي القوائم المالية، وهم المساهمون الحاليون والمستثمرون المرتقبون والمقرضون والموردون والزبائن والموظفين والأجهزة الحكومية؛
- ✓ تحديد نتيجة النشاط من أرباح أو خسائر وذلك عن طريق إعداد القوائم المالية؛
- ✓ تقديم معلومات عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة ومصادرها.

4. أنواع المحاسبة:

أ- المحاسبة المالية (المحاسبة العامة): تمثل طريقة جمع، ترجمة ومعالجة المعلومات الخاصة بالتدفقات الحقيقية والمالية، القابلة للقياس بالمصطلح النقدي، والتي تدخل أو تخرج من وحدة اقتصادية معينة

حيث تتولد هذه التدفقات بسبب أحداث اقتصادية، قانونية او مادية، لها تأثير على رؤوس الأموال الموظفة في الوحدة الاقتصادية المعنية.

ب-المحاسبة التحليلية (محاسبة التكاليف): تمثل مجموعة الإجراءات مبنية على أسس علمية تحدد من خلالها تكاليف النشاط أو المنتجات، وتحاول المحاسبة التحليلية العمل على توفير البيانات المالية لتقديمها لمتخذي القرار بما يمكنهم من تنظيم والتحكم في النفقات وبالتالي محاولة تقليل تكاليف الإنتاج أو التخزين وغيرها.

وتتميز المحاسبة التحليلية بتقديم بيانات تفصيلية لتكلفة منتج واحد حقيقي، كما تساعد في تقديم تنبؤات مستقبلية حول التكاليف، ويتم إعداد تقارير للمحاسبة التحليلية بشكل شهري أو نصف سنوي حسب احتياجات المؤسسة.

ج-المحاسبة الإدارية: يعتبر هذا النوع مكملاً لأغراض محاسبة التكاليف وذلك من خلال السعي نحو توفير المعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض الرقابة والتخطيط واتخاذ القرار، وبعبارة أخرى فإن المحاسبة الإدارية والمحاسبة التحليلية يشكلان معاً ذلك الجزء من النظام المحاسبي المختص بتوفير مدخلات التقارير المالية الداخلية في حين تشكل المحاسبة المالية الجزء الآخر من هذا النظام والذي يختص بتوفير مدخلات التقارير المالية الخارجية.

د-المحاسبة العمومية (المحاسبة الحكومية): تعرف على أنها قواعد وقوانين تنظم عرض الحسابات العمومية والعمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم، والسهر على تنفيذ الميزانية العمومية أي صرف النفقات وتحصيل الإيرادات. كما تبين المحاسبة العمومية كذلك كيفية مسك الحسابات سواء بالنسبة للآمرين بالصرف أو المحاسبين العموميين.

هـ-المحاسبة الوطنية: هي دراسة النشاط الاقتصادي لبلد ما ، فهي تمثل نظام محاسبي كلي (على مستوى الدولة) له أهمية بالغة في إعداد الخطط التنموية، إذ يهتم بحسابات المجمعات الاقتصادية من تراكم رأس المال، ناتج وطني، دخل وطني وتحديد مدى مساهمة كل قطاع من القطاعات الاقتصادية في تحقيقه بإستخدام جداول المدخلات والمخرجات.

و-المحاسبة التقديرية: وهي التي تقوم بإعداد قوائم تقديرية للمستقبل بغرض المقارنة بين التقديرات والتحقيقات الفعلية.

ي-المحاسبة الخاصة أو القطاعية: وهي ليست نوعاً مستقلاً من المحاسبة، لكن هي محاسبة مالية خاصة ببعض القطاعات كالبنوك والتأمين والفلاحة والسياحة والأشغال العمومية.

5.المبادئ المحاسبية: يقصد بالمبادئ المحاسبية إعداد القوائم المالية وفق قواعد متعارف عليها عموماً، وحدد القانون رقم 11-07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 والذي يتضمن النظام المحاسبي المالي المبادئ المحاسبية في المادة 6 كالتالي:

أ-محاسبة التعمد: يقصد بها تسجيل العمليات المالية في الدفاتر المحاسبية عند تاريخ حدوثها وليس عند تاريخ حدوث التدفق النقدي.

ب-استمرارية الاستغلال: أي إعداد القوائم المالية على أساس أن المؤسسة مستمرة في نشاطها وستبقى تنشط في المستقبل، وليس لها النية في التصفية. وفي حالة العكس أي وجود الشكوك في استمرارية الاستغلال يجب أن تكون مبينة ومبررة في ملحق القوائم المالية.

ج-قابلية الفهم: تكون المعلومات التي توفرها المحاسبة سهلة الفهم بالنسبة للذين يملكون معارف أساسية في المحاسبة.

د-الدلالة: هي مدى قدرة المعلومات على التأثير في اتخاذ القرارات الاقتصادية، ويجب أن تكون المعلومات الموجودة في القوائم المالية ملائمة لاحتياجات متخذي القرار، وذلك لاحتوائها على الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، كما أنها تساعد على تصحيح التقييمات الماضية.

هـ-المصدقية: هي تلك المعلومات التي تم إعدادها دون أخطاء متعمدة وفق معايير متعارف عليها.

و-قابلية المقارنة: عند استخدام نفس الأساليب المحاسبية وثبات تطبيقها خلال كل الدورات المحاسبية، يسمح لنا هذا بمقارنة أداء الكيان عبر الزمن أو مع المؤسسات الأخرى.

ي-التكلفة التاريخية: تقييم وتسجيل وتعرض في القوائم كل من عناصر الأصول، الخصوم، المصاريف والإيرادات على أساس تاريخ الحصول عليها أو إنتاجها، دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة.

ك-أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: إن إعطاء أهمية للواقع الاقتصادي على المظهر القانوني يعني تقييم العمليات حسب حقيقتها الاقتصادية ولو خالفت الشكل القانوني.

كما أن هناك بعض المبادئ المستخلصة والتي نذكر منها:

أ-الموضوعية: هذا المبدأ يفرض على المؤسسات أن تسجل كل العمليات بصفة موضوعية حسب الحالات الاقتصادية وحسب نوعية العمليات (بدون تدخل أغراض شخصية).

ب-استقلالية السنوات: نتيجة السنة المالية تكون مستقلة عن النتيجة التي سبقتها أو التي تليها.

ج-عدم المقاصة: تمنع المقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الميزانية، وبين عناصر التكاليف وعناصر الإيرادات في حساب النتائج، إلا في الحالة المرخص بها من طرف القانون.

د-القيود المزدوج: يقوم هذا المبدأ على تسجيل كل عملية في حسابين على الأقل، أي كل حساب أو أكثر يسجل في الطرف المدين يجب ان يقابله حساب أو أكثر في الطرف الدائن.

II. تعريف المحاسبة المالية:

عرّف النظام المحاسبي المالي في المادة 3 المحاسبة المالية بأنها 1 نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ونجاعته، ووضعية خزintها في نهاية السنة المالية.

من هذا التعريف يتبين لنا أن المحاسبة المالية هي تقنية تسجيل وتصنيف وتخزين كل المعلومات (التدفقات المادية والنقدية) وذلك في دفاتر وسجلات محددة قانوناً، والتقييم في نهاية السنة بإعداد قوائم، لكل قائمة هدف خاص:

- ✓ الهدف الأول: إبراز الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة المالية ويكون ذلك بقائمة: الميزانية والتي تظهر أصول المؤسسة وخصومها أي ممتلكات المؤسسة وموارد تمويلها، كما تظهر نتيجة الدورة عن طريق حساب الفرق بين مجموع الأصول ومجموع الخصوم؛
- ✓ الهدف الثاني: إظهار مدى نجاعة المؤسسة وذلك عن طريق جدول حساب النتائج والذي يبين المنتوجات والأعباء، والأرصدة الوسيطة للتسيير، أي مختلف النتائج إلى غاية الوصول للنتيجة النهائية والتي تكون مساوية للنتيجة الظاهرة في الميزانية، فهي تحسب وفق هذه القائمة بالفرق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء.

الفصل الأول: مفاهيم عامة

وتظهر هذه النجاعة بصفة أدق في حساب النتيجة حسب الوظيفة بعد إعداد حساب النتائج حسب الطبيعة.

✓ الهدف الثالث: إظهار وضعية الخزينة، وهذا بقائمة تدفق الخزينة وذلك بالطريقتين: المباشرة وغير المباشرة فهو جدول يبين تدفقات الخزينة الداخلة أي المقبوضة وتدفقات الخزينة الخارجة أي المدفوعة، والفرق بينهما هو الرصيد أي الموجودات الفعلية في الخزينة مع شرح مصدرها واستخدامها حيث صنفها إلى ثلاثة أنشطة رئيسية:

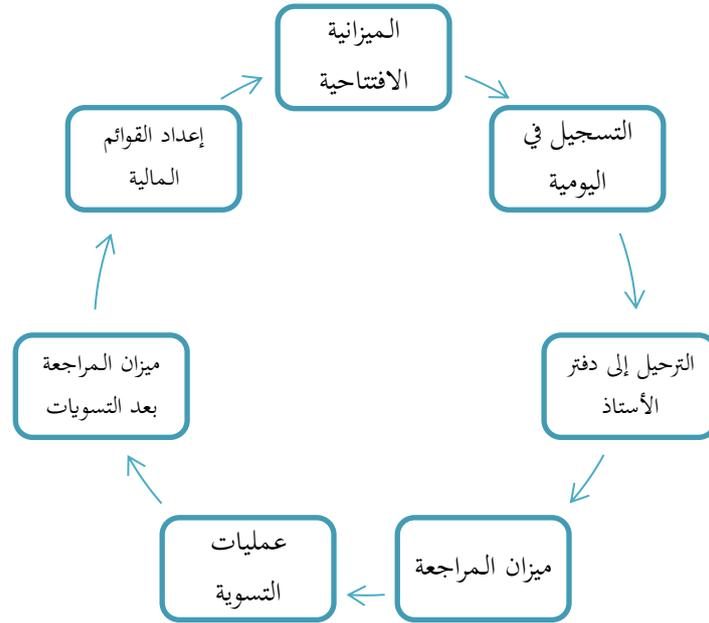
- الأنشطة الاستغلالية؛

-الأنشطة الاستثمارية؛

-الأنشطة التمويلية.

III. مراحل الدورة المحاسبية:

هي مجموعة الإجراءات والطرق التي تتبعها المؤسسة في معالجة المعلومات المالية للوصول إلى مخرجات المحاسبة المتمثلة في القوائم المالية، والشكل التالي يلخص الدورة المحاسبية:



1. الميزانية الافتتاحية: تبدأ الدورة المحاسبية بإعداد الميزانية الافتتاحية لكل دورة محاسبية، ولاحظنا سابقاً أنّ الميزانية الافتتاحية لكل دورة تعتبر الميزانية الختامية للدورة التي سبقتها بعد ترحيل النتيجة إلى الحساب الخاص بها.

2.التسجيل في اليومية: يبدأ تسجيل في اليومية بالميزانية الافتتاحية، ثمّ تسجيل العمليات المالية الأخرى التي قام بها الكيان إلى غاية نهاية السنة، استناداً على وثائق تثبت العملية المالية واحترام الترتيب التاريخي للعمليات.

3.الترحيل إلى دفتر الأستاذ: يقوم المحاسب بترحيل كل العمليات المسجلة في اليومية بشكل دوري إلى دفتر الأستاذ، وهذا من أجل الوصول إلى رصيد كل الحسابات في نهاية السنة المالية، ليتم نقل هاته الأرصدة إلى ميزان المراجعة.

4.ميزان المراجعة: هو جدول يتم جمع فيه كل الحسابات الموجودة في دفتر الأستاذ، ويعتبر أحد أهم الأدوات المساعدة التي يستعين بها المحاسب لمراقبة العمليات المالية.

بعد الانتهاء من ميزان المراجعة (قبل الجرد) يبدأ المحاسب بعملية الجرد ومقارنة الأرصدة مع الواقع، وينتج عن ذلك اختلالات، يقوم المحاسب بتسويتها بتسجيل بعض العمليات في اليومية، وبعدها يقوم بإعداد ميزان المراجعة مرة ثانية وهو ما يعرف بميزان المراجعة بعد الجرد.

5.إعداد القوائم المالية: الخطوة الأخيرة في الدورة المحاسبية هي إعداد القوائم المالية الخمسة

IV. الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي:

يتضمن المفاهيم والأفكار الأساسية والمبادئ التي تعتبر ركيزة النظام المحاسبي وفلسفته، ويمكن تصنيفها إلى مجموعتين هي:

- الفرضيات الأساسية

- الخصائص النوعية للمعلومة المالية

1- الفرضيات الأساسية: تتكون الفرضيات الأساسية من فرعين أساسيين هما:

• محاسبة التعهد: حيث تشترط القوائم المالية المعدة وفق هذا المبدأ أن نسجل العمليات والأحداث دون انتظار وقت التسديد أو القبض النقدي؛

• استمرارية الاستغلال: ويتم إعداد القوائم المالية انطلاقاً من فرضيتين، الأولى أن النشاط يعتبر مستمراً والثانية أن المؤسسة لا تنوي إيقاف النشاط أو تخفيضه بصفة معتبرة خلال المستقبل المنظور.

2- الخصائص النوعية للمعلومة المالية:

- القابلية للفهم: تعني هذه الخاصية أنه يجب على المعلومات الواردة في القوائم المالية أن تكون مفهومة من طرف مستخدمين تتوفر لديهم الكفاءة اللازمة في الميدان الاقتصادي والمحاسبي وتكون لهم الرغبة في دراسة القوائم المالية في ظرف زمني سريع نسبياً.
- الملاءمة: يقصد بملاءمة المعلومة المالية بأنها تؤثر على القرارات التي تتخذ من طرف المسيرين، إذ تساعدهم على تقييم الأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، كما أن المعلومة تؤكد أو تصحح التقييمات السابقة. عادة ما تكون " ملائمة المعلومات المالية " مرتبطة بطبيعتها، وأهميتها النسبية.
- الموثوقية: تكون المعلومة موثوقة حينما لا تحتوي على خطأ أو تحيز. تندرج ضمن هذه الخاصية أربع (4) خصائص أخرى وهي:

- التمثيل الصادق للمعلومة المالية

- الواقع الاقتصادي يطغى على الواقع القانوني

- الحيادية: يتم إعداد الوثائق المالية بكل موضوعية

- الحيطة والحذر: الهدف من هذه الخاصية هو عدم المبالغة في تقييم الأصول والإيرادات والتخفيض في تقييم الخصوم والتكاليف.

