

الجمهورية الإسلامية الموريتانية  
شرف - إخاء - عدالة

وزارة المالية

مديرية الوصاية على المؤسسات العمومية

# المخطط المحاسبي الموريتاني

المراجع بالقانون رقم 009 بتاريخ 20 يناير 1999



# الموجز

## الباب 1 : ترتيبات عامة تتعلق بضبط

### المحاسبة في موريتانيا ..... 9

#### 1. 1 - مبادئ التنظيم والجوانب الشكلية للمنهج

##### المحاسبي ..... 9

1. 1. 1 - ترتيبات عامة متعلقة بضبط المحاسبة ..... 9
1. 1. 2 - ترتيبات متعلقة بسجلات المحاسبة وبمسك الحسابات ..... 13
1. 1. 3 - ترتيبات متعلقة بإعداد وثائق الاختتام ..... 13

#### 2. 1 - مضمون المنهج المحاسبي العام ..... 14

1. 2. 1 - إطار الحسابات ..... 14
1. 2. 2 - اصطلاح وميكانيزم الحسابات ..... 15
1. 2. 3 - جداول الاختتام ..... 16
1. 2. 4 - المخططات المحاسبية ..... 17
1. 2. 5 - ترتيبات خصوصية ..... 17

#### 3. 1 - القواعد العامة للتقييم ..... 18

1. 3. 1 - الأصول الثابتة ..... 18
1. 3. 2 - الأسهم والسندات ..... 19
1. 3. 3 - المخزونات والمنتجات الجارية ..... 19
1. 3. 4 - عناصر الأصول والخصوم التي تتوقف قيمتها على تقلبات العملات الأجنبية ..... 20

## الباب 2 : خطة الحسابات ..... 23

2.1 - إطار المحاسبة ..... 25

2.2 - لائحة الحسابات ..... 27

2.2.1 - القسم 1 ..... 27

2.2.2 - القسم 2 ..... 30

2.2.3 - القسم 3 ..... 34

2.2.4 - القسم 4 ..... 36

2.2.5 - القسم 5 ..... 39

2.2.6 - القسم 06/6 ..... 41

2.2.7 - القسم 07/7 ..... 47

2.2.8 - القسم 08/8 ..... 51

2.2.9 - القسم 9 ..... 52

2.2.10 - القسم 0 ..... 54

## الباب 3 : الإصطلاحات وطرق تسيير

الحسابات ومبادئ التقييم ..... 59

3.1 - القسم 1 : حسابات رؤوس أموال طويلة ومتوسطة

الأجل ..... 59

3.2 - القسم 2 : حسابات القيم الثابتة ..... 97

3.3 - القسم 3 : حسابات المخزونات ..... 99

3.4 - القسم 4 : حسابات الغير ..... 122

3.5 - القسم 5 : الحسابات المالية ..... 150

3.6 - القسم 06/6 حسابات الأعباء و الخسائر ..... 161

3.7 - القسم 07/7 حسابات الإيرادات والفوائد ..... 182

|     |                                           |
|-----|-------------------------------------------|
| 196 | ..... 8. 3 - القسم 8 : حسابات النتائج     |
| 202 | ..... 9. 3 - القسم 9 : المحاسبة التحليلية |
| 207 | ..... 10. 3 - القسم 0 : الحسابات الخاصة   |

## الباب 4 : وثائق الاختتام

|     |                                            |
|-----|--------------------------------------------|
| 213 | ..... والجداول الملحقه                     |
| 213 | ..... 1. 4 - نظام المحاسبة العادي (ن.م.ع)  |
| 213 | ..... 1. 1. 4 - وثائق الإختتام             |
| 229 | ..... 2. 1. 4 - البيانات الملحقه           |
| 236 | ..... 2. 4 - النظام الأدنى للسيولة (ن.أ.س) |

## الباب 5 : التدعيم

|     |                                 |
|-----|---------------------------------|
| 245 | ..... 1. 5 - التعريف            |
| 246 | ..... 2. 5 - محيط التدعيم       |
| 247 | ..... 3. 5 - فارق التدعيم الأول |

## الباب 6 : المخططات المحاسبية

|     |                             |
|-----|-----------------------------|
| 251 | ..... 1. 6 - حسابات القسم 1 |
| 252 | ..... 2. 6 - حسابات القسم 2 |
| 255 | ..... 3. 6 - حسابات القسم 3 |
| 258 | ..... 4. 6 - حسابات القسم 4 |

|     |                                                        |
|-----|--------------------------------------------------------|
| 268 | ..... 5 - حسابات القسم                                 |
| 269 | ..... 6 - حسابات القسم                                 |
| 270 | ..... 7 - حسابات القسم                                 |
| 275 | ..... 8 - حسابات القسم                                 |
| 276 | ..... 9 - الـليزنك                                     |
| 277 | ..... 10 - الضريبة على القيمة المضافة                  |
| 278 | ..... 11 - الحالة التطبيقية للتدعيم                    |
| 287 | ..... الباب 7 : ترتيبات خاصة                           |
|     | ..... 1. 7 - محاسبة العمليات المتعلقة                  |
| 287 | ..... بالأوعية ووسائل الف                              |
| 291 | ..... 2. 7 - محاسبة العمليات الجارية بالإسهام          |
|     | ..... 3. 7 - محاسبة التنازلات الداخلية في المؤسسات ذات |
| 295 | ..... الفروع المتعددة                                  |
| 297 | ..... 4. 7 - القيمة المضافة كمقياس مميز للمؤسسة        |
|     | ..... 5. 7 - استغلال الأصول                            |
| 300 | ..... في إطار الـليزينك (Leasing)                      |
| 302 | ..... 6. 7 - إعادة تقييم الموازنة ( حكم النتائج )      |
| 304 | ..... 7. 7 - تنفيذ العقود ذات الأجل الطويل             |
| 307 | ..... 8. 7 - المؤسسات المستفيدة من الامتيازات          |

# الباب 1 : ترتيبات عامة تتعلق بضبط المحاسبة في موريتانيا



#### د - الكلفة الأصلية.

إن القيمة التي تم بها تقييد عنصر ما تبقى نهائية مع مر الزمن. وهذا لا يمكن أن تشذ عنه إلا قاعدة الحذر وحدها.

يعتبر هذا المبدأ الكلاسيكي في الواقع وبصورة منهجية اتفاقية لأن المحاسبات التي توفر معلومات ملائمة يمكن أن تسير بتطبيق اتفاقية مخالفة كالتقييد بالقيمة البديلة. إن اتفاقية الكلفة الأصلية ذات تطبيق عام (على الصعيد الدولي) وليس عالميا فالدول التي تتعرض لتضخم كبير يؤثر على موازنة حساباتها تجد نفسها مرغمة على إعادة التقييم المنهجي لموازنة حساباتها ( كل شهر عند الاقتضاء).

#### هـ - استمرارية الاستغلال.

يجب على كل مستخدم للبيانات المالية أن يدرج هذا المبدأ في إستدلالاته إذا ما أراد أن يفهم التقديم وعلى وجه الخصوص تقييم تلك البيانات "التي تعتبر المؤسسة فيها كأنها في حالة نشاط؛ بمعنى أنها مستمرة في النشاط لمستقبل مرتقب".

ويعني ذلك أن البيانات المالية يجب أن تقرأ وتفهم كما لو كانت تعطي صورة عن المؤسسة في "حالة السير" ( أي في حالة "إستمرار في النشاط "). فهو إذن تضمنين "أفق إقتصادي" للنشاط الذي يبرر التقديم والتقييم في البيانات.

#### و - الشفافية.

إن هذا المبدأ الأساسي للمعلومات المستقيمة هو أيضا مطبق على صعيد دولي وتحت مسميات مختلفة ( كالوضوح وحسن المعلومة والاستقامة والصدق الموضوعي) فهو بالفعل يطبع سائر النصوص المتعلقة بالمعلومات الخارجية. ويجب أن يضمن في هذا التصور مايلي :

- المطابقة مع القواعد والإجراءات والمنهج المحاسبي ومع اصطلاحاته وتقديمه للبيانات المالية... ( مفهوم الاستقامة)؛
- التقديم والتبليغ الواضح المستقيم للمعلومات دون رغبة في إخفاء الحقيقة خلف المظهر؛
- احترام قاعدة عدم المقاصة التي تؤدي عدم مراعاتها إلى التباسات قانونية واقتصادية حيث تفسد الصورة التي يجب أن تعطى الحسابات السنوية.

#### ز - الأهمية البالغة.

إن هذا المبدأ الغائب عن المناهج السابقة يعتبر رئيسيا لتوفير معلومات صحيحة لكن تطبيقه يكون صعبا أحيانا.

"تعتبر ذات أهمية بالغة سائر العناصر القابلة للتأثير في الحكم الذي يمكن أن يصدره مستخدموا البيانات المالية على ممتلكات المؤسسة ووضعها المالي ونتيجتها".

إن هذا التحديد لمعنى الأهمية البالغة عن طريق عواقبها على حكم المستعملين يبين الطابع النسبي للمعيار (باعتبار حجم المؤسسة) وصعوبة تطبيقه إذ أن المؤسسة تضع المسؤولية على عاتق المحاسبين والمسيرين والمراقبين الذين عليهم أن يتخذوا القرار بالاحتفاظ أو برفض عنصر ما حسب أهميته البالغة المفترضة أي حسب تأثيره على الحكم الصادر من قبل هذا الصنف من قراء الحسابات السنوية أو ذلك.

#### ك - استعلاء الحقيقة على المظهر.

يقود هذا المبدأ إلى إعطاء الأولوية في البيانات المالية للحقيقة الاقتصادية على حساب الشكل (المظهر) القانوني: وهو ما يقود مثلاً إلى التقييد في أصول الموازنة للمستخدمين قيمة الأموال في Leasing الليزينك كما لو كانوا مالكيها (إذن على الرغم من المظهر القانوني).

إن استعمال هذا المبدأ منطقي ومهم على الصعيد الاقتصادي والمالي خاصة إذا ما أرفقناه مع المبدأ السابق ذي الأهمية البالغة (فلا أهمية لاستعمال الاستعلاء إلا إذا أظهر العنصر أهمية بالغة..).

غير أن تطبيقه صعب جداً ولا يدخل أبداً تحت ضابط محاسبي عام لاسيما أنه يخضع مسؤولي الحسابات لتحليل وتأويل عقود الإيجار وعواقبها.

وبصرف النظر عن تلك المبادئ المحاسبية الأساسية، ينبغي فحص مفهوم الصورة المطابقة الذي يمثل الهدف المنشود من كل محاسبة مضبوطة.

فمفهوم الصورة المطابقة والذي أصبح كلاسيكياً في مختلف الضوابط الوطنية والدولية موروث من الممارسات الأنجلوساكسونية وعن تصور "الحقيقة والنظرة المستقبلية" أو "التقديم المستقيم" وهو أمر يتعلق بتأثير إيجابي "للمدرسة الأنجلوساكسونية" على "المدرسة القارية" التي أدخلت في نصوصها هذا التصور ولا تشكل الصورة المطابقة بالفعل مبدأ محاسبياً ينضاف إلى المبادئ الثمانية التي سبق عرضها: إذ يجب أن تقدم الصورة المطابقة في نطاق المبادئ المحاسبية القائمة.

وهكذا فإن صورة مطابقة يمكن أن تعطي من خلال الكلفة الأصلية مثلما يمكن أن تعطي في نظام آخر للكلفة.

إذا لم يكف تطبيق المبادئ المحاسبية الأساسية لإعطاء صورة مطابقة للمؤسسة فيقدر على أنها ستعوض هذا العجز بإعطاء معلومات تكميلية في بيان ملحق. وإذا لم يتم رغم ذلك التوصل إلى الصورة المطابقة، يرخص للمؤسسة بصورة جد استثنائية في خرق المبادئ المحاسبية الأساسية ويجب أن يشار إلى هذا الخرق المستعمل لتقديم صورة مطابقة بصورة صريحة بالبيان الملحق مع تبين تأثيره على الممتلكات وعلى الوضع المالي وعلى نتائج المؤسسة.

## 1.1.2 - ترتيبات تتعلق بالدفاتر المحاسبية ومسك الحسابات.

يجب أن تلتزم المؤسسات بالأحكام القانونية الجاري بها العمل وأن تقوم على الأقل بجرد كل سنة. وتوصى المؤسسات بأن تمسك بالإضافة إلى الإسناد بدفتر للجرد ودفتر للمدفوعات، إسنادا عاما وعددا من السجلات والدفاتر أو الوثائق التي تقوم مقامها حسب ما تتطلبه الأهمية وحاجيات المؤسسة.

ويجوز أن تعد هذه الدفاتر والوثائق بشتى الوسائل والتقنيات المناسبة إذ أن المؤسسات تبقى حرة في المصادقة على النظام المحاسبي حسب اختيارها شريطة أن يخول الأسلوب المستعمل طابعا كافيا لتأكيد صدق التقييدات المحاسبية وأن يمكن من الرقابة على دقة الحسابات وصحتها واستقامتها.

### وثائق الإثبات :

يجب أن يعتمد أصل ومضمون وتقييد جميع المعطيات المحاسبية على وثيقة إثبات مشكلة من وثيقة مكتوبة. ويجب ترتيب وثائق الإثبات بحيث تمكن من استعمال كافة الأبحاث وتضمن كافة إمكانيات الرقابة المحتملة. ويتم حفظ السجلات والوثائق المحاسبية وكذلك وثائق الإثبات المتعلقة بالتقييدات مدة عشر سنوات على الأقل انطلاقا من نهاية الدورة المالية المعنية.

ورغبة في تمكين المحاسبة من أن تكون في آن واحد أداة لقياس حقوق شركاء المؤسسة وأداة للبرهنة ولإعلام الغير، يجب أن يضمن التنظيم المحاسبي على الأقل تسجيل شموليا للمعلومات القاعدية وكذلك توفير الأوراق المطلوبة في الأجال القانونية المحددة لتسليمها.

إن استمرارية الحصول على المعلومات يجب أن تؤمن بإعداد مستندات ترسم الإجراءات والتنظيم المحاسبي بالنسبة لكل مؤسسة تعمل بنظام الحاسوب أم لا.

## 3. 1. 1 - ترتيبات تتعلق بإعداد وثائق الاختتام.

إن أحد الأهداف الأساسية المنشودة من استعمال المخطط المنهج يكمن في تقديم مضبوط للمعلومات المحاسبية بوثائق الاختتام المستخلصة في نهاية الدورة المالية.

ويتقرر اعداد ملحقات لتسهيل فهم تلك البيانات وتكميل معلومات الغير حول المؤسسة.

إن الوثائق التي يتم نشرها وتبليغها للآخرين أو التمثيل أمام القضاء هي موضع التزام قانوني أو شرعي يجب أن تكون مطابقة للتعليمات الواردة بمنهج المحاسبة الموريتانية والمناهج المهنية والقطاعية المتولدة عنها.

## 2. 1- مضمون المنهج المحاسبي العام

يتضمن المنهج المحاسبي العام مايلي :

-إطار محاسبة؛

-اصطلاحات الحسابات وميكانيزمات تسييرها؛

- مجموعات جداول الاختتام والملحقات؛

-المخططات المحاسبية؛

- ترتيبات خاصة.

### 1. 2. 1 - إطار الحسابات :

ينقسم إطار الحسابات إلى عشرة فصول مرقمة من صفر إلى تسعة وهي :

من 1 إلى 5 = حسابات تدفق الأموال (حسابات الموازنة)؛

من 6 إلى 7 = حسابات تدفق التسيير (الأعباء والإيرادات)؛

8 = حسابات التجميع (النقائج)؛

9 = حسابات الاستغلال التحليلية.

0 = حسابات موازنة الافتتاح والاختتام وحسابات الأعباء والمنتجات خارج الاستغلال والتعهدات خارج الموازنة والصلة بين المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانية.

وينقسم كل قسم بنفسه إلى عشرة حسابات رئيسية (حسابات ذات رقمين) ويجوز أن تنقسم الحسابات الرئيسية الى عدة حسابات جزئية (حسابات ذات ثلاثة أرقام) أو حسابات فرعية (حسابات ذات أكثر من ثلاثة أرقام) حسب ضرورة حاجيات المؤسسة.

وتعرض مدونة الحسابات الجزئية (ذات ثلاثة أرقام فأكثر) على سبيل الاستدلال فقط ويجوز للمؤسسات في هذا المستوى أن تستعمل مدونة مخالفة شريطة ان تحترم المضمون العام المقرر للحساب الرئيسي وأن تقدم وثائق الإختتام وفق نماذج المخطط.

عندما تكون التقسيمات المقررة بالمدونة مقسمة جدا بالنسبة لحاجيات المؤسسة، تستطيع هذه الأخيرة أن تجمعها في حساب شمولي بمستوى أكثر تقليصا.

وبالعكس إن لم تكن هذه التقسيمات كافية لتسجيل سائر العمليات فللمؤسسة أيضا أن تفتح كل ما هو مفيد لتسجيل عملياتها شريطة أن لا تمس بتصنيف الحسابات ذات الرقمين والتي يخضع إحداثها لسابق مصادقة من المجلس الوطني للمحاسبة.

ويجب على المنهج الخصوصي لكل مؤسسة أن ينسجم مع اصطلاحات وترقيم الحسابات الرئيسية ذات الرقمين بالمدونة الرسمية بغرض الحصول على حسابات متناسقة على المستوى الوطني.

ويوصى باستعمال الحسابات الجزئية والحسابات الفرعية إلا أنها ليست إلزامية. على أنه، وبصفة عامة، يجب أن يتم الاحتفاظ بالنهاية "9" بالنسبة لحساب ذي ثلاثة أرقام لعمليات ذات اتجاه معاكس للعمليات المسجلة في الحسابات السابقة لها.

وفضلا عن ذلك فإن الأقسام والحسابات تسبق بصفر تبيني أو بأي إجراء فني آخر للتمييز عندما تعنى بعمليات للتسيير خارج الإستغلال.

وبهذه الهيكلة والترتيب للحسابات توفر الخطة وسائل لتحليل أعمق بالنسبة للتسيير ويمكن من تلاحم أفضل بين محاسبة المؤسسة والمحاسبة الوطنية مع إضافة ملائمة في المعلومات التي تحصل عليها الدولة وذلك تسهيلا لإعداد الحسابات الوطنية والتوقعات الضرورية لأشغال التخطيط.

## 2. 2. 1 - الإصطلاحات وميكانيزم الحسابات.

يتم تقديم تبينيات تتعلق بتحديد الحسابات المستعملة في تسجيل حركات القيم والترتيبات العامة للتقييم بالنسبة لشئ عناصر الممتلكات وذلك على شكل بطاقات تبين تعريف الحسابات المستعملة وتسييرها ومضمونها والتعليقات المتعلقة بكل واحد منها.

يشكل الإطار المحاسبي والاصطلاحات سنداً لمختلف التحاليل التي قد تخضع لها المحاسبة.

فالمنهج يهتم أساسا بالمحاسبة العامة ويتناول بإيجاز محاسبة الاستغلال التحليلية تاركا للمؤسسات حق اختيار طرق تحليل التكاليف الأكثر مطابقة لوسائلها ولتنظيمها الداخلي.

### 1.2.3 - جداول الإختتام.

تتألف وثائق الإختتام من الموازنة وجدول النتائج وجدول التمويل وكذلك بيان ملحق. وتشكل كلا لايتجزأ معروفا باسم البيانات المالية أو الحسابات السنوية. ويجب أن ترسم تلك الوثائق وبصفة موضوعية الوقائع والعمليات والوضعيات لتعطي صورة مطابقة للممتلكات والوضعيات المالية والنتائج بالنسبة للمؤسسة. وتعد هذه الوثائق وتقدم بحيث تمكن على مدى الزمن مقارنتها دورة مالية بعد دورة مالية ومقارنتها مع البيانات المالية السنوية المعدة في نفس ظروف الموضوعية والمطابقة والمقارنة بالمؤسسات الأخرى.

ويبلغ النظام المحاسبي غايته بإعداد ثلاث وثائق اختتامية يكون نشرها إلزاميا وهي :

- 1 - الموازنة؛
- 2 - جدول النتائج؛
- 3 - جدول التمويل.

إن الموازنة هي عبارة عن تقديم متميز للوضعيات المالية في المؤسسة.

ويلخص جدول النتائج الحسابات التي تمثل أرصدها مقاييس مميزة أساسية لتسيير المؤسسة. والجدول يتناول إعادة أرصدة حسابات القسم 06/6 وحسابات القسم 07/7 عن طريق شرحها تدريجيا لتكوين النتيجة الصافية من خلال دورة مالية.

ويمكن جدول التمويل من الإطلاع على التغيرات الجارية ذات التأثير على العناصر المالية للمؤسسة. ويبرز أهمية الموارد التي تصرف فيها المؤسسة خلال الدورة المالية والطريقة التي استعملتها فيها لمواجهة حاجياتها.

أما الملحقات التي قد تفرض بعض الإدارات تقديمها فتتضمن شروحا مفيدة لفهم أفضل لوثائق الإختتام وتكمل معلومات الآخرين حول المؤسسة. وهذه الملحقات هي:

- جدول الأصول الثابتة؛
- جدول الإهلاكات؛
- جدول المؤونات؛
- جدول التعهدات خارج الموازنة؛
- جدول تحديد النتيجة الضريبية؛
- جدول تخصيص النتائج؛
- بطاقة بيانية للمؤسسة.

ومن أجل تعميم انسجام الحسابات ومعالجة محاسبية مناسبة للعمليات الخاصة ببعض النشاطات يتم تقديم ضوابط ملائمة لمختلف الشعب المهنية لمصادقة المجلس الوطني للمحاسبة بناء على اقتراح القطاعات المعنية.

إن المؤسسات الصغيرة جدا والتي لا تتعدى مداخيلها السنوية المستوى المحدد من قبل السلطات المختصة تخضع لنظام "محاسبي مبسط" خلافا لما ورد في ترتيبات المنهج المحاسبي. ولا تلزم بتقديم ملحقات.

#### 4. 2. 1 - المخططات المحاسبية.

يتقرر اعداد مخططات للتسجيل ، تتعلق بعدة عمليات، بحيث يسهل فهم الحركات المحاسبية الموصوفة في اجراءات تسيير الحسابات.

#### 5. 2. 1 - ترتيبات خصوصية.

إن بعض العمليات الخصوصية تبرر فحصا محاسبيا تكميليا. ويتم تقديم تبيينات متعلقة بالحسابات المراد استعمالها وبإجراءات التسجيل على شكل تحت هذا القسم من المخطط ويعني على الأخص العمليات الجارية كمساهمة والتنازلات الداخلية بين المؤسسات وحركات مخزونات الأوعية ووسائل اللف والقيمة المضافة واستعمال الليزينك وإعادة تقييم الموازنات وتنفيذ العقود طويلة الأمد والمؤسسات المستفيدة من امتيازات.

### 3.1 - القواعد العامة للتقييم.

#### 1.3.1 - الأصول الثابتة.

- تتم محاسبة الأصول الثابتة عند تاريخ دخولها حيز الممتلكات وفق القواعد التالية :
- \* يتم تقييم الأصول المقتناة بمقابل في المحاسبة بكلفتها المباشرة أي ثمن الشراء إضافة إلى النفقات الملحقه (كنفقات النقل وحقوق الجمارك ونفقات التجهيز والتركيب والتأمينات والنقل الخ...).
  - \* يتم تقييم الأصول المنتجة بالمؤسسة في المحاسبة وفق تكلفتها الحقيقية عند الإنتاج. وتحسب كلفة الإنتاج انطلاقاً من ترتيبات المحاسبة التحليلية أو حسب مناهج محاسبية استثنائية وتشمل مايلي:
    - ° ثمن اقتناء المواد والمستلزمات مقوماً حسب البيان المذكور أعلاه؛
    - ° أعباء الإنتاج المباشرة؛
    - ° أعباء الإنتاج غير المباشرة بقدر مايمكن ربطها بإنتاج الأموال حتى الوصول إلى مرحلة التسليم الذاتي.

#### حالات خاصة.

- \* تجري محاسبة الأموال المستلمة بصفة المساهمة العينية حسب قيمتها المتوالية المنصوص عليها في عقد الإسهام.
- \* يتم تقييم الممتلكات المشيدة من قبل مستأجر والتي يجب أن تعود مجاناً للمؤسسة المالكة في الأصول :
  - إما لثمن تكلفتها الفعلية، إذا ماتمت محاسبتها في نفس الوقت الذي أنجزت فيه؛
  - وإما لقيمتها الحقيقية بتاريخ انتهاء العقد إذا ماتأخرت محاسبتها إلى ذلك التاريخ الأخير.
- \* تتم محاسبة الأموال المكتسبة بواسطة إعانة التجهيز بقيمة اقتنائها أو إنتاجها أي بصرف النظر عن تلك الإعانة التي تحمل في خصوم الموازنة.
- \* يتم تقييم الأصول المقتناة بإعادة استعمال فائض القيمة المعفاة بالموازنة لثمن اقتنائها، لكن من وجهة النظر الضريبية يجب أن يخصص فائض القيمة المعفاة فوراً لحساب إهلاك تلك التكلفة.