- القابلية للمقارنة: يجب على مستخدمي القوائم المالية أن يكونوا قادرين على إجراء مقارنة من حيث الزمن وأخرى من حيث الحجم. تعني المقارنة من حيث الزمن دراسة القوائم المالية المتتالية لنفس المؤسسة، بينما يقصد بالمقارنة من حيث الحجم، أخذ مجموعة من المؤسسات التي تنتمي إلى نفس القطاع وبحجم متقارب ثم مقارنتها.

من أجل أن تكون المعلومة المالية مفيدة، وحتى تتسم بالنوعية كما يتبناها الإطار المفاهيمي، يجب

الامتثال للقيود الثلاث الآتية:

- السرعة في تحضير المعلومات

- مراعاة الفارق الناتج من العنصرين: عنصر التكلفة وعنصر العائد.

- الموازنة بين مختلف الخصائص النوعية أي منح الاهتمام لكل خاصية دون تهميش أو تجاهل لخاصية ما.

٧. مجال تطبيق المحاسبة المالية:

تنص المادة 4 من القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي: "تلتزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية:

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
 - ✓ التعاونيات؛
 - ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
 - ✓ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي"
- كما يمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة، حسب المادة 5 من نفس القانون.

الفصل الثاني:

التخفيضات والغلافات

والتسبيقات

1. التخفيضات

يقصد بها القيمة المالية التي يتنازل عليها المؤسسة عند بيع المخزونات، أو الامتياز في عدم دفع جزء من المال عند الشراء، وتقسم محاسبيا إلى نوعين:

1. التخفيضات التجارية:

هي تلك التخفيضات التي تمنح لاعتبارات تجارية، وتعرف اختصارا بـ 3R أي هي ثلاث أنواع:

👉 **التنزيل (le rabais):** يمنح هذا النوع من التخفيضات بسبب وجود عيوب في البضاعة أو لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة.

👉 **الحسم (la remise):** يرتبط هذا التخفيض عند شراء أو بيع كمية معتبرة من المخزونات.

👉 **الخصم (la ristourne):** يستفيد من هذا التخفيض الزبائن الذين يحققون رقم أعمال معتبر مع الموردون خلال فترة محددة (زبائن أوفياء).

لا يوجد فرق فيما يخص المعالجة المحاسبية للأنواع الثلاثة السابقة، بل لا يظهر لها أي حساب (لا تسجل) في حالة ظهورها في نفس فاتورة الشراء.

في حين إذا ظهرت في فاتورة مستقلة يتم تسجيل التخفيض التجاري في حساب 609 "التخفيضات والتنزيلات المتحصل عليها" دائئا يقابله في الجانب المدين حساب 401 "موردو المخزونات" عند الشراء، أما عند البيع يسجل التخفيض في حساب 709 "التخفيضات والتنزيلات الممنوحة" يقابله حساب 411 "الزبائن" في الجانب الدائن.

👉 **تطبيق:** قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية يطلب منك تسجيلها في اليومية.

1- اشترت مؤسسة بضاعة بقيمة 16.000 دج وقد حصلت على تخفيض تجاري نسبته 5%، وكان التسديد بالبنك.

2- باعت المؤسسة على الحساب بضاعة بقيمة 20.000 دج مع تخفيض تجاري بنسبة 3%، علما أن تكلفة الشراء 12.000 دج.

3- استلمت المؤسسة فاتورة تخفيض تجاري آخر عن العملية 1 بقيمة 2%، على الحساب.

4- أرسلت المؤسسة بدورها إلى زبون العملية 2 تخفيض تجاري آخر بقيمة 2% على الحساب.

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

15 200	15 200	1 من ح/ مشتريات من البضاعة	380
15 200	15 200	إلى ح/ موردو المخزونات فاتورة شراء رقم 1	401
15 200	15 200	1 من ح/ بضاعة	30
15 200	15 200	إلى ح/ مشتريات من البضاعة سند إدخال رقم 1	380
15 200	15 200	1 من ح/ موردو المخزونات	401
15 200	15 200	إلى ح/ البنك شيك رقم 1	512
19 400	19 400	2 من ح/ الزبائن	411
19 400	19 400	إلى ح/ مبيعات بضائع فاتورة بيع رقم 2	700
12 000	12 000	2 من ح/ بضاعة مستهلكة	600
12 000	12 000	إلى ح/ بضاعة سند إخراج رقم 2	300
304	304	3 من ح/ موردو المخزونات	401
304	304	إلى ح/ تخفيضات متحصل عليها فاتورة تخفيض رقم 3	609
388	388	4 من ح/ تخفيضات ممنوحة	709
388	388	إلى ح/ الزبائن فاتورة تخفيض رقم 4	411

2. التخفيضات المالية:

هي تلك التخفيضات التي تمنحها المؤسسة لاعتبارات مالية من أجل تشجيع التعجيل بالدفع، ولهذا فقد خصص النظام المحاسبي المالي حساب 768 "إيرادات مالية أخرى" عند الشراء في الجانب الدائن وفي حساب 668 "الأعباء المالية الأخرى" في الجانب المدين عند البيع.

ملاحظة:

❖ في حالة وجود تخفيض تجاري ومالي في نفس الفاتورة، يحسب التخفيض التجاري بعدها يحسب التخفيض المالي من الصافي التجاري.

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

👉 تطبيق: قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية، يطلب منك تسجيلها في اليومية.

- 1- اشترت المؤسسة نقدا بضاعة بقيمة 15.000 دج، وحصلت على تخفيض مالي بنسبة 3%.
- 2- اشترت المؤسسة أغلفة غير مسترجعة بقيمة 10.000 دج، وقد تحصلت على تخفيض تجاري نسبته 2%، وكذلك تخفيض مالي بـ 3%، علما أن الدفع كان عن طريق الحساب الجاري البريدي.
- 3- باعت المؤسسة بضاعة بقيمة 22.000 دج، بتخفيض مالي نسبته 2% وقبضت المبلغ عن طريق البنك، علما أن تكلفة الشراء بلغت 11.000 دج.

	15 000	1 من ح/ مشتريات من البضاعة		380
450		إلى ح/ موردو المخزونات	401	
14 550		ح/ منتجات مالية أخرى	768	
		فاتورة شراء رقم		
	15 000	1 من ح/ بضاعة		30
15 000		إلى ح/ مشتريات من البضاعة	380	
		سند إدخال رقم		
	14 550	1 من ح/ موردو المخزونات		401
14 550		إلى ح/ الصندوق	53	
		سند صندوق رقم		
	9 800	2 من ح/ مشتريات من التموينات الأخرى		382
9 506		إلى ح/ موردو المخزونات	401	
294		ح/ منتجات مالية أخرى	768	
		فاتورة شراء رقم		
	9 800	2 من ح/ أغلفة غير مسترجعة		326
9 800		إلى ح/ مشتريات من التموينات الأخرى	382	
		سند إدخال رقم		

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

9 506	9 506	2 من ح/ موردو المخزونات إلى ح/ ح ج البريدي شيك بريدي رقم	515	401
22 000	21 560 440	3 من ح/ الزبائن ح/ أعباء مالية أخرى إلى ح/ مبيعات بضائع فاتورة بيع رقم	700	411 668
11 000	11 000	3 من ح/ بضاعة مستهلكة إلى ح/ بضاعة سند إخراج رقم	300	600
21 560	21 560	3 من ح/ البنك إلى ح/ الزبائن شيك بنكي رقم	411	512

II. الأغلفة:

الأغلفة هي المواد التي تهدف إلى احتواء السلع من أجل الحفاظ على خصائصها، ومن منظور محاسبي يمكن التفريق بين نوعين:

1. أغلفة غير قابلة للاسترجاع: هي الأغلفة التي لا يمكن استرجاعها، بل تستهلك (تتلف) مباشرة مع عملية استعمال السلعة. وتعالج محاسبيا في حساب 326 "التغليفات" سواء عند الشراء أو عند البيع كما رأينا سابقا.

2. أغلفة قابلة للاسترجاع: هي الأغلفة المتداولة وتكون محددة ومعرفة برقم تسلسلي، يعود ملكها للمؤسسة لكن يحتفظ بها أطراف أخرى مقابل شروط محددة. وتعالج على أنها تثبيطات عينية تسجل في حساب 218 "التثبيطات العينية الأخرى"، ولكن المشكلة تكمن عند شراء أو بيع مخزونات ضمن الأغلفة المتداولة.

❖ الشراء: عندما تشتري المؤسسة مخزونات داخل أغلفة متداولة، يقوم بدفع مبلغ من المال كضمان لإرجاع هذه الأغلفة على أن يستعيد هذا المبلغ بعد إرجاع هذه الأخيرة بعد مدة زمنية محددة، ويتم تسجيل القيد التالي:

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

Y	X	XX/XX/XX	من ح/ المشتريات	38X
	Z		ح/ أمانات مدفوعة	409
			إلى ح/ موردو المخزونات	401
		Y = X + Z		
X	X	XX/XX/XX	من ح/ المخزونات	3XX
			إلى ح/ المشتريات	38X
			دخول المخزونات	
Y	Y	XX/XX/XX	من ح/ موردو المخونات	401
			إلى ح/ أمانات مدفوعة	409
			إرجاع الغلافات المتداولة	

في حالة عدم إرجاع الأغلفة أو إرجاع جزء منها لوجود عطب أو التلف، يسجل الفرق بين المبلغ الأول المدفوع مع المبلغ المسترجع في حساب 658 "أعباء مالية أخرى" وفق القيد التالي:

X	X	XX/XX/XX	من ح/ أعباء مالية أخرى	658
			إلى ح/ أمانات مدفوعة	
			قيمة الغلافات التي لم تسترجع	

❖ **البيع:** عندما يبيع الكيان مخزونات ويستعمل أغلفة مسترجعة، يقبض من خلالها الكيان مبلغ من الأموال كضمانات لاسترداد أغلفته بعد المدة الزمنية المتفقة وفق القيد التالي:

Z	X	XX/XX/XX	من ح/ الزبائن	411
	Y		إلى ح/ المبيعات	70X
			ح/ أمانات مقبولة	419
		فاتورة بيع رقم		
Y	Y	XX/XX/XX	من ح/ أمانات مقبوضة	419
			إلى ح/ الزبائن	411
			إرجاع الغلافات المتداولة	

في حالة عدم استرجاع الأغلفة كلياً أو جزئياً أو التلف، يسجل الفرق بين المبلغ الأول المقبوض مع المبلغ الذي تعيده المؤسسة للزبون في حساب 708 "منتجات الأنشطة الملحقة" وفق القيد التالي:

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

419	708	xx/xx/xx من ح/ أمانات مقبوضة إلى ح/ منتوجات النشطة الملحقة استرجاع الغلافات المتداولة	٧
-----	-----	--	---

تطبيق: قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية يطلب منك تسجيلها في يومية المؤسسة.

اشترت بضاعة بقيمة 10.000 دج بلغت مصاريف النقل 1.000 دج، وكانت داخل أغلفة مسترجعة بقيمة 2.000 دج، وكان الدفع بشيك بنكي.

باعت بضاعة بقيمة 15.000 دج، وكانت داخل أغلفة مسترجعة بقيمة 2.000 دج علما أنّ تكلفة الشراء 9.000 دج، تم قبض المال عن طريق الصندوق.

اشترت مواد أولية بقيمة 12.000 دج على الحساب داخل أغلفة مسترجعة بقيمة 6.000 دج.

استرجعت المؤسسة الأغلفة بشكل جزئي وهو ما دفعها إلى إرجاع ما قيمته 1.000 دج إلى الزبائن.

أرجعت إلى المورد كل الأغلفة المتعلقة بالعمليّة الأولى وحصلت على كل المبلغ، في حين أنّه تم استعادة مبلغ 4.000 دج فقط عن إرجاعها للأغلفة المتعلقة بالعمليّة 3 لوجود عطب بها.

حل التطبيق:

	11 000	1	من ح/ مشتريات بضاعة	380
	2 000		ح/ أمانات مدفوعة على الأغلفة	409
13 000			إلى ح/ المواد الأولية	401
			فاتورة شراء رقم	
	11 000	1	من ح/ بضاعة	30
11 000			إلى ح/ مشتريات بضاعة	380
			سند إدخال رقم	
	13 000	1	من ح/ الموردون	401
13 000			إلى ح/ البنك	512
			شيك رقم	

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

	17 000	2	من ح/ الزبائن		411
15 000			إلى ح/ مبيعات البضائع	700	
2 000			ح/ أمانات مقبوضة على الأغلفة	419	
			فاتورة بيع رقم		
	9 000	2	من ح/ بضاعة مستهلكة		600
9 000			إلى ح/ بضاعة	30	
			سند إخراج رقم		
	17 000	2	من ح/ الصندوق		53
17 000			إلى ح/ الزبائن	411	
			فاتورة بيع رقم		
	12 000	3	من ح/ مشتريات المواد الأولية		381
6 000			ح/ أمانات مدفوعة على الأغلفة		409
18 000			إلى ح/ الموردون	401	
			فاتورة شراء رقم		
	12 000	3	من ح/ المواد الأولية		31
12 000			إلى ح/ مشتريات المواد الأولية	381	
			سند إدخال رقم		
	2 000	4	من ح/ أمانات مقبوضة على الأغلفة		419
1 000			إلى ح/ الزبائن	411	
1 000			ح/ منتجات على استرجاع الأغلفة	708	
			إسترجاع جزئي للغلافات		
	4 000	5	من ح/ الموردون		401
	2 000		ح/ أعباء أخرى		658
6 000			إلى ح/ أمانات مدفوعة على الأغلفة	409	
			إرجاع جزئي للغلافات		

III. التسبيقات:

يقصد بالتسبيق الأموال التي تدفعها أو تقبضها المؤسسة قبل إعداد فاتورة الشراء أو البيع، وتعالج محاسبيا كالتالي:

❖ **عند الشراء:** عندما تدفع المؤسسة أموال من أجل شراء مخزون فيعتبر حق للكيان ما دام لم تحرر الفاتورة وتسلم البضاعة، فيسجل في حساب 409 "التسبيقات المدفوعة" يقابله أحد حسابات الخزينة حسب القيد التالي:

		xx/xx/xx		
x	x		ح/ تسبيقات إلى ح/ الخزينة	409
x			دفع تسبيق	401

بمجرد وصول الفاتورة فإنه يتم ترصيد حساب 409 "التسبيقات المدفوعة" وفق القيد التالي:

		xx/xx/xx		
x	y		من ح/ المشتريات إلى ح/ موردو المخزونات	38X
z			إلى ح/ التسبيقات المدفوعة	401
			Y = X + Z	409

الشراء: عند استلام تسبيق من الزبائن يعتبر دين على المؤسسة إلى غاية تسليم البضاعة (تحرير الفاتورة)، ويسجل في الجانب الدائن حساب 419 "التسبيقات المقبوضة" يقابله أحد حسابات الخزينة حسب القيد التالي:

		xx/xx/xx		
x	x		من ح/ الخزينة إلى ح/ التسبيقات المقبوضة	5XX
x			قبض تسبيق	419

بمجرد وصول الفاتورة فإنه يتم ترصيد حساب 419 "التسبيقات المقبوضة" وفق القيد التالي:

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

		xx/xx/xx		
	x	من ح/ الزبائن		411
	z	ح/ التسبيقات المقبوضة		419
y		إلى ح/ مبيعات البضائع	70x	
		Y= X + Z		

👉 تطبيق: قامت مؤسسة العيون بالعمليات التالية، يطلب منك تسجيلها في اليومية.