#### تدني قيمة الأصول الثابتة.

يتم عند حصر الحسابات تشكيل حساب إهلاك لمعاينة الخسارة الواقعة على الأصول الثابتة التي تتدنى قيمتها بفعل الزمن. ويخصص هذا الإهلاك لإعادة تشكيل قدرة الإنتاج لدى المؤسسة ويجري حسابه حسب أعراف المهنة .

## 2. 3. 1 - الأسهم والسندات.

يتم تقييم المساهمات والأسهم والسندات الثابتة وقيم التوظيف المرحلة في المحاسبة بالسعر الذي تم به اقتناؤها باستثناء النفقات اللاحقة للشراء.

تساوي قيمة الأصول للأسهم، قيمة العناصر المساهم بها كما تنتج عن عقد الإسهام.

تبقى السندات المستلمة مجاناً كتمثيل لزيادة في رأس المال تم تحقيقها عن طريق دمج المؤونات دون أثر على تقييم السندات الواردة في أصول الموازنة.

### تدني قيمة السندات.

عند ختم كل دورة مالية يتم إجراء تثمين السندات. وفي هذا الصدد يجوز أن تؤخذ العناصر التالية بعين الاعتبار: المردودية وأفاق المردودية والأصول الصافية والظرفية الاقتصادية ومتوسط قيمة البورصة في الشهر الماضي أو القيمة المتوقعة للإنجاز بالنسبة للسندات غير المسجلة.

إن المقارنة بين المبلغ المحسوب عند دخوله في الممتلكات وقيمة الجرد كما هي محددة أعلاه قد تظهر فوائض قيم أو نواقص قيم.

نواقص القيم هي وحدها التي تؤثر في نتائج الدورة المالية ويجب أن تتم محاسبتها على شكل مؤونة لانخفاض الثمن.

## 3. 3. 1 - المخزونات والمنتجات الجارية.

تبقى المؤسسات حرة حسب درجة تنظيمها لتبني إما جردا مستمرا وإما جردا دوريا.

أ - عند ما تمسك المؤسسة جردا مستمرا فإن المخزونات والمنتجات الجارية يتم تقييمها عند دخولها حيز ممتلكات المؤسسة بثمن الاقتناء إضافة عند الاقتضاء إلى المصاريف التي تم إنفاقها لتوصيلها إلى المرحلة التي توجد فيها ( ثمن الإنتاج بالنسبة للمنتجات الحاصلة والجاري إنتاجها).

لا يشمل ثمن الدخول إلا العناصر التي تتدخل عادة في التكوين وحدها. باستثناء الخسائر والتبذير.

تتم محاسبة خارجات المخزونات كما يلي :

\* إذا كانت أجساما فعلية (كالمواد أو أصناف المواد القابلة للتفريد) بتكلفتها عند الدخول؛

\* إذا كانت قطعاً (قابلة للتبادل) حسب إحدى الطرق التالية :

° بالثمن الفردي المتوسط للأموال المختزنة في وقت خروجها  
مضروب بعدد الأشياء أو الكمية الخارجة ( الثمن الفردي المتوسط  
الفعلي)؛

° بتطبيق الطريقة المسماة «الداخل الأول الخارج الأول» إذ إن  
الخارجات يتم تقييمها بسعر المادة الأقدم في الموجودات المختزنة؛

° بطريقة نفاذ المقاسم «الداخل الأخير الخارج الأول» إذ إن  
الخارجات يتم تقييمها بسعر المادة الأجد في المختزن أي على  
أساس الأثمان الأخيرة للشراء أو للإنتاج.

ب - عندما تستعمل المؤسسة الجرد الدوري، يتم تثمين قيمة المخزونات الختامية  
بالثمن الفردي المتوسط المحدد كما يلي :

مخزون الافتتاح + ثمن الداخلات في الفترة

الكميات المخزونة عند الافتتاح + الكميات الداخلة

**التدني عند الجرد.**

عند حصر الحسابات وعندما تكون القيمة الحالية (القيمة الاقتصادية الحقيقية يوم الجرد)  
أقل من الثمن المحدد حسب إحدى الطرق الموصوفة أعلاه، يتحتم على المؤسسة أن تكون  
مؤونة لتدني المخزونات.

عندما يتم تحديد القيمة الحقيقية حسب سعر السوق يجري حسابها صافية من نفقات  
التوزيع وهامش الربح.

#### 4. 3. 1 - عناصر الأصول والخصوم التي ترتبط قيمتها بتقلبات العملات الأجنبية.

إن تطبيق القواعد الخصوصية للتقييم يفرض نفسه عندما تتوقف قيمة عناصر الأصول  
والخصوم التابعة للمؤسسة على تقلبات أسعار العملات الأجنبية.

#### 1. 4. 3. 1 - الأصول الثابتة الواقعة في الخارج.

تتم محاسبة الأصول الثابتة بقيمتها الجارية حسب سعر العملة يوم اقتنائها. كما يتم  
حساب الإهلاكات والمؤونات عند الاقتضاء على أساس تلك القيمة. ويتم تطبيق سعر  
العملات يوم الاقتناء بمعدل الصرف الجاري تطبيقه على مال محصول عليه بالعملة  
الصعبة. والقيمة الناجمة عنه هي القيمة التي يتم الاحتفاظ بها في الموازنة طالما  
بقيت تلك الأموال محفوظة في الموازنة. ومادامت تلك الأموال مسجلة في أصول المؤسسة  
فلا تؤخذ بعين الاعتبار التقلبات الجارية على العملات الأجنبية. وإنما فقط في الوقت

الذي تخرج تلك الأصول الثابتة من الأصول تأتي الفروق (الأرباح أو الخسائر) الناجمة عن تطبيق أسعار الصرف لتؤثر في حسابات النتائج.

## 2. 4. 3. 1 - المساهمات والسندات الثابتة والقيم المنقولة للتوظيف المقيدة بعملات أجنبية.

تتم محاسبة هذه السندات والقيم بقيمتها الجارية حسب سعر العملة يوم اقتنائها. وإن كانت قيمة يوم الجرد أقل من قيمة الدخل في الحساب نظرا لسعر العملات في ذلك التاريخ، يتم توفير مؤونة للتدني.

## 3. 4. 3. 1 - المخزونات الموجودة في الخارج.

تتم محاسبة المخزونات الموجودة في الخارج حسب قيمتها بسعر العملة يوم دخولها حيز ممتلكات المؤسسة. إن كانت قيمة يوم الجرد أقل من قيمة الدخل في الحساب، يتم تشكيل مؤونة للتدني.

## 4. 4. 3. 1 - المستحقات والديون بالعملة الأجنبية.

يتم تحويل ومحاسبة الديون والمستحقات بالعملات الأجنبية على أساس أسعار العملات يوم إجراء العمليات. وفي ختام الدورة المالية، يتم تصحيح تقييدها الأولي على أساس تطبيق آخر سعر رسمي للعملات يوم إعلان الجرد. وتقييد الفوارق الناجمة عن هذا التقييم في حساب انتقالي بانتظار التسويات اللاحقة :

- بالأصول في الموازنة عندما يتناسب الفارق مع خسارة محتملة أي في حالة زيادة الديون أو تدني المستحقات؛
- بالخصوم في الموازنة عندما يتناسب الفارق مع تحقيق ربح كامن أي في حالة زيادة المستحقات أو انخفاض الديون.

لا تدخل الأرباح الكامنة في تكوين النتيجة. وتؤدي الخسائر المحتملة على العكس إلى تكوين مؤونة لمواجهة الأخطار والأعباء ( خسائر الصرف).

وعندما تولد أو تسدد المستحقات أو الديون في نفس الدورة المالية، تشكل الفوارق الملاحظة بالمقارنة مع قيم الدخل وبسبب تغيرات أسعار العملات خسائر أو أرباح صرف يجب تقييدها على التوالي في الأعباء المالية أو النتائج المالية للدورة.

وكذلك الأمر مهما كان أجل المستحقات أو الديون المقيدة بالعملات الأجنبية طالما تم إبرام عملية تسديد فيما يتعلق بها خلال الدورة المالية وفي حدود مبلغ التسديد المذكور.

يتم تحويل مبالغ السيولة الفورية الموجودة بالعملات الصعبة عند ختم الحسابات على أساس آخر سعر للصرف. ويتم تقييد فوارق التحويل الملحوظة في نتائج الدورة المالية.

6. 4. 3. 1 - حالات متميزة.

عندما يتم عقد اقتراض أو إقراض ما وبصورة استثنائية في الخارج لفترة أطول من سنة، فإن الخسارة أو الربح الناجمة عند ختم الدورة المالية عن التحويل بالأوقية بالنسبة للاقتراض أو الإقراض الجاري بالعملات الصعبة يجوز تمديده على المدة المتبقية من الأجل حتى آخر تسديد أو تحصيل وذلك بالتناسب مع التسديد أو التحصيل المقررة بالعقد. وتتم إعادة حساب الربح الإجمالي المقبل أو الخسارة الإجمالية المقبلة في نهاية كل دورة مالية ويقيّد مبلغها المحتمل في بيان ملحق.

عندما تجري العمليات المعالجة بالعملات الأجنبية كما لو كانت تسهم في وضعية شمولية للصرف داخل المؤسسة، فإنه يتم حصر المبلغ المحدد للمؤونة الخاص بخسائر الصرف في فائض الخسائر المحتملة على الأرباح الكامنة والمتعلقة بالعناصر الداخلة في تلك الوضعية.

من أجل تطبيق هذا الموقف تفهم الحالة الشمولية للصرف على أنها وضعية العملات كلا على حده في سائر العمليات الملزمة لمؤسسة من خلال عقودها ولو لم تقيّد تلك العمليات بعد في الحساب. وفضلا عن ذلك يجب أن يحسب مبلغ مؤونة لخسائر الصرف وفقا لأجل العناصر المتضمنة في الحالة الشمولية للصرف.

عندما تظهر الموجودات بالعملات الصعبة رصيدا في آخر الدورة الحالة، فإنها تحول بالأوقية على أساس سعر الصرف الأخير المعروف يوم ختم الدورة المالية، ويتم عندها تقييد الفوارق الملاحظة مباشرة في المنتجات وأعباء الدورة المالية بوصفها أرباح أو خسائر صرف.

## الباب الثاني : خطة الحسابات



## الباب 2 : خطة الحسابات

### 2.1. الإطار المحاسبي مدونة الحسابات

| القسم 1 : حسابات رؤوس الأموال الطويلة و المتوسطة الأجل                                                                                                                                                                                                                                                                     | القسم 2 : حسابات التقييم والأصول الثابتة                                                                                                                                                                                                                                                           | القسم 3 : حسابات الخزونات                                                                                                                                                                                                                                                   | القسم 4 : حسابات الآخرين                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | القسم 5 : حسابات المالية                                                                                                                                                                                                                                                                           |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 10 - رأس المال<br>11 - الاحتياطيات<br>12 - تحويل من جديد<br>13 - نتيجة مالية بانتظار التخصيص<br>14 - إمدادات التجهيز<br>15 - مائض قيم وموزونات منظمة<br>16 - قروض وديون مشابهة طويلة ومتوسطة الأجل<br>17 - ديون مرتبطة بمساهمات<br>18 - حسابات ارتباط بين المؤسسات والفروع وشركات المعاضة<br>19 - موزونات المخاطر والأعباء | 20 - تكاليف وتقييم غير مالية<br>21 - أصول ثابتة مالية<br>22 - أصول ثابتة قيد التنازل<br>23 - أصول ثابتة قيد الإنجاز<br>24 -<br>25 -<br>26 - الإقراضات والمستحقات الأخرى طويلة ومتوسطة الأجل<br>27 - المساهمات والسندات الثابتة<br>28 - إعلانات الأصول الثابتة<br>29 - موزونات لتعني الأصول الثابتة | 30 - المبيعات<br>31 - الموارز الأولية وغيرها من التحويلات<br>32 - الأوعية وسائل النقل<br>33 - إنتاج تحت التشغيل (أو خدمات)<br>34 - المنتجات الوسيطة<br>35 - منتجات مستخدمة<br>36 - منتجات متبقية<br>37 -<br>38 - منتجات في الطريق أو المستودع<br>39 - موزونات تدني الخزونات | 40 - المودون والمسابات المرتبطة بهم<br>41 - الزبائن والحسابات المرتبطة بهم<br>42 - المعامل والحسابات المرتبطة بهم<br>43 - الدوارة والمعاملات العمومية<br>44 - المعامل الإحصاعية والهيئات الاجتماعية الأخرى<br>45 - الشركاء والحسابات الجارية والمبروعات<br>46 - المدينون والدائنون المختلفون<br>47 -<br>48 - حسابات التسوية والإنتظار<br>49 - موزونات تدني حسابات الغير | 50 - الأقسامات قصيرة الأجل<br>51 - الإقراضات قصيرة الأجل<br>52 - قيم متوقعة للتوظيف<br>53 -<br>54 - مذكور وأوراق مالية وقسائم تحت التحويل<br>55 - المذكورات والقرضات المالية والمالية<br>56 - الصناديق<br>57 - التسيقات والاحتصانات<br>58 - المحويلات المالية<br>59 - موزونات لتدني الأصول المالية |

| القسم 6 (و 06) : حسابات الاعباء<br>والضمانات حسب طبيعتها                                                                                                                                                                                                                                                       | القسم 7 : حسابات الابدانات<br>والارباح حسب طبيعتها                                                                                                                                                                                                                                                                     | القسم 8 : النتائج                                                                                                                                                                                                                                                                        | القسم 9 : الحسابات التحصيلية<br>للاستغلال                                                                                                                                                                                                                                         | القسم 0 : الحسابات<br>الناجمة                                                                                                                                                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 60 - المشتريات وتغير الخزونات.<br>61 - مشتريات بالمطرولة.<br>62 - اعباء خارجية موزعة بالاستثمار.<br>63 - اعباء خارجية موزعة بالنشاط.<br>64 - اعباء وخصائص مختلفة.<br>65 - نفقات المعال.<br>66 - الضرائب والرسوم والمطوعات<br>المشابهة.<br>67 - الاعباء المالية.<br>68 - مخصصات لحسابات الإهلاكات<br>والمطونات. | 70 - بيع البضائع والإنتاج المباع.<br>71 - الإنتاج الموزع (أو تغريم<br>المخرجات).<br>72 - إنتاج المؤسسة لنفسها.<br>73 -<br>74 - الإيرادات والارباح المتكاملة.<br>75 -<br>76 - إيرادات الاستغلال والتوازن.<br>77 - الإيرادات المالية.<br>78 - استرجاع على الإهلاكات<br>والمطونات.<br>79 - نفقات تحول أو تحقق<br>بالأمور. | 80 -<br>81 -<br>82 - نتائج الاستغلال<br>82 (0) - نتائج خارج الاستغلال<br>83 - نتائج العمليات الناجمة<br>84 - نتائج التنازل عن عناصر من<br>الأصول الثابتة (وقيم منقولة<br>للتوظيف)<br>85 - النتيجة الصافية قبل الضريبة<br>86 - الضريبة على النتيجة<br>87 - النتيجة الصافية للدورة<br>88 - | 90 - حسابات منفصلة<br>91 - إعادة تصنيف الاعباء.<br>والإيرادات<br>92 - مزايا التحصيل<br>93 - الكلفة والسعر النهائي<br>94 - الجرد المستقر للمخزونات<br>95 -<br>96 - فروق على التكاليف للمدة<br>معلقة<br>97 - فوارق بيع<br>98 - النتائج التحصيلية للاستغلال<br>99 - الروابط الداخلية | 01 -<br>02 - حسابات موزونة<br>03 - الاقتتاج<br>04 - و الاقتتاج<br>05 -<br>06 - حسابات التسيير<br>07 - خارج الاستغلال<br>08 - نتائج خارج الاستغلال<br>09 - التبعيات خارج الموزونة<br>رتبة الخامسة الخاصة<br>والخامسة للبرائبة. |

## 2.2 - لائحة الحسابات

إن الحسابات الرئيسية ذات الرقمين في المحاسبة العامة هي وحدها الإلزامية (الأرقام من 1 - 8). أما الحسابات الجزئية (ذات الثلاثة أرقام فأكثر) وكذلك حسابات القسمين 9 و 0 فتقدم فقط من باب الاستدلال.

### 1.2.2.1 : حسابات رؤوس الأموال الطويلة والمتوسطة الأجل

#### 10 - رأس المال

- 100 - رأس المال الفردي أو رأس مال الشركة
- 1001 - رأس مال مكتتب وغير مطلوب
- 1002 - رأس مال مكتتب مطلوب وغير مدفوع
- 1003 - رأس مال مكتتب مطلوب ومدفوع
- 10030 - رأس مال غير مهلك . (لم يدفع للمساهمين)
- 10031 - رأس مال مهلك (دفع للمساهمين)
- 104 - العلاوات المرتبطة برأس المال
- 1041 - علاوة الإصدار
- 1042 - علاوة الدمج
- 1043 - علاوة الإسهام
- 105 - أموال مخصصة
- 108 - حساب المستغل
- 109 - المساهمون، رأس المال المكتتب وغير المطلوب

#### 11 - الإحتياطيات

- 110 - الإحتياط القانوني
- 113 - الإحتياطيات النظامية والتعاقدية
- 114 - الإحتياطيات المنظمة
- 115 - الإحتياطيات الحرة
- 116 - الإحتياطيات الأخرى

#### 12 - ترحيل من جديد

- 120 - ترحيل من جديد (رصيد دائن)
- 129 - ترحيل من جديد (رصيد مدين)

### 13 - النتيجة الصافية بانتظار التخصيص

130 - النتيجة الصافية (رصيد دائن)

139 - النتيجة الصافية (رصيد مدين)

### 14 - إعانات التجهيز

140 - إعانات تجهيز مستلمة

149 - إعانات تجهيز مقيدة في حساب النتيجة (رصيد مدين)

### 15 - فائض القيمة ومؤهلات منظمة

150 - فائض القيمة المراد إعادة استثماره

1500 - فائض قيمة التنازل المراد إعادة استثماره

1508 - إهلاك خاص بإعادة التشغيل

151 - فروق إعادة التقييم

152 - مؤهلات منظمة

### 16 - اقتراضات وديون مشابهة طويلة ومتوسطة الأجل

160 - اقتراضات رقاعية.

162 - اقتراضات لدى مؤسسات القرض.

165 - ودائع و ضمانات مستلمة.

167 - تسبيقات من الدولة.

168 - الإقتراضات الأخرى والديون المشابهة (سندات الخزينة ، الموردون، أوراق

للدفع طويلة ومتوسطة الأجل...)

169 - علاوات تسديد السندات

### 17 - الديون المرتبطة بالمساهمات.

170 - حقوق المتنازل.

175 - ديون مرتبطة بمساهمات (مجموعة الشركات)

178 - ديون مرتبطة بشركات محاصة.

### 18 - حسابات ربط المؤسسات والفروع وشركات المحاصة.

## 19. مؤونات لمواجهة الأخطار والأعباء

### 190. مؤونات الأخطار

1901. مؤونات النزاعات

1902. مؤونات للضمانات الموقرة للزبائن

1903. مؤونات الخسائر على الصفقات الآجلة

1904. مؤونات غرامات وحقوق مغلظة وعقوبات

1905. مؤونات خسائر الصرف

194. مؤونات المعاش والسندات المشابهة

195. مؤونات الضرائب

196. مؤونات لتجديد الأصول الثابتة (المؤسسات المستفيدة من التنازلات)

197. مؤونات الأعباء المراد توزيعها على عدة دورات مالية

## 2.2. 2 - القسم 2 : حسابات القيم و الأصول الثابتة

### 20 - نفقات وقيم غير مادية ثابتة.

200. نفقات ثابتة.

2000 - نفقات التأسيس.

2001 - نفقات متعلقة بميثاق الشركة.

2003 - نفقات إصدار الإقتراضات..

2004 - نفقات اقتناء الأصول الثابتة

2005 - نفقات استثنائية موزعة على عدة دورات مالية.

203 - نفقات الأبحاث والتطوير.

205 - قيم غير مادية ثابتة.

2050 - تنازلات، براءات، رخص، إجراءات، نماذج، تصميمات

2051 - الليزينك

2052 - أصل تجاري

2058 - أصول غير مادية ثابتة أخرى

### 21 - أصول مادية ثابتة

210 - أراضي

2100 - أراضي عارية

2101 - أراضي ورشات

2102 - أراضي تحتية وأراضي سطحية

2103 - أراضي منجمية (محجرية...)

2105 - أراضي استغلال زراعية

2106 - أراضي مشيدة (مجمعات صناعية وإدارية وتجارية...)

211 - تسوية واستصلاح الأراضي

212 - بنايات

2120 - مباني

21200 - مباني صناعية

21205 - مباني إدارية وتجارية

21208 - مجموعات عقارية أخرى

2122 - التجهيزات، تسوية واستصلاح مباني.

2125 - منشآت بنى تحتية (طرق برية مائية، سدود، مطارات...)

213 - بناء مركبات مختصة

- 214. معدات استغلال
- 215. وسائل نقل
- 216. لوازم المكاتب والمعلوماتية
- 217. أصول ثابتة حيوانية (حيوانات للكسب، لبونة وحلوبة)
- 218. أصول ثابتة مادية أخرى
- 2180. أثاث مكاتب
- 2181. أثاث مساكن
- 2182. تجهيزات وتسيويات واستصلاحات
- 2183. أوعية ووسائل لف مستعادة ومعرفة

## 22. أصول ثابتة موضوعة قيد التنازل.

- 220. من قبل المتنازل
- 225. من قبل المستفيد من التنازل.
- 229. حق المتنازل عن التنازل (العيني).

## 23. الأصول الثابتة الجارية

- 230. الأصول الثابتة المادية الجارية.
- 237. تسبيقات وأقساط مدفوعة على الأصول الثابتة غير المادية.
- 238. تسبيقات وأقساط مدفوعة على طلبيات الأصول الثابتة غير المادية

## 26. الإقراضات والمستحقات الأخرى على الأجل الطويل والمتوسط.

- 260. إقراضات وتسبيقات مدفوعة على الأجل الطويل والمتوسط (للشركاء والعمال).

- 263. مساهمات ومستحقات مرتبطة بالتنازلات.
- 264. مستحقات على الزبائن (على مدى طويل ومتوسط).
- 265. ودائع وضمانات مدفوعة.
- 268. مستحقات ثابتة أخرى.

## 27. مساهمات وأسهم ثابتة.

- 270. سندات المساهمة
- 272. أسهم ثابتة
- 275. مستحقات مرتبطة بالمساهمات (مجموعة شركات)
- 278. مستحقات مرتبطة بشركات المحاصة.
- 279. دفعات متبقية على سندات المساهمة أو أسهم ثابتة غير محررة.

2800 - إهلاكات نفقات ثابتة.

28000 - إهلاكات نفقات التأسيس.

28001 - إهلاكات النفقات المتعلقة بعقد الشركة.

28003 - إهلاكات نفقات إصدار الإقتراضات.

28004 - إهلاكات نفقات اقتناء الأصول الثابتة.

28005 - إهلاكات نفقات موزعة على عدة دورات مالية.

2803 - إهلاكات نفقات البحث والتنمية.

2805 - إهلاكات الأصول غير المادية الثابتة.

28050 - إهلاكات التنازلات وبراءات الاختراع والرخص

والإجراءات والنماذج والتصاميم.

28058 - إهلاكات الأصول المادية الأخرى.

28103 - إهلاكات أراضي المناجم.

2811 - إهلاكات تسوية واستصلاحات الأراضي.

2812 - إهلاكات البناء

28120 - إهلاكات المباني

28122 - إهلاكات التجهيزات والتسويات

والإستصلاحات المتعلقة بالبنائيات

28125 - إهلاكات المنشآت والبنى التحتية

2813 - إهلاكات مباني المركبات المختصة.

2814 - إهلاكات معدات الإستغلال

2815 - إهلاكات وسائل النقل

2816 - إهلاكات لوازم مكاتب معلوماتية

2817 - إهلاكات الأصول الثابتة الحيوانية

2818 - إهلاكات الأصول المادية الثابتة الأخرى

28180 - إهلاكات أثاث المكاتب

28181 - إهلاكات أثاث المساكن

28182 - إهلاكات تجهيزات وتسويات واستصلاحات

28183 - إهلاكات أوعية ووسائل اللف المستعادة والمعرفة

282 - إهلاكات أصول ثابتة موضوعة قيد التنازل

2820 - أصول ثابتة موضوعة قيد التنازل من قبل المتنازل

2825 - أصول ثابتة موضوعة قيد التنازل من قبل المستفيد

من التنازل.