1. أرسلت طلبية للمورد تخص بضاعة بقيمة 120.000 دج، مع شيك بنكي بقيمة 20.000 دج كتسبيق.
2. استلمت المؤسسة طلبية من الزبائن لشراء إنتاج تام بقيمة 200.000 دج، مرفقة بمبلغ نقدي بقيمة 50.000 دج.
3. استلمت المؤسسة كل من فاتورة وبضاعة العملية 1، ودفعت باقي الأموال عن طريق الحساب الجاري البريدي.
4. تم تحرير فاتورة العملية 2 وإرسال المنتجات إلى الزبون وقبض باقي المبلغ نقدا، علما أن تكلفة الإنتاج بلغت 130.000 دج

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

20 000	20 000	1 من ح/ التسبيقات المدفوعة إلى ح/ البنك شيك رقم	512	409
50 000	50 000	2 من ح/ الصندوق إلى ح/ التسبيقات المقبوضة قبض تسبيقات	419	53
100 000	120 000	3 من ح/ المشتريات إلى ح/ موردو المخزونات	401	380
20 000		إلى ح/ البنك فاتورة شراء رقم	409	
120 000	120 000	3 من ح/ بضاعة إلى ح/ مشتريات البضاعة سند إدخال رقم	380	30
100 000	100 000	3 من ح/ موردو المخزونات إلى ح/ الحساب الجاري البريدي شيك بريدي رقم	515	401
200 000	150 000	4 من ح/ الزبائن ح/ تسبيقات مقبوضة إلى ح/ البنك فاتورة شراء رقم	701	411 419
130 000	130 000	4 من ح/ التغيير في المنتجات إلى ح/ المنتجات التامة سند إخراج رقم	355	724
150 000	150 000	4 من ح/ الصندوق إلى ح/ الزبائن سند صندوق رقم	411	53

تمارين حول الفصل الثاني

التمرين الأول: قامت مؤسسة النجاح بالعمليات التالية، يطلب منك إعداد الفاتورة والتسجيل في اليومية.

شراء بضاعة نقدا بـ 28.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 17%، فاتورة رقم 01، سند الإدخال 02.

شراء مواد ولوازم بـ 40.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 17%، داخل صناديق تعبئة بـ 1.000 دج، فاتورة رقم 03، سند الإدخال 05، التسديد بالبنك.

إدخال ما قيمته 30.000 دج من مواد ولوازم إلى ورشات الإنتاج، سند الإدخال 03.

استلام طلبية خاصة ببضاعة بـ 50.000 دج، مرفوقة بشيك بنكي كتسبيق بـ 5.000 دج.

وصلت فاتورة رقم تحمل تخفيض تجاري من المورد عن العملية 02 بنسبة 2%.

أعادة المؤسسة صناديق التعبئة الخاصة بالعملية 02 إلى المورد، سالمة تماما.

استلمت مخازن المؤسسة من الورشات ما قيمته 45.000 دج من منتجات مصنعة، و4.500 دج فضلات، سند الإدخال 03.

بيع منتجات تامة الصنع بـ 30.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 17%، داخل مواد للتعبئة والتغليف بـ 2.000 دج، التسديد نقدا، علما أن تكلفة الصنع 18.000 دج، فاتورة رقم 06، سند الإخراج 10.

إرسال طلبية لشراء مواد للتعبئة والتغليف غير قابلة للاسترجاع بـ 13.000 دج، مع شيك كتسبيق بـ 7.500 دج.

استرجعت المؤسسة من الزبون جزء من الأغلفة المتداولة الخاصة بالعملية 8، قيمة هذا الجزء التالف 800 دج.

بيع بضاعة ما قيمة 35.000 دج بهامش ربح 20%، الرسم على القيمة المضافة 17%، التسديد عن طريق ح.ح. ب.

شراء مواد قابلة للاستهلاك بـ 26.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 17%، داخل صناديق تعبئة بـ 1.200 دج، فاتورة رقم 09، سند إدخال 11، التسديد ½ بشيك بنكي.

الفصل الثاني: التخفيضات والأغلفة والتسبيقات

أرسلت مؤسسة النجاح فاتورة رقم 22 تحتوي على تخفيض تجاري لزيونها عن مبيعات بضائع بـ 500 دج. وصول مواد التعبئة والتغليف غير المتداولة، داخل صناديق تعبئة بـ 1.000 دج، الرسم على القيمة المضافة 17%، فاتورة رقم 16، سند إدخال 16، التسديد بشيك بنكي.

التمرين الثاني: إليك العمليات التالية، بصفتك محاسب الشركة يطلب منك التسجيل في اليومية، علما أن TVA 17%:

01/02 / شراء مواد أولية بـ 25.000 سددت بشيك بنكي.

01/05 / إدخال 20.000 مواد أولية إلى ورشات الإنتاج.

05/12 / بيع مواد أولية بـ 4.000 سدد المبلغ بشيك بنكي، تكلفة الشراء 2.500.

05/14 / أدخلت المؤسسة إلى المخزن المنتجات التالية: إنتاج تام الصنع بـ 6.000، منتجات وسيطية بـ 3.600، بقايا بـ 2.500.

05/16 / بيع منتجات مصنعة بـ 9.000 تكلفة إنتاجها 5.000 التسديد بالبنك.

05/18 / بيع منتجات وسيطية بـ 4.500 على الحساب

05/20 / شراء بضاعة بسعر 30.000، مصاريف النقل 2.000، التسديد بشيك بنكي.

05/21 / بيع بضاعة بسعر 50.000، تكلفة الشراء 20.000، التسديد نقدا.

الفصل الثالث:

محاسبة الأوراق التجارية

أ. مفهوم الأوراق التجارية:

تمثل الأوراق التجارية تعهدا كتابيا من قبل محررها بدفع مبلغ معين في تاريخ معين، ويتم الإقراراف بها محاسبيا تحت تسمية " أوراق القبض" بالنسبة لحاملها و "أوراق الدفع" بالنسبة لمحررها، وتأخذ شكلين هما الكمبيالة والسند.

1.الكمبيالة: هي أمر بالدفع يصدر من الدائن إلى المدين، يأمره فيه بدفع مبلغ معين في تاريخ معين لأمر الساحب أو لأمر شخص آخر (ثالث) يسمى المستفيد، حيث:

- الساحب: هو الشخص الدائن الذي أنشأ الالتزام؛
- المسحوب عليه: هو الشخص المكلف بدفع قيمة الكمبيالة (الشخص المدين)؛
- المستفيد: هو الشخص الذي تسحب الكمبيالة لأمره تدفع قيمتها له في تاريخ الاستحقاق.

2.السند لأمر: عبارة عن تعهد مكتوب من قبل المدين بدفع مبلغ معين بتاريخ معين لأمر الدائن أو حامل هذا السند. ويتكون نموذج السند لأمر من العناصر التالية: اسم المستفيد (الدائن) وعنوانه، تاريخ تحرير السند، وتاريخ استحقاقها، والمبلغ بالأرقام والحروف، مقابل الوفاء، توقيع المسحوب عليه (محرر السند).

II. أوجه التشابه والاختلاف بين السند والكمبيالة:

- الكمبيالة: تعتبر ورقة تجارية، الكمبيالة يبدأ تحريرها من الدائن، الكمبيالة أمر بالدفع، أشخاص الكمبيالة ثلاثة، الكمبيالة تقدم للمسحوب عليه لقبولها.
- السند لأمر: يعتبر ورقة مدنية بطبيعتها إلا إذا كان السند محررا بين تجارا أو بسبب أعمال تجارية، السند يحرره المدين، السند تعهد بالدفع، أشخاص السند اثنان، لا يقدم السند لأن محرره يتعهد فيه بالدفع.

III. المعالجة المحاسبية:

تتم المعالجة المحاسبية حسب المراحل التي تمر بها الورقة التجارية وهي:

1.مرحلة تحرير الورقة التجارية: ويعتبر المبلغ حق بالنسبة للمورد، ودين بالنسبة للزبون، فتسمى ورقة قبض في محاسبة المورد، وورقة دفع في محاسبة الزبون.

ونستعمل ح/413 الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها (أوراق قبض)؛

ونستعمل ح/403 موردون والسندات الواجب دفعها (أوراق دفع)؛

الفصل الثالث: محاسبة الأوراق التجارية

👉 تطبيق: قامت مؤسسة ببيع منتوجاتها النهائية بمبلغ 50000 دج عن طرق ورقة تجارية

👉 حل التطبيق: محاسبا تكون المعالجة كما يلي:

✓ عند المورد: ن سجل القيد المحاسبي التالي:

50000	50000		70	413
-------	-------	--	----	-----

✓ عند الزبون: ن سجل القيد المحاسبي التالي:

50000	50000		403	38
-------	-------	--	-----	----

عند تاريخ التحصيل التسجيل المحاسبي يكون وفق القيد التالي:

✓ عند المورد: ن سجل القيد المحاسبي التالي:

50000	50000		413	53
-------	-------	--	-----	----

✓ عند الزبون: ن سجل القيد المحاسبي التالي:

50000	50000		53	403
-------	-------	--	----	-----

قد يصل الاستحقاق (المتفق عليه)، وقد يكون الزبون في وضعية عسر مالي، فبإمكانه أن يطلب من المورد تمديدا مقابل فوائد تعتبر أعباءً بالنسبة للزبون ومنتوجات بالنسبة للمورد.

2. خصم الورقة التجارية: يقصد بخصم الورقة التجارية بيعها إلى بنك آخر قبل تاريخ استحقاقها، مقابل مبلغ يقل عن قيمتها الإسمية، وعادلا لقيمتها الحالية في تاريخ استحقاقها، ويعتبر الفرق بين القيمتين مصاريف الخصم (مصاريف الإيجيو).

👉 تطبيق: بتاريخ 13 أوت 2015 باعت مؤسسة "النجاح" بضاعة إلى مؤسسة "الوفاق" بمبلغ 10000 دج

على الحساب، وبتاريخ 15 أوت 2015 سحبت مؤسسة الوفاق كمبيالة لأمر مؤسسة النجاح بقيمة الدين تستحق بعد شهرين، قبلتها الأخيرة فورا، بتاريخ 16 أوت 2015 أرسلت مؤسسة النجاح الورقة

الفصل الثالث: محاسبة الأوراق التجارية

المسحوبة على مؤسسة الوفاق للبنك لخصمها، وبتاريخ 17 أوت 2015 ورد إشعار من البنك يفيد بقبول خصم ورقة مؤسسة الوفاق مقابل فائدة 15% سنويا وعمولة خصم 05%.

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة النجاح.

حل التطبيق:

		2015-08-13	
	10000		411
10000		تسجيل عملية البيع	700
		2015-08-15	
	10000		4130
10000		إثبات الحصول على كمبيالة	411
		2015-08-16	
	10000		4131
10000		إرسال أوراق القبض للتحصيل	4130
		2015-08-17	
	9250		512
	750		668
10000		إثبات خصم ورقة الوفاق	4131
		الفائدة = $250 = 12/2 \times 0,15 \times 10000$	
		العمولة = $500 = 0,05 \times 10000$	

3. تظهير الورقة التجارية: تعرف على أنها انتقال الورقة التجارية من شخص معين إلى شخص آخر لوفاء في معاملاتهم التجارية بنقل أمر الدفع كتابة على ظهر الورقة لدائن آخر، وينحصر الأثر المحاسبي لهذه العملية على المظهر والمظهر إليه إما المدين الأصلي فلا يسجل أي قيد لهذه العملية.

تطبيق: بتاريخ 02 فيفري 2015 باعت مؤسسة النجاح بضاعة إلى مؤسسة الوفاق بمبلغ 6000 دج على الحساب وفي نفس اليوم إشترت مؤسسة النجاح بضاعة من مؤسسة الوفاق بمبلغ 8000 دج، دفعت منها 1000 دج نقدا والباقي على الحساب.

بتاريخ 03 فيفري 2015 سحبت مؤسسة الوفاق ورقة تجارية لأمر مؤسسة النجاح تستحق بعد شهرين من تاريخه، وبعد ذلك قامت بتظهير ورقة مؤسسة الوفاق إلى مؤسسة الوفاق تسديدا لدينه.

الفصل الثالث: محاسبة الأوراق التجارية

المطلوب: تسجيل العمليات السابقة في يومية مؤسسة النجاح.

حل التطبيق:

		2015-02-02	
	6000		411
6000		تسجيل عملية البيع	700
		2015-02-02	
	8000		380
7000			401
1000		تسجيل عملية شراء بضاعة	530
		2015-02-03	
	6000		4130
6000		إثبات سحب كمبيالة	411
		2015-02-03	
	6000		401
6000			4130
		تظهير كمبيالة الوفاق إلى مؤسسة الوراق سداد لدينه	

تمرين رقم (01): خلال السنة (ن) قامت المؤسسة (س) بالعمليات التالية:

- 1- بيع بضاعة 10000 دج على الحساب إلى العميل (ب).
- 2- سدد العميل (ب) التزاماته عن العملية (1)، بورقة تجارية.
- 3- خصم ورقة القبض (عملية 2) قبل استحقاقها لدى البنك وتحصلت على 9700 دج بشيك، مصاريف الخصم تمثلت في فائدة البنك 100 دج وعمولة تحصيل الورقة 200 دج.
- 4- أعلمنا البنك أن العميل (ب) سدد قيمة الورقة 10000 بتاريخ استحقاقها.
- 5- بيع البضاعة إلى العميل (ك) 2500 دج، وقد سدد العميل ذمته بورقة تجارية.
- 6- بتاريخ الاستحقاق قدمت ورقة القبض (عملية 5) إلى البنك للتحصيل.
- 7- تحصيل القيمة الصافية لورقة القبض (عملية 6) 2450 وسجلت بالحساب الجاري البنكي، إن مصاريف تحصيل ورقة القبض هي 50 دج.
- 8- أعلمنا البنك أن العميل (ك) قد سدد الورقة التجارية (عملية 6).

الفصل الثالث: محاسبة الأوراق التجارية

المطلوب: سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة (س) تبعا للجرد المتناوب، سوف نستخدم الحسابات الفرعية لحساب أوراق القبض.

حل التمرين: 

		----- 1 -----
	10000	411 ح/ عملاء (ب)
10000		700 ح/ مبيعات بضاعة
		بيع بضاعة على الحساب، فاتورة رقم
		----- 2 -----
	10000	4130 ح/ أوراق قبض بالمحفظة
10000		411 ح/ عملاء (ب)
		سحب ورقة قبض على العميل (ب)
		----- 3 -----
	10000	4132 ح/ أوراق قبض مخصصة ق.إ.
10000		4130 ح/ أوراق قبض بالمحفظة.
		تقديم ورقة قبض للخصم
		----- 4 -----
	9700	512 ح/ البنك
	200	627 ح/ خدمات مصرفية
	100	661 ح/ أعباء الفوائد
10000		519 ح/ مساهمات مصرفية جارية
		تحصيل القيمة الصافية لورقة القبض
		----- 5 -----
	10000	519 ح/ مساهمات مصرفية جارية
10000		4132 ح/ أوراق قبض مخصصة ق.إ.
		ترصيد الحسابين

		----- 5 -----
	2500	4130 ح/ أوراق قبض بالمحفظة
2500		700 ح/ مبيعات بضاعة
		سحب ورقة قبض على العميل (ك)

الفصل الثالث: محاسبة الأوراق التجارية

		----- 6 -----	
	2500	4135 ح/ أ.ق. مستحقة مقدمة للتحصيل	
		4130 ح/ أوراق قبض بالمحافظة	
		تقديم ورقة القبض (ك) للتحصيل.	
		----- 7 -----	
	2450	512 ح/ البنك	
	50	627 ح/ خدمات مصرفية	
2500		519 ح/ مساهمات مصرفية جارية	
		تحصيل قيمة ورقة القبض. (ك)	
		----- 8 -----	
	2500	519 ح/ مساهمات مصرفية جارية	
2500		4135 ح/ أ.ق. مقدمة للتحصيل	
		ترصيد الحسابين.	

نلاحظ أن المبالغ المحصلة من البنك والمتعلقة بعمليات خصم وتحصيل الأوراق التجارية، قد اعتبرت مساهمات مصرفية (أي تسبيقات مصرفية)، أن الحساب 519 يرصد متى تأكدنا من أن العميل قد سدد الورقة التجارية المسحوبة عليه.

- 👉 تمرين رقم (02): في معطيات التمرين أعلاه سجل القيود المناسبة في يومية كل من العميل (ب) ويومية العميل (ك)، وهذا تبعاً للجرد المتناوب.
- 👉 حل التمرين رقم (02): نلاحظ أن ورقة القبض بالنسبة للمورد (أي المؤسسة "س") تمثل ورقة دفع بالنسبة للعميل.

يومية العمل (ب):

10000	10000	----- 1 ----- 380 ح/ مشتريات بضاعة مخزنة 401 ح/ موردو المخزون (س) شراء بضاعة فاتورة رقم
10000	10000	----- 2 ----- 401 ح/ موردو المخزون (س) 403 ح/ موردون- أوراق دفع ورقة دفع لصالح المؤسسة (س)
10000	10000	----- 3 ----- العملية لا تعني (ب)، ولا تسجل. ----- 4 ----- 403 ح/ موردون- أوراق دفع 512 ح/ البنك تسديد ورقة الدفع لصالح (س)

يومية العمل (ك):

2500	2500	----- 5 ----- 380 ح/ مشتريات بضاعة مخزنة 403 ح/ موردون- أوراق دفع شراء بضاعة وتسديدها بورقة دفع
2500	2500	----- 6 ----- العملية لا تعني (ك)، ولا تسجل بدفاته، وكذلك العملية 7 ----- 8 ----- 401 ح/ موردون- أوراق دفع 512 ح/ البنك تسديد ورقة الدفع لصالح (س)

تمارين حول الفصل الثالث

التمرين الأول: في 02 أفريل، باعت مؤسسة "يقين" بضاعة على الحساب لمؤسستي: "صفى" و "مروى" على التوالي بقيمة 30000 دج و 45000 خارج الرسم.

في 09 أفريل سحبت مؤسسة "يقين" كمبيالة رقم 440 على مؤسسة "صفى" بقيمة الفاتورة، تستحق في 50/50 وتم قبولها في اليوم الموالي؛

في 12 أفريل حررت مؤسسة "مروى" سند المر رقم 545 بقيمة الفاتورة لفائدة مؤسسة "يقين" تستحق في 44/05.

في 06 جوان أرسلت مؤسسة "يقين" السند للخصم؛

في 07 جوان وصلها إشعار من البنك يحتوي: الخصم 0055 دج، عمولة 105 دج، خارج الرسم على القيمة المضافة

في 30 نوفمبر قام البنك بتحصيل السند.

المطلوب: تسجيل العمليات في يوميات كل الأطراف.

التمرين الثاني: إليك العمليات التالية والتي قامت بها شركة النجاح والمطلوب منك تسجيلها في دفتر يوميتها علما أن الرسم على القيمة المضافة 19%

1. في 2017/02/08 اشترت شركة النجاح بضاعة على الحساب من شركة الإستقلال بمبلغ 350 000 دج متضمن الرسم.

2. في 2017/02/11 باعت ثلث البضاعة لشركة الأمل حيث كانت الفاتورة كما يلي: هامش الربح 25% تخفيض تجاري 2%، تخفيض مالي 2%، 2 غلافات قابلة للاسترجاع 1000 دج للوحدة، الرسم على القيمة المضافة 19% على الحساب.

3. في 2017/02/13 سحبت كمبيالة رقم 93 على شركة الأمل بمبلغ الفاتورة تستحق في 2017/03/20 وقبل الزبون الكمبيالة في نفس اليوم.

4. في 2017/02/23 قامت بتظهير الكمبيالة لأمر شركة الاستقلال كتسديد جزئي لفاتورة 2017/02/08 وتم دفع المبلغ المتبقي عن طريق البنك.

5. في 2017/03/01 قامت شركة النجاح باسترجاع كل الغلافات سليمة.

الفصل الرابع:

محاسبة الرواتب والأجور

1. الوثائق الأساسية لمحاسبة الرواتب والأجور:

1. التصريح بوجود المؤسسة: La déclaration d'existence

يعد هذا التصريح لدى مصلحة الضمان الاجتماعي خلال عشرة أيام من إنشاء المؤسسة، وبمجرد وصوله يعطى للمؤسسة رقما لدى الصندوق يستعمل في كل الرسائل والوثائق والمراسلات؛

2. التصريح بالعمال: La déclaration des employer

تصرح المؤسسة وجوبا بكل عامل خلال أسبوع من توظيفه، ويتضمن التصريح كل المعلومات الخاصة بالعامل ورقمه لدى الضمان الاجتماعي؛

3. دفتر الأجور: Le livre de paie

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 الأجرة شهريا شريطة مسك يوميات مساعدة مفصلة.

4. بطاقة الأجر: La fiche de Paie

تجبر المؤسسة على إعداد بطاقات الأجر لكل عمالها وتشمل كل المعلومات الضرورية لتحديد الأجر، الاسم واللقب، المدة المعنية بالأجر، وظيفة الأجير، حالته العائلية، الأجرة الأساسية، العلاوات الممنوحة، الاقتطاعات، الأجرة الصافية وتاريخ التسديد.

وبالتالي فإن هذه الوثيقة تبيّن طريقة حساب الأجرة وضرورة تسليمها للعامل حتى يتمكن من الاعتراض على هذا الحساب.

5. التصريح بالأجور السنوية: La déclaration annuelle des salaires

تصرح المؤسسة بجميع الأجور السنوية وذلك حسب ما تدفع وتصرح به شهريا ويكون ذلك قبل 30 جانفي من كل سنة.

6. سجل حركات المستخدمين: Livre de mouvement de personnel

تسجل فيه كل المعلومات المرتبطة بحركات العمال، دخول وخروج، إسم ولقب العامل، تاريخ ومكان الازدياد، رقمه في الضمان الاجتماعي، تاريخ دخوله وتاريخ خروجه.

7. سجل العطل: Livre de congé

تسجل فيه كل المعلومات الخاصة بالعمال المستفيدين من عطل، الاسم واللقب، عدد أيام العطلة، تاريخ الخروج، تاريخ الدخول، الأجرة الممنوحة خلال العطلة.

يعتبر الأجر كل تعويض أو مقابل يتلقاه العامل من صاحب العمل كجزء للجهد العضلي أو الفكري المبذول، وقد يقيم حسب المدة الزمنية التي يقضيها العامل في العمل أو حسب الكمية المنجزة من طرف العامل.

II. عناصر الراتب أو الأجر:

1. الأجر القاعدي (الأساسي) **Salaire de Base** : وهو الأجر الأصلي المرتبط بمنصب العمل والمحدد في نظام الأجور واتفاقيات العمل، كما يمكن حسابه بـ:

- عدد الأيام x أجره اليوم

- عدد الساعات x أجره الساعة

- عدد الوحدات x أجره الوحدة

وبالتالي هز ذلك الراتب الأساسي الذي يتوافق مع الزمن الطبيعي العادي للعمل ويعني الأجر الأصلي المرتبط بمنصب عمل 08 ساعات يوميا بما يعادل 44 ساعة في الأسبوع.

2. العلاوات: تمنح للعامل على شكل مكافآت له على ما أنجزه بنفسه وأيضا تعني كل التشجيعات المادية المرتبطة بمنصب العمل والتي تعطي للعامل كتحفيز عن الجهد المبذول (جهد فكري او جهد جماعي) ومنها:

✓ علاوة المردودية الجماعية: **Prime de Rendement Collective** غرضها مكافئة المجهود الجماعي وتفع شهريا أو ثلاثيا أو سداسيا لمجموعة العمال أو المستخدمين، وتربط غالبا هذه العلاوة بالأهداف المرجو تحقيقها.....

✓ علاوة المردودية الفردية **Prime de Rendement individuelle** تمنح مقابل مثابرة العامل أي حسب المواظبة والأداء الجيد والإتقان باستعمال ورقة التنقيط، وهي نسبة من الأجر الأصلي وتصل حتى 10%

3. التعويضات: وهو جزء مخصص للتعويض عن جهد إضافي، أو مصاريف ناتجة خلال ممارسة العمل أو تعويضات عن الأضرار المحتملة ومنها:

✓ تعويض الساعات الإضافية **Les Heures Supplémentaire** ؛

✓ تعويض السلة **Prime de Panier (PP)** ؛

✓ تعويض المنطقة الجغرافية **(IZ) Indemnité de Zone** ؛

✓ تعويض النقل **(PT) Prime de Transport** ؛

✓ تعويض الضرر Nuisance؛

4. المنح: وهي مدفوعات تقدم لأغراض اجتماعية، منها:

✓ المنح العائلية Allocation Familiale ؛

✓ منحة الأجر الوحيد (PSU) Prime de Salire unique؛

✓ منحة التمدرس.

III. محاسبة الأجور:

1. مفهوم الأجرة: العمال يقدمون يوميا مجهود فيزيائي وفكري ويلقون مقابل ذلك مبلغا ماليا يسمى الأجر، والمؤسسة لا تكتفي بالمبلغ المقدم للعمال، ولكن تقدم كذلك لصالح العمال مبالغ أخرى تتمثل في الاشتراكات في الضمان الاجتماعي ... إلخ

2. أنواع الأجرة: تتكون الأجرة من الأجر القاعدي والعلاوات والتعويضات والمنح.

❖ الأجر القاعدي: يحدد وفقا للاتفاقيات الجماعية التي وقعت عليها المؤسسة (المادتين 118 و120 من القانون 90-11)، ويحسب كما يلي:

الأجر القاعدي = عدد الأيام x أجرة اليوم

الأجر القاعدي = عدد الساعات x أجرة الساعة

الأجر القاعدي = عدد النقاط الاستدلالية x أجرة النقطة.

والمدة القانونية للعمل خلال الأسبوع هي حاليا 40 ساعة أثناء ظروف العمل العادي، وتتوسع هذه الساعات على خمسة أيام كاملة على الأقل كما تنص المادة 26 من القانون 90 - 11 المتضمن علاقات العمل، ولا يجوز بأي حال من الأحوال أن تتجاوز مدة العمل اثني عشرة ساعة عمل في اليوم.

❖ العلاوات: يطلق عليها أيضا كلمة "مكافأة" وهي تمنح للعامل على شكل مكافآت له مقابل ما انجزه بنفسه وتعني أيضا كل التشجيعات المادية المرتبطة بمنصب العمل والتي تعطي للعامل تحفيز عن الجهد المبذول، ومن ضمن العلاوات نجد:

• مكافأة الخبرة المهنية: وهي مقابل عن الأقدمية المولدة للخبرة المهنية؛

• علاوة المرودية الجماعية: لمكافأة انتاجية عمل مجموعة من العمال.