## 29 - مؤونات لتدني قيمة الأصول الثابتة

- 2905 - مؤونات لتدني قيم الأصول غير المادية الثابتة.
- 29050 - مؤونات لتدني قيم الماركات والإجراءات القيم المشابهة.
- 29051 - مؤونات لتدني الليزينك
- 29052 - مؤونات لتدني قيمة الأصل التجاري
- 2910 - مؤونات لتدني قيمة الأراضي
- 29100 - مؤونات لتدني قيمة الأراضي العارية.
- 29101 - مؤونات لتدني قيمة أراضي الورشات
- 29102 - مؤونات لتدني قيمة الأراضي الباطنية والأراضي السطحية.
- 29105 - مؤونات لتدني قيمة أراضي الإستغلال الزراعي
- 29106 - مؤونات لتدني قيمة الأراضي المشيدة
- 293 - مؤونات لتدني قيمة الأصول الثابتة الجارية
- 2930 - مؤونات لتدني قيمة الأصول الثابتة المادية الجارية.
- 296 - مؤونات لتدني قيمة الإقراضات والمستحقات طويلة ومتوسطة الأجل
- 2960 - مؤونات لتدني قيمة الإقراضات والتسبيقات المعنوعة (طويلة ومتوسطة الأجل).
- 2964 - مؤونات لتدني قيمة المستحقات على الزبناء.
- 2965 - مؤونات لتدني قيمة الودائع والضمانات المدفوعة.
- 2968 - مؤونات لتدني قيمة المستحقات الثابتة الأخرى.
- 297 - مؤونات لتدني قيمة المساهمات والسندات الثابتة.
- 2970 - مؤونات لتدني قيمة سندات المساهمة.
- 2972 - مؤونات لتدني قيمة الأسهم الثابتة.
- 2975 - مؤونات لتدني قيمة المستحقات المرتبطة بمساهمات (مجموعة شركات)
- 2978 - مؤونات لتدني قيمة المستحقات المرتبطة بشركات المحاصة.

### 3. 2. 2 - القسم 3 : حسابات المخزونات

#### 3 0 - البضائع

300 - البضائع (أو الفئة) أ.

301 - البضائع (أو الفئة) ب.

#### 3 1 - المواد الأولية والتموينات الأخرى.

310 - مواد أولية

312 - مواد ولوازم مستهلكة

3120 - مواد و لوازم مستهلكة

3121 - محروقات ووقود وزيوت.

3122 - لوازم ومعدات صيانة

3123 - لوازم ورشات ومصانع ومخازن

3124 - معدات صغيرة.

3125 - مواد صيانة

3126 - لوازم مكتبية ولوازم إدارية

3128 - مواد ولوازم أخرى

#### 3 2 - الأوعية ووسائل اللف

320 - الأوعية ووسائل اللف الضائعة

325 - أوعية ووسائل لف مستعادة وغير معرفة

327 - أوعية ووسائل لف للاستعمال المختلط

#### 3 3 - «مواد» قيد الإنتاج (أو خدمات).

330 - منتجات جارية

332 - أشغال جارية

335 - دراسات جارية

337 - خدمات جارية

#### 3 4 - منتجات وسيطة

#### 3 5 - منتجات مستخلصة

36 - منتجات متبقية ( أو مواد قابلة للإستعادة)

365-نفايات

361-فضلات

366- مواد ومنتجات مستعادة

38 - مخزونات في طريق النقل أو في المستودع أو قيد الإيداع

39 - مؤونات لمواجهة تدني المخزونات «و الأشياء قيد الإنجاز»

390- مؤونات لتدني مخزونات البضائع.

391- مؤومات لتدني مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى.

392- مؤونات لتدني مخزونات الأوعية ووسائل اللف.

393- مؤونات لتدني مخزونات «الأشياء قيد الإنجاز».

394- مؤونات لتدني مخزونات المنتوجات الوسيطة.

395- مؤونات لتدني مخزونات المنتوجات المستخلصة.

## 4. 2. 2 - القسم 4 : حسابات الآخرين

### 40 - الموردون والحسابات المرتبطة بهم

400 - الموردون

4000 - الموردون العاديون

4003 - موردون بالمحاصة

4004 - موردو معدات التجهيز

4005 - الموردون، الشركات المرتبطة بهم

4008 - الموردون ، اقتطاعات الضمان

405 - أوراق للدفع

408 - الموردون والفواتير المرتقبة (لم تصل بعد)

409 - الموردون المدينون

4090 - الموردون، التسبيقات والأقساط المدفوعة بناء على طلبيات

في إطار الإستغلال

4096 - الموردون المستحقات على أوعية ووسائل لف ومعدات

للإستعادة

4097 - التخفيضات والتنزيلات والرواجع المطلوبة (أموال لم تستلم

بعد)

### 41 - الزبناء والحسابات المرتبطة بهم

410 - الزبناء

4100 - الزبناء العاديون

4103 - الزبناء ، الدولة والتجمعات العمومية

4105 - الزبناء، الشركات المرتبطة

4108 - الزبناء واقتطاعات الضمان

412 - الزبناء موضع الشك أوالنزاع

415 - أوراق للقبض

417 - «المستحقات» على الأشغال غير المفوترة (عمليات طويلة الأمد)

418 - الزبناء وفواتير يجب إعدادها

419 - الزبناء دائنون

4190 - الزبناء، تسبيقات وأقساط مستلمة بناء على طلبيات جارية

4196 - الزبناء، ديون بموجب أوعية ووسائل لف ومعدات مودعة

4197 - تخفيضات وتنزيلات ورواجع للترخيص (أموال يجب إعدادها)

#### 42. العمال والحسابات المرتبطة بهم

- 420. رواتب مستحقة للعمال
- 422. هيئات اجتماعية مرتبطة بالمؤسسة (نشاطات اجتماعية ولجنة المؤسسة)
- 425. تسبيقات وأقساط للعمال.
- 426. ودائع العمال.
- 427. إعتراضات.
- 428. ديون مموانة لتسديد حق الإجازات.

#### 43. الدولة والتجمعات العمومية الأخرى

- 430. أموال مخصصة وإعانات مرتقبة (يجب تقسيمها عند الاقتضاء إلى إعانات استثمار وإعانات استغلال وإعانات توازن)
- 431. عمليات خصوصية مع الدولة والتجمعات العمومية والهيئات الدولية
- 432. ضرائب على الأرباح (وضريبة دنيا جزافية)
- 433. ضرائب قابلة للتحويل على الغير
- 434. ضرائب على الأجور والمرتبات (مقتطعة عند الأصل)
- 435. الضريبة على القيمة المضافة (ض. ق. م)
- 4350. الدولة والقيمة المضافة القابلة للحسم
- 4355. الدولة والضريبة على القيمة المضافة المسددة للخزينة
- 4357. الدولة، الضريبة على القيمة المضافة المحصلة
- 436. الضرائب والرسوم الجمركية الأخرى
- 437. التزامات مضمونة
- 438. أعباء للتسديد (وإيرادات للقبض)

#### 44. الضمان الاجتماعي والهيئات الاجتماعية الأخرى.

- 440. الضمان الاجتماعي
- 442. الهيئات الاجتماعية الأخرى
- 438. أعباء للتسديد (وإيرادات للقبض)

#### 45. الشركاء الحسابات الجارية، مجموعات الشركات.

- 450. الشركاء، حسابات الإسهام في الشركة
- 451. الشركاء، رأس مال مكتتب ومطلوب لكنه غير مدفوع.
- 452. شركاء، مدفوعات مسبقة ومستلمة على زيادة رأس المال
- 453. شركاء معسرون.

454. شركاء رأس مال للتسديد  
 455. شركاء وقواسم للتسديد  
 456. حسابات جارية للشركاء و الإداريين  
 457. حسابات شركات المجموعة (الشركة الأم والفروع والفروع الجزئية والمساهمات المتعددة)  
 458. الشركاء، عمليات جارية باشتراك (شركات محاصة)

#### 46. المدينون والدائنون المختلفون

460. الرقاعيون (سندات رقاعية حالة للتسديد وقسائم للدفع)  
 462. المدينون على تنازل عن أصول ثابتة (قيم منقولة للتوظيف)  
 464. حسابات أخرى مدينة أو دائنة  
 468. أعباء للدفع و إيرادات للاستلام مرتقبة  
 4686. ضرائب واجبة وغير حالة على إقتراضات ودائنين  
 4687. إيرادات فوائد لازمة وغير حالة على إقتراضات ومدينين  
 4688. تعويضات مرتقبة عند الكوارث

#### 48. حسابات التسوية والإنتظار

480. أعباء مسجلة قبل الأوان  
 481. إيرادات مسجلة قبل الأوان  
 484. فوارق تحويل على عمليات بالعملات الصعبة في الأصول  
 485. فوارق تحويل على عمليات بالعملات الصعبة في الخصوم  
 486. حسابات اشتراك للأعباء والإيرادات.  
 488. حسابات انتظار وحسابات التسوية

#### 49. مؤونات لتدني حسابات الغير

491. مؤونات تدني حسابات الزبناء  
 495. مؤونات تدني حسابات الشركاء والفرقة  
 496. مؤونات تدني حسابات المدينين المختلفين.

## 5. 2. 2 - القسم 5 : الحسابات المالية

### 50 - إقراضات قصيرة الأجل

### 51 - إقراضات قصيرة الأجل

### 52 - قيم منقولة للتوظيف

520 - أسهم

525 - سندات أخرى تخول حق ملكية

526 - سندات رقاعية

527 - أذونات خزينة وأذونات صندوق قصيرة الأجل

528 - قيم منقولة أخرى تخول مستحقات

529 - مدفوعات متبقية على قيم منقولة للتوظيف غير محررة.

### 54 - صكوك وسندات وقسائم للتحصيل

540 - صكوك للتحصيل

541 - أوراق للتحصيل

542 - أوراق للحسم

547 - قسائم حالة للتحصيل

### 55 - البنوك والمؤسسات المالية

550 - البنوك في موريتانيا والبنوك في الخارج

554 - الصكوك البريدية

555 - صندوق الخزينة

557 - وكلاء الصرف

558 - الهيئات المالية الأخرى

559 - السلفات المصرفية الجارية

### 56 - الصندوق

560 - صندوق المقر

562 - صناديق فرعية

57 - وكالات التسبيقات وفتح الاعتمادات

58 - تحويلات داخلية

580 - تحويلات مالية

586 - مشتريات نقدية

587 - مبيعات نقدية

59 - مؤونات تدني قيم الحسابات المالية

591 - مؤونات تدني الإقراضات القصيرة الأجل

592 - مؤونات تدني القيم المنقولة للتوظيف.

6. 2. 2 - القسم 06/6 : حسابات الأعباء و الخسائر حسب طبيعتها

#### 60 - مشتريات وتغير المخزونات

600 - البضائع

601 - المواد الأولية والتموينات الأخرى (1)

6010 - مواد أولية

6012 - مواد ولوازم مستهلكة

60120 - مواد مستهلكة

60121 - محروقات ووقود وزيوت

60122 - لوازم وأدوات صيانة

60123 - لوازم الورشات والمصانع والمخازن

60124 - أدوات صغيرة

60125 - منتجات صيانة

60126 - اللوازم المكتبية والإدارية

60128 - مواد ولوازم أخرى.

#### 602 - الأوعية ووسائل اللف

6020 - أوعية ووسائل لف ضائعة

6025 - أوعية ووسائل لف مستعادة وغير معرفة

6027 - أوعية ووسائل لف ذات استعمال مختلط.

#### 603 - تغير المخزونات

6030 - تغير مخزونات البضائع

6031 - تغير مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى

6032 - تغير مخزونات الأوعية ووسائل اللف.

#### 606 - مشتريات تموينات غير مختزنة

6060 - لوازم غير قابلة للتخزين (كالماء والطاقة)

6061 - محروقات ووقود وزيوت.

6062 - لوازم وأدوات صيانة.

6063 - لوازم الورشات والمصانع والمخازن.

1- إذا لم تكن تخزن عادة يتم حملها على الحساب 606

- 6064 - أدوات صغيرة
- 6065 - مواد صيانة.
- 6066 - اللوازم المكتبية والإدارية.
- 6067 - ملابس عمل.
- 6068 - مواد ولوازم أخرى.

## 61 - مشتريات بالمقايضة.

610 - مشتريات بالمقايضة.

## 62 - أعباء خارجية مرتبطة بالإستثمار

- 620 - تأجير وأعباء إيجارية مختلفة.
- 6200 - تأجيرات منقولة وعقارية وأعباء الملكية المشتركة
- 6202 - إتاوات الليزينك
- 6203 - نقص على أوعية ووسائل لف معادة
- 621 - أشغال الصيانة والترميم
- 623 - علاوات التأمين
- 6203 - متعددة الأخطار (كالهراق والسرقه والمسؤولية المدنية..)
- 6234 - تأمينات نقل
- 6238 - أخطار أخرى
- 624 - دراسات وأبحاث
- 625 - مراجع عامة وتقنية
- 626 - نفقات الندوات والملتقيات والمؤتمرات

## 63 - أعباء خارجية مرتبطة بالنشاط.

630 - النقل

- 6300 - النقل على المشتريات (1)
- 6301 - النقل على المبيعات.
- 6302 - النقل بين المؤسسات.
- 6305 - النقل الجماعي للعمال.
- 6308 - نفقات نقل أخرى (تحويلات..).

1. في انتظار التحويل إلى حسابات التخزين أم التثبيت

- 631 - تنقلات ومهام واستقبالات.  
 6310 - رحلات وتنقلات.  
 6315 - مأموريات  
 6317 - استقبالات  
 632 - نفقات البريد والمواصلات  
 633 - أجور وسطاء ومصاريف أتعاب  
 6330 - عمال بالوكالة  
 6331 - مصاريف أتعاب (خدمات هندسية، معمارية، قانونية،  
 جبائية ومحاسبية)  
 6332 - نفقات العقود والنزاعات  
 6333 - المعالجة الآلية للمعلومات وهيئات الدراسات والمساعدات  
 الفنية  
 6334 - العمولات والسمسرة (أجور القائمين باترانزيت) (1)  
 6338 - نفقات مختلفة  
 634 - الدعاية والإشهار والنشر وتطوير المبيعات (إعلانات وعينات ومعارض  
 وعروض وهدايا إلى الزبناء وكاتالوجات ومطبوعات....)  
 635 - خدمات مصرفية  
 6350 - عمولات على فتح الاعتمادات  
 6351 - نفقات مسك الحسابات  
 6354 - نفقات على الأوراق  
 6355 - نفقات على سندات  
 6356 - تأجير الصناديق  
 637 - حصة نفقات المقر في الخارج  
 638 - أعباء مختلفة (كالمشاركات ونفقات اكتتاب العمال ونفقات الجلسات  
 والجمعيات..)

#### 64 - أعباء وخسائر مختلفة

- 640 - إيجار وغلة الأرض  
 641 - إتاوات على التنازلات والبراءات، الرخص وحقوق التأليف وإعادة الإنتاج  
 642 - تخفيضات، تنزيلات ورواجع ممنوحة  
 643 - تعويضات حضور  
 645 - هدايا وعطايا ومنح

1 - في انتظار التحويل إلى حسابات التخزين أم التثبيت.

- 646(0) - مستحقات ميؤوس منها  
 647(0) - غرامات عقابية (على الصفقات وعلى مخالفات أخرى غير ضريبية) (1)  
 648(0) - أعباء أخرى وخسائر استثنائية.  
 6480(0) - خسائر أصول غير ثابتة (نقصان في الصندوق أو في المخزونات....)  
 6481(0) - خسائر على أصول ثابتة.  
 6482(0) - الأجزاء  
 6483(0) - نقص ناجم عن بنود تقييس.  
 6484(0) - نقص ناجم عن إعادة شراء من قبل المؤسسة لأسهم وسندات أصدرتها

## 65 - نفقات العمال.

- 650 - أجور العمال (من بينهم المسير صاحب الحصة الكبرى من الأسهم وإداريي الشركات)  
 6500 - مرتبات وأجور وعمولات قاعدية  
 6501 - يد عاملة ظرفية  
 6503 - ساعات إضافية  
 6505 - إجازات معوضة  
 6506 - علاوات وإكراميات  
 6507 - تعويضات إشعار وفصل عن العمل  
 6508 - تعويضات وفوائد عينية مختلفة  
 651 - أجور عمل المستغل وأسرته  
 652 - أعباء اجتماعية وضمانية  
 6520 - مشاركات الضمان الاجتماعي  
 6525 - مشاركات بصناديق التقاعد  
 6527 - خدمات مباشرة - عائلية - تقاعدية  
 654 - مشاركات اجتماعية وشخصية للمستغل وأعضاء شركة الأشخاص والمسيرين الأكثر نصيباً

1 - إن الغرامات و العقوبات الضريبية تسجل في الحساب «066 ضرائب»

655. أعباء إجتماعية أخرى  
 6550. مدفوعات لصالح الأعمال الخيرية  
 6551. طب العمل  
 6552. علاجات طبية وصيدلية  
 656. نفقات إعادة تكوين وتكوين مهني  
 657(0). مزايا عينية (كالمسكن والسيارة والتأمينات والصحة والنقل والملابس والتغذية..)

## 6 6. ضرائب ورسوم ومدفوعات مشابهة

660. ضرائب مباشرة ورسوم مشابهة  
 6600. ضرائب عقارية ورسوم ملحقة  
 6601. ضرائب وحقوق رخص  
 6602. رسوم على السيارات ذات المحرك  
 6605. رسوم التدريب  
 6606. ضرائب جهوية (كرسوم السكن ونزع القمامات المنزلية والرسوم على حمل الأسلحة النارية...)  
 6607. رسوم على المواشي  
 661. رسوم وضرائب غير مباشرة  
 6610. رسوم على رقم الأعمال (كالاسترادات والمبيعات وأداء الخدمات...)  
 6611. رسوم الإستهلاك (كالمواد البترولية والمشروبات الكحولية والتبغ والشاي...)  
 6618. ضرائب غير مباشرة أخرى ورسوم مميزة (كرسوم المرور على اللحوم والرسوم الخاصة على عرض الأفلام السينمائية...)  
 662. التسجيل والطوابع  
 6620. حقوق تسجيل العقود والصفقات  
 6621. حقوق الطوابع  
 6628. حقوق أخرى  
 663. حقوق الجمارك  
 6630. حقوق الجمارك عند الإستيراد (1)  
 6631. حقوق الجمارك عند التصدير

1 - في انتظار التحويل إلى حسابات التخزين أم التثبيت.

- 664. ضرائب ورسوم في نطاق الهيئات الإفريقية
- 665. ضرائب ورسوم في نطاق الهيئات الدولية
- 666. ضرائب ورسوم مستحقة في الخارج
- 667(0). عقوبات وغرامات ضريبية

#### 67. أعباء مالية

- 670. فوائد اقتراضات (من بينها علاوات سداد السندات)
- 672. فوائد حسابات جارية وحسابات ودائع
- 673. فوائد مصرفية وفوائد على عمليات التمويل
- 674. فوائد التزامات مضمونة
- 676. أقساط ممنوحة
- 678(0). فوارق صرف (خسائر)

#### 68. مخصص حسابات الإهلاكات والمؤونات

- 680. مخصص إهلاكات (القسم 2)
- 685. مخصص مؤونات لمواجهة تدني عناصر الأصول (الاقسام 2 و3 و4 و5)
- 686. مخصص مؤونات منظمة
- 687. مخصص مؤونات الأخطار والأعباء

7. 2. 2 - القسم 07/7 : حسابات الإيرادات و الأرباح حسب طبيعتها

70 - مبيعات البضائع ومنتجات مباعه

700 - بيع بضائع (إنتاج مباع)

7001 - مبيعات بضائع معفية من الضريبة على القيمة المضافة

70011 - بيع معفي في الداخل

70012 - تصدير منتجات معفاة

70013 - تصدير المنتجات الخاضعة للضرائب

7002 - مبيعات خاضعة للضريبة على القيمة المضافة

70021 - مبيعات بالنسبة المخفضة

70022 - مبيعات بالنسبة العادية

701 - إنتاج مباع (أشغال، وأداء خدمات)

7010 - إنتاج مواد

70101 - إنتاج مواد معفاة من الضريبة على القيمة

المضافة

701011 - إنتاج مواد معفاة في الداخل

701012 - تصدير منتجات معفاة

701013 - تصدير منتجات خاضعة للضرائب

70102 - إنتاج مواد خاضعة لضريبة القيمة المضافة

701021 - إنتاج مواد خاضعة للنسبة المخفضة

701022 - إنتاج مواد خاضعة للنسبة العادية

7012 - أشغال

70121 - أشغال معفاة من الضريبة على القيمة المضافة

701211 - أشغال معفاة في الداخل

701212 - تصدير أشغال معفاة

701213 - تصدير أشغال خاضعة للضرائب

70122 - أشغال خاضعة للضريبة على القيمة المضافة

701221 - أشغال خاضعة للنسبة المخفضة

701222 - أشغال خاضعة للنسبة العادية

## 7015-دراسات

70151-دراسات معفاة من الضريبة على القيمة المضافة

701511-دراسات معفاة في الداخل

701512-تصدير دراسات معفاة

701513-تصدير دراسات خاضعة للضرائب

70152-دراسات خاضعة لضريبة القيمة المضافة

701521-دراسات خاضعة للنسبة المخفضة

701522-دراسات خاضعة للنسبة العادية

## 7017-أداء خدمات

70171-أداء خدمات معفاة من الضريبة على القيمة

المضافة

701711-أداء خدمات معفاة في الداخل

701712-تصدير أداء خدمات معفاة

701713-تصدير أداء خدمات خاضعة

للضرائب

70172-أداء خدمات خاضعة للضريبة على القيمة

المضافة

701721-أداء خدمات خاضعة للنسبة المخفضة

701722-أداء خدمات خاضعة للنسبة العادية

## 706-إيرادات الأنشطة الثانوية

7060-عائدات خدمات مستغلة في صالح العمالة

7061-عمولات وسمسرة

7062-تأجيريات مختلفة

7063-فائضات على استعادة الأوعية ووسائل اللف

7064-حمل مغوتر على الزبناء

7065-مبيعات أوعية ووسائل لف مستعادة

70650-مبيعات أوعية ووسائل لف مشتراة

70651-مبيعات أوعية ووسائل لف منتجة

7068-منتجات أخرى لنشاطات ثانوية

## 71 - إنتاج مخزن أو نقص من المخزن (تغيرات خلال الدورة المالية)

713 - تغيرات الإنتاجات الجارية

7130 - منتجات جارية

7132 - أشغال جارية

7135 - دراسات جارية

7137 - خدمات جارية

714 - تغير منتجات وسيطة

715 - تغير منتجات مستخلصة

716 - تغير منتجات متبقية

## 72 - إنتاج المؤسسة لنفسها

722 - إنتاج أصول ثابتة (تجهيزات ذاتية)

723 - إنتاج مستهلك ذاتيا

726 - خدمات المؤسسة لصالحها

## 73 - إنتاج صافي على عقود طويلة الأجل

## 74 - عائدات وأرباح مختلفة

740 - إيجار زراعي ومزارعة

741 - إتاوات على التنازلات وبراءات الاختراع والرخص وحقوق التأليف

وإعادة الإنتاج

742 - تخفيضات، تنزيلات، ورواجع محصل عليها

743 - تعويضات الحضور وأجور إداريين ومسيرين، إلخ..

744 - إعانة التجهيز، الحصة المحمولة في نتائج الدورة المالية

745 - مشاركات وعطايا مستلمة

746 (0) - دخول المستحقات المهلكة

747 (0) - إنزال الضرائب

748 (0) - عائدات وأرباح أخرى استثنائية

7481 (0) - تعويضات تأمين (ذات طابع تعويضات خسائر).

7482 (0) - أجزاء

7483 (0) - فائض ناجم عن بنود التقييس

7484 (0) - فائض ناجم عن شراء المؤسسة للأسهم والسندات الصادرة

عنها

76 - إعانات الإستغلال وإعانات التوازن

76 - إعانات الإستغلال

76(0) - إعانات التوازن

77 - إيرادات مالية

770 - مداخيل الإقراضات والمستحقات الثابتة الأخرى

771 - مداخيل سندات ثابتة وقيم منقولة للتوظيف (كالقواسم وقسائم السندات..)

772 - مداخيل حسابات جارية وحسابات الإيداع

776 - أقساط محصول عليها

778(0) - فوارق صرف (أرباح)

78(0) - إستعادة على إهلاكات ومؤونات

780(0) - إستعادة على إهلاكات

785(0) - إستعادة على مؤونات تدني القيم

787(0) - إستعادة على مؤونات الأخطار والأعباء

79(0) - نفقات تحول أو تلحق بالأصول الثابتة

791(0) - نفقات تلحق بالأصول الثابتة

792(0) - نفقات متحولة

7920(0) - أعباء يتحملها الغير

7921(0) - نفقات تحول لحسابات التنازل عن عناصر الأصول

7922(0) - مزايا عينية

## 8. 2. 2 - القسم 8/8 : حسابات النتائج

8 2 - نتائج الإستغلال

82(0) - نتائج خارج الإستغلال

8 3 - نتائج عمليات خاصة (منتجات وخدمات متبادلة بين المؤسسات وعمليات منجزة في نطاق شركات محاصة..)

8 4 - نتائج تنازل عن عناصر الأصول الثابتة (وقيم منقولة للتوظيف)

840 - فوائض قيم تنازل

849 - نواقص قيم تنازل

8 5 - النتيجة الصافية قبل الضريبة

855 - إعادة دمج فوائض القيم المراد إستثمارها

859 - تعهد بإعادة الإستثمار

8 6 - ضريبة على النتيجة (الضريبة الجزائية الدنيا والضريبة على الأرباح)

8 7 - النتيجة الصافية للفترة.