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

- علاوة المردودية الفردية: لمكافأة انتاجية عمل قام به عامل بمفرده.
 - ❖ التعويضات: تدل كلمة "تعويض" على عنصر من أجر يخصص للتعويض عن مجهود إضافي، أو لتعويض مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة، ويقصد منها أيضا المبالغ المدفوعة كتعويضات عن الضرر، ومنها:
 - تعويض الساعات الإضافية: يجب أن لا تتعدى 20% من المدة القانونية، مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل اليومية 12 ساعة.
 - تعويض الضرر: يقدم كتعويض لمشاق أو قذارة أو عناصر غير صحية أو على خطر يترتب عن العمل ... إلخ (المادة 120)
 - تعويض السلة: يجب أن لا تقل عن 50 دج للوجبة الواحدة ولمدة 22 يوم كأقصى حد.
 - تعويض المنطقة الجغرافية: كتعويض لمناصب العمل الواقعة في قطاعات النشاط التي لها أولوية في مخططات التنمية أو بالنسبة للمناطق المعزولة.. إلخ
 - تعويض الصندوق، تعويض النقل.
 - ❖ المنح: المنح تقدم لأغراض اجتماعية ولا تخضع للاقتطاعات من أي نوع كانت، وتتمثل في:
 - الأجر الوحيد: يمنح في حالة ما إذا كانت الزوجة (أو الزوج) لا تمارس أي نشاط تتقاضى عليه أجرة.
 - المنح العائلية: تمنح عن الأولاد، وهي بقيمة 600 دج على كل ولد لمن له أجر لا يتعدى 15000 دج وعدد الأولاد 5 أو أقل، أو 300 دج على كل ولد لمن له أجر يتعدى 15000 دج أو للأولاد من الرتبة السادسة أو أكثر.
 - منحة التمدرس: وتقدم عن الأولاد المتمدرسين، وهي بقيمة 800 دج على كل ولد متمدرس لمن له أجر لا يتعدى 15000 دج وعدد المتمدرسين 5 أو أقل، أو 400 دج
3. أنواع الأجور: لا بد من التمييز بين الأجور التالية:
- ❖ الأجر الأساسي أو القاعدي: قد تم التطرق إليه سابقا.
 - ❖ أجرة المنصب: يعد الوعاء الذي يحسب على أساسه الاشتراك في الضمان الاجتماعي، وهو عبارة عن الأجر الأساسي مضافا إليه كل العلاوات مع بعض التعويضات، أي:

$$\text{أجرة المنصب} = \text{الأجر الأساسي} + \sum \text{العلاوات} + \text{تعويض الساعات الإضافية} + \text{مكافأة الخبرة} \\ \text{المهنية} + \text{تعويض الضرر} + \text{تعويض الصندوق.}$$

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

❖ الأجر الإجمالي (الخام): هو الأجر الذي يحتوي على كل المداخل مهمما كانت طبيعتها، أي:

$$\text{الأجر الإجمالي} = \text{الأجر الأساسي} + \Sigma \text{العلاوات} + \Sigma \text{التعويضات} + \Sigma \text{المنح} = \text{الأجر الإجمالي} \\ \text{أجرة المنصب} + \text{باقي التعويضات والمنح.}$$

❖ الأجر الصافي: وهو الدخل الذي يتحصل عليه الأجير من المؤسسة، سواء نقداً أو عن طريق شيك، أو في حسابه البنكي أو البريدي... إلخ، ويحسب كما يلي:

$$\text{الأجر الصافي} = \text{الأجر الإجمالي} - \Sigma \text{الاقطاعات.}$$

4. أنواع الاقطاعات: للتوصل إلى الأجر الصافي الذي سيتحصل عليه الأجير لابد من اقتطاع بعض العناصر من الأجر الخام، هذه منها ما هو إجباري ومنها ما هو اختياري:

❖ الاقطاعات ذات الطابع الإجباري: وهي:

- الاشتراك في الضمان الاجتماعي

- الضريبة على الدخل الإجمالي

- المعارضة على الأجور

❖ الاقطاعات ذات الطابع الاختياري: وهي:

- تسديد القروض

- تسديد التسبيق عن الأجور

- تسديد قيمة المشتريات بالتقسيط

❖ الاشتراك في الضمان الاجتماعي: ووعاؤه هو أجرة المنصب، ويحسب كما يلي:

$$\text{الاشتراك على عاتق العمال} = \text{أجرة المنصب} \times 9\%$$

$$\text{الاشتراك على عاتق صاحب العمل} = \text{أجرة المنصب} \times 26\%$$

5. الحسابات المستخدمة في محاسبة الأجور:

(ح) 42: المستخدمون-الحسابات الملحقه: ويتفرع منه:

(ح) 421: المستخدمون-الأجور المستحقة.

(ح) 422: أموال الخدمات الاجتماعية.

(ح) 425: المستخدمون-التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة.

- (ح)4251: تسبيقات على الأجور.
- (ح)4252: قروض ممنوحة.
- (ح)427: المستخدمون-الاعتراضات على الأجور.
- (ح)43: الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة: ويتفرع منه:
- (ح)431: الضمان الاجتماعي.
- (ح)4310: اشتراكات اجتماعية محجوزة-قسط العمال.
- (ح)4311: اشتراكات اجتماعية-قسط صاحب العمل.
- (ح)432: الهيئات الاجتماعية الأخرى.
- (ح)4320: تعاونية ضمان.
- (ح)44: الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة: ويتفرع إلى:
- (ح)442: الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى.
- (ح)4420: الضريبة على الدخل الإجمالي.
- (ح)447: الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات الممثلة.
- (ح)4470: الدفع الجزافي المستحق.
- (ح)63: أعباء المستخدمين: ويتفرع إلى:
- (ح)631: أجور المستخدمين.
- (ح)63100: رواتب وأجور.
- (ح)63101: ساعات إضافية.
- (ح)63102: مكافآت.
- (ح)63120: تعويضات.
- (ح)635: الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية.
- (ح)637: أعباء اجتماعية أخرى.

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

(ح)6370: المساهمة في النشاطات الاجتماعية والثقافية.

(ح)638: أعباء المستخدمين الأخرى.

(ح)64: الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة: يتفرع منه:

(ح)641: الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور.

(ح)6410: دفع جزافي، والذي تم إلغاؤه نهائيا في 2006

6.التسجيل المحاسبي للأجر: بعد إعداد الأجور ثم ترحيلها بالتفصيل إلى دفتر الأجور تتم المعالجة المحاسبية حسب الخطوات التالية:

- تسجيل عناصر الأجور، الاقتطاعات وبالتالي صافي الأجور القابلة للدفع؛
- احتساب ثم تسجيل الأعباء الملحقه للأجور؛
- تسجيل دفع الأجور إلى العمال؛
- تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية وفي الأجال القانونية، للاشتراكات في الضمان الاجتماعي (قسط العمال مع القسط الخاص بصاحب العمل)، الضريبة على الدخل الإجمالي، الدفع الجزافي (إذا كان ملزما)، المعارضة على الأجور، تعاونية ضمان وإلى ممثلي العمال فيما يخص تكويل النشاطات الاجتماعية والثقافية في المؤسسة.

إثبات دفع التسبيقات على الأجور وتسجيل كشف الأجرة:

✓ دفع التسبيق على الرواتب والأجور: التسبيق هو مبلغ مالي يدفع للعامل استثناءً قبل حلول أجل

استلام الأجرة، وذلك بواسطة الصندوق أو البنك، ونسجل القيد التالي:

xx	xx	(ح) تسبيقات على الأجور	4251
xx		(ح) بنوك الحسابات التجارية دفع تسبيق	512

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

✓ تسجيل كشف الأجرة:

xx	(ح) رواتب وأجور	63100
xx	(ح) ساعات إضافية	63101
xx	(ح) مكافآت	63102
xx	(ح) تعويضات	63120
xx	(ح) الضريبة على الدخل الإجمالي	4420
xx	(ح) اشتراكات اجتماعية محجوزة-قسط العمال	4310
xx	(ح) تعاونية ضمان	4320
xx	(ح) تسبيقات على الأجور	4251
xx	(ح) المستخدمون- الأجور المستحقة	421
	التسجيل المحاسبي لاستمارة الأجرة	

✓ التسجيل المحاسبي لأعباء صاحب العمل:

xx	(ح) الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	635
xx	(ح) المساهمة في النشاطات الاجتماعية والثقافية	6370
xx	(ح) دفع جزائي	6410
xx	(ح) اشتراكات اجتماعية-قسط صاحب العمل	4311
xx	(ح) أموال الخدمات الاجتماعية	422
xx	(ح) الدفع الجزائي المستحق	4470
	تسجيل أعباء صاحب العمل	

✓ الدفع إلى المستخدمين:

xx	(ح) المستخدمون – الأجور المستحقة	421
xx	(ح) بنوك الحسابات الجارية	512
	تسديد الأجور	

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

✓ الدفع إلى مصلحة الضرائب:

	xx	(ح) الضريبة على الدخل الإجمالي		4420
	xx	(ح) الدفع الجزافي المستحق		4470
xx		(ح) بنوك الحسابات الجارية تسديد الضرائب	512	

✓ الدفع إلى مصلحة الضمان الاجتماعي:

	xx	(ح) اشتراكات اجتماعية محجوزة-قسط العمال		4310
	xx	(ح) اشتراكات اجتماعية-قسط صاحب العمل		4311
	xx	(ح) تعاونية ضمان		4320
xx		(ح) بنوك الحسابات الجارية تسديد الاشتراكات الاجتماعية	512	

✓ تسديد الخدمات الاجتماعية:

	xx	(ح) أموال الخدمات الاجتماعية		422
xx		(ح) بنوك الحسابات الجارية تسديد الخدمات الاجتماعية	512	

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

تمارين مدعمة بالحل حول محاسبة الرواتب والأجور

التمرين الأول: إليك المعطيات التالية والمتعلقة بعامل متزوج وله طفلين والزوجة لا تعمل:

- الأجر القاعدي 19 343 دج
- علاوة المردودية 5%
- تعويض المنطقة 2000 دج
- تسبيق على الأجور 3500 دج
- تعويض السلة 2500 دج
- تعويض مصاريف المهام 7000 دج
- تعويض الأجر الوحيد 540 دج
- تعويض العمل الدائم 4100 دج
- تعويض الضرر 1400 دج
- تعويض الخبرة 1900 دج
- علاوة المردودية الفردية 10%
- **المطلوب:** إعداد بطاقة أجرة العامل.

حل التمرين الأول:

الإقتطاعات	البيانات	المدخلات
	الأجر الأساسي (القاعدي)	19 343
	تعويض العمل الدائم	4100
	تعويض الخبرة	1900
	تعويض الضرر	1400
	علاوة المردودية الفردية 10%	1934,3 (تحسب من الأجر القاعدي)
	أجرة المنصب	"28 677,3"
	علاوة المردودية الجماعية 5%	967,15 (تحسب من الأجر القاعدي)
	منحة السلة	2500
	الأجر الإجمالي	"32 144,45"
	تعويض المنطقة	2000
	تعويض مصاريف المهام	7000
	المنح العائلية	600 (2x300 طفل)
	تعويض الأجر الوحيد	540
	3 المدخلات	"42 284,45"
أجرة المنصب 9% =	الضمان الإجتماعي	
$2580,9 = 9\% \times 26877,3$	ضريبة الدخل الإجمالي	
2412,8	تسبيق على الأجر	
3500	3 الإقتطاعات	
"8493,7"	الأجر الصافي	33 790,75 دج

حساب IRG:

(الأجر الإجمالي - الضمان الإجتماعي) =

$$29564 \text{ دج} = 29563,55 \text{ دج} = 2580,9 - 32144,45 \text{ دج} \text{ (تنتمي للفئة 2)}$$

$$3912,8 \text{ دج} = 20\% \times 19564 = 10.000 - 29564$$

• التخفيض: $3912,80 \times 40\% = 1565,12$ دج < 1500

• إقطاع IRG: $1500 - 3912,8 = 2412,8$ دج

التمرين الثاني: تحتوي استمارة أجره لأحد عمال مؤسسة الاتحاد على العناصر التالية:

- الأجر الأساسي 30 000 دج
- تعويض الخبرة المهنية 3000 دج
- مكافأة المردود الفردي 1120 دج
- مكافأة المردودية الجماعية 2700 دج
- تعويض السكن 3000 دج
- تعويض السلة 85 دج للوجبة الغذائية الواحدة علما أنه يمكن تعويض 22 يوم كأقصى حد
- الأجر الوحيد 1000 دج.
- معلومات إضافية حول الأجير:
- له طفلان عمرهما 4 و 6 سنوات.
- يشارك في تعاونية ضمان للمؤسسة 1%
- استفاد من تسبيق على أجرته قيمته 2500 دج
- عنده معارضة على أجره قيمتها 1000 دج نتيجة حكم قضائي
- تغيب 5 أيام من الشهر.
- المطلوب: إعداد بطاقة الأجرة.

حل التمرين الثاني:

- الأجر الأساسي 30.000 دج

$$\text{الغيابات} = \frac{30\,000}{22} \times 5 \text{ أيام} = (6818,18 \text{ دج})$$

- أجره الأساس بعد الغياب 23181,82

تعويض الخبرة المهنية 3 000

مكافأة المردودية الفردية 1120

- أجره المنصب "27301,82"

تعويض السكن 3000

تعويض السلة 1445 (85x5)-(22x85)

مكافأة المردودية الجماعية 2700

- الأجر الإجمالي 34446,82 → يخضع للضريبة

منح عائلية 600 (2x300)

الأجر الوحيد 1000

المداخيل: 36046,82 دج

- الإقتطاعات

الضمان الإجتماعي = 9% أجره المنصب

1. ض إجتماعي = 27301,82 x 9% = 2457,16

IRG

الأجر الإجمالي - ض إجتماعي: 34446,82 - 2457,16 = 31989,66 دج (الفئة 3)

الفئة 2 = 4000 دج

596,90 دج = 30% x (30 000 - 31989,66)

4596,9 دج = 596,90 + 4000 = IRG

التخفيض = 40% x 4596,9 = 1838,76 < 1500

2. مقدار الضريبة الواجبة الدفع = 1500 x 4596,9 = 3096,9 دج

3. مقدار المشاركة في التعاونية = 1% x 27301,82 (أجره المنصب) = 3096,9 دج

4. إعتراضات على الأجور = 1000 دج

5. التسبيق = 2500 دج

الإقتطاعات: 9327,80 دج

الأجر الصافي = المداخيل - الإقتطاعات

= 36046,82 - 9327,08

الأجر الصافي = 26719,74 دج

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

التمرين الثالث: تحتوي بطاقة الأجرة لأحد العمال على العناصر التالية:

- الأجر الأساسي 18 000 دج
- تعويض الخبرة المهنية 12%
- مكافأة المردودية الفردية 8%
- مكافأة المردودية الجماعية 24%
- تعويض السكن 2500 دج
- تعويض السلة 80 دج للوجبة الواحدة

مع العلم أن:

- الأجير متزوج وله 3 أولاد أقل من 8 أعوام.
- سيشارك في تعاونية خيرية تابعة للمؤسسة بـ 1%
- استفاد من تسبيق عن أجره قيمته 3500 دج.
- الزوجة تشتغل.

المطلوب:

- إعداد بطاقة الأجرة
- التسجيل المحاسبي للأجرة والأعباء الملحقه التي تتحملها المؤسسة
- التسديدات للجهات المعنية.