## 9. 2. 2. القسم 9 : الحسابات التحليلية للاستغلال

### 9 0 . حسابات منعكسة

- 903- مخزونات منعكسة
- 904- مشتريات منعكسة
- 906- أعباء مصنفة حسب طبيعتها ومخصصات منعكسة
- 907- إيرادات استغلال منعكسة
- 908- نتائج منعكسة

### 9 1 . إعادة ترتيب مسبقة للأعباء والإيرادات

- من 910 إلى 918 - إعادة ترتيب مسبقة للأعباء (حسب إحتياجات المؤسسة)
- 919- إعادة ترتيب مسبقة للإيرادات

### 9 2 . مراكز التحليل

- 920- مراكز إدارة
- 924- مراكز تمويل
- 925- مراكز إنتاج
- 927- مراكز توزيع
- 928- مراكز نشاطات غير مهنية

### 9 3 . الاسعار والتكاليف النهائية (التي يجب تقسيمها حسب الحاجة)

### 9 4 . الجرد المستمر للمخزونات

- 940- بضائع
- 941- مواد أولية وتموينات أخرى
- 942- الأوعية ووسائل اللف
- 943- مواد قيد الإنتاج (أو خدمات)
- 944- منتجات وسيطة
- 945- منتجات مستخلصة
- 946- منتجات متبقية
- 949- مؤونات تدني قيعة المخزونات والإنتاجات الجارية

## 96 - فروق على تكاليف مسبقة الإعداد

- 960 - فروق على مواد
- 963 - فروق على يد عاملة
- 966 - فروق على أعباء أخرى
- 968 - فروق على نفقات مراكز تحليل مرحلة

## 97 - فوارق دمج

- 970 - فوارق دمج على مواد
- 971 - فوارق على إهلاكات ومؤونات وأعباء أخرى مدمجة
- 972 - عناصر تكميلية مدمجة
- 974 - فوارق جرد ملاحظة
- 975 - فوارق على التكلفة ونسب التنازلات
- 976 - فوارق على مستوى نشاط
- 977 - إيرادات استغلال غير مدمجة
- 978 - فوارق على نتائج (خسائر وأرباح)

## 98 - نتائج تحليلية للإستغلال

- من 981 إلى 985 - نتائج تحليلية (يجب تقسيمها حسب الحاجة)
- 986 - ترحيل فروق على تكاليف مسبقة الإعداد
- 987 - ترحيل فروق دمج
- 988 - ترحيل نتائج (خسائر وأرباح)

## 99 - روابط داخلية

- 991 - روابط داخلية في نفس المؤسسة
- 996 - تنازلات موفرة لمؤسسات أخرى

## 1.0. 2. 2 - القسم 0 : الحسابات الخاصة

01 -

02 -

03 - حسابات موازنة الإفتتاح

04 - وموازنة الإختتام

05 -

06 - حسابات تسيير خارج

07 - الإستغلال

08 - نتائج خارج الإستغلال

09 - تعهدات خارج الموازنة وربط المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانية

090 - تعهدات خارج الموازنة

0900 - تعهدات تعطيها المؤسسة

- موافقات، كفالات و ضمانات

- أوراق تحت التظهير من طرف المؤسسة

- إتاوات الليزينك المتبقية للتغطية

- تعهدات أخرى موفرة

0905 - تعهدات مستلمة من قبل المؤسسة

- موافقات ، كفالات و ضمانات

- مستحقات مقسطة غير حالة

- تعهدات مستلمة لاستعمالها في الليزينك

- تعهدات أخرى مستلمة

0909 - مقابل تعهدات

- مقابل 0900

- مقابل 0905

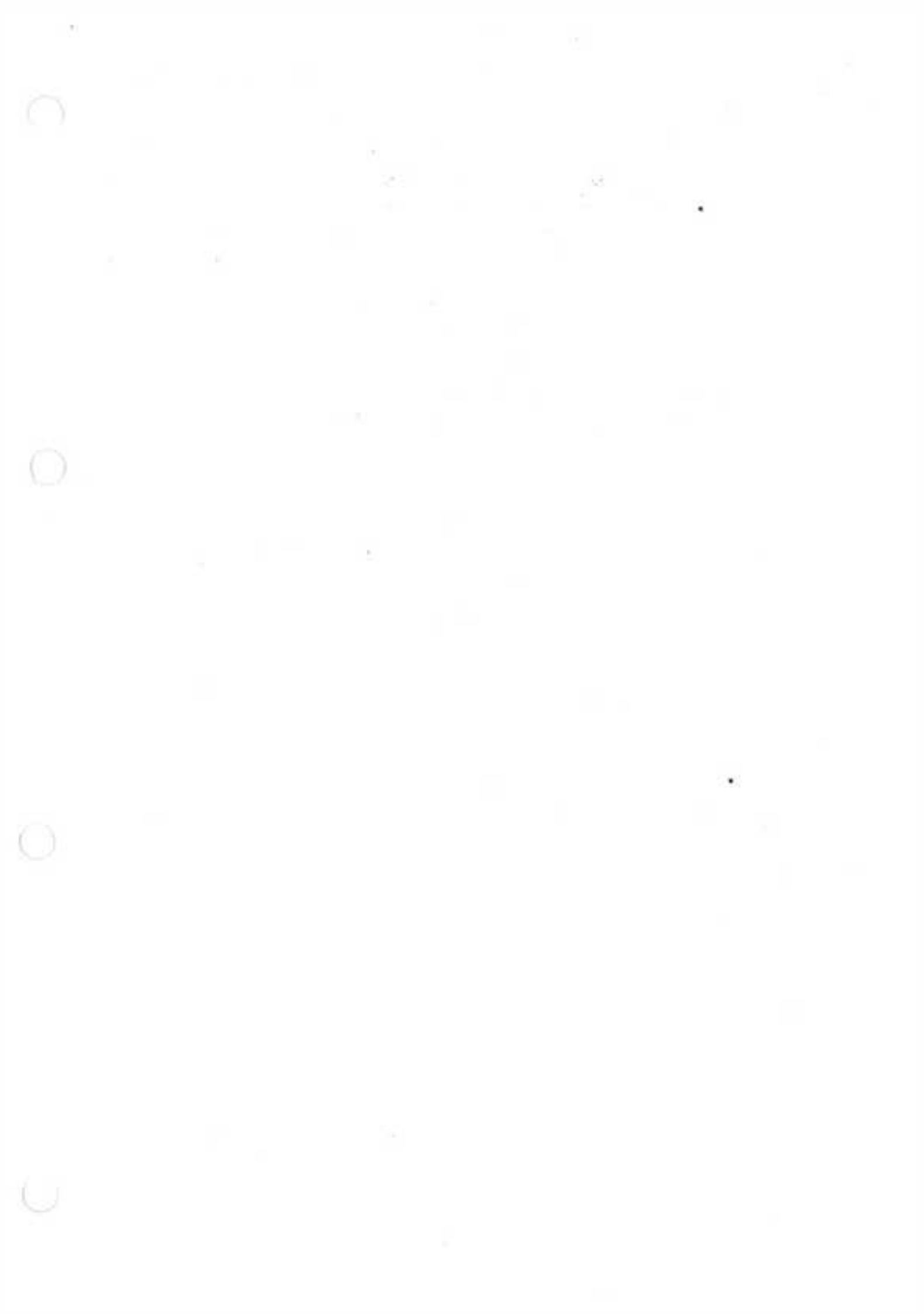
092- ربط المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانية

0920- عمليات استثمار

- نفقات الميزانية للإستثمار
- مداخيل الميزانية للإستثمار
- مدينون ودائنون مختلفون على نفقات ومداخيل  
إستثمار

0925- عمليات إستغلال

- نفقات ميزانية الإستغلال
- مداخيل ميزانية الإستغلال
- مدينون ودائنون مختلفون على نفقات ومداخيل  
ميزانية الإستغلال.



الباب الثالث :  
اصطلاحات وطرق تسيير  
الحسابات ومبادئ  
التقييم



## الباب 3 : اصطلاحات وطرق تسيير الحسابات ومبادئ التقييم

### 1. 3 - القسم 1: حسابات رؤوس الأموال طويلة ومتوسطة الأجل

يمكن القسم الأول من تسجيل عمليات متعلقة بمبالغ خاصة واقتراضات طويلة ومتوسطة الأجل موضوعة تحت تصرف المؤسسة : يعني وسائل التمويل التي تستعملها بصورة دائمة أو مستديمة.

وبداخل هذا القسم نجد رأس المال والأرباح الموضوعة قيد الإحتياطات والترحيل من جديد والنتيجة بانتظار تخصيص والإقتراضات الطويلة ومتوسطة الأجل.

وهي أيضا تضم بصورة أشمل المؤونات باستثناء تلك المؤلفة لتدني القيمة وإعانات التجهيز وحسابات الربط بين المؤسسات ( كالمؤسسات والفروع مع المقر)

#### 100- رأس مال الشركة

**يقيد له :**

تخفيضات رأس المال والخسائر والتسديدات...  
بحسم :

الحسابات « 13 النتائج » و« 12 الترحيل من جديد » ( امتصاص الخسائر) والحسابات « 45 الشركاء » ( تسديدات رأس المال).

**وبقيد :**

- 1 - الحساب « 45 الشركاء » أو حسابات الأصول المعنية.
- 2 - الحسابات « 11 الإحتياطات » أو « 12 الترحيل من جديد » أو « 13 النتائج » (دمج)  
بحسم منه :

- 1 - الإسهامات الأصلية الواردة في العقد التأسيسي والعقود اللاحقة (الزيادة والدمج) بعد خصم العلاوات المتعلقة برأس المال.
- 2 - مبلغ إدماج الإحتياطات أو الأرباح.

## التعليقات :

يمثل رأس المال القيمة الإسمية للأسهم أو لحصص الشركة المكتتبة سواء كانت محررة أو قيد التحرير أو غير محررة.

يسجل الحساب 100 رأس مال الشركة في حسمه مبلغ رأس المال الوارد في العقد التأسيسي أو في عقود تعديل النظام الأساسي للشركة. وهو يرسم تطور رأس المال خلال مدة حياة الشركة.

عندما لم يتم بصورة كاملة دفع رأس المال عند الاكتتاب :

\* يسجل رأس المال المكتتب غير المطلوب في حسم الحساب 1001 رأس مال مكتتب غير مطلوب مقابل قيد الحساب 450، الشركاء، حسابات الإسهام في الشركة.

\* يسجل رأس المال المكتتب والمطلوب في حسم الحساب 1002 رأس مال مكتتب ومطلوب غير مدفوع مقابل قيد الحساب 1001 رأس مال مكتتب غير مطلوب.

\* يسجل رأس المال المدفوع في حسم الحساب 1003 رأس المال المكتتب والمطلوب والمدفوع مقابل قيد الحساب 1002 رأس المال المكتتب والمطلوب غير المدفوع.

## زيادة رأس المال.

يسجل في حسم الحساب 100 رأس مال الشركة عند زيادة رأس المال مبلغ الاسهامات النقدية أو العينية من قبل الشركاء ( بعد خصم العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة) أو مبلغ دمج الاحتياطات.

وتسجل إسهامات الشركاء السابقة لعملية زيادة رأس المال في حسم الحساب 452 شركاء دفعات مسبقة ومستلمة على زيادة رأس المال.

## تخفيض رأس المال.

يجري إما عن طريق تخفيض القيمة الإسمية للأسهم وإما عن طريق نقصان عددها.

ويتم تخفيض رأس المال عن طريق تسديد جزء من كل سهم بقيد الحساب 100 رأس مال الشركة وذلك مقابل حسم حساب من الرساميل (أو في الحساب رقم 454 بعنوان شركاء رأس مال للتسديد).

ويقيد التخفيض الناتج عن الخسائر بقيد الحساب 100 مقابل حسم الحساب 120 الترحيل من جديد.

#### إهلاك رأس المال.

إن إهلاك رأس المال هو العملية التي تسدد بها الشركة لصالح شركائها كلا أو جزءا من المبلغ الإسمي لأسهمهم بواسطة مبالغ مأخوذة من الإحتياطيات أو الأرباح مع الحفاظ على ضمانات المقرضين.

فالشركات التي تقرر إهلاك رأس مالها تستعمل الحسابات الفرعية 10030 رأس مال غير مهلك و10031 رأس مال مهلك كتجزئة من الحساب 100 رأس مال الشركة الذي يبقى مبلغه بدون تغيير في خصوم الموازنة.

أما المبالغ التي ستسدد للشركاء فتسجل في حسم الحساب 454 الشركاء كرأس مال يتقرر تسديده مقابل قيد الحساب 100. وتجري إعادة تشكيل رأس المال بواسطة اقتطاع من الإحتياطيات أو الأرباح التي تسجل بالمقابل في الحساب 100.

#### 100- رأس المال الفردي

##### يقيد له :

- 1 - عناصر الخصوم الداخلة في الإسهام الأصلي عند نشأة المؤسسة.
- 2 - الإقتطاعات المنفذة باستثناء الأعباء الشخصية للمستغل (كالأجور والمشاركات الإجتماعية...)
- 3 - خسائر الدورة المالية السابقة وذلك عند بداية كل دورة.

##### بحسم :

- 1 - حسابات الخصوم المعنية.
- 2 - حسابات الأصول المعنية.
- 3 - الحساب «13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص».

##### وبقيد :

- 1 - حسابات الأصول المعنية.
- 2 - الحساب «13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص»

##### بحسم منه :

- 1 - الإسهامات الأصلية والتحويلات الدائنة الأخرى.
- 2 - ربح الدورة المالية السابقة عند مطلع كل دورة.

#### التعليقات :

إن رأس المال الأصلي الذي يظهر في موازنة المؤسسات الفردية، يناسب الفرق بين قيمة عناصر الأصول وقيمة عناصر الخصوم التي يقرر صاحب الإستغلال تسجيلها في محاسبة مؤسسته.

ويتم في مطلع كل دورة مالية تسجيل ربح الدورة السابقة في حسم الحساب 100 (أو يقيده له خسارة الدورة السابقة).

ويتم تعديله خلال فترة الإستغلال بالإسهامات أو الإقتطاعات الشخصية التي يقوم بها المستغل. وخلال الدورة المالية يجوز تسجيل هذه التحولات في حساب خاص 108 حساب المستغل. ويتم تحويل رصيد هذا الحساب في الحساب 100 رأس المال الفردي في مطلع الدورة المالية المقبلة.

#### 104- علاوات مرتبطة برأس مال الشركة وعلاوات إصدار ودمج إسهام.

##### يقيد له :

دمج هذه العلاوات المرتبطة في رأس المال .

بحسم :

الحساب « 100 رأس مال الشركة »

##### وبقيد :

حسابات الشركاء أو حسابات الأصول المعنية.

بحسم منه :

المبلغ الإجمالي للعلاوة عند زيادة رأس المال.

#### التعليقات :

تمثل علاوة الإصدار حق دخول يدفعه الشركاء الجدد وهو يتألف من فائض ثمن الإصدار على القيمة الإسمية للأسهم أو لحصص الشركة. ويخصص المفهوم للإسهامات النقدية. وتشكل علاوة الإسهام الفرق بين القيمة الحقيقية للأموال المقدمة والقيمة الإسمية للأسهم أو الحصص القائمة مقام الأسهم في حالة تقسيم الشركة أو الإسهامات الجزئية للأصول والمفهوم يخصص للإسهامات العينية.

وتمثل علاوة الدمج فائض قيمة الأصول الصافية للشركات المضمومة على المبلغ الإسمي لأسهم أو حصص الشركة الضامة المسجلة ثمننا للإسهام. وهو حق دخول على الشركاء الجدد للشركة الدامجة.

يسجل الحساب 104 أيضا مبلغ حق الدخول في الشركات التعاونية.

**يقيد :**

الحساب « 43 الدولة » أو حسابات الأصول المعنية.

**يحسم منه :**

المخصصات والإعانات التي تقدمها الدولة أو جماعة عمومية أخرى.

**التعليقات :**

يخصص إستعمال هذا الحساب للمؤسسات التي تمتلك الدولة مجموع رأس مالها.

وهو يسجل القيمة المقابلة للممتلكات (عينا كانت أم نقدا) المخصصة بشكل لا يقبل التراجع للمؤسسات العمومية وكذلك إعانات التجهيز التي تكتسي طابع أموال التخصيصات<sup>(1)</sup>. وقد يكون هذا هو الحال عندما تكون الهيئة المانحة والمؤسسة الممنوحة هما امتداد لنفس الشخصية المعنوية العمومية.

#### 108- حساب المستغل.

**يقيد له :**

الإقتطاعات التي يجريها المستغل خلال الدورة المالية.

**يحسم :**

حسابات الأصول المعنية.

**وبقيد :**

الحسابات المالية المعنية.

**يحسم منه :**

المدفوعات التي يجريها المستغل خلال الدورة المالية.

**التعليقات :**

يجوز خلال الدورة المالية أن تحمل المدفوعات والاقتطاعات التي يجريها المستغل في الحساب 108 حساب المستغل. ويتم تحويل رصيد هذا الحساب في الحساب 100 رأس المال الفردي في مطلع الدورة المالية الموالية.

1 - فإن حسومات إعانات التجهيز تجد تبريرها في كون المبالغ المخصصة للمؤسسات العمومية بالمعنى الضيق ليس لها طابع محدد بصورة دقيقة كرأس مال شركة تجارية. وتجدد الإشارة هنا أنه ليس ممكنا بالنسبة لشركات الإقتصاد المختلطة حتى ولو كانت المساهمة العمومية مرجحة.

ويجب أن لا تتم في أي حال من الأحوال تسجيل أجر العمل بالنسبة للمستغل والمشاركات الإجتماعية الشخصية للمستغل في هذا الحساب. بل في القسم 6 الحساب 651 الذي يتم تسجيل الأجر المعنوية للمستغل مقابل عمله وكذلك في الحساب 654 تسجل المشاركات الإجتماعية الخاصة بالمستغل.

#### 109- المساهمون- رأس المال المكتتب غير المطلوب.

**يقيد له :**

الوعود بالإسهام.

**بحسم :**

الحساب « 450 الشركاء وحسابات الإسهام في الشركة » (1).

**بقيد :**

الحسابات « 1001 رأس المال المكتتب غير المطلوب ».

**يحسم منه :**

عند طلب رأس المال.

**التعليقات :**

إن جزء رأس المال الباقي للطلب الذي يمثل مستحقا للمؤسسة على المساهمين يسجل في قيد الحساب « 109 المساهمون، رأس المال المكتتب غير المطلوب ». و ذلك بحسم الحساب « 450 الشركاء، حسابات الإسهام في الشركة » (1).

إن الحساب 109 يظهر في الباب الأول من أصول الموازنة و يحلل من وجهة النظر المالية كعنصر طرحي من رؤوس الأموال الخاصة.

1- أو مقروض مباشرة من طرف الحساب 1001 رأس المال المكتتب غير المطلوب إذا كان تعهد الشركاء لم يلاحظ في الحساب 450 شركاء حسابات الإسهام في الشركة عند الإكتتاب.

## 11 - الإحتياطات

يقيد له :

1 - عمليات الدمج المباشرة في رأس المال

2 - التقسيمات على الشركاء.

3 - الإقتطاعات من أجل إهلاك الخسائر

بحسم :

1 - الحساب « 10 رأس المال ».

2 - الحساب « 45 الشركاء ».

3 - الحساب « 12 تحويل من جديد » أو الحساب « 13 النتيجة الصافية بانتظار

التخصيص ».

يقيد :

الحساب « 13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص ».

يحسم منه :

المبلغ المخصص للإحتياطات.

التعليقات :

إن الإحتياطات هي مبدئيا أرباح محفوظة دائما وتحت تصرف المؤسسة لضمان تمويلها الذاتي.

والهدف من فتح الحساب 110 الإحتياطات القانونية حسب التشريع التجاري هو ملاحظة المخصص الإلزامي الذي قامت به شركات رؤوس الأموال بواقع 5 % من الأرباح الصافية للدورة ( المنقوصة عند الإقتضاء بالخسائر السالفة) حتى يصل مبلغها عشر رأس مال الشركة.

ويسجل الحساب 113 الإحتياطات النظامية أو التعاقدية الإحتياطات التي ينجم تكوينها من الترتيبات النظامية أو الميثاقية أو التعاقدية الإلزامية.

يجمع الحساب 114 الإحتياطات المنظمة الإقتطاعات الجارية على النتائج بموجب إجراء خاص من الدولة (اقتطاع لصالح الميزانية الوطنية للإستثمار مثلا...).

ولا يجوز ما عدى الحالات النقدية، توزيع الإحتياطات أو دمجها في رأس المال.

ويسجل الحساب 115 احتياطات حرة، الإحتياطات التي لا ينص القانون على تأسيسها ولا الميثاق ولا البنود التعاقدية.

ويجمع الحساب 116 احتياطات أخرى، الإحتياطيات المختلفة التي لم يتم تسجيلها في الحسابات السابقة.

## 12 - الترحيل من جديد

**يقيد له :**

1 - عند تخصيص الخسائر (خسائر لم تحمل على احتياطات أو لم تستوعب بتخفيض في رأس مال الشركة).

2 - في حالة توزيع نتائج سابقة.

**بحسم :**

1 - الحساب « 13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص ».

2 - الحساب « 45 الشركاء ».

**يقيد :**

الحساب « 13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص ».

**يحسم منه :**

عند تخصيص النتائج بالنسبة لجزء النتائج الذي لم يوزع ولم يخص لحساب إحتياطيات أو حساب رأس مال (كالمبالغ الحاصلة من تقريب القواسم الموزعة).

**التعليقات :**

إن حاصل الترحيل من جديد هو النتيجة (أو جزء من النتيجة) المتروكة بانتظار التخصيص، وقد يكون رابحا أو خاسرا ويحسم الحساب 120 ويقيد له 129 على التوالي مقابل قيد الحساب 130 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص كرصيد دائن وحسم 139 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص كرصيد مدين.

ويزيد الترحيل من جديد أو ينقص من الوضعية الصافية حسب ما إذا كان دائنا أو مدينا. وإذا كان مدينا يظهر الرصيد في خصوم الموازنة سالبا.

## 13 - النتيجة الصافية بانتظار التخصيص.

**يقيد له :**

1 - مبلغ الخسارة الصافية في نهاية الفترة.

2 - مبلغ ربح الفترة السابقة خلال الفترة.

- موزع

- مرسل من جديد.

- مقيد كاحتياط.

- مدمج في رأس المال.

بحسم :

- 1 - الحساب « 87 النتيجة الصافية للفترة » لتخصيص النتيجة.
  - 2 - الحسابات :
    - « 45 الشركاء ».
    - « 12 الترحيل من جديد ».
    - « 11 الإحتياطات ».
    - « 10 رأس المال » (في حالة تخفيض رأس المال لامتنصاص العجز).
- 

وبقيد :

- 1 - الحساب « 87 النتيجة الصافية للفترة ».
  - 2 - الحساب « 12 الترحيل من جديد » (رصيد مدين).
- وعند الإقتضاء الحساب « 11 الإحتياطات » أو الحساب « 10 رأس المال » (في حالة تخفيض رأس المال بامتنصاص العجز).
- بحسم منه :

- 1 - مبلغ ربح الفترة في نهاية الدورة.
  - 2 - مبلغ خسارة الفترة السابقة خلال الدورة.
- 

التعليقات :

في نهاية الفترة يسجل الحسابات « 13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص » النتيجة الصافية للفترة كرصيد نهائي لحسابات التسيير المبينة بالحساب « 87 النتيجة الصافية للفترة ».

قد يكون رابحا (كالحساب 130) أو خاسرا (كالحساب 139). فإن كان خاسرا يسجل في خصوم الموازنة سالبا.

مبدئيا إذا كان الأمر يعني شركة فإن تخصيص النتيجة يجري دائما خلال الفترة التي تلي تحديد النتيجة. وهكذا فإن الحسابات « 130 و 139 » هي بنفسها مرصدة بعد قرار التخصيص الصادر عن جمعية الشركاء. وإن كان ذلك التخصيص قد تأخر استثنائيا، فالحساب 13 يتم تقسيمه لتمكين تمييز النتائج بانتظار تخصيص الدورات المالية المعتبرة.

وإذا تعلق الأمر بمؤسسة فردية فيتم في بداية كل دورة مالية تحويل الحساب 13 في الحساب 100 رأس مال فردي.

يقيد له :

جزء الإعانات المحمولة في نتائج الفترة في نهاية الدورة المالية بحسم

الحساب « 744 نصيب الإعانات » المحمول في نتائج الدورة المالية.

وبقيد :

الحساب المعني :

\* من القسم 2 (أصول ثابتة محولة مجاناً للمؤسسة).

\* من القسم 4 (حسابات الغير وخاصة الحسابات « 43 » الدولة).

يحسم منه \* من القسم 5 (الحسابات المالية) .

مبلغ الإعانة.

التعليقات :

وتدخل في هذا الصنف الإعانات التي تقدمها الدولة أو الجماعات العمومية أو الغير لتمكين المؤسسة الرابحة من اقتناء أصول ثابتة أو تمويل نشاطات طويلة الأجل.

وتشكل إعانات التجهيز أو الإستثمار وسيلة تمويل تأثيرها الأساسي هو تعويض الإهلاكات بغرض تحقيق أعباء الإستغلال لصالح المستعملين.

إن الحسابين 140 و 149 هما المقرران لتمكين المؤسسات المعانة من تسجيل الإثراء الناجم عن تلك الإعانات على مدى دورة أو عدة دورات مالية لإظهار مبالغ الإعانات المتبقية في الموازنة.