حل التمرين الثالث:

1- إعداد بطاقة الأجرة

الإقتطاعات	المداخيل	عناصر الأجرة
	18000 2160 (12% أجر قاعدي) 1440 (8% أجر قاعدي)	الأجر القاعدي الأساسي تعويض الخبرة المعنية تعويض المردودية الفردية
	21600	أجرة المنصب
	4320 (24% أجر قاعدي) 2500 1760 (22x80)	تعويض المردودية الجماعية تعويض السكن تعويض السلة

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

	30180	الأجر الإجمالي الخاضع
	1800	المنح العائلية (3x600) الأجر الوحيد لا يستفاد منه
	31 980	المداهيل
1944 دج = 9% X 21600 2188,32 1% أجره المنصب = 216 3500		الضمان الإجتماعي (أجرة المنصب "9") الضريبة على الدخل الإجمالي IRG الإشتراك في تعاونية خيرية تسبيقات على أجره
7848,32		الإقتطاعات
	24131,68 دج	الأجر الصافي

• حساب IRG:

$$30180 - 1944 = 28236 \text{ تنتمي للفئة 2.}$$

$$(10.000 - 28236) \times 20\% = 3647,2 \text{ دج} \leftarrow \text{التخفيض} = 3647,2 \times 40\%$$

$$1000 = 1458,88 > 1500$$

$$\checkmark \text{ مقدار الضريبة الواجبة الدفع} = 1458,88 - 3645,2 = 2188,32 \text{ دج}$$

• التسجيل المحاسبي:

	18000	أجور ورواتب (الأجر القاعدي)		6310
			ساعات إضافية	6311
	5760	العلاوات الفردية والجماعية	إن وجدت	6312
	6420	التعويضات (السلة والسكن وتعويض الخبرة)		6313
	1800	منح ذات طابع إجتماعي (المنح العائلية)		637
2188,32		الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)		625
1944		9% الضمان الإجتماعي	442	
216		الهيئات الإجتماعية (تعاونيات)	4310	
3500		تسبيقات على الأجور	438	
24131,68		المستخدمون - أجور مستحقة	425	
			421	
	24131,68	المستخدمون		421
24131,68		البنك	512	
		تسديد الأجور		
	5616	إشراكات اجتماعية (26% أجره المنصب)		635
5616		الضمان الاجتماعي 26%	4311	

الفصل الرابع: محاسبة الرواتب والأجور

2188,32	2188,32	IRG	442
216	216	تعاونيات	438
216	1944	البنك	512
	5616	ض 9%	4310
		ض 26%	4311
7560		البنك	512

التمرين الرابع: تحتوي استمارة الأجرة لأحد العمال على العناصر التالية:

- الأجر الأساسي بالساعات 151.04 دج للساعة
- الغياب 8 ساعات
- الساعات الإضافية 4 ساعات
- تعويض الخبرة المهنية 3%
- مكافأة المردود الفردي 8%
- تعويض الضرر 15%
- مكافأة المردودية الجماعية 24%
- تعويض السلة (الوجبة) 200 دج لليوم
- تعويض النقل 80 دج لليوم

معلومات إضافية حول الأجير:

- الأجير متزوج وله 3 أولاد ومنحة الأجر الوحيد 1000 دج.
- استفاد من تسبيق عن أجره قيمته 4000 دج.

المطلوب:

- 1- إعداد بطاقة الأجرة؛
- 2- التسجيل المحاسبي للأجرة والأعباء الملحقة؛
- 3- التسديدات للجهات المعنية.

حل التمرين الرابع:

الإقتطاعات	المداخيل	عناصر الأجرة
	151,04 x 173,33 = 26180 دج (1208,32)	الأجر القاعدي (الأساسي) غيابات بالساعات (8سا)
	24971,68 906,24 = (150% x 4 x 151,04)	الأجر القاعدي الصافي تعويض الساعات الإضافية (50%)
	2,5877,92	الأجر القاعدي الصافي الإجمالي
	776,34	تعويض الخبرة المهنية 3%
	2070,23	مكافأة المردودية الفردية 8%
	3881,69	تعويض الضرر 15%
	32 606,18	أجرة المنصب
	6210,7 4200 (21 x 200 دج) 1680 (21 x 80 دج)	مكافأة المردودية الجماعية 24% تعويض السلة (الوجبة) تعويض النقل
	44 696,9	الأجر الإجمالي الخاضع
	900 1000	المنح العائلية (3 x 300) منحة الأجر الوحيد
	46 596,9	المداخيل
	2934,6	الضمان الإجتماعي (9% أجرة المنصب)
	6028,7	الضريبة الدخل الإجتماعي (IRG)
	4000	تسبيق على الأجر
12693,3		الإقتطاعات
	33 633,6 دج	الأجر الصافي

- 44696,6 – 2934,6 = 41762,3 دج تنتهي للفئة 3. (الفئة 2=4000 دج)
- $(30.000 - 41762,3) \times 30\% = 3528,7$ دج ← مقدار الضريبة =
- $3528,7 + 4000 = 7528,7$ دج
- التخفيض = $7528,7 \times 40\% = 3011,48$ دج < 1500.
- مقدار الضريبة الواجبة الدفع = $7528,7 - 1500 = 6028,7$ دج.

• التسجيل المحاسبي:

	24971,68	أجور ورواتب (الأجر القاعدي)	6310
	906,24	الساعات الإضافية	6311
	8280,93	العلاوات الفردية والجماعية	6312
	10538,08	التعويضات (الخبرة، الضرر، السلة، النقل)	6313
	1900	منح ذات طابع إجتماعي (منح عائلية، الأجر الوحيد)	637
6028,7		IRG	442
2934,6		الضمان الإجتماعي 9%	4310
4000		تسبيقات على الأجور	425
33633,6		المستخدمون – أجور مستحقة	421
	33633,6	المستخدمون	421
33633,6		بنك	512
	8477,6	إشتراكات إجتماعية	635
8477,6		الضمان الإجتماعي 26%	4311
	6028,7	IRG	442
6028,7		بنك	512
	2934,6	ض 9%	4310
	8477,6	ض 26%	4311
11412,2		بنك	512

تمارين حول الفصل الرابع

التمرين الأول: لديك المعلومات التالية المتعلقة بشهر جانفي 2019 والخاصة بالموظف "سمير":

الأجر الأساسي 28.000 دج/ تعويض الخبرة المهنية 06% / ساعات إضافية 4 ساعات/ تعويض السلة 250 دج لليوم/ تعويض النقل 150 دج لليوم/ مكافأة المردودية الفردية 08%. علما أن هذا العمل متزوج وله 4 أولاد أقل من 18 سنة وزوجته مائنة في البيت. تم إعداد الأجرة وتسجيلها في 01/27، وتسديدها في 02/02، أما الضرائب والاشتراكات الاجتماعية تم تسديدها في 02/10.

المطلوب: إعداد كشف الأجرة للموظف سمير وتسجيل العمليات اللازمة في يومية المؤسسة.

التمرين الثاني: لديك المعلومات التالية والخاصة بشهر ديسمبر 2018 للعاملة "لامية" تشغل في مختبر للأبحاث الطبية:

الأجر الأساسي 750 دج للساعة/ الغيابات 3 أيام/ تعويض الخبرة المهنية 06% / مكافأة المردودية الفردية 08% / ساعات إضافية 6 ساعات، 5 سا في الأسبوع الأول وساعة واحدة في الأسبوع الثاني/ تعويض عمل المنصب 05 %/ تعويض السلة 350 دج لليوم/ تعويض النقل 150 دج لليوم/ متزوجة ولديها طفلان أقل من 17 سنة/ تحصلت على تسبيق خلال الشهر يقدر بـ 15.000 دج.

المطلوب:

- إعداد كشف الأجرة وتسجيلها في يومية المؤسسة، حيث يتم إعداد كشوف الأجر 5 أيام قبل انتهاء الشهر ويتم دفعها في اليوم الرابع من الشهر الموالي، أما الاشتراكات الاجتماعية والضرائب يتم تسديدها في اليوم العاشر من الشهر الموالي.

التمرين الثالث: لديك المعلومات التالية والمتعلقة بشهر مارس 2018 للسيد "أمين" يشغل مدير بمؤسسة خاصة:

الأجر الأساسي 1200 دج للساعة/ الغيابات 8 سا/ تعويض الخبرة المهنية 08% / مكافأة المردودية الفردية 20% / تعويض عمل المنصب 06% / تعويض السلة 450 دج لليوم/ تعويض السكن 25.000 دج/ تعويض المنطقة الجغرافية 15% / مشترك في التعاوضية 2% / استفاد من قرض من الخدمات الاجتماعية لشراء معدات منزلية يسدد بأقساط شهرية قيمة القسط 2500 دج / متزوج، زوجته مائنة في البيت ولديه 4 أطفال (20 سنة غير متمدرس، 21 سنة طالب في الجامعة، 15 سنة، 8 سنوات) فيما يخص المنح العائلية المؤسسة تتبنى القوانين السارية المفعول.

المطلوب:

- إعداد كشف الأجر وتسجيله في يومية المؤسسة، حيث إعداد الأجور كان في 18 مارس ودفعها في 02 أبريل أما الأعباء الاجتماعية والضرائب تسدد في 04/10.

الفصل الخامس:

محاسبة الضرائب

والضرائب المؤجلة

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

تخضع المؤسسة إلى مجموعة من الضرائب والرسوم نلخصها فيما يلي:

I. الرسم على النشاط المهني TAP

II. الرسم على القيمة المضافة TVA

III. الضريبة على أرباح الشركات IBS

IV. الضريبة على الدخل الاجمالي للأجور IRG sur salaire

إن الضريبة على الدخل الاجمالي الخاصة بالأجور IRG sur salaire هي ضريبة لا تتحملها المؤسسة بل تقتطعها من أجر العامل وتدفعه لخزينة الدولة، فالمؤسسة هنا تلعب دور الوسيط فقط بين العامل الأجير الخاضع للضريبة والإدارة الجبائية وقد رأينا التسجيلات المحاسبية لها في الفصل السابق. ونفس المفهوم ينطبق على الرسم على القيمة المضافة، فلا تعتبر عبئاً بالنسبة للمؤسسة بل يتحملها المستهلك الأخير، والمؤسسة هي وسيط كذلك فتدفع ر ق م عند الشراء وتسترجعه عند البيع وتدفع الفرق للإدارة الضريبية دون تحمله.

I. الرسم على النشاط المهني TAP :

1. مفهوم الرسم على النشاط المهني:

هو ضريبة مباشرة تستحق دورياً على رقم الأعمال الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الذين يمارسون نشاطاً مهنيًا بصفة دائمة وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة. يعالج 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 حساب 6421 الرسم على النشاط المهني مدينا مقابل حساب 4472 دائنا: ضرائب ورسوم غير مسترجعة على رقم الأعمال (TAP) وذلك وفق القيد التالي:

	xx	(ح) الرسم على النشاط المهني	6421
xx		(ح) ضرائب ورسوم غير مسترجعة TAP إثبات الرسم على النشاط المهني لشهر.....	4472
	xx	(ح) ضرائب ورسوم غير مسترجعة TAP	4472
xx		ح/ البنك	512

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

2. أساس الرسم على النشاط المهني وكيفية توزيعه:

يؤسس الرسم على المبلغ الاجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة TVA عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

3. نسبة الرسم على النشاط المهني وكيفية توزيعه:

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

جدول رقم (01): كيفية توزيع معدل 2% للرسم على النشاط المهني

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	الرسم على النشاط المهني
2%	0.11%	1.30%	0.59%	المعدل العام

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب ويتم توزيع الرسم كما يلي:

جدول رقم (02): كيفية توزيع معدل 3% للرسم على النشاط المهني

المجموع	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	الحصة العائدة للبلدية	الحصة العائدة للولاية	الرسم على النشاط المهني
3%	0.16%	1.96%	0.88%	المعدل العام

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة

4. إعتقاد المؤسسة على التسبيقات للرسم على النشاط المهني

إذا تمّ 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 معدل 2% ومقسوم على 12 شهرا، وفي نهاية السنة وبعد تحديد رقم الأعمال السنوي يتم مقارنة مبلغ تسبيق الرسم على النشاط المهني مع الرسم على النشاط المهني الحقيقي (الفعلي) وفي هذه الحالة تكون المؤسسة أمام إحدى الحالات الثلاث التالي:

- الحالة الأولى: الرسم على النشاط المهني المسبق (ح/447201) = الرسم على النشاط المهني الحقيقي (ح/44720) وعليه تسجل القيود التالية:

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

	x x	(ح) تسبيق على الرسم على النشاط المهني	447201
x x		(ح) البنك تسديد تسبيق على النشاط المهني للشهر.....بشيك	512
	x x	رقم الأعمال X 2%	6421
x x		(ح) الرسم على النشاط المهني الحقيقي إثبات الرسم على النشاط المهني للسنة ن	44720
	x x	(ح) الرسم على النشاط المهني الحقيقي	44720
x x		(ح) تسبيق على الرسم على النشاط المهني ترصيد حساب الرسم على النشاط المهني للسنة ن	447201

- الحالة الثانية: الرسم على النشاط المهني المسبق (ح/447201) أصغر من الرسم على النشاط المهني الحقيقي (ح/44720). في هذه الحالة يتم إثبات المبلغ المتبقي دفعه، وذلك بجعل حساب 44720 مدينا مقابل كل من حساب 447201 وحساب 4486 الدولة دائنا، أعباء للدفع، على أن يتم تسديده قبل 20 من شهر جانفي للسنة ن+1 وذلك بجعل حساب 4486 الدولة، أعباء للدفع مدينا وحساب النقديات دائنا. ومنه نسجل القيود التالية:

	x x	(ح) الرسم على النشاط المهني	44720
x x		(ح) تسبيق على الرسم على النشاط المهني	447201
x x		ح/الدولة، أعباء للدفع ترصيد حساب الرسم على النشاط المهني للسنة ن مع إثبات المبلغ المتبقي للدفع	4486
	x x	ح/الدولة، أعباء للدفع	4486
x x		(ح) البنك تسديد المبلغ المتبقي للرسم على النشاط المهني بشيك بنكي رقم	512

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

- **الحالة الثالثة:** الرسم على النشاط المهني المسبق (ح/447201) أكبر من الرسم على النشاط المهني الحقيقي (ح/44720). في هذه الحالة يتم ترحيل الفرق لتسبيق الشهر المقبل، وذلك بجعل كل من الحسابين ح/44720 وح/4487 الدولة، إيرادات مطلوب استلامها مدينة مقابل حساب 447201 دائنا على أن يتم إسترجاعه من مبلغ التسبيق للشهر المقبل وذلك قبل 20 من شهر جانفي ن+1 وذلك بجعل حساب 447201 مدينا مقابل دائنية كل من ح/4487 وأحد الحسابات النقدية ح/5X.

	x x	(ح) الرسم على النشاط المهني	44720
	xx	ح/ الدولة، إيرادات مطلوب استلامها	4487
x x		(ح) تسبيق على الرسم على النشاط المهني	447201
		ترصيد حساب الرسم على النشاط المهني للسنة ن مع إثبات المبلغ المتبقي للدفع	
	x x	(ح) تسبيق على الرسم على النشاط المهني	447201
x x		ح/ الدولة، إيرادات مطلوب استلامها	4487
x x		ح/ البنك	512
		تسديد تسبيق الرسم على النشاط المهني لشهر جانفي للسنة ن+1 بشيك بنكي رقم مع استرجاع المبلغ المتبقي للسنة ن	

II. الرسم على القيمة المضافة TVA :

1. مفهوم القيمة المضافة:

هي قيمة الفرق بين قيمة الإنتاج المباع وبين قيمة الاستهلاك الوسيط للسلع والخدمات؛

2. مفهوم الرسم على القيمة المضافة:

الرسم على القيمة المضافة هو ضريبة غير مباشرة تفرض على جميع العمليات في مجالات الصناعة والتجارة والحرف، يتحملها المستهلك النهائي.