يسجل مبلغ الإعانات المحصول عليها في قيد حسابات الأصول الثابتة أو حسابات الغير أو الحسابات المالية مقابل حسم الحساب 140 إعانات التجهيز المستلعة.

يقيد سنويا الحساب 149 إعانات التجهيز المسجلة بحساب النتيجة مقابل حسم الحساب 744 حصة الإعانات المحمولة على نتائج الدورة المالية.

(أ) - مبلغ مساوي لمخصص حسابات الإهلاك للمعدات المقتناة أو المنتجة بواسطة الإعانات إذا كان الأمر يعني أصولاً مهلكة؛

- (ب) - أو إذا كان الأمر يعني أصولاً غير مهلكة :  
- إما حسب التشريع الضريبي المحتمل أو الشروط المقررة بعقد الإعانات،  
- أو بعدم توفير بند خاص:  
\* مبلغ مساوي للقسط السنوي المحسوب على مدة حجز الملكية المقررة بالعقد  
\* أو مبلغ مساوي لعشر مبلغ الإعانات.

يجوز قبول استثناءات لهذه القواعد العامة عندما يتم تبريرها بظروف خاصة لا سيما بالنظام القانوني للمؤسسات وغرض نشاطها والشروط المطروحة والتعهدات المطلوبة من قبل السلطات أو الهيئات التي قدمت الإعانات.

إن الحسابين 140 و 149 يرصد كلاهما بالآخر عندما يساوي حسم الأول قيد الثاني. ولا يظهر هذان الحسابان في الموازنة على خطين متميزين. إنما مبلغهما الصافي وحده (أي الجزء غير المسجل بعد في حساب النتائج) هو الذي يظهر في خصوم الموازنة.

## 15 - فائض القيم والمؤونات المنظمة.

يخصم

يقيد له :

أنظر البطاقات التالية

التعليقات :

تأخذ فوائض القيم ومختلف المؤونات المنظمة طابع احتياطات غير محررة من الضرائب.

ويخضع تشكيلها لقواعد ضريبية أو اقتصادية خاصة وتحمل طابع مؤونات منظمة كما يلي :

- فوائض قيم التنازل المراد إعادة استثمارها والمقررة في التشريع الضريبي؛

- «فروق إعادة التقييم» عندما تكون إعادة التقييم لبعض الأصول مرخص فيها؛

- أجزاء الأرباح الخاضعة لنظام الإعفاء المؤقت والمؤونات المنظمة الممنوحة خصيصاً لبعض المهن.

**يقيد له :**

فائض قيمة التنازل المراد إعادة استثمارها عند إعادة الدمج في النتائج.

**بحسم :**

حساب فرعي من الحساب «85 النتائج الصافية قبل الضريبة» (الحساب 855 إعادة دمج فائض القيم المراد إعادة استثمارها).

**وبقيد :**

حساب فرعي من الحساب «85 نتائج صافية قبل الضريبة» (الحساب 859 تعهد بإعادة الإستثمار).

**يحسم منه :**

فائض قيمة التنازل عند التعهد بإعادة التوظيف.

**التعليقات :**

يمثل فائض القيم المنجزة على التنازل عن عناصر الأصول الثابتة أرباحا تظهر على الحساب 84 نتائج التنازل . ويجوز أن تخضع في نظام الإعفاء المؤقت. وينبغي ان تبقى الترتيبات الضريبية المتعلقة بالإعفاء وإعادة استثمار القيم الفائضة دون تأثير على تحديد النتائج المحاسبية.

ومن الممكن إذن عدم المساس بالحقيقة الإقتصادية بإظهار الإعفاءات المرخص فيها في جدول تحديد النتيجة الضريبية التي يوجد لها نموذج في الباب 4 من الخطة المحاسبية بصفة خارجة عن المحاسبة على أنه يجوز للمؤسسة ان تنوي تسجيل العمليات المتعلقة بتلك المؤونات المنظمة المسجلة في الحساب 150 فوائض قيم التنازل المراد إعادة استثمارها إذا ما اعتبرت المؤسسة ذلك ثابتا ورغبت في الاحتفاظ بأثره في المحاسبة.

## 16 - إقتراضات وديون مشابهة طويلة ومتوسطة الأجل.

**يقيد له :**

- بتسديد الإقتراضات والديون

**بحسم :**

- الحسابات المالية المعنية

**بقيد :**

الحسابات المالية المعنية.

**يحسم منه :**

القيمة المراد تسديدها من الإقتراضات المعقودة طويلة ومتوسطة الأجل.

## التعليقات :

تشمل حسابات الإقتراضات والديون المشابهة طويلة ومتوسطة الأجل ماييلي :

- الإقتراضات المعقودة لدى هيئات خصوصية أو عمومية داخل أو خارج موريتانيا، مشفوعة بفوائد أم لا.
- ديون طويلة ومتوسطة الأجل اتجاه الموردين.
- التسبيقات المستلمة والحسابات المجمدة الطويلة والمتوسطة الأجل.
- تسبيقات الدولة.

يفهم من عبارة «متوسطة الأجل» أجل استحقاق يقع عند الأصل بين سنتين وخمس سنوات «طويل الأجل» أجل استحقاق يمتد في العادة مافوق خمس سنوات.

يجب ترتيب الإقتراضات حسب الإمكان وحسب الوكيل الذي تم إعدادها لديه مع الإستعانة بمدونة الوكلاء الإقتصاديين.

ويوصى بإحداث حساب فرعي متميز لكل اقتراض.

## ملاحظة هامة :

ولأسباب تحليل إحصائي شامل، لا يحمل جزء الإقتراضات والإقتراضات الذي يحل في الفترة الموالية في الحسابات المالية أو في حسابات الغير. وتبقى المبالغ الحالة باسم الاقتراض مسجلة في الحساب 16 ولو كان أجلها على الأجل القريب. على أنه ينبغي فصل قيمة المبالغ الحالة في أجل أقل من سنة في الموازنة على سطر متميز.

## 160 - إقتراضات رقاعية.

### يقيد له :

قيم السندات المراد تسديدها عند أجل التسديد (سندات حالة)

### بحسب :

حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية (أو الحساب «10 رأس المال» في حالة تحويل السندات إلى أسهم).

### بقيد :

حسابات الغير والحسابات المالية والحساب 169 علاوات تسديد السندات «

### بحسب منه :

القيمة المراد تسديدها من السندات الرقاعية المصدرة.

## التعليقات :

يسجل الحساب « 160 إقتراضات رقاعية » قيمة تسديد السندات المنقولة والمثلة للإقتراض.

إن الإقتراضات الرقاعية والتي يشفع تسديدها بعلاوات يتم تسجيلها في حسم الحسابات المعنية بقيمتها الإجمالية بما في ذلك علاوات التسديد. ويتم تسجيل مقابل تلك العلاوات في قيد الحساب « 169 - علاوات تسديد السندات » وتظهر في خصوم الموازنة منقوصة من مبلغ الإقتراض المراد تسديده. وتشكل علاوات تسديد القروض الرقاعية بتاريخ حلول الأجل تكملة للفائدة المسددة باسم الإقتراض المصدر.

ويرجع هذا الأخير إلى قيمة تسديده الحالية الحساب الطرحي لعلاوات التسديد.

وتقسم الإقتراضات الرقاعية حسب ما إذا كانت قابلة للتحويل أم لا إلى أسهم مكتتبة في داخل أو خارج موريتانيا.

ويميز في الموازنة جزء الإقتراض الحال في أقل من سنة على سطر لهذا الغرض في أول العمود.

## 169 - علاوات تسديد السندات.

### بقيد له :

المبلغ الإجمالي لعلاوات التسديد الواجبة الدفع عند إصدار الإقتراض الرقاعي.

بحسم :

الحساب « 160 إقتراضات رقاعية ».

### بقيد :

الحساب « 670 فوائد اقتراضات »

بحسم منه :

مبلغ العلاوات المراد تسديدها عند آجال الإقتراض.

## التعليقات :

تتألف علاوات تسديد الإقتراضات الرقاعية من الفرق بين ثمن تسديد السندات و ثمن الإصدار.

وهي تمثل زيادة فوائد للدفع باسم الإقتراض المصدر ولذلك يتم حسم الحساب « 169 » بقيد الحساب « 67 أعباء مالية » كلما تم تسديد السندات.

ويمكن أيضا إهلاك العلاوات إما بأجزاء مساوية لحصص مدة الإقتراض مهما كان وقع تردد تسديد السندات وإما لحصة الفوائد الجارية (1). لا يجوز بأي حال من الأحوال أن يبقى في الحساب علاوات متعلقة بسندات مسددة.

ويظهر الحساب «169 علاوات التسديد» في الموازنة بوضوح ويتم نقصانه من مبلغ الإقتراض الرقاعي.

#### 175 - ديون مرتبطة بمساهمات (مجموعة شركات).

**يقيد له :**

مبلغ الديون الحالة.

**بحسم :**

الحسابات المالية المعنية.

**يقيد :**

الحسابات المالية المعنية.

**بحسم منه :**

مبلغ الديون المالية طويلة ومتوسطة الأجل لشركات أو مؤسسات مرتبطة.

**التعليقات :**

تسجل في هذا الحساب قيمة الديون المالية طويلة ومتوسطة الأجل تجاه مؤسسات تنتمي إلى نفس المجموعة.

#### 178 - ديون مرتبطة بشركات محاصة.

**يقيد له**

**بحسم**

**التعليقات :**

يخصص الحساب 178 لتسجيل عمليات جارية في نطاق شركات مساهمة (بدون شخصية قانونية).

ويتم وصف محاسبة العمليات المنجزة في نطاق تلك الشركات في الترتيبات الخاصة بالباب 7.

1 - قمبدأ الإهلاك (مجموع أرقام السنة) معثلة بالنسبة لاقتراض مسدد على خمس سنوات فإن مجموع عدد السنين يساوي  $1 + 2 + 3 + 4 + 5 = 15$  يمثل إهلاك السنة الأولى  $15/5$  و  $15/4$  بالنسبة للسنة الموالية وهكذا....

**يقيد له :**

- 1 - محاسبة المؤسسة المتنازلة :  
1 - التنازلات المتعلقة بعناصر توجد قيمتها مباشرة في أحد حسابات الذمم المالية في المحاسبة العامة.
- 2 - التنازلات المتعلقة بالعناصر غير الذمم المالية.  
بحسم :

- 1 - الحساب المعني بالمحاسبة العامة.
- 2 - حساب « 83 الإيرادات والخدمات المتبادلة بين المؤسسات ».

**وبقيد :**

- 1 - الحساب المعني بالمحاسبة العامة.
- 2 - الحساب « 83 الإيرادات والخدمات المتبادلة بين المؤسسات ».  
يحسم منه :

- في محاسبة المؤسسة المتنازل لها.
- 1 - العناصر المستلمة التي تحمل قيمتها مباشرة في أحد حسابات الذمم المالية من المحاسبة العامة.
  - 2 - العناصر المستلمة غير الذمم المالية.

**التعليقات :**

يتولى الحساب 18 الربط اللازم بين حسابات المؤسسات وبينها وبين المحاسبة المركزية للشركات التي لها مؤسسات أو فروع مستقلة من وجهة نظر المحاسبة.

وهو يعمل كحساب جار ويسجل خصيصا مبادلات اللوازم أو أداء العناصر التي توجد قيمتها بصورة مباشرة أو غير مباشرة في أحد حسابات المؤسسة المتنازلة.

بالنسبة لمجموع الشركات يوفر الحساب 18 رصيد معدوما إذ تتوازن فيما بينها المبالغ المسجلة في حسم الحساب 18 من قبل مؤسسات الزبناء والمبالغ المسجلة في قيد الحساب 18 من قبل المؤسسات الموردة.

يقيد له :

تغير في مؤونات الأخطار والأعباء باتجاه النقصان في نهاية الدورة المالية.  
بحسم :

الحساب « 78 (0) استعادة على المؤونات ».

وبقيد

الحساب « 68 مخصص الإهلاكات والمؤونات ».  
يحسم منه :

في نهاية الدورة المالية تغير مؤونات الأخطار والأعباء باتجاه الزيادة.

التعليقات :

تخصص مؤونات الأخطار والأعباء بصورة عامة لملاحظة زيادة في الخصوم الحالة على أجل طويل نسبيا (تقريبا) والتي يكون تحقيقها ملازما لضارب شك.

ويجب أن تفي هذه المؤونات بمتطلبات الإستقامة وصحة الحسابات عند التقييم في ختام كل دورة مالية وتحت مسؤولية قادة المؤسسة.

وتعيز:

الحساب 190 مؤونات الأخطار وهي مؤونة لتغطية الأخطار المتعلقة بنشاط المؤسسة كالأخطار المتعلقة بالنزاعات مع الغير وبالضمانات الممنوحة للزبناء وبالغرمات والعقوبات وبالعمليات الجارية بالعملة الأجنبية..... إلخ.

والحساب 194 مؤونات للمعاشات والإلتزامات المشابهة المخصصة لتقاعد العمال بموجب التزامات قانونية وتعاقدية عندما لا يمكن تأمين خدمة معاش بواسطة صندوق تقاعد له شخصية قانونية متميزة عن شخصية المؤسسة.

فهذا الحساب قابل للتמיד إلى الأعباء التي تنجم عن الإلتزامات التعاقدية المخولة للعمال مزايا تكميلية كعلاوات المغادرة والمعاشات المختلفة.... إلخ.

على أنه يجب أن لا تؤول مزايا كالإجازات المعوضة والإكراميات إلى المؤونات حيث تجري عادة محاسبتها على أقسام الحساب « 42 العمال » والحسابات المرتبطة بها.

إن الحساب « 195 مؤونات للضرائب » مقررة لأعباء محتملة للضريبة محمولة على الدورة المالية لكن مؤجلة في الزمن ويتوقف إدراجها النهائي في الحساب عادة على النتائج المقبلة.

إن الحساب «196 مؤونات لتجديد الأصول الثابتة» مكونة تطبيقا للالتزامات تعاقدية أبرمتها المؤسسات المستفيدة من التنازل إكمالا لإهلاك أو تدني وتضمن تجديد الأصول الثابتة بقيمتها البديلة.

إن الحساب «197 مؤونات أعباء يراد توزيعها على عدة دورات مالية» مخصص أعباء مرتقبة لن تتحملها الدورة المالية التي أنفقت فيها وحدها.

والامر كذلك خاصة فيما يتعلق بالترميمات العظمى التي تبرر أهميتها الإستثنائية توزيع الأعباء على الزمن (كترميم المباني وتصليح المعدات الكبرى).

#### معالجة محاسبية :

إحداث المخصصات : عندما تتعلق بنشاط المؤسسة العادي في نطاق استغلالها، يتم تسجيلها في قيد الحساب «68 مخصص المؤونات» بحسم الحساب 19.

وبالعكس إن كانت تحمل طابعا استثنائيا كما هو مخصص لتسديد خسارة صرف أو غرامة مرتقبة فإنه يحمل في حساب 68 (0) مخصص المؤونات (كأعباء إستثنائية أو خارج الإستغلال).

تقييم المؤونات : في نهاية كل دورة مالية يجب تقييم المؤونات التي تم إحداثها سابقا لكي تناسب الدين المحتمل المسجل في الخصوم مع الحقيقة. وهكذا عندما تجعل الأحداث الجارية الأخطار أو الأعباء المحتملة أكثر أهمية مما تمت ملاحظته يجري تسجيل مخصص تكميلي قيد حساب المؤونات المناسب 68 أو 68 (0).

وبالعكس إذا ما ظهرت المؤونات المكونة سابقا أكثر قيمة (أو أصبحت كليا أو جزئيا بدون غرض) فينبغي تخفيضها (أو شطبها) بقيد الحساب 19 بمبلغ التخفيض (أو الشطب) مقابل الحساب 78 (0) استعادة على المؤونات.

إستعمال المؤونات : عندما يتحقق الحدث المحتمل، يتم قيد حساب القسم 6 المعني بحسم حساب الغير أو الحساب المالي المناسب.

وعند الجرد يتم بترابط ترصيد المؤونات المكونة والمناسبة للأخطار أو للأعباء بالنسبة لجموع مبلغها بحسم الحساب 78 (0) سواء كان الخطر (أو التكاليف) أقل أو مساويا أو أكثر من المؤونات الموجودة.

ويجب أن يميز في الموازنة وعلى سطر معد لهذا الغرض مبلغ المؤونات المتعلقة بالأخطار أو الأعباء التي يعتبر دفعها محتملا على مدى قصير.

## 2.3 - القسم 2 : حسابات القيم الثابتة :

تتألف الأصول الثابتة من الأموال بجميع أنواعها معدات أم لا، اقتنتها المؤسسة أو أحدثتها، والمخصصة لاستعمال مستديم كأداة عمل.

ولا تعتبر إلا الأموال المستخدمة عدة مرات وطوال فترة سنة على الأقل<sup>(1)</sup>. وتعتبر الأموال أصولاً ثابتة إذا توفرت فيها المعايير الثلاث التالية :

- التخصيص أو الوجهة؛

- مدة الإستعمال؛

- غياب السيولة.

وفضلاً عن ذلك تضم حسابات القيم الثابتة «نفقات تأسيس» و«نفقات البحث والتنمية».

### قواعد عامة للتقييم والمحاسبة.

1 - تسجيل الأصول الثابتة في المحاسبة لتكلفتها الشرائية المباشرة أي ثمن الشراء بالإضافة إلى النفقات اللاحقة (2) كنفقات النقل وحقوق الجمارك عند الإستيراد ونفقات التجهيز والتركيب والتأمينات والنقل.... الخ أو لقيمة الإسهام كما هي واردة في اتفاقيات الإسهام.

وإن أحدثتها المؤسسة، فتتم محاسبتها بقيمتها الإنتاجية الحقيقية (3) وتتولى المحاسبة التحليلية تحديد قيمة الإنتاج الحقيقية وإلا فالحسابات الإحصائية.

وفي الحالتين تشكل الأثمان المعتبرة قيمة الدخول في الأملاك على أن المؤسسة إذا ما أجرت إعادة تقييم لأصولها الثابتة، فإن القيمة المعاد تقييمها هي التي تقيد في المحاسبة.

---

1 - اتفاقاً تحذف من هذا النطاق المواد الصغيرة التي يعتبر تحديثها المستثمر بمثابة استهلاك وسيط (حسابات القسم 6).

2 - لا تمثل نفقات إقتناء الأصول الثابتة (حقوق تحويل الملكية، أتعاب، عمولات، نفقات عقد مدفوعة) عنصراً من تكلفة الإقتناء ولا تدمج إذا في القيمة الأصلية المسجلة في الحساب 21 وإنما تسجل في الحساب 2004 (نفقات إقتناء الأصول الثابتة).

3 - تكلفة شراء اللوازم والمواد المستعملة إضافة إلى جميع أعباء الإنتاج المباشرة وغير المباشرة في حالة إمكان ربطها بالإنتاج الأصل.

تتم محاسبة الأصول الثابتة المشتراة من الغير بتقييدها في حسم حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية.

و تقيد الأصول الثابتة المحدثه بوسائل المؤسسة الخاصة في حسابات القسم 2 بحسم الحساب 72 إنتاج المؤسسة لذاتها (كالإنتاج الثابت والتجهيز الذاتي).

2 - يتم إهلاك الأصول الثابتة الخاضعة لتدني القيمة. ولكي تصبح الموازنة صحيحة يتم إجراء الإهلاكات والمؤونات الضرورية ولو في غياب الأرباح أو عدم كفايتها.

يجب أن تتأكد المؤسسات عند ختم الدورة المالية من كون مبلغ الإهلاكات المطبقة فعلا منذ اقتناء أصل ثابت ما أو إحداثه ليس أقل من مجموع مبلغ الإهلاكات المحسوبة حسب الطريقة الخطية والموزعة على فترة الإستعمال العادية.

ويجوز للمؤسسات من وجهة النظر الضريبية وفي فترة الخسارة أن تستفيد من ترحيل الإهلاكات من جديد دون حد في الفترة شريطة أن تكون تلك الإهلاكات :  
- مسجلة فعلا ؛

- مقيدة بصورة منتظمة على خط مخصص لهذا الغرض في جدول الإهلاكات المناسب مع التصريح بالنتائج.

3 - مؤونات تدني القيمة تنجم عن تقييم محاسبي لنواقص قيم ملاحظة على عناصر أصول.

إن الأصول الثابتة التي لا تنتقص قيمتها مع الزمن أي الأصول الثابتة غير القابلة للإهلاك :

- الأراضي (غير أراضي الإستغلال).

- الأصل التجاري والليزينك.

هي وحدها المعنية بتلك المؤونات.

ويجوز بصورة استثنائية أن تكون الأصول الثابتة القابلة للإهلاكات موضع مؤونات تدني قيمة عندما لا يمكن وبصورة معقولة تقييد تدني القيم بحسابات الإهلاكات نظرا لطابعها النهائي.

4 - إن الأصول الثابتة المهلكة تماما أي الأصول الثابتة التي تعوض قيمة اقتنائها بإهلاكات ذات مبلغ مساوي يستمر ظهورها في الموازنة ما دامت موجودة وجودا ماديا في المؤسسة.

5 - تعد المؤسسات بنهاية كل دورة مالية جردا مفصلا بأصولها الثابتة.

6 - إن الأصول الثابتة الخارجة عن الأصول إما بتنازل أو باخْتفاء أو بتلف يتوقف إظهارها في حسابات الأصول الثابتة. كما أن الإهلاكات والمؤونات المقابلة لتلك الأصول الثابتة مهما كان نوعها يتم قلبها خارج حساباتها الخاصة.

في حالة التنازل، يتم تحويل الأصول الثابتة والإهلاكات لرصيداها في الحساب «84 نتائج التنازل». ويتم في آن واحد حسم الحساب «84 نتائج التنازل» (كحاصل التنازل عن عناصر الأصول) بسعر التنازل أو ما يقوم مقامه (علاوة التأمين قيمة الإسترجاع) وذلك بقيد الحساب 462 مدينين على التنازل عن الأصول الثابتة أو قيم منقولة للتوظيف أو حساب مالي.

وبما أن مؤونات التدني ليست عنصرا طرحيا من القيم المحاسبية لعناصر الأصول المتنازل عنها فإنها تحمل في النتيجة وتلغى بالاستعادة في حسم الحساب «78 (0) استعادة على الإهلاكات والمؤونات».

إن الأصول الثابتة التي لم يقع بعد إهلاكها تماما التي تقادمت وخرجت عن نطاق الإستعمال أو أهملت ولم يمكن بيعها يجب أن تكون موضع إهلاك تكميلي بالحساب 68 (0) مخصص الإهلاكات الإستثنائية. وبعد الإهلاك التام، يجب أن تنزع الأصول الثابتة الواقعة خارج طور الإستعمال عن طريق الشطب على الإهلاكات المناسبة لها.

بما أن التدني الكلي والنهائي في القيمة للأصول الثابتة ليس من صنف عناصر الأصول التي من شأنها أن تفتح المجال لإهلاك قيجب تسجيله بالحساب 6481 (0) الخسائر على الأصول الثابتة.

7 - يتم تسجيل الأصول الثابتة المحولة مجانا للمؤسسة السوقية (1) يوم تحويل الملكية. وتحمل هذه القيمة في حساب الأصول الثابتة المعنية بحسم الحساب 14 «إعانات التجهيز».

## 20 - نفقات وقيم غير مادية ثابتة.

يقيد له

بحسم :

أنظر البطاقات التالية المتعلقة بالنفقات الثابتة من جهة  
ومن الجهة الأخرى بالقيم غير المادية الثابتة.

1 - تعرف القيمة السوقية للأصل بأنها السعر الذي يقبل مقبلى ما يدفعه مقابل هذا الأصل في وضعيته الحالية.

التعليقات :  
يسجل الحساب 20 في الحسابات الجزئية التالية :

- 200 - النفقات الثابتة
- 203 - نفقات البحث والتنمية.
- 205 - القيم غير المادية الثابتة.

## 200 - النفقات الثابتة

يقيد له :

نفقات تلحق بالأصول الثابتة.

بحسم :

- حسابات الغير أو الحسابات المعنية.
- أو الحساب «79 (0) نفقات تحول أو تلحق بالأصول الثابتة».

وبقيد :

- الحساب «2800 الإهلاكات (نفقات ثابتة)».

يحسم منه :

- بالغائها في نهاية الفترة التي اكتمل فيها إهلاكها.

التعليقات :

تتألف النفقات الثابتة من نفقات ناجمة عن عمليات يتوقف عليها وجود المؤسسة أو نشاطها أو تنميتها لكن مبلغها لا يمكن ربطه بإنتاج أموال أو خدمات محددة.

وبصورة عامة، ونظرا لصعوبة تجميع قيمتها بالنسبة للمؤسسة، يجب أن تهلك النفقات المسجلة بهذا الحساب بصورة تامة في أجل قصير لا يتجاوز خمس سنوات.

## 2000 - نفقات تأسيس أولي وتنمية.

وهي النفقات المعروضة سلفا عند تأسيس المؤسسة أو المتعلقة بنشاطات جديدة. وهي تشمل خاصة نفقات التنقيب والإشهار والتطوير والقيادة ورقابة الورشات وتكوين العمال والتمويلات الأولية والمساعدة الفنية الخ. إن تلك النفقات التي لا تتسم بطابع تكراري هي ثابتة وموزعة على عدة دورات مالية.

## 2001 - النفقات المتعلقة بعقد الشركة.

وهي النفقات المصروفة إما عند تأسيس الشركة أو زيادة رأس مالها أو نقصانه وإما عند إجراء عملية معرفة (كالتحويل والضم الخ).

وهي تشمل خصيصا حقوق التسجيل على مختلف العقود (كإسهامات وزيادة رأس المال والضم...) وأتعاب التكوين والنفقات الناجمة عن إجراءات النشر القانونية.

**2003 - نفقات إصدار الإقتراضات.**  
وهي النفقات المعروضة عند اكتتاب الإقتراضات.

**2004 - نفقات اقتناء الأصول الثابتة.**  
وتشمل بصورة خاصة حقوق تحويل الملكية والأتعاب والعمولات ونفقات العقود. أما العناصر الأخرى فإما أن تشكل عنصرا من ثمن الأصول الثابتة أو أعباء الدورة المالية المعتبرة.

**2005 - نفقات استثنائية تمتد على عدة دورات مالية.**  
وهي عبارة عن أعباء تبرر أهميتها النسبية المقسطة على عدة دورات مالية. ويجوز أن تشمل أيضا نفقات الترميمات الكبرى الناجمة عن حدث عارض.

#### المعالجة المحاسبية.

إن هذه النفقات تتم عادة محاسبتها أولا عند التعهد بها في حسابات القسم 06/6 المناسبة لطبيعتها الخاصة ثم تحويلها إلى قيد الحساب 200 بحسم الحساب 79 (0) نفقات تحول أو تلحق بالأصول الثابتة.

#### الإهلاكات :

تجري ملاحظة أقساط الإهلاك السنوية بصورة عادية عن طريق قيد الحساب 68 مخصصات حسابات إهلاك وبحسم الحساب 28 (جزء الحساب المعني).

ويجب مبدئيا أن يتم إهلاك النفقات الثابتة في أجل أقصاه خمس سنوات وأن يطبق ولو في غياب الربح (1) إن المؤسسة لا يمكنها مهما كان طول أجل استكمال الإهلاك ما دامت على شكل شركة أن تقوم بتوزيع قواسم إلا إذا كانت هناك احتياطات حرة يكون مبلغها يساوي على الأقل القيمة الصافية لنفقات التأسيس تلك. على أن نفقات زيادة رأس المال يجوز أن تخصم من مبلغ علاوات الإصدار المتعلقة بالزيادة.

كما أن النفقات الملحقه بالأصول الثابتة مقدمة في الموازنة على شكل خام إهلاكات صافية. بعد إهلاكها تماما تعوض بحسم حسابات الإهلاك.

1 - ضريبيا فإن الإهلاك يجب مبدئيا أن يحدد في مدة عامين

**ملاحظة :** ولا تدخل في نطاق نفقات التأسيس بصورة عامة :

1 - النفقات التي تكون لزوما أعباء الدورة المالية التي تم فيها الارتباط بها (كالنفقات العادية للإشهار مثلا)؛

2 - نفقات التجهيز والتركيب المسجلة بالحساب 21 والتي هي إذن مضمنة في قيمة الإقتناء بالنسبة للأصول الثابتة المعنية.

### 203 - نفقات البحث والتنمية.

**يقيد له :**

مبلغ مختلف النفقات المتعهد بها.

**بحسم :**

الحساب « 72 إنتاج المؤسسة لنفسها ».

**وبقيد :**

الحساب « 2803 إهلاكات نفقات البحث »

**يحسم منه :**

إلغاؤها في نهاية الفترة التي تم فيها إهلاك النفقات المذكورة بصورة شاملة.

**التعليقات :**

يفهم من « نفقات البحث والتنمية » النفقات التي تناسب جهود البحث والتنمية التي أنجزتها المؤسسة لحسابها الخاص.

إن نفقات البحث والتنمية التي توصل مباشرة إلى التصنيع هي وحدها التي تلحق بالأصول الثابتة وتسجل في الحساب 203 دون نفقات البحث الأساسية والعامة التي تدخل في أعباء الدورة المالية التي تم فيها تسجيلها.

يقيد الحساب 203 بحسم الحساب 72 إنتاج المؤسسة لنفسها بعد تفريد المشاريع المعتبرة وتقييم كلفتها عن طريق تجميع النفقات الموجودة بصورة متفرقة في حسابات الأعباء بالقسم 6.

ويتم في أجل أقصاه خمس سنوات إجراء إهلاك عادي لذلك الحساب باستعمال الحساب 68 مخصصات الإهلاكات والحساب 2803 إهلاكات نفقات البحث. يحظر توزيع قواسم ما لم يكتمل الإهلاك إلا إذا وجدت احتياطات متوفرة أو ترحيل من جديد بمبلغ يساوي على الأقل القيمة الصافية لهذه النفقات.

في حالة فشل المشروع، يتم فوراً إهلاك النفقات بقيد الحساب الجزئي من الحساب 68 (0) مخصص الإهلاكات الإستثنائية.

وإن حصلت المؤسسة عند نهاية أبحاثها على براءة اختراع متعلقة بإنجاز المشروع. يشكل الجزء غير المستهلك فيه للنفقات قيمة دخول البراءة المذكورة في المحاسبة. وينبغي، في هذه الحالة أن يقيد الحساب 2050 براءات الإختراع بالمبلغ المذكور.

## 205 - القيم غير المادية الثابتة.

**يقيد له :**

قيمة الإسهام أو الاقتناء أو الإحداث المتعلقة بالأصول غير المادية الثابتة.

**بحسم :**

حساب « 10 رأس المال » والحسابات « 45 شركاء » والحسابات الغير أو الحسابات المالية أو الحساب « 72 إنتاج المؤسسة لنفسها ».

**وبقيد :**

1 - الحساب « 84 نتائج التنازل عن عناصر الأصول »

2 - الحساب « 6481 (0) الخسائر على الأصول الثابتة ».

**يحسم منه :**

1 - قيمة دخول الأصول غير المادية الثابتة المنزوعة من الأصول إثر تنازل أو اختفاء أو تلف سبب تعويضها.

2 - التدني الشامل والنهائي للأصول الثابتة.

**التعليقات :**

يسجل هذا الحساب قيمة العناصر الغير مادية المقتناة أو المحدثّة بالمؤسسة والمخصصة لاستعمالها بصورة مستديمة لتحقيق هدف الإستغلال. إن الأصول الثابتة الناجمة عن النشاطات التي لا تستدعي نفقات خاصة لا يمكن تسجيلها إلا للتذكير.

**2050 - امتيازات وبراءات الإختراع والرخص وإجراءات نماذج تصميمات**  
تناسب هذه العناصر غير المادية المصروفات المنفقة للحصول على المنفعة التي تشكلها الحماية الممنوحة تحت بعض الشروط للمخترع أو المؤلف أو المستفيد من حق استغلال براءة اختراع أو رخصة أو علامة أو نماذج أو تصميم أو حقوق الملكية الأدبية أو الفنية أو صاحب امتياز براءات إختراع تقع في المجال العمومي لمدة فترة مختلفة وتفقد مع نهاية فترة الحماية كل قيمتها وتصبح موضع إهلاك.

## 2051 - حق الإيجار.

يمثل هذا العنصر المبلغ المدفوع للمستأجر السابق أو للمالك باعتبار تحويل الحقوق الناجمة سواء عن الاتفاقيات أو عن التشريع حول الملكية التجارية إلى المستفيد من الامتياز. وتتم محاسبة تلك الحقوق عندما تكون لها قيمة متعيزة لا تدخل في قيمة الأصل التجاري.

وبصورة عامة لا يمكن أن يكون موضع إهلاك كلي ولا مؤونة تدني القيمة مبدئياً.

على أنه يجوز تبرير تشكيل مثل هذه المؤونة في حالة رفض تجديد الإيجار دون دفع تعويض الطرد بالمقابل.

**ملاحظة :** يجوز بصورة استثنائية أن يهلك الليزينك إذا ما أخذ بصفة حقيقية طابع إضافة زيادة إيجار (كحقوق الدخول المدفوعة لصاحب المكان عن أمكنة لم يجري قط استغلالها ولا تسجل في الحساب 2051 الليزينك وإنما في الحساب 2005 نفقات استثنائية يتم تمديدها على عدة دورات مالية.

## 2052 - أصول تجارية.

يتم تشكيل الأصل التجاري بقيمة الزبانة وترويج الأموال والإسم التجاري واللافتة وكذلك بقيمة الليزينك إن لم يكن لهذا الأخير سعر أو محاسبة متميزة في الموازنة.

يجوز أن يلاحظ وعلى شكل مؤونة تدني قيمة الأصل التي يكشفها انخفاض مستمر للأعمال أو الأرباح.

## 21 - أصول ثابتة مادية.

بحسب

يقيد له

أنظر البطاقات التالية

### التعليقات :

يتم تقسيم الحساب 21 إلى عدة حسابات جزئية هي:

210 - الأراضي.

211 - تسوية استصلاح الأراضي.

212 - البنايات.

213 - المنشآت المركبة والمختصة.

214 - معدات استغلال.

215 - وسائل نقل.

216 - معدات مكاتب ومعلوماتية.

217 - أصول حيوانية ثابتة.

218 - أصول مادية ثابتة أخرى.

2180 - أثاث مكاتب

2181 - أثاث مساكن.

2183 - أوعية ووسائل لف مستعاد ومعرفة.

## 210 - الأراضي :

**يقيد له :**

قيمة الإسهام أو اقتناء الأراضي (قيمة الأراضي المخصصة إذا كان الأمر يعني أراضي عمومية تخصصها الدولة).

**بحسب :**

الحسابات «10 رأس المال» و «45 الشركاء» وحسابات الغير أو الحسابات المالية أو الحسابات «43 الدولة».

**وبقيد :**

1 - الحساب «84 نتائج التنازل».

2 - الحساب «10 رأس المال» أو الحساب «43 الدولة».

**بحسب منه :**

1 - القيمة الأصلية للأراضي في حالة التنازل.

2 - قيمة الأراضي المستعادة من طرف الدولة.

**التعليقات :**

يسجل الحساب 210 قيمة الأراضي التي تمتلكها المؤسسة ومن المهم أن نميز في حسابات خاصة ما يلي :

- الأراضي العارية (دون بنايات)؛

- أراضي الورشات. ويفهم من الورشات أماكن غير مغطاة محوطة أو غير محوطة مستصلحة أم لا يتم استعمالها لإيداع المعدات أو البضائع الخ...؛

- الأراضي التحتية والأراضي الفوقية (تستعمل هذه العبارات عندما لا تمتلك المؤسسة العناصر الثلاثة التي ترتبط بقطعة أرض واحدة كالتربة وتحت التربة وفوق التربة).

وهكذا فإن عبارة فوق التربة هي التعبير المستعمل عندما تمتلك المؤسسة حق البنين أو استعمال الفضاء الواقع فوق التربة التي لا تمتلكها؛

- أراضي المناجم (أو أراضي الإستغلال الصناعي) كالمحاجر والمفاحم والمناجم الخ... التي تستخرج منها المؤسسة مواد ولوازم تخصص للصناعة أو للبيع بحالتها أو بعد التحويل. وبخلاف الأراضي في مجملها إن أراضي الإستغلال الصناعي قابلة للإهلاك؛

- أراضي الإستغلال الزراعي (كالأراضي والغابات الخ....).

- الأراضي المبنية التي تحمل بناية أو عدة بنايات يجب عندئذ تقييم ثمن الأراضي المبنية ومحاسبتها بمعزل عن البنائيات القائمة على تلك الأراضي.

وبعد توفر معطيات تمكن من هذا التقييم يجوز أن يتم التوزيع حسب سعر الإقتناء العام يشترى الوسائل المتوفرة لدى المؤسسة.

وفي القاعدة العامة لا تعتبر الأراضي (ما عدا أراضي المناجم) قابلة للإهلاك. إلا أن الخسارة (كانخفاض سعر القطع الأرضية إثر مخطط إعمار وناقص قيم على أراضي خاضعة لحق الارتفاق « non aedificandi » مثلا) يجب أن تتم ملاحظتها على شكل مدخر تدني القيمة.

## 211 - تنظيم واستصلاح الأراضي (استغلال الأراضي والبساتين منزليا

يقيد له :

قيمة المصروفات المنفقة.

بحسب :

حسابات الغير أو الحسابات المالية أو الحساب «72 إنتاج المؤسسة لنفسها»

التعليقات :

تسجل في الحساب 211 تنظيم الأراضي واستصلاحها :

- مصروفات منفقة بغرض استصلاح الأراضي: السياج وقلب الأراضي...

- مصروفات المنفقة لغرض استغلال الأراضي خاصة منها أشغال قلب الأرض ونزع الأشجار والري والوقاية من الفيضانات وبناء السدود والحواجز المعدة في نطاق أشغال الحماية المذكورة.

- مصروفات «استصلاح البساتين منزليا» المستثمرة لغرس الأشجار التي لا تثمر إلا بعد سنة.

## 212 إلى 218 - بنايات وتجهيزات مختصة ومعدات وأدوات وأصول مادية ثابتة أخرى.

يقيد له :

- قيمة الإسهام.

- سعر الإقتناء.

- التكلفة الحقيقية لإنتاج المواد.

بحسب :

حسب الحالة :

- الحساب «10 رأس المال»

- الحساب «45 الشركاء».

- حساب الغير أو الحساب المالي.

- الحساب «72 إنتاج المؤسسة لنفسها».

- الحساب «23 الأصول الثابتة الجارية».

وبقيد :

1 - الحساب «84 نتائج التنازل»

2 - الحساب «28 إهلاكات حسابات القسم 2».

يحسم منه :

1 - قيمة دخول الأصول الثابتة عند التنازل أو الإختفاء أو التلف الذي يفسح المجال لتعويض.

2 - قيمة دخول الأصول الثابتة المستهلكة تماما عند حصول النفاية، أم الإختفاء بدون تعويض.

التعليقات :

212 - البنايات :

يشمل هذا الحساب أساسا ما يلي:

- المباني (2120).

- التجهيزات وتسوية البنايات واستصلاحها (2122).

- منشآت البنى التحتية (2125).

يتم تحت تسمية المباني ترتيب سائر المشيدات المخصصة للإستعمال الصناعي أو التجاري أو السكني.

يسجل في الحساب المصروفات المتعلقة بتشديد الأعمال الكبرى : كالأسس والدعامات والجدران والأرضيات والسقوف بما في ذلك أنابيب الصرف وفتحات التهوية وأطر الأبواب والنوافذ والحواجز الثابتة الخ.. وكذلك الإستصلاحات والتجهيزات الداخلية فيها بصرف النظر عن تلك التي تكون سهلة العزل والتفكيك أو أيضا تلك التي تبرر بفاعل طبيعتها وأهميتها تسجيلا متميزا.

وبالعكس يجب أن لا تدخل في قيمة العمارات قيمة الأراضي . إذ يجب أن يتم تقييمها ولو بصفة تقريبية وأن تتم محاسبتها بصورة منفصلة بالحساب 2106 الأراضي المشيدة.

التسويات والإستصلاحات والتجهيزات المتعلقة بالبنائيات التي تمتلكها المؤسسة تسجل في هذا الحساب الفرعي المتميز نفقات التجهيز العامة والهاتف والتكييف والتدفئة وحمامات العمال وكذلك سائر النفقات المتعلقة بأعمال النجارة والبنيان والإستصلاح العام وإنشاء الحواجز الثابتة الخ التي لم يمكن إدراجها في ثمن الأصول الثابتة التي ترتبط بها لكونها تم الإرتباط بها بعد دخول المباني في مواد المؤسسة.

تشمل منشآت البنية التحتية التجهيزات الثابتة للسكك الحديدية والطرق والشوارع والمجاري والجسور والطرق الأرضية والأنفاق والمراسي والتجهيزات المينائية الأخرى وحظائر السيارات والمطارات وأبار النفط وأبار المناجم والسدود والحواجز التي ليست جزء من أشغال الري والدفاع ضد الفيضانات.

### 213 - تجهيزات مركبة و مختصة.

وهي وحدات ذات طابع متميز مخصصة لإستعمال مختص قد يشمل البنائيات أو المعدات أو القطع التي هي مرتبطة إرتباطاً وثيقاً بالنسبة لتسييرها ولأنها منفصلة بطبيعتها وأن هذا الإندماج يجعلها تخضع لنفس وقع الإهلاك.

مثلاً وحدات التكرير في صناعات المحروقات ومجموعات تصنيع المضادات الحيوية في الصناعات الصيدلية وغرف التبريد إلخ.

### 214 - معدات الإستغلال.

تشكل معدات الإستغلال من مجموعات من الأشياء والأدوات التي بوا سطتها يتم :  
- إستخراج المواد أو المستلزمات أو تحويلها أو تصنيعها؛  
- توفير الخدمات التي هي موضع المهنة المزاولة.

ويستثنى من ذلك في هذه الحالة الأخيرة وسائل النقل ومعدات المكاتب التي يجب أن تحمل علي حسابات معنونة بعناوين معرفة و لو في المؤسسات التي يقصد منها القيام بالنقل وأشغال المكاتب.

وتشمل هذه الخانة المعدات أو الأدوات الصناعية والأدوات الزراعية وأدوات التشغيل (المستعملة للأغراض الداخلية دون تسليمها إلى الزبناء).

### 215 - وسائل النقل.

إن هذا الحساب الذي يجب تقسيمه حسب الحاجة، يشمل كافة السيارات والأجهزة المستعملة في النقل البري والحديدي أو المائي أو الجوي.

## 216 - أدوات المكاتب والمعلوماتية.

الماكينات والأدوات كالألات الكاتبة والآلات الحاسبة والحواسيب وإلخ المستعملة في المصالح المختلفة.

## 217 - الأصول الحيوانية الثابتة.

وهي تشمل عادة الحيوانات اللبونة والحيوانات المخصصة للإنتاج. وفي المقابل الحيوانات غير المخصصة لكي تبقى بصورة مستديمة في المؤسسة أي الحيوانات المخصصة للتسمين والمربات لغرض إعادة بيعها وكذلك الحيوانات اللبونة غير المنتجة. يتم تسجيلها في القسم 3.

## 218 - الأصول الثابتة الأخرى.

يجمع تحت هذا القسم أثاث المكاتب والمساكن والتجهيزات العامة والتسويات والإستصلاحات والأوعية ووسائل اللف المستعادة وسائر العناصر المادية التي لم يقع توزيعها في البنود السابقة.

ويشمل المتاع الأثاث والأشياء كالطاولات والكراسي والدواليب والمرتبات المستعملة بالمصالح الإدارية أو غيرها من المصالح .

ويشمل متاع المساكن الأثاث والأدوات مهما كان نوعها المستعملة في المحلات ذات الطابع السكني.

وتشكل التجهيزات العامة والتسويات والإستصلاحات في البنايات التي لا تمتلكها المؤسسة مجموعات عناصر أو أعضاء أو أشغال مخصصة لإقامة علاقة بين مختلف الأصول الثابتة للمؤسسة أو لجعل تلك الأصول في حالة إستعمال.

والأمر كذلك بالنسبة لتجهيزات الكهرباء والهاتف وتجهيزات التكييف وحمامات العمال إلخ.

وتدرج التجهيزات و التسويات والإستصلاحات الواقعة في البنايات التي تمتلكها المؤسسة في حساب جزئي من الحساب 212 البنايات ويتم إهلاكها مثلها.

إن الأوعية ووسائل اللف المستعادة والمعرفة هي أوعية ووسائل لف قابلة لأن تعار أو تودع بصورة مؤقتة لدى الغير.

إذا لم يسهل تعريفها بوضع رقم تسلسلي عليها فيجوز أن تحمل ضمن قيم الإستغلال.

**ملحوظة :** يتم تمييز الأصول الثابتة المؤجرة بالليزينك عن الأجور الأخرى في دفاتر المؤجر با ستخدام نظام ترقيمي ملائم (نظام تعريف رقمي و/أو حرفي رقمي للحسابات).

## 22 - أصول ثابتة قيد التنازل :

### 220 - أصول ثابتة قيد التنازل من قبل المتنازل.

يقيد له :

- الإسهام

- شراء أموال بديلة جديدة.

ويحسم منه :

- حساب إسهام التنازل (2290).

- حساب الرساميل والغير.

- عند خروج الأصل.

### 225 - أصول ثابتة قيد التنازل من قبل المستفيد من التنازل.

يحسم منه :

- شراء الأصل.

- عند توظيف رؤوس الأموال الناتجة عن رفع الحصار عن الأرصدة الخاصة.

يقيد له :

- حساب الرساميل أو حساب الغير.

- الحساب المحصور و الأرصدة الخاصة.

- إعادة تسليم الأصول أو إتلافها.

### 2290 - إسهام المتنازل / قيد التنازل.

يقيد له :

- إهلاك لتدني الأصول الثابتة.

- مؤونة لتجديد الأصل (الحساب 196).

يحسم منه :

- بمقابل الحساب 220 أصول ثابتة للتنازل.

- بتحويل مؤونات تجديد الأصل المتنازل عنه.

- إهلاك مقابل (البطلان).

- إعانات مقابل الرساميل.

- إسهام بالتنازل.

التعليقات :

إن الأموال الواقعة قيد التنازل والمساهم بها من قبل المستفيد من الإمتياز أو من قبل

المتنازل يجب أن يتم تمييزها في الموازنة على سطر خاص لتجنب تحريف المعلومات الموجهة للغير.

## 23 - الأصول الجارية.

يقيد له :

- 1 - تسبيقات وأقساط مسددة أو حالة الدفع.
- 2 - تسليمات جزئية تؤدي إلى تحويل الملكية.
- 3 - كلفة الأصول المحدثه بالمؤسسة عند ختم الفترة.

بحسم :

- 1 - الحساب المالي أو حساب الموردين.
- 2 - حساب الغير أو الحساب المالي.
- 3 - الحساب « 72 إنتاج المؤسسة لنفسها ».

وبقيد :

- حساب « الأصول الثابتة » (المكتملة).

يحسم منه :

- الثمن الإجمالي للأصول عند نهاية الأشغال (أو تاريخ إعداد التسيير أو تاريخ تحويل الملكية بالنسبة لأصول مقتناة)

التعليقات :

الغرض من الحساب « 23 الأصول الجارية » هو إظهار قيمة الأصول غير المكتملة في نهاية الدورة المالية.

ويجوز أن تحدث المؤسسة تلك الأصول أو أن تكون ناجمة عن أشغال طويلة الأجل نسبيا مسندة للغير.

يتم تحديد تكلفة الأصول المحدثه بالمؤسسة إما في حسابات القسم 9 وإما بأساليب إحصائية وتسجل في قيد الحساب 230 أصول ثابتة مادية جارية بحسم الحساب « 72 إنتاج المؤسسة لنفسها ».

عندما تسند الأشغال للغير يتم قيد الحساب 238 تسبيقات وأقساط مدفوعة على طلبيات أصول مادية (أو الحساب 237 تسبيقات وأقساط مدفوعة على أصول غير مادية) بقيمة هذه التسبيقات والأقساط (1) التي تمثل التسديدات الجزئية الجارية بالمؤسسة كلما تقدمت الأشغال.

1 - يجب أن يفهم من التسبيقات المبالغ المدفوعة قبل أي بدإ بالتنفيذ و من الأقساط المبالغ المدفوعة بتمبرير تنفيذ جزئي. يمكن للمؤسسات الحصول على مزايا تميز بعضها عن البعض الآخر من خلال حساب جزئي ملائم للحسابات. هذا عن طريق إجراء تبسيطي تقرر حساب واحد.

ويتم تحويل الثمن النهائي للأصول من الحساب 23 إلى الحساب 21 (أو 20) المختص عندما تصبح الأصول أو تشغيلها ملكا للمؤسسة.

وليست الأصول الجارية مبدئيا مستهلكة لكن باستطاعتها أن تفتح المجال إلى تكوين مؤونات لتدني قيمتها.

وتبقى التسبيقات والأقساط المدفوعة حتى أجل تحويل الملكية مسجلة بالحساب 237 / 238 .

وخلال استلام الأشغال مؤقتا أو التسليمات الجزئية الذي يعنى «نهاية الأشغال» وتحويل الملكية لصالح المؤسسة لا يمكن طبعا أن تبقى المبالغ المدفوعة مسجلة في حساب 237 / 238 .

بل سيتم تحويلها في الحساب 21 بأصول مادية ثابتة (أو الحساب 20 أصول ثابتة غير مادية).

## 26 - إقراضات ومستحقات أخرى طويلة ومتوسطة الأجل.

**يقيد له :**

- مبلغ الإقراضات الممنوحة على الأجل الطويل والمتوسط.

**يحسم :**

- حسابات الغير والحسابات المالية المعنية.

**وبقيد :**

- الحسابات المالية المعنية.

**يحسم منه :**

- مبلغ التسديدات عند تسوية الإقراضات أو المستحقات.

**التعليقات :**

يسجل الحساب 26 مبلغ الإقراضات والتسبيقات والمستحقات على الغير والإيداعات والضمانات لأجل أكثر من سنتين حسب العقد الأصلي.