3. الوعاء الضريبي للرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بالاعتماد على معدلات ثابتة خضعت عدة مرات للتغيير من دخول الاصلاح الضريبي إلى يومنا هذا واستقرت هذه السنة على معدلين هما:

✓ المعدل المرتفع 19%: يطبق هذا المعيار على المنتجات والبضائع والخدمات والعمليات التي لا تخضع للمعدل المنخفض 9%:

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

✓ المعدل المنخفض 9%: يمثل السلع والخدمات التي تمثل منفعة خاصة على الصعيد الاقتصادي إذ يطبق على المنتجات، الأموال والبضائع المشار إليها في التشريع الجبائي.

4. حساب الرسم على القيمة المضافة:

يتم حساب الرسم على القيمة المضافة بإتباع الخطوات التالية:

الخطوة الأولى: نحسب الرسم المستحق على المبيعات بضرب المعدل المناسب في رقم الأعمال خارج الرسم.

الخطوة الثانية: يستخرج الرسم القابل للخصم لمختلف المشتريات المحققة مع احترام المواعيد الزمنية.

الخطوة الثالثة: حساب الرسم الواجب تسديده، وذلك بالفرق بين المستحق على المبيعات والرسم القابل

للخصم على المشتريات.

$$\text{القيمة المضافة} = (\text{المبيعات} - \text{بضاعة مستهلكة}) + \text{إنتاج مباع} + \text{إنتاج مخزن} + \text{إنتاج المؤسسة}$$

$$\text{للاستخدام الثاني} + \text{أداء خدمات} - (\text{مواد ولوازم مستخدمة تؤدي خدمات})$$

5. التصريح بالرسم على القيمة المضافة:

يعالج الرسم على القيمة المضافة نهاية كل شهر ويصرح به قبل العشرين من الشهر الموالي، فقد يكون

مرصد (الرسم على القيمة المضافة المجمعة = الرسم على القيمة المضافة المسترجعة)، وقد يكون رسم

على قيمة مضافة مرحل **Précompte**، أي كحق للمؤسسة تجاه مصلحة الضرائب (لأن الرسم على

القيمة المضافة المجمعة أصغر من الرسم على القيمة المضافة المسترجعة)، وقد يكون رسم على قيمة

مضافة واجب الدفع (الرسم على القيمة المضافة المجمعة أكبر من الرسم على القيمة المضافة

المسترجعة).

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

	xx	TVA المجمعة (ح)	4457
xx		TVA المسترجعة (ح) إفقال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر.....	4456

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

- الحالة الثانية: الرسم على القيمة المضافة مرحل (TVA المجمعة أصغر من TVA المسترجعة).

	xx	(ح) TVA المجمعة	4457
	XX	(ح) TVA مرحلة	44567
xx		(ح) TVA المسترجعة إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر..... مع وجود حق للمؤسسة	4456

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

- الحالة الثالثة: الرسم على القيمة المضافة واجبة الدفع (TVA المجمعة أكبر من TVA المسترجعة).

	xx	(ح) TVA المجمعة	4457
XX		(ح) TVA مرحلة	44567
xx		(ح) TVA واجبة الدفع إقفال حساب الرسم على القيمة المضافة لشهر..... مع وجود TVA واجبة الدفع	4451

حسب هذه الحالة فإن الرسم على القيمة المضافة الواجبة الدفع يجب أن تسدد في غضون 20 يوما من الشهر الموالي وذلك في إطار التصريح الشهري للنشاط حسب وثيقة G50

تمارين مدعمة بالحل حول الرسم على القيمة المضافة

التمرين الأول:

خلال شهر فيفري قامت مؤسسة "الإبداع" بالعمليات التالية:

1. شراء مواد أولية بقيمة 380 000 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 9%.
2. بيع منتجات تامة الصنع بقيمة 860 000 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%.
3. وصول فاتورة الكهرباء بقيمة 14 600 دج "بما فيها الرسم"، الرسم على القيمة المضافة 9%.
4. حيازة آلة صناعية بقيمة 23 500 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%.
5. شراء معدات مكتب 5 200 دج خارج الرسم، الرسم على القيمة المضافة 19%.

المطلوب: تقديم التصريح الجبائي وتسجيله محاسبيا.

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

حل التمرين الأول:

العملية 04:

$$\text{دج } 4465 = 19\% \times 23\,500$$

العملية 05:

$$\text{دج } 988 = 19\% \times 5\,200$$

TVA على المشتريات:

العملية 01:

$$\text{دج } 34\,200 = 9\% \times 380\,000$$

العملية 03: بما فيها الرسم

$$\text{TVA} + \text{HT} = 14\,600$$

$$\text{نرمز للمبلغ HT بـ } A: A + 0.09A = 14600$$

$$A = 14600/1.09$$

$$A = 13\,394,50$$

قيمة فاتورة الكهرباء خارج الرسم هي: 13 394.50 دج

مقدار TVA:

$$13\,394.50 \times 0.09 = 1\,205.51$$

TVA على المبيعات:

العملية 02:

$$\text{دج } 163\,400 = 19\% \times 860\,000$$

التصريح:

	163 400			44570
5453			44562	
34 200			44563	
1205.51			44563	
122 541.49			44571	
		التصريح		
	122 541.49			44571
122 541.49		التسديد	512	

المبيعات	دج 163 400	44
التثبيات	دج 5453	445
(شراء)		
المخزونات	دج 34 200	445
(شراء)		
خدمات	دج 1205,51	445
TVA 44571 واجبة الدفع: 122 541.49 دج		

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

التمرين الثاني:

إليك المعلومات المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة للأشهر التالية:

البيان	"جانفي"	"فيفري"	"مارس"
TVA على المبيعات	150 000 دج	340 000 دج	430 000 دج
TVA على المشتريات	200 000 دج	300 000 دج	400 000 دج

المطلوب: تسجيل التصريح لكل شهر مع القيود المحاسبية

حل التمرين الثاني:

TVA قبل فيفري	TVA قبل 20 مارس	TVA قبل 20 أفريل
TVA المبيعات:	340 000 44570	430 000 44570
150 000 445	300 000 4456X	400 000 4456X
TVA المشتريات:	50 000 44566	10 000 44566
200 000 445		شهر مارس
50 000 445	TVA مسبقة 10 000 44566	TVA واجبة الدفع 20 000 44571

			قبل 20			قبل 20	
430 000		44570	340 000		44570	150 000	4456X
400 000	4456X		تسبيق جديد 10 000		44566	50 000	
10 000	44566		300 000	4456X		20 000	
20 000	44571		تسبيق قديم 000	44566		التصريح	
التصريح			50				
20 000		44571	لا نسجل شيء لأنه تسبيق			لا نسجل شيء	
20 000	512					لأنه تسبيق	
التسديد						"التسديد"	

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

III. الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تحتسب حسب نتيجة نشاط المؤسسة، وتحتسب بالعلاقة التالية:

مبلغ الضريبة على أرباح الشركات = النتيجة الإجمالية X معدل الضريبة

ويكون التسجيل المحاسبي وفق القيد التالي:

	xx		695
XX		(ح) ضرائب على النتائج	4442
		إثبات الضريبة على الأرباح	

عند تسديد مبلغ الضريبة يجب أن لا تتجاوز المؤسسة تاريخ 04/30/ن+1 ومحاسبيا يكون القيد كما يلي:

	xx	(ح) ضرائب على النتائج	4442
XX		(ح) نقديات	X5
		تسديد مبلغ الضريبة	

أما إذا اعتمدت المؤسسة نظام التسبيقات في تسديدها للضريبة على أرباح الشركات، فإنها تقوم بتسديد 03 تسبيقات خلال السنة (الأول 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، وتكون أما الحالات التالية:

• تسجيل التسبيقات الثلاث:

	xx	(ح) التسبيق على IBS	4441
XX		(ح) البنك	512
		التسبيق الأول للضريبة على أرباح الشركات للسنة ن ما بين 02/20 و 03/20	

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

	x x	(ح) التسبيق على IBS		4441
XX		(ح) البنك	512	
		التسبيق الثاني للضريبة أرباح الشركات للسنة ن ما بين 05/20 و 06/20		

	x x	(ح) التسبيق على IBS		4441
XX		(ح) البنك	512	
		التسبيق الثالث للضريبة أرباح الشركات للسنة ن ما بين 10/20 و 11/20		

• إثبات مقدار الضريبة في نهاية السنة:

	x x			695
XX		(ح) ضرائب على النتائج	4442	
		إثبات الضريبة على الأرباح		

وعند التسوية نكون أمام ثلاثة حالات وهي:

1. حالة حساب 4441 = مجموع التسبيقات 4442:

	x x			4442
XX			4441	
		إقفال حساب IBS للسنة من خلال التسبيقات المقدمة		

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والمؤجلة

2. حالة مجموع 4441 أصغر من مجموع التسبيقات 4442:

	XX		4442
XX			4441
XX			4486
		رصيد تصفية واجب التسديد	
	XX		4486
XX		قبل 20 أبريل للسنة ن+1	512

3. حالة مجموع 4441 أكبر من مجموع التسبيقات 4442:

	XX		4442
	XX		4487
XX			4441
		رصيد تصفية للإسترجاع	
	XX		4441
XX			4487
XX			512
	XX		4486
XX		تسدي رصيد التصفية للسنة ن بشيك بنكي رقم....	512

IV. الضرائب المؤجلة:

لقد عرفها النظام المحاسبي المالي من خلال المادة رقم 1.134 "الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقلة.

كما ذكر على أنها طريقة محاسبية تتمثل في إدراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها.

👉 تطبيق رقم (01):¹

إليك المعلومات التالية حول المؤسسة (س):

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

- النتيجة المحاسبية للسنة (ن): 100 000 دج

- نواتج غير خاضعة للضريبة خلال السنة (ن): 20 000 دج

- معدل الضريبة على النتيجة 25%

المطلوب:

أحسب الضريبة المستحقة للدفع، ثم رصد الحساب 134

الحل:

1- الضريبة المؤجلة خصوم = نواتج لم تحسب ضمن النتيجة الجبائية x معدل الضريبة، أي

$5000 = 0.25 \times 20\,000$ ، ويكون القيد كالتالي:

ن/12/31

5000	5000	ح/ فرض ضريبة مؤجلة خصوم	693
5000		ح/ ضريبة مؤجلة خصوم	134
		إلتزام ضريبي مؤجل، خاص بإعانة استغلال	

2- الضريبة المستحقة الدفع للسنة (ن) - النتيجة المحاسبية - نواتج غير خاضعة للضريبة، أي

$20\,000 = 100\,000 - 80\,000$ دج، وتكون الضريبة المستحقة: $20\,000 = 0.25 \times 80\,000$

ويكون القيد في ن/12/31 كالتالي:

20000	20000	ح/ ضريبة على نتائج الأنشطة العادية	695
20000		ح/ الدولة: ضرائب على النتائج	444
		الضريبة المستحقة على نتيجة السنة (ن)	

3- بتاريخ استلام إعانة الاستغلال نسجل القيد التالي:

20000	20000	ح/ البنك	512
20000		الدولة - ضرائب على ال نتيجة	441
		استلام إعانة استغلال بشيك	

الفصل الخامس: محاسبة الضرائب والضرائب المؤجلة

في نهاية السنة (ن + 1) تكون الضريبة المستحقة الدفع = $0.25 \times (20\,000 + 130\,000) = 37\,500$ دج، لاحظ ان إعانة الاستغلال لم تخضع للضريبة خلال السنة (ن) لذا تمت إضافتها للنتيجة للضريبة للسنة (ن + 1)، ويكون القيد التالي:

37500	37500	ح/ ضريبة على نتائج الأنشطة العادية	695
		444 ح/ الدولة - ضرائب على النتيجة	444
		الضريبة على أرباح السنة (ن+1)،	

ثم نرصد الحساب 134 كالتالي:

5000	5000	ح/ التزام ضريبي مؤجل	134
		444 ح/ فرض ضريبة مؤجلة خصوم	693
		ترصيد حساب 134	

محاسبيا السنة (ن+1) حملت بضريبة قدرها 32 500، أي النتيجة المحاسبية:
 $32\,500 = 0.25 \times 130\,000 =$ رصيد مدين للحساب 695 - رصيد دائن للحساب 693.

الفصل السادس:

محاسبة عقود الإيجار

ا. ماهية عقود الإيجار:

العقد الإيجاري هو اتفاقية يعطى المؤجر إلى المستأجر بموجبها حق استخدام أصل لفترة زمنية متفق عليها مقابل دفعة أو سلسلة دفعات.

ا. أنواع عقود الإيجار:

نميّز بين نوعين من عقود الإيجار

1. عقد إيجار بسيط (الاستغلالي) **Contrat de location simple** : وهو العقد الذي يمنح للمستأجر

حق الاستعمال والاستغلال وإرجاع الأصل لمالكه عند انتهاء المدة المحددة في العقد؛

2. عقد إيجار تمويلي **Contrat de location financement** : وهو عقد إيجار ينقل بشكل جوهري

كافة المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل، وقد يتم أولاً يتم تحويل الملكية في نهاية العقد.

ويعتبر المعيار الفاصل بين العقدين هو أنه إذا كان العقد يحول بشكل جوهري جميع المخاطر أو

المنافع المتعلقة بالأصل فهو عقد إيجار تمويلي، وإذا كان لا يحول المنافع أو المخاطر بشكل جوهري من

المؤجر إلى المستأجر فهو عقد إيجار بسيط.

وقد أشار النظام المحاسبي المالي في الفقرة رقم 1.135 شروط تصنيف عقد إيجار كعقد إيجار تمويلي

وهي:

- ملكية الأصل محولة إلى المستأجر بعد انقضاء مدة الإيجار؛
- عقد الإيجار يمنح المستأجر خيار شراء الأصل بسعر يقل بصورة كافية عن قيمته الحقيقية في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة حق الخيار، حتى يكون هناك تيقن معقول باستعمال هذا الحق في التاريخ الذي يمكن فيه تحقيق هذا الخيار؛
- مدة الإيجار تغطي الجزء الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل ذاته إذا لم يكن هناك تحويل للملكية؛
- في بداية عقد الإيجار قيمة المدفوعات الدنيا المحيئة بمقتضى هذا الإيجار ترتفع على الأقل إلى شبه كامل القيمة الحقيقية للأصل المؤجر؛
- الأصول المستأجرة ذات طبيعة خاصة ولا يستعملها إلا المستأجر دون أن يدخل عليها تعديلات كبيرة؛

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

- عقود إيجار الأراضي التي لا تؤدي إلى نقل الملكية إلى المستأجر بعد مدة الإيجار، لا يمكن أن تشكل عقود إيجار تمويل، والمدفوعات الأصلية التي يحتمل القيام بها بمقتضى هذه العقود تمثل ايجارات مسبقة (أعباء مدرجة في الحسابات مسبقاً) تهتك على مدى عقد الإيجار طبقاً للمنافع المكتسبة.