أن الإقراضات والتسبيقات هي أموال مدفوعة للغير بموجب ترتيبات تعاقدية. وسندات الأموال المراد استلامها تعتبر إقراضات.

وتعتبر المستحقات على الزبناء على الأجل الطويل والمتوسط مستحقات يتم بالنسبة لها إعطاء أجل استثنائية للدفع.

وتتكون الإيداعات والضمانات من مبالغ مدفوعة للغير على هيئة ضمان أو كفالة. وتدخل في فئة الضمانات، المبالغ المودعة بغرض ضمان حسن النهاية بالنسبة لتنفيذ صفقة أو عملية ما. وهي تبقى غير قابلة للتصرف حتى نهاية الصفقة أو العملية. وعند ختام الفترة وينفس الصيغة التي تجري الإقتراضات، يتم في خط مخصص لهذا الغرض في الموازنة، تمييز جزء الإقتراضات والمستحقات الحالة في غضون الفترة التالية.

## 27 - مساهمات وسندات ثابتة.

يقيد له

بحسم

أنظر البطاقات التالية

التعليقات :

يشمل الحساب 27 مساهمات وسندات ثابتة الحسابات الجزئية التالية :

270 - سندات المساهمة.

272 - سندات ثابتة.

275 - مستحقات مرتبطة بمساهمات (يمكن تصنيفها كإقتراضات شركات المجموعة).

278 - مستحقات مرتبطة بشركات محاصة.

279 - مدفوعات متبقية للتنفيذ على سندات أو سندات ثابتة غير محررة.

## 270/272 - مساهمات وسندات ثابتة.

يقيد له :

قيمة الإسهام أو الإقتناء.

بحسم :

الحساب « 10 رأس المال » أو حسابات الغير أو الحسابات المالية وبالنسبة للجزء غير المسدد من السندات الحساب « 279 مدفوعات متبقية لتنفيذ على سندات المساهمة أو السندات الثابتة غير المحررة ».

وبقيد :

- الحساب « 84 نتائج التنازل عن عناصر الأصول »

بحسم منه :

- قيمة الإسهام أو الإقتناء في حالة تنازل عن السندات.

## التعليقات :

يفهم من المساهمات والسندات الثابتة، السندات التي تنوي المؤسسة الإحتفاظ بها في أملاكها على الدوام.

### 270 - سندات مساهمة

إن سندات المساهمة الممثلة لحصص في رأس المال هي السندات التي تعتبر ملكيتها المستديمة مفيدة في نشاط المؤسسة خاصة لأنها تمكن من بسط نفوذ ما على الشركة المصدرة للسندات أو لضمان مراقبتها.

### 272 - السندات الثابتة.

وهي سندات غير سندات المساهمة ترغب المؤسسة بالإحتفاظ بها بصورة دائمة وتمثل حصصا في رأس المال (كالأسهم وغيرها من السندات) أو التوظيفات طويلة الأمد (كالسندات الرقاعية وأذون الصندوق).

فالنسبة لهذين الصنفين من السندات، تكون الترتيبات المتعلقة بالجزء غير المحرر من رأس المال ماثلة : الجزء الذي لم يحرر بعد من السندات المقتناة في حسم الحساب الطرحي 279 مدفوعات متبقية للتنفيذ على سندات غير محررة ويتم حمله في خصوم الموازنة تحت إسم «ديون مختلفة» في «رؤوس الأموال طويلة متوسطة الأجل».

يتم الحصول على الجزء المحرر من السندات بفعل الفرق بين القيمة الإجمالية للسندات (الجزء المحرر زائد الجزء غير المحرر) المحصول في الأصول وبين الدين الكامن المسجل بالحساب 279 بالخصوم.

### تقييم السندات.

تسجل سندات المساهمة والأسهم والسندات التي تكتسي طابع أصول في الموازنة بقيمة اقتنائها أي بقيمة الشراء (أو الاكتتاب) وذلك باستثناء النفقات الخارجية اللاحقة للمشتريات والتي تسجل مباشرة في حسابات الأعباء المعنية. عندما يتم إقتناء سندات بالعملات الأجنبية تحول الكلفة بالأوقية بسعر يوم تاريخ الدخول في الأملاك.

أما فيها يخص عمليات الإسهام. فقيمة دخولها في الأملاك تساوي قيمة العناصر المساهم بها كما هي في عقد الإسهام.

إن المنح المجاني للسندات الصادرة عوضا عن زيادة في رأس المال تم تحقيقها عن طريق دمج الإحتياطيات يجب مبدئيا أن تقضى دون تأثير على قيمة سندات الشركة المصدرة في الأصول.

وفي نهاية كل دورة مالية يجري تجميع قائمة السندات. ويتم تسجيل ناقص القيم المعايينة عند الإقتضاء في حساب المؤونات، بينما لا تقع محاسبة فوائض القيم تنطبق هذه القاعدة على جميع السندات.

وفي هذا الصدد يمكن أن تؤخذ بعين الإعتبار خاصة العناصر التالية :

المردودية وأفاق المردودية والأصول الصافية والظرفية الإقتصادية وسعر البورصة المتوسط في الشهر الأخير أو القيمة المحتملة للسندات غير المتداولة في البورصة.

التنازل عن الأسهم والسندات.

يتم تحديد فوائض القيم أو نواقص القيم الناجمة عن التنازل عن السندات تبعا لكلفة إقتنائها.

إن المؤونة لتدني القيمة المشكلة عند الإقتضاء والتي لا تشكل عنصرا طراليا من القيمة المحاسبية للسندات المتنازل عنها يتم ترصيداها عن طريق استعادة في الحساب 78 ( 0 ) مبدئيا في وقت التنازل.

## 275 - مستحقات مرتبطة بالمساهمات.

بقيد له :

- المدفوعات الممثلة لإسهامات غير ملحقة برأس المال والتسبيقات والإقراضات الممنوحة على الأجل الطويل لشركات مترابطة.

بحسم :

- الحسابات المالية (أو حسابات الغير) المعنية.

وبقيد :

- الحسابات المالية (أو حسابات الغير) المعنية.

بحسم منه :

- التسديدات الجارية على التسبيقات والإقراضات.

## التعليقات :

يسجل الحساب 275 المستحقات المرتبطة بالمساهمات في قيده :

- المستحقات الناجمة عن إقراضات ممنوحة على مدى طويل إلى مؤسسات يكون للمانع فيها روابط مساهمات.

- المدفوعات الممثلة لإسهامات غير ملحقة برأس المال في حالة ما إذا كان اكتتاب جزء من رأس مال شركة عقارية يؤدي لاحقا بالنسبة للمكتتب إلى مدفوعات إجبارية تمثل أموالا إضافية لا تدخل في رأس مال تلك الشركة،

ويمكن أن تظهر المدفوعات في حساب جزئي من الحساب 275 مدفوعات ممثلة لإسهامات لا تستثمر نتائجها.

- التسبيقات القابلة للتدعيم التي تشكل بالمفهوم المالي بالنسبة للمؤسسة التي تسلمها أموالاً دائمة مخصصة لدمجها في رأس المال.

## 278 - مستحقات مرتبطة بشركات محاصة.

بحسب

يقيد له :

التعليقات :

يخصص الحساب 278 لتسجيل عمليات جارية في نطاق شركات محاصة.

ويتم تصميم المحاسبة المتعلقة بإدراج تلك العمليات في المحاسبة بالترتيبات الخاصة في الباب السابع.

## 28 - إهلاكات الأصول الثابتة :

يقيد له :

1 - تغيرات الإهلاكات في اتجاه النقصان.

2 - قيمة الإهلاكات المتعلقة بالعناصر المهلكة تماماً والمسحوبة من الأصول.

3 - قيمة الإهلاكات المتعلقة بالعناصر المسحوبة من الأصول عن طريق التنازل أو الإخفاء أو التلف الذي ينجم عنه تعويض.

بحسب :

1 - الحساب « 78 (0) استعادات على إهلاكات ومؤونات ».

2 - حساب الأصول الثابتة المعنية.

3 - الحساب « 84 نتائج التنازل عن عناصر بالأصول ».

يقيد :

- الحساب « 68 (0) مخصصات للإهلاكات والمؤونات ».

بحسب منه :

- تكوين الإهلاكات وتغيرها باتجاه الزيادة.

التعليقات :

يمكن الإهلاك من التسجيل المحاسبي لقيمة الخسارة النهائية للأصول الثابتة التي تتدنى قيمتها مع الزمن.

ينقسم الحساب العام 28 حسب النظام المتبنى لترتيب الأصول الثابتة؛ ويمكن الحصول على مدونة إهلاك بإضافة حساب المال المعتبر للحساب 28؛ مثلاً: أراضي منجمية 2103، وإهلاك أراضي منجمية 28103.

يتم تحديد نسب الإهلاك مبدئياً حسب الإستعمالات الصناعية أو التجارية. ويؤخذ بعين الاعتبار خاصة ما يلي :

- المدة العادية للإستعمال المقرر (بالتطنين والتكعيب وساعات التشغيل والخ)؛
- التآكل المناسب لشروط الإستعمال المقدرة (عمل فريقيين أو ثلاثة)؛
- التغيرات الناجمة عن التقنيات أو الحاجيات الجديدة (درجة القدم والتقدم...).

يجب لزوماً أن تطبق الإهلاكات بصرف النظر عن أي اعتبار ضريبي ولو في غياب الربح إبتداءً من الوقت الذي يكتمل فيه أو يقتنى فيه الأصل الثابت.

أما في الموازنة فتحمل الإهلاكات على الأصول لخصم قيمة الحسابات التي تتعلق بها وفق الشكل المقرر بنموذج الموازنة.

## 29 مؤونات لتدني قيمة الأصول الثابتة.

**يقيد له :**

التغيرات للمؤونات باتجاه النقصان وإلغاء المؤونة التي أصبحت متجاوزة أو عند تاريخ التنازل عن الأصول الثابتة الممؤنة.

**يحسم :**

- الحساب « 78 (0) استعادات على إهلاكات ومؤونات ».

**يقيد :**

- الحساب « 68 (0) مخصصات الإهلاكات والمؤونات ».

**يحسم منه :**

تشكيل مؤونة أو تغيير باتجاه الزيادة لمؤونة سبق تكوينها.

**التعليقات :**

الهدف من المؤونات لتدني القيمة هو تسجيل نواقص القيم الملاحظة على عناصر الأصول غير القابلة للإهلاك.

عكسا للإهلاكات فإن التدني المغطى بمؤونات يعتبر غير نهائي.

وتتعلق المؤونات عادة بالعناصر الثابتة التالية :

|                         |                                                           |
|-------------------------|-----------------------------------------------------------|
| الأصل التجاري والليزينك | نقص ثابت في رقم الأعمال أو الربح                          |
| الأراضي                 | الأراضي الخاضعة لحقوق ارتفاع                              |
| الإقراضات               | التحصيل المشكوك فيه                                       |
| السندات                 | قيم إقتناء أقل من قيمة الأصول<br>الصافية أو السعر المتوسط |

وقد تغطي المؤونات أيضا تدنيا إستثنائيا وقع لأصول ثابتة حاصلة لإهلاكات، عندما لا يمكن بصورة مقبولة تسجيل تلك التدنيات في حساب الإهلاكات بسبب طابعها غير النهائي.

وهو الحال بالنسبة للتدنيات الإستثنائية الحاصلة عن أثر ظروف عارضة مثل تضرر عمارة بفعل الفيضانات.

يتم حسم حساب « المؤونات » عند تكوين المؤونات لتدني القيم أو عند تغير في اتجاه زيادة لمؤونة سبق تكوينها بقيد حساب 68 مخصصا للإهلاكات والمؤونات إن كانت تتعلق بالإستغلال وبقيد حساب الخسارة 68 (0) مخصصات الإهلاكات والمؤونات خارج الإستغلال أو الإستثنائية إن كانت لا تعني الإستغلال.

وتحمل مؤونات تدني القيمة طرحا من قيمة حسابات أصول الموازنة التي تتعلق بها حسب الصفة المقررة بأسلوب الموازنة الناجمة عن المنهج المحاسبي العام.

عند التنازل عن الأصول الثابتة، يتم ترصيد مؤونات تدني القيمة والذي سبق تكوينها بحسم الحساب 078/78.

### 3.3 - القسم 3 : حسابات المخزونات.

تسجل حسابات القسم (3) عمليات تتعلق بمخزونات المؤسسة.  
وترتيب المخزونات حسب معيارين :

- النوعية المادية للممتلكات (كالبضائع المخصصة لإعادة البيع في حالتها كمواد ولوازم مخصصة للإنتاج)؛

- حالة التقدم في دورة الإنتاج (منتجات قيد الإنتاج والمنتجات الوسيطة والمنتجات المستخلصة).

#### مدونة المواد والخدمات.

تستعمل المؤسسة بغية ترتيب المواد والخدمات المقتناة من الخارج والتي هي ضرورية لمباشرة نشاطاتها معيار طبيعتها المادية وهي توصي باستعمال المدونة الرسمية بغرض الترتيب. وهي التي تناسب بصورة أفضل حاجيات تسييرها الداخلية وللمؤسسة أن تستمد من مدونة بروكسل الجمركية المعروفة باختصار حروف م.ج.ب (N.D.B).

وفي الحالات الإستثنائية حيث لا يمكن توزيع بعض المنتجات وفق حسابات المدونة الرسمية، يتم توقع جردها عن طريق مقارنتها مع مواد أخرى تابعة للمدونة أو عندما تمثل تلك المواد قيما ضعيفة فيتم تسجيلها على سطر « غير قابل للتوزيع ».

#### تعريف المخزونات :

تتكون المخزونات من مجموع المواد التي تمتلكها المؤسسة والتي تتدخل في طور إستغلالها كما يلي :

- إما أن يتم بيعها في حالتها أو في نهاية طور التحويل أو الصناعة.

- وإما أن يتم إستغلالها عند أول إستعمال.

ونفرد بين المخزونات الفعلية والمواد قيد الإنتاج وتشكل المخزونات من :

- البضائع؛

- التموينات : كالمواد الأولية واللوازم المستهلكة والأوعية ووسائل  
اللف؛

- المنتجات : كالمنتجات الوسيطة والمستخلصة، والمنتجات المتبقية  
(أو المواد المستعادة).

أما المنتجات الجارية فهي مواد (أو خدمات) في طريق التكوين عبر طور التصنيع.

**مواد تملكها المؤسسة :**

إن المنتجات التي هي ملك للمؤسسة هي وحدها التي تعتبر مخزونات سواء كانت مودعة أو لا في محلات المؤسسة الخصوصية.

إن المنتجات والبضائع غير المستلمة والتي تعتبر بصورة أكيدة ملكا للمؤسسة يجب أن يتم تسجيلها في مشتريات الدورة المالية السنوية وأن تقيد في المخزونات وقت الجرد.

وإن البضائع والمواد والمنتجات المخزنة في المخازن البعيدة سواء كانت في موريتانيا أو في الخارج أو مؤتمنة عند الغير في إيداع أو مستودع أو ضمان أو باسم إعارة يجب أن تسجل في أصول المؤسسات المالكة، كما يجب أن تظهر قيمتها في عمود مميز لحسابات المخزون الرئيسية المعنية.

**عناصر أخرى مشكلة للمخزون.**

إن العمارات والأراضي أو الحصص أو الأسهم في الشركات العقارية بالنسبة للشركات التي تتصف بصفة بائعة المواد أو القائمين لتوزيع المقاسم تشكل قيم إستغلال محولة للمخزونات.

وتشمل المخزونات أيضا ما يلي :

- قطع المعادن الثمينة عند ما تكون ضمن تجارة المؤسسة وفي الحالة المعاكسة فإن لها ميزة قيم ثابتة؛

- سيارات العرض التي لا يتجاوز استعمالها دورة مالية واحدة.

إن الأشياء المخصصة إما للبيع وإما للتأجير يجوز حملها مؤقتا في حساب المخزونات عند شرائها (أو إنتاجها) ثم يتم تحويلها إلى الأصول الثابتة عند تأجيرها.

## جرد ومسك حسابات المخزونات في المحاسبة العامة.

يجوز أن يجري مسك محاسبة المخزونات حسب اختيار المؤسسة إما :

- حسب طريقة الجرد الدوري؛

- وإما حسب طريقة الجرد المحاسبي المستمر.

### 1) الجرد المحاسبي الدوري :

تسجيل حسابات المخزونات غير المستعملة خلال الدورة المالية مبلغ المخزونات الختامية فقط الملاحظة بنتائج الجرد خارج المحاسبة.

يجري جرد خارج المحاسبة أي إعادة المعاينة المادية للموجودات (الإحصاء) مرة على الأقل عند ختام كل دورة سنوية مالية. ويشمل العمليتين التاليتين :

- إعداد لائحة شاملة بمختلف العناصر المكونة للمخزونات حسب صنف البضائع والمواد والمنتجات المناسبة لترتيب الحسابات؛

- تقييم الموجودات الحقيقية التي تمت معاينتها.

يجب أن يشمل الإحصاء العناصر التي هي ملك للمؤسسة بتاريخ إجراء الجرد. ويمكن الجرد خارج المحاسبة الجارية في ختام الدورة المالية الإستثنائية من معرفة تغير المخزونات (الفرق في قيمة المخزونات بين بداية الدورة السنوية المالية ونهايتها دون اعتبار مؤونات تدني القيمة) كما يلي :

- إلغاء المخزونات الأصلية؛

- تسجيل المخزونات النهائية.

### 1 - إلغاء المخزونات الأصلية.

يحسم من الحسابات «البضائع» و «المواد» و «الأوعية ووسائل اللف» (30 و 31 و 32) على التوالي مبلغ المخزونات الأصلية بحسم الحسابات الجزئية المناسبة من الحساب 603 «تغير المخزونات».

ويقيد لحسابات «المنتجات الجارية» و «المنتجات المستخلصة» و «المنتجات الوسيطة» و «المنتجات المتبقية» (الحسابات 33 و 34 و 35 و 36) مبلغ المخزونات الأصلية بحسم الحساب 71 «إنتاج مختزن».

ب - تسجيل المخزونات النهائية.  
يتم تسجيل المخزونات النهائية لمختلف عناصر القسم 3 بتسجيلات معاكسة للتسجيلات السابقة :

- يقيد على الحسابات 30 و 31 و 32 مبلغ المخزونات النهائية بحسم الحسابات الجزئية من الحساب 603.

- يقيد للحسابات 33 و 34 و 35 و 36 مبلغ المخزونات النهائية بحسم الحساب 71.

وهكذا فإن أرصدة الحسابين 603 و 71 يعبران عن التغيرات التي جرت على قيمة مخزونات البضائع والمواد من جهة ومخزونات المنتجات الجارية من الجهة الأخرى وذلك بين بداية الدورة المالية السنوية ونهايتها دون اعتبار مؤونات تدني القيمة.

## 2 - الجرد المحاسبي المستمر.

إن الجرد المستمر هو تنظيم حسابات المخزونات الذي يسمح بمعرفة الموجودات والمخزونات بصورة مستمرة أثناء الدورة المالية وذلك بفضل تسجيل حركة المخزونات بالكمية والقيمة. ويتم مبدئياً تصميم هذا التنظيم بالمحاسبة التحليلية.

ويجوز أن تمسك المؤسسات الجرد المستمر المذكور في المحاسبة العامة حسب الصيغ المبينة أسفله.

### أ - مخزونات بضائع و مواد و أوعية و وسائل لف.

يجري تسيير هذه الحسابات خلال الدورة المالية كحسابات مخازن.

|             |            |                                                                                            |
|-------------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| المشتريات : | قيد الحساب | 600 مشتريات بضائع<br>أو 601 مشتريات مواد و تموينات أخرى<br>أو 602 مشتريات أوعية و وسائل لف |
|-------------|------------|--------------------------------------------------------------------------------------------|

|              |                                   |
|--------------|-----------------------------------|
| حسم الحسابات | الحسابات المعنية من القسمين 4 و 5 |
|--------------|-----------------------------------|

|            |            |                                                                              |
|------------|------------|------------------------------------------------------------------------------|
| الداخلات : | قيد الحساب | 30 البضائع<br>أو 31 المواد والتموينات الأخرى.<br>أو 32 الأوعية و وسائل اللف. |
|------------|------------|------------------------------------------------------------------------------|

|            |                     |
|------------|---------------------|
| حسم الحساب | 603 تغير المخزونات. |
|------------|---------------------|

|            |            |                       |
|------------|------------|-----------------------|
| الخارجات : | قيد الحساب | 603 تغيرات المخزونات. |
|------------|------------|-----------------------|

|              |                 |
|--------------|-----------------|
| حسم الحسابات | 30 أو 31 أو 32. |
|--------------|-----------------|

ب - مخزونات المنتجات المستخلصة أو الوسيطة.

تسير هذه الحسابات خلال الدورة المالية السنوية كحسابات مخازن.

الداخلات في المخزونات :

قيد الحساب 34 منتجات وسيطة

35 منتجات مستخلصة.

حسم الحساب 71 إنتاج مختزن.

الخارجات من المخزونات :  
قيد الحساب 71 إنتاج مخزن.  
حسم الحساب 34 منتجات وسيطة  
35 منتجات مستخلصة.

#### ج - المنتجات الجارية.

لا تسجل المنتجات الجارية في حساب مخزن. فالقاعدة المنطبقة عليها هي قاعدة دورية الجرد ولو أن عناصر المخزونات الأخرى مسوكة حسب مبدأ استمرارية الجرد.

د - وفيما يتعلق بالمخزونات التي سبق للمؤسسة أن امتلكتها لكنها في طريق التوصيل (أو فيما يتعلق بالمخزونات الواقعة في المستودع أو قيد الإيداع) يجوز استعمال الحساب 38 المخزونات الجارية نقلها أو في المستودع أو قيد الإيداع في نطاق نظام الجرد المستمر لإدراج المخزونات المحاسبية حتى استلامها في مخازن المؤسسة أو في مخازن المستودع أو مخازن المودع.

وفور الإستلام، يجري توزيع المخزونات في حساب المخزونات المناسبة حسب طبيعتها. وفي نهاية الفترة، إن لم يتم ترصيد الحساب 38، يجب أن تعطي المؤسسات تفصيلاً عن المخزونات التي تمت محاسبتها بهذه الطريقة.

#### التقييم :

1 - عندما تطبق المؤسسة الجرد المستمر، يتم تسجيل قيم الإستغلال في المحاسبة بالنسبة للقيم التالية :

#### الداخلات في المخزونات :

تقوم الكلفة المباشرة الخارجية للشراء  
أي بالسعر الذي فوتره به المورد تضاف  
إليه النفقات المباشرة الملحقه مباشرة  
بالشراء كحقوق الجمارك ونفقات النقل  
والتأمينات وأعباء اترانزيت بعد خصم  
التخفيضات والتنقيصات والرواجع  
عندما يكون تخصيصها للمخزونات ممكناً.

البضائع  
المواد الأولية والتموينات الأخرى

بكلفة الإنتاج (1) التي تساوي كلفة اقتناء  
المواد الأولية والأوعية ووسائل اللف  
الدمجة في المنتجات المقيمة كما سبقت

منتجات قيد الإنتاج :  
منتجات مستخلصة  
منتجات وسيطة

1 - تحدد كلفة الإنتاج من خلال المحاسبة التحليلية أو الحسابات المبررة

الإشارة إليه أعلاه بالإضافة إلى :  
 - الأعباء المباشرة للإنتاج;  
 - الأعباء غير المباشرة للإنتاج  
 بقدر ما يجوز ربطها بإنتاج  
 المواد أو الخدمات المؤداة.

الأوعية ووسائل اللف

شأنها في ذلك شأن البضائع والمواد  
 والتموينات الأخرى إن كانت مشتركة. أو  
 المنتجات إن كانت من إنتاج المؤسسة.

منتجات متبقية  
 (نفائات وفضلات)

حسب سعر السوق يوم الدخول في  
 المخزونات (بالنسبة للفضلات والنفائات  
 المسوقة) أو حسب القيمة المحتملة للإنجاز  
 (بالنسبة للفضلات والنفائات التي لا  
 تسوق) بعد خصم نسبة في الحالتين تمثل  
 نفقات التوزيع والربح المتوقع.

الخارجات من المخزونات :

إن كان الأمر يعني مواد منفردة تماما (بعضها يتميز بصفة مجسدة عن طريق وضع ماركة  
 أو وضع رقم) يتم تسجيل الخارجات بثمن دخولها.

وإن كانت أموالا ممتصة (قابلة للتبادل في ما بينها أو لا يمكن التعرف عليها بصورة  
 منفردة بعد دخولها) يتم حساب التكلفة بأسعار نظرية مقارنة للحقيقة بقدر الإمكان  
 حسب إحدى الطرق التالية :

- طريقة متوسط التكلفة للمواد، ومحسوبة بعد كل دخول بما في ذلك المخزون السابق. إذن  
 يبقى متوسط التكلفة يساوي النسبة بين مجموع كلفة الإقتناء أو الإنتاج إضافة إلى  
 قيمة المخزونات السابقة والكميات المقتناة أو المحدث.

|                       |   |                          |
|-----------------------|---|--------------------------|
| المخزون السابق لمتوسط | + | كلفة الشراء (أو الإنتاج) |
| التكلفة القديمة.      |   | للدخلات.                 |

الكمية الإجمالية للمخزونات

- طريقة تفريغ المخزونات (الخارجيات في نظام ترتيب الداخلات «الداخل الأول - الخارج الأول» أو FIFO). يجري تقييم الخارجيات بسعر المادة الأقدم في موجودات المخزونات. وخلافا للطريقة السابقة فإن كلفة الخارجيات المعتبرة في تقييم الخارجيات تتمثل في تفريغ الجزء الأقدم ثم الذي يليه حسب الترتيب الزمني (1) للدخول وهكذا.