III. التسجيل المحاسبي لعقد الإيجار التمويلي:

ونمى بين حالتين في التسجيل عند المستأجر والتسجيل عند المؤجر كما يلي:

• التسجيل عند المستأجر:

يجب على المستأجر الاعتراف بعقد الإيجار التمويلي على أنه أصل والتزام في الميزانية، وذلك بالقيمة الأقل بين القيمة العادلة للأصل المؤجر والقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار، وتحسب هذه الأخيرة باستعمال سعر الفائدة الضمني، وإذا تعذر حسابه يمكن استخدام سعر الاقتراض التفاضلي.

حيث: سعر الفائدة الضمني **Le taux d'intérêt implicite** هو قيمة القرض في تاريخ إمضاء العقد وذلك بتعيين دفعات إلى تاريخ العقد. إضافة إلى ذلك تحيين القيمة الباقية وهو ما يوازي القيمة العادلة للممتلكات المؤجرة.

أما معدل الاقتراض التفاضلي **Le taux marginal d'endettement** فهو معدل الفائدة الذي يمكن أن يدفعه المستأجر للاقتراض لمدة تعادل المال اللازم لشراء الأصل.

محاسبياً: يسجل في الحساب المناسب للأصل من حسابات أصول الميزانية الثابتة بجعله مدينا مقابل حساب 671 (الديون المترتبة على عقود إيجار التمويل) في الجانب الدائن، وذلك بقيمته الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه القيمة الأخيرة أقل ثمناً، فيكون التسجيل كما يلي:

	XX	ح/ التثبيات	44404
XX		ح/ الديون المترتبة على عقود الإيجار التمويل	671

• التسجيل عند المؤجر:

بما أن المؤجر لا ينتفع بالمزايا الاقتصادية للأصل ولا يتعرض للأخطار، فإنه يعتبر كمقرض سوف يدفع له من طرف المستأجر الدفعات الخاصة بالأصل والمحددة في العقد، ومن ثم فإن القيمة السوقية للأصل تسجل في الجانب الدائن.

محاسبيا: يكون حساب الأصل المؤجر دائنا بجعل حساب 274 (القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار التمويل) مدينا كما يلي:

	XX	القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار تمويلي		274
XX			21X	

👉 تطبيق 1:

بتاريخ 2010/01/13 لغرض اقتنائها لشاحنة نقل البضائع بالتبريد، تعاقدت مؤسسة إنتاج الأدوية مع مؤسسة بيع السيارات على أساس عقد إيجار - تمويل، يتضمن دفع أقساط سنوية بمبلغ 450 000 دج (تدفع بنهاية السنة) خلال مدة 03 سنوات.

كما تضمن العقد منح المؤسسة خيار شراء الشاحنة بنهاية مدة العقد دفع مبلغ 200 000 دج بنهاية مدة الإيجار.

معدل الفائدة الضمني من خلال العقد 05%.

معلومات إضافية:

- يهتك هذا الصنف من الشاحنات على مدة 05 سنوات
- وقيمتها في السوق (القيمة العادلة، الحقيقية) تقدر بـ 160 000 دج
- تعتمد المؤسسة على الاهتلاك الخطي في حساب التدني الاقتصادي لأصولها

المطلوب:

- (1) حدد كلفة اقتناء شاحنة النقل
- (2) حدد ما إذا كانت المؤسسة تفضل شراء الأصل بنهاية مدة العقد
- (3) حدد المبلغ الخاضع للاهتلاك
- (4) سجل العمليات المحاسبية الضرورية

👉 حل التطبيق:

1. تحديد كلفة إقتناء الشاحنة:

القيمة المحينة للدفعات الدنيا بمقتضى عقد الإيجار:

$$1\ 398\ 229.14 = 3 - (1.05) 200\ 000 + 0.05/3 - (1.05)-1 \times 450\ 00$$

ومنه مبلغ اقتناء الأصل يمثل 1 398 229.14 دج أقل مبلغ بين (1600000/1 398 229.14)

2. دراسة خيار شراء الأصل بنهاية العقد:

باعتقادنا على المبدأ المحدد من خلال النظام المحاسبي، حيث أنه إذا قررت المؤسسة رفع خيار الشراء فإن

الأصل يهتك على أساس مدته النفعية ومنه:

الأقساط السنوية لإهلاك الشاحنة: 1 398 229.14 / 5 سنوات = 279 645.83 دج.

ومنه قيمة الأصل بانتهاؤ مدة العقد:

$$559\ 291.65 = ((3 \times 279\ 645.83) - 1\ 398\ 229.14)$$

بالمقارنة بين خيار رفع الشراء والقيمة المحاسبية للأصل بانتهاؤ مدة العقد حيث:

559 1.65 أكبر من 200 000 وهذا مشجع جدا على الشراء.

3. تحديد المبلغ الخاضع للاهلاك:

ملاحظة:

لقد قمنا بدراسة خيار رفع الشراء على أساس القيمة المحاسبية الصافية للأصل بتاريخ نهاية العقد وليس

قيمه العادلة كما نص النظام المحاسبي المالي، باعتقادنا على أن هذا الأصل لا يتعرض إلى نقص قيمة من

خلال تقادمه (أي قيمته المحاسبية) الصافية بنهاية العقد تساوي إلى قيمته العادلة)، فدراستنا هذه لا

تعكس بالضرورة قرار المؤسسة.

فقد تختار المؤسسة رفع خيار الشراء من عدمه.

قررت المؤسسة رفع خيار الشراء ومنه المبلغ الخاضع للاهلاك يمثل:

$$1\ 398\ 229.14 \text{ دج على أساس مدة نفعية الأصل } 05 \text{ سنوات}$$

ومنه: أقساط اهتلاكات الشاحنة: 1 398 229.14 دج على أساس مدة نفعية الأصل 05 سنوات

$$\text{ومنه أقساط اهتلاكات الشاحنة: } 1\ 398\ 229.14 / 5 = 279\ 645.83 \text{ دج}$$

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

تقديم جدول إهلاك القرض (قررت المؤسسة رفع خيار امتلاك الأصل)

التاريخ	الاستحقاق	مبلغ الدين	الفوائد	الباقى من القرض للدفع
2010/01/13	0	0	0	1 398 229.14
2010/12/31	450 000	380 088.54	$0.05 \times 1\,398\,229.14$ $69\,911.46 =$	1 018 140.60
2011/12/31	450 000	399 092.97	$0.05 \times 1\,018\,140.60$ $50\,907.03 =$	619 047.63
2012/12/31	450 000	419 047.62	$=0.05 \times 619\,047.62$ $30\,952.38$	200.00
2012/12/31	200 000	200 000	0	0
المجموع	1 550 000	1 398 299.14	0.86 151	

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

4. تسجيل العمليات المحاسبية:

1 398 2293.14	1 398 2293.14	ح/ التثبيات العينية الأخرى - شاحنة نقل	218
		ح/ الديون المترتبة على عقد تمويل	167
		اقتناء شاحنة نقل على أساس عقد إيجار تمويل	
	380 088.54	ح/ الديون المترتبة على عقد تمويل	167
	69 911.46	ح/ أعباء الفوائد	512 661
450 000		ح/ البنك	
		القسط الأول من القرض بتاريخ 2010/12/31	
	279 645.83	ح/ مخصصات الاهتلاكات - شاحنة نقل	681
279 645.83		ح/ اهتلاك التثبيات العينية الأخرى - شاحنة	2818
		إهتلاك السنة الأولى بتاريخ 2010/12/31	
	399 092.97	ح/ الديون المترتبة على عقد تمويل	167
	50 907.03	ح/ أعباء الفوائد	661
450 000		ح/ البنك	512
		القسط الثاني من القرض بتاريخ 2011/12/31	
	279 645.83	ح/ مخصصات الاهتلاكات - شاحنة نقل	681
279 645.83		ح/ إهتلاك التثبيات العينية	2818
		الأخرى - شاحنة	
		إهتلاكات السنة الثانية بتاريخ 2011/12/31	
	619 047.62	ح/ الديون المترتبة على عقد ايجار - تمويل	167
	30 952.38	ح/ أعباء الفوائد	661
650 000		ح/ البنك	512
		القسط السنوي الأخير وإلى خيار رفع الشراء (619 047.62 = 20 000 + 419 047.62)	
	279 645.83	ح/ مخصصات الاهتلاكات - شاحنة نقل	681
279 645.83		ح/ اهتلاك التثبيات العينية الأخرى	2818
		- شاحنة	
		اهتلاكات السنة الثالثة بتاريخ 2012/12/31	

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

تمارين مدعمة بالحل حول عقود الإيجار

تمرين رقم (01): تحصلت مؤسسة على عقد لإنجاز خط سكة حديدية لمسافة 200 كم، وقد بلغت قيمة العقد 520.000.000 دج، وكان رقم الأعمال المقدر من طرف المؤسسة لهذا المشروع 650.000.000 (19% TVA)، حيث كانت التكاليف (سددت عن طريق البنك) المتعلقة بسنوات إنجاز المشروع كما يلي:

سنة 2018:

- مواد ولوازم مستهلكة : 63.000.000 دج
- أجور عمال: 35.000.000 دج
- خدمات أخرى 58.000.000 دج

سنة 2019:

- مواد ولوازم مستهلكة: 126.000.000 دج
- أجور عمال: 38.000.000 دج
- خدمات أخرى 62.000.000 دج
- تموينات أخرى مستهلكة: 32.000.000 دج
- مشتريات غير مخزنة: 2.000.000 دج

سنة 2020:

- مواد ولوازم مستهلكة: 52.000.000 دج
- أجور العمال: 29.000.000 دج
- خدمات أخرى 23.000.000 دج

المطلوب:

- تسجيل العمليات المتعلقة بالمشروع في يومية المؤسسة، حسب طريقة التقدم في الأشغال.

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

حل التمرين رقم (01):

دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
63.000.000	63.000.000	- سنة 2018 - مواد لوازم مستهلكة مواد ولوازم	31	601
35.000.000	35.000.000	مصارييف المستخدمين أجور مستحقة	421	631
35.000.000	35.000.000	أجور مستحقة البنك	512	421
58.000.000	58.000.000	خدمات خارجية أخرى البنك	512	62

نلاحظ أن الأشغال المنجزة في 2018 بلغت 156.000.000 دج، ما يمثل نسبة تقدم 30% من التكاليف الكلية للمشروع، ومنه وحسب طريقة التقدم في الأشغال يجب تسجيل إيراد في نهاية سنة 2018 يوافق نسبة التقدم في الأشغال السابقة. حيث نقوم بما يلي:

- $195.000.000 = 650.000.000 * 30\%$ دج.

دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
195.000.000	195.000.000	- 2018 / 12 / 31 - الحسابات الدائنة عن أشغال جاري إنجازها مبيعات الأشغال	704	417

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

في بداية السنة المالية يتم عكس قيد الإيراد المسجل سابقا

مدين	دائن	البيان	مدين	دائن
		- 2019 /01/01 -		
	195.000.000	مبيعات الأشغال	704	
195.000.000		الحسابات الدائنة عن أشغال جاري إنجازها	417	
	126.000.000	2019	601	
	38.000.000	مواد ولوازم مستهلكة	631	
	62.000.000	مصاريف المستخدمين	62	
	32.000.000	خدمات خارجية أخرى	602	
	2.000.000	تموينات أخرى مستهلكة	607	
126.000.000		مشتريات غير مخزنة	31	
38.000.000		مواد ولوازم	421	
32.000.000		أجور مستحقة	32	
64.000.000		تموينات أخرى	512	
	38.000.000	البنك	421	
38.000.000		أجور مستحقة البنك	512	
	520.000.000	2019/12/31	417	
520.000.000		الحسابات الدائنة عن أشغال جاري إنجازها	704	
		مبيعات الأشغال		

شرح العملية 2019/12/31: قمنا بالاعتراف بإيراد السنة الحالية + إيراد السنة السابقة (الذي تم عكس قيده في بداية السنة).

إيراد السنة السابقة 2018 = 195.000.000 دج (لا يؤثر على نتيجة 2019 لأنه كان معكوس في بداية السنة، بالتالي النتيجة لسنة 2019 ستتأثر فقط بإيراد 2019)

إيراد السنة الحالية 2019 = 650.000.000 * 50% = 325.000.000 دج

(استعملنا 50% في حساب الإيراد لأن نسبة تقدم الأشغال كانت 50% = مجموع تكاليف 2019 / (520.000.000)

الفصل السادس: محاسبة عقود الإيجار

في السنة المالية نقوم بعكس القيد المسجل في 2019/12/31

دائن	مدين	البيان	دائن	مدين
		- 2020 /01/01 -		
	520.000.000	مبيعات الأشغال		704
520.000.000		الحسابات الدائنة عن أشغال جاري إنجازها	417	
	52.000.000	2020		601
	29.000.000	مواد ولوازم مستهلكة		631
	23.000.000	مصاريف المستخدمين		62
52.000.000		خدمات خارجية أخرى	31	
29.000.000		مواد ولوازم	421	
23.000.000		أجور مستحقة	512	
	29.000.000	البنك		421
29.000.000		أجور مستحقة	512	
		البنك		
	773.500.000	2020/12/31		411
650.000.000		الحسابات الدائنة عن أشغال جاري إنجازها	704	
123.500.000		مبيعات الأشغال	4457	
		رق.م محصل		

قائمة المراجع:

قائمة المراجع:

1. باللغة العربية:

• القوانين، المراسيم والقرارات:

- القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظم المحاسبي المالي، والصادر في الجريدة الرسمية العدد 74 بتاريخ 25 – 11 – 2007.
- المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 المؤرخ في 26 ماي 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.
- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمتضمن تحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

1 – الكتب:

- هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية 2010/2009، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، الجزائر 2011.
- شعيب شنوف – المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للابلاغ المالي والنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية – الجزائر 2016.
- جمال لعشيثي، محاسبة المؤسسة والجباية، الصفحات الزرقاء، الجزائر 2010.
- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي – برج بوعرييج 2011.