- طريقة تفريغ الأجزاء «الدخل الأخير - الخارج الأول» أو LIFO. يتم تقييم الخارجيات بسعر المادة الأكثر حداثة في المخزون أي على أساس آخر كلفة الشراء أو الإنتاج.

2 - عندما لا تعد المؤسسة جردا مستمرا فلها أن تقيم مخزوناتا بمتوسط الكلفة محسوبا عند نهاية الفترة على النحو التالي :

**مخزونات الإفتتاح بمتوسط الكلفة + كلفة مداخيل الفترة**

**كميات المخزونات عند الإفتتاح + كميات المداخيل**

يجب أن يجري هذا الحساب مبدئيا على مدة لا تتجاوز المدة المتوسطة لدورة المخزونات في المؤسسة.

**مؤونات تدني القيمة.**

عندما تكون القيمة الإقتصادية الحقيقية (القيمة الحالية) (2) للمخزونات يوم إعداد الجرد أقل من القيمة المحاسبية المحددة حسب إحدى الطرق المبينة أعلاه. يجب على المؤسسات أن تشكل مؤونة تدني القيمة حسب الشروط المبينة في الحساب 39.

### 30 - البضائع :

**1° - في حالة الجرد الدوري في نهاية الفترة.**

**يقيد له :**

- مبلغ المختزن النهائي المحدد عند إجراء الجرد خارج المحاسبة.

**بحسم :**

- الحساب «6030 تغير مخزونات البضائع» (تغير الدورة المالية السنوية)

1 - هذا النظام لا يتناسب بالضرورة مع الحركات الحقيقية لمخزن وإنما هو مجرد اتفاق.

2 - عندما تكون هذه القيمة الحالية محددة على مرجعية سعر السوق يتم حسابها صافية من نفقات التوزيع وهامش الربح.

بقيد :

الحساب « 6030 تغير مخزونات البضائع » (تغير الدورة المالية السنوية).

يحسم منه :

- مبلغ المخزون الأصلي.

## 2° - في حالة الجرد المستمر.

بقيد له :

عند كل داخله للكلفة المباشرة لشراء البضائع المقتناة (السعر المفوتر من قبل المورد + الأعباء اللاحقة بالشراء) التخفيضات والتنقيصات والرواجع عندما يكون تخصيصها ممكنا.

يحسم :

الحساب « 6030 تغير مخزونات البضائع ».

بقيد :

الحساب « 6030 تغير مخزونات البضائع ».

يحسم منه :

عند تاريخ البيع كلفة شراء البضائع المباعة (الخارجات من المخزونات).

## التعليقات :

البضائع هي أشياء ومواد ولوازم تشتريها المؤسسة لتبيعها بحالتها. ينقسم الحساب 30 إلى أجزاء حسب حاجيات المؤسسة انطلاقاً من مدونة المواد والخدمات المستعملة في الدولة.

عندما يتم استعمال بضاعة و مادة وسيطة أو مستخلصة (صنعتها المؤسسة) متشابهة بجميع حالاتها بصورة غير متميزة بغرض البيع، يجوز للمؤسسة عندما يستحيل تمييز نشاط إنتاجي من نشاط تجاري أن لا تفتح إلا حساباً واحداً لهذه البضاعة ولذلك الإنتاج.

وفي هذه الحالة يتم تسجيل خارجات المخزونات (الجرد المستمر) أو معاينة الموجودات (الجرد الدوري) في الحسابات التالية :

- 6030 - تغير مخزونات البضائع؛

- و 71 - المنتجات المختزنة.

وذلك حسب حصة تحددها المؤسسة تحت مسؤوليتها الخاصة.

### قاعدة تقييم الموجودات.

يجري التقييم يوم إعداد الجرد على أساس القيمة الحالية. وعندما تكون القيمة الحالية (1) أقل من كلفة الداخلات يجب أن تشكل مؤونات تدني القيمة.

### 31 - مواد أولية وتموينات أخرى.

#### 1° - في حالة جرد دوري في نهاية الفترة.

يقيد له :

مبلغ المخزن النهائي المحدد عند إجراء الجرد خارج المحاسبة.

بحسم :

الحساب « 6031 تغير مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى » (تغير الدورة المالية السنوية).

بقيد :

الحساب « 6031 تغير مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى » (تغير الدورة المالية السنوية).

بحسم منه :

مبلغ المخزون الأصلي.

#### 2° - في حالة جرد مستمر :

يقيد له :

عند كل دخول الكلفة المباشرة لشراء المواد الأولية والتموينات الأخرى المقتناة (سعر الشراء + نفقات شراء لاحقة).

بحسم :

الحساب « 6031 تغير مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى ».

بقيد :

الحساب « 6031 تغير مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى ».

بحسم منه :

مبلغ خارجات المخزونات من المواد الأولية والتموينات الأخرى (خارجات نحو التصنيع أو الإستغلال).

1 - إذا كانت هذه القيمة الحالية محددة إنطلاقاً من سعر السوق فإنها تحسم «سافية من نفقات التوزيع وهامش الربح

### التعليقات :

يسجل هذا الحساب قيمة المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى والمقتناة من قبل المؤسسة والمخصصة لإدراجها في المنتجات المصنعة وكذلك المنتجات التي تدخل في الصناعة أو الإستغلال. ويتم ترتيب تلك المواد واللوازم في المؤسسة حسب المدونة الخاصة بالمواد والخدمات المستعملة في البلاد.

### 310 - مواد أولية :

المواد الأولية هي الأشياء والمواد التي تقتنيها الشركة وتخصص لإدراجها في المنتجات المعالجة أو المصنعة.

### 312 - مواد ولوازم مستهلكة :

يشمل حساب المواد واللوازم المستهلكة جميع المنتجات والمواد واللوازم التي تقتنيها المؤسسة والتي تدخل باستهلاكها في الصناعة والإستغلال دون الدخول في تشكيل المنتجات المعالجة أو المصنعة. وقد يشمل مواد مختلفة مستهلكة في الإستعمال الأول مثل المحروقات والمنتجات واللوازم ومواد الصيانة ولوازم الورشات والمخازن والمكاتب.

### ملاحظة هامة :

بعض مشتريات المواد أو اللوازم :

- غير قابلة للتخزين كالماء والكهرباء مثلاً؛
- أو غير مخزنة لأن المؤسسة لا ترغب في مسك حسابات مخازن من هذا النوع
- مثلاً : لوازم مكاتب ووقود وزيوت وأدوات صغيرة تستهلك بسرعة ويجب تجديدها باستمرار (كالمبارد والمطارق وهكذا).

يسجل الحساب 606 مشتريات تموين غير مخزنة، مشتريات المواد أو اللوازم القابلة للإستهلاك التي لا تفتح لها المؤسسة حساب مخزن في القسم 3.

وفي ختام الدورة المالية السنوية، تتم تسوية الكميات غير المستهلكة من المواد المسجلة بالحساب 606 ليس بواسطة حسابات المخزونات وإنما بواسطة الحساب 480 أعباء ملاحظة قبل الأوان.

### قاعدة تقييم الموجودات.

يجري تقييم الموجودات الحقيقية حسب المبادئ المرسومة سابقاً.

1° - في حالة الجرد الدوري في نهاية الفترة.

يقيد له :

- 1 - قيمة المخزونات النهائية للأوعية ووسائل اللف المشتراة.
- 2 - مبلغ المخزن النهائي للأوعية و وسائل اللف المصنوعة بالمؤسسة حسب كلفة إنتاجها.

بحسم :

- 1 - الحساب « 6032 تغير مخزونات الأوعية و وسائل اللف ».
- 2 - الحساب « 71 إنتاج مخزن ».

بقيد :

- 1 - الحساب « 6032 تغير مخزونات الأوعية و وسائل اللف ».
- 2 - الحساب « 71 إنتاج مخزن ».

يحسم منه :

- 1 - مبلغ المخزن الأصلي للأوعية و وسائل اللف التي اشترتها المؤسسة.
- 2 - مبلغ المخزن الأصلي للأوعية و وسائل اللف التي صنعتها المؤسسة.

2° - في حالة جرد مستمر:

يقيد له :

- 1 - عند كل دخول الكلفة المباشرة بشراء الأوعية و وسائل اللف المقتناة من قبل المؤسسة.
- 2 - كلفة إنتاج الأوعية ووسائل اللف المصنوعة بالمؤسسة عند دخولها حيز المخزن.

بحسم :

- 1 - الحساب « 6032 تغير مخزونات الأوعية و وسائل اللف ».
- 2 - الحساب « 71 إنتاج مخزن ».

بقيد :

الحساب 6032 تغير مخزونات الأوعية و وسائل اللف أو الحساب « 71 إنتاج مخزن ».

يحسم منه :

مبلغ خارجات الأوعية ووسائل اللف المشتراة أو المصنعة (بيع أو عدم استعادة الأوعية و وسائل اللف المودعة).

التعليقات :

إن الأوعية ووسائل اللف هي أشياء تسلم إلى الزبناء مع المنتجات أو البضائع التي

تحويلها وهي تشمل :

- من جهة أوعية ووسائل اللف غير مستعادة و مسماة عموما « أوعية و وسائل لف ضائعة » وهي تسلم مع مضمونها بدون إيداع وبدون استعادة.
- ومن الجهة الأخرى أوعية و وسائل لف مستعادة وغير معرفة تعار أو تودع لدى الزبناء، والأوعية ووسائل اللف المستعادة غير المعرفة وحدها هي التي تسجل في الحساب 32 وغيرها يسجل بالاصول الثابتة.

ويضاف إلى هذا الترتيب الحساب الوسيط « أوعية ووسائل لف ذات استعمال مختلط » مخصص لتسجيل الأوعية و وسائل اللف المراد بيعها أو إيداعها في انتظار تخصيصها النهائي.

#### تقييم الأوعية ووسائل اللف.

- يتم تقييم الأوعية و وسائل اللف المشتراة بكلفة شرائها مباشرة؛
- يتم تقييم الأوعية و وسائل اللف المنتجة بالمؤسسة حسب كلفة الإنتاج.

وتنطبق عليها قواعد التقييم المقررة لعناصر المخزونات الأخرى.

#### وجهة الأوعية ووسائل اللف.

##### 1 - الأوعية ووسائل اللف الضائعة :

لن تعود الأوعية ووسائل اللف المسلمة مع المواد إلى المؤسسة وقد تخصص لتكييف البضائع المباعة بحالتها أو المنتجات المصنعة بالمؤسسة.

يجب أن يظهر تغير المخزونات حسب الحالة إما بالحساب 6032 تغير مخزونات الأوعية ووسائل اللف إذا كانت أوعية ووسائل اللف مشتراة وإما بالحساب 71 إنتاج مخزن إذا كانت أوعية و وسائل اللف منتجة بالمؤسسة.

##### ب - الأوعية ووسائل اللف المستعادة وغير المعرفة :

هذه الأوعية ووسائل اللف تودع أو تعار وتعود مبدئيا إلى المؤسسة التي تبقى صاحبة الملك.

ومن وجهة نظر الجرد المستمر تمكن متابعة حركات تلك الأوعية و وسائل اللف في حسابين فرعيين :

- « المخزونات والأوعية و وسائل اللف المستعادة بالمخزن » بالنسبة للجزء الموجود بالمخزون.

«المخزونات و الأوعية و وسائل اللف المستعادة الخارجة» بالنسبة للجزء الموجود لدى الزبائن.

يتم تفصيل قواعد المحاسبة المتعلقة بالأوعية ووسائل اللف وفق الترتيبات الخاصة المنصوص عليها بالباب 7.

### 33 - منتجات «طور الإنشاء» من المواد (أو الخدمات).

#### الجرد الدوري (حصرا).

**يقيد له :**

مبلغ «المواد والخدمات في طور الإنتاج» (المحدد عن طريق الجرد خارج المحاسبة في نهاية الفترة).

**بحسم :**

الحساب «71 الإنتاج المخزن» (تغير الدورة المالية).

**يقيد :**

الحساب «71 الإنتاج المخزن» (تغير الدورة المالية).

**يحسم منه :**

في نهاية الفترة مبلغ «منتجات طور الإنشاء» في مطلع الفترة.

**التعليقات :**

تتعلق المنتجات الجارية بإنتاج المواد والخدمات معا. ويتم تدوينها في المدونة كأموال لما تم تخصيصها له وهي لا تسجل في حساب المخزن.

330. المنتجات الجارية هي منتجات طور الإنشاء أو التحويل عند ختام الدورة المالية.

332 - الأشغال الجارية هي الأشغال الواقعة قيد التنفيذ عند ختام الدورة المالية.

وهي تتعلق أساسا بمؤسسات البناء والأشغال العمومية والمؤسسات التي تقوم بأشغال على معدات تجهيز ثقيلة تكون أجال صناعيتها طويلة نسبيا.

337/335 - تتعلق الدراسات الجارية وأداء الخدمات خصوصا بنشاطات الإستشارة الهندسية.

وهي تشمل سائر مستلزمات الخدمات والعمليات المعرفة والواقعة قيد الإنجاز والتي لم تتم بعد فوترتها عند ختام الدورة المالية.

ويجب أن تسجل المنتجات الناجمة من تلك الخدمات مبدئياً كلما تم تنفيذها.

على أنه يجب أن يكون الفرق بين الفوترة والأداء المنفذ موضع تسوية بالحساب 33 منتجات «قيد الإنجاز» للخدمات.

**تقييم «المنتجات طور الإنشاء» من المواد والأشغال وأداء الخدمات.**  
يجب أن تقييم المؤسسة في الموازنة «المنتجات طور الإنشاء» بقيمتها الإنتاجية بواسطة معطيات المحاسبة التحليلية أو عن طريق حسابات إحصائية (الفواتير الحاصلة لدى المؤسسة والملفات الفنية وساعات العمل...)

إذا كان الإستغلال يتعلق بجملة من المنتجات المعرفة فيتم عادة تحديد هذا الثمن بالمحاسبة التحليلية بصورة شمولية. ومن هذه الزاوية تعتبر المنتجات الجارية كمثيل لجزء من المنتجات المستخلصة وعندئذ يتم تقييمها حسب الصيغ الآتية. مثال من كل 1000 مادة قيد التصنيع 900 منها تامة و 100 منها في طريق الإتمام في نهاية الفترة وقد استهلكت معدل نصف أعبائها. ويرتفع الثمن العام لإنتاج الفترة (المنتجات المستخلصة بالإضافة إلى «المنتجات طور الإنشاء»). إلى مبلغ 152000.

يساوي الإنتاج بما في ذلك «المنتجات طور الإنشاء»  $900 + (2/100) = 950$  مادة تامة. وعليه يجوز تقييم «المنتجات الجارية» بمبلغ  $(8000 = 50 \times 950 / 152000)$ .

وإن كان الإستغلال يتعلق بمواد مختلفة بعضها عن بعض فينبغي إعداد بطاقة كلفة بالطلبية التي لم تنهى بعد مع الأخذ بعين الاعتبار ما يلي :

- \* كلفة المواد (حسب أذونات الخروج)؛
- \* كلفة اليد العاملة المباشرة (حسب أذونات العمل)؛
- \* كلفة نفقات القسم (حسب بيان وحدات العمل).

#### المعالجة المحاسبية.

لا يدخل في الحساب «المنتجات طور الإنشاء» إلا التسجيلات بملاحظة نتائج الجرد خارج المحاسبة. إن القاعدة المنطبقة عليه هي مستمرا قاعدة دورية الجرد ولو أن العناصر الأخرى للمخترنات يتم مسكها وفق مبدأ استمرارية الجرد.

### 34 - المنتجات الوسيطة

#### 1° - جرد دوري في نهاية الفترة.

يقيد له :

مبلغ المخزن النهائي المحدد عند إعداد الجرد.

بحسم :  
الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

---

و بقيد :  
الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

يحسم منه :  
مبلغ المخزونات الأصلية.

---

2° - في حالة الجرد المستمر.

---

يقيد له :  
ثمن إنتاج المواد الوسيطة في المخزونات المحدد بالمحاسبة التحليلية أو حسب الحسابات الإحصائية.

بحسم :  
الحساب « 71 الإنتاج المختزن »

---

و بقيد :  
الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

---

يحسم منه :  
كلفة المواد الوسيطة.

---

التعليقات :  
إن المواد الوسيطة (أو شبه المكتملة) هي مواد غير صالحة بعد للإستهلاك وقد بلغت مرحلة معينة من الإكتمال وهي مخصصة للدخول في مراحل التصنيع اللاحق.

تقييم الموجودات.  
يتم تقييم المواد الوسيطة يوم الجرد على أساس ثمن الإنتاج كما هو مبين في الحساب 35 مواد مستخلصة.

وفي افتراض أن مؤونات تدني القيمة قد تم تشكيلها : يتم عندها تقييم قيمة المنتجات الوسيطة التي ليس لها سعر بيع أكيد وذلك بالمقارنة مع التقييم المحدد بالنسبة للمواد المصنعة التي يجب أن تندرج فيها.

## 1° - الجرد الدوري في نهاية الفترة.

يُقيد له :

مبلغ المخزونات النهائية المحدد عند إجراء الجرد خارج المحاسبة.

بحسب :

الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

يُقيد :

- الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

ويحسم منه :

- مبلغ المخزونات الأصلية.

## 2° - حالة الجرد المستمر.

يُقيد له :

- كلفة إنتاج المواد المستخلصة الداخلة في المخزون.

بحسب :

- الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

يُقيد :

- الحساب « 71 الإنتاج المختزن ».

يحسم منه :

- مبلغ الخارجات.

## التعليقات :

إن المواد المستخلصة هي المواد التي بلغت مرحلة الإتمام النهائي في دورة الإنتاج والتي هي مخصصة للبيع أو الإيجار.

عندما تباع مؤسسة بصورة تنافسية و دون فرق بضاعة (مشتراة) ومادة مستخلصة (مصنوعة)، لا يمكن تمييزها، يجوز لها أن تفتح حساباً واحداً لتلك البضاعة أو المادة اللتين تم تقييمهما على التوالي حسب ثمن الشراء والتكلفة المباشرة والإنتاج. وفي هذه الحالة يتم تسجيل خارجات المخزونات (ج. م) (1) أو معاينة الموجودات (ج. د) (2) في

1 - جرد مستمر

2 - جرد دوري

الحسابات 6030 تغير مخزونات البضائع و 71 الإنتاج المختزن وفق نسبة تحددها المؤسسة تحت مسؤوليتها الخاصة.

ويجوز أن يحمل الإنتاج على مجموعات مواد معرفة أو مواد مختلفة تم تصنيعها بناء على طلبية، وعليه فيجوز حساب مختلف أثمان الإنتاج :

(أ) - أثمان الإنتاج بالنسبة لكل مادة؛

(ب) - أثمان الإنتاج بالنسبة لكل طلبية.

**عناصر مكونة لتكلفة الإنتاج.**

تشمل تكلفة الإنتاج :

- ثمن المواد المباشر واللوازم المدمجة في المادة إضافة إلى ما يلي :
- أعباء الإنتاج المباشرة؛
- أعباء الإنتاج غير المباشرة بقدر ما يمكن ارتباطها بإنتاج المادة أو أداء الخدمة.

ويشمل ثمن المواد المباشر واللوازم المدمجة في المادة ما يلي :

- المواد المستعملة والمقومة حسب إحدى الطرق المقررة لحساب أثمان خارجات المخزونات؛

- أشغال بالمؤسسة الفرعية؛

- المواد الوسيطة (وشبه المستخلصة أو شبه المكتملة) المقومة حسب نفس المبادئ لكن على أساس ثمن إنتاج المواد المذكورة عندما تؤدي وتيرة التصنيع إلى تخزين وسيط.

تشمل أعباء الإنتاج المباشرة خاصة ثمن اليد العاملة المباشرة للإنتاج (كالمرتبات والأعباء الاجتماعية) القابلة للتحويل إلى ثمن المواد أو طلبية بواسطة أذونات عمل، فيما يتعلق بالأعباء الاجتماعية، يجب إقتطاع سائر الأعباء القائمة على المرتبات بما في ذلك طبعاً مبلغ العطل المعوضة.

يتم تجميع الأعباء غير المباشرة بمحاسبة الإستغلال التحليلية في أقسام إنتاج كما يتم توزيعها على أساس وحدات عمل بين المواد والطلبات.

وتعتبر كأعباء إنتاج غير مباشرة ما يلي :

\* نفقات اليد العاملة غير المباشرة للإنتاج (كالسيطرة والصيانة والرقابة وإصدار الأمر)؛

\* المواد واللوازم المستهلكة (كالمحروقات ومواد الصيانة ولوازم الورشات..)؛

\* نفقات تسيير المخزونات الخاصة بالمواد الأولية والمواد المستهلكة والمواد الجارية؛

- \* نفقات الصيانة وإهلاك المعدات ومحلات الإنتاج؛
- \* أعباء خدمات التشغيل المتعلقة بالإنتاج؛
- \* نقل عمال الإنتاج؛
- \* الدراسات والبحوث الجارية؛

#### قاعدة تقييم الموجودات بالرصد.

بالنسبة لحصر الحسابات تتم مقارنة ثمن الدخول والقيمة الحالية ويحتفظ بأقلهما. إن كانت القيمة المأخوذة بعين الاعتبار هي القيمة الحالية فإنها تقدم إنطلاقاً من ثمن الدخول عن طريق تطبيق مؤونة لتدنيها.

### 36 - مواد متبقية (أو مواد إستعادة) فضلات و نفايات.

#### 1° - في حالة دورية الجرد في نهاية الفترة.

يقيد له :

مبلغ المخزونات النهائية من الفضلات والنفايات المقدرة عند الجرد خارج المحاسبة.

بحسم :

الحساب « 71 المنتجات المخزنة »

و يقيد :

الحساب « 71 المنتجات المخزنة »

ويحسم منه :

مبلغ المخزونات الأصلية.

#### 2° - في حالة الإستمرارية (تجدر الإشارة إلى أن المواد المتبقية تمت معالجتها بصورة عامة حسب نظام الدورية)

يقيد له :

- قيمة دخول النفايات والفضلات المقدرة وفق قواعد التقييم المشار إليها أعلاه.

بحسم :

الحساب « 71 المنتجات المخزنة »

بقيد :

- الحساب « 71 المنتجات المخزنة » فيما يخص الفضلات والنفايات.

بحسم منه :

قيمة الفضلات والنفايات المباعة أو المعاد إستعمالها في المؤسسة.

## التعليقات

361 - النفائات : هي متبقيات الصناعة المؤلفة من عناصر المواد الأولية أو من القعاعات الصادرة عن الصناعة (مثلا كخبث المعادن).

365 - الفضلات : هي مواد مستخلصة أو وسيطة غير صالحة للإستعمال العادي المقرر (كالقطع المكسرة أو الفاسدة وكالعناصر ذات الأحجام غير المناسبة إلخ).

## قواعد تقييم المخزونات في الموازنة.

إن القاعدة المعتبرة لتحديد قيمة الموجودات في المخزونات هي سعر السوق يوم إعداد الجرد أو القيمة المحتملة للإنجاز إن كانت النفائات والفضلات ليست لها سعر في السوق أو مخفضة وفي الحالتين بنسبة جزافية تمثل نفقات التوزيع والأرباح المحتملة.

ولا يجوز أن تدخل مبدئيا النفائات والفضلات في موضع مؤونات تدني القيمة لأن تقييمها يتم يوم الجرد.

## 366 - مواد ومنتجات الإستعادة.

هي مواد أو أدوات ناجمة عن أصول ثابتة واقعة خارج الإستعمال.

يسجل في هذا الحساب خلال الدورة المالية الداخلات في المخزونات للعناصر المفككة أو المستعادة الداخلة في المخزونات من أصول ثابتة وردت بأصول الموازنة في بداية الدورة المالية.

وتتناسب قيمة الأدوات المستعادة المحمولة في المختزن مبدئيا مع القيمة المحاسبية لمتبقيات الأصول الثابتة.

وفي نهاية الدورة المالية يجب أن يرصد الحساب 366 عن طريق تحويل في قيد الحساب الجزئي المعني من الحساب 603 تغير المخزونات. إن كانت عناصر المخزونات موجودة بذلك التاريخ (كعناصر لم يقع بيعها أو استهلاكها باستعمال داخلي) فإنها تحول في الحسابات المختصة من القسم 3 بحسم الحساب الجزئي المعني من الحساب 603 تغير المخزونات.

عندما تخصص العناصر المستعادة لتوجيهها إلى تجهيزات جديدة (مثلا كالخطوط الكهربائية والأنابيب...) يمكن تحويل القيمة المحاسبية لمتبقيات الأصول الثابتة مباشرة في حساب أصول ثابتة آخر دون المرور بالحساب 366.

### 38 - المخزونات الجاري نقلها (في المستودع أو قيد الإيداع).

#### الجرد المستمر.

يقيد له :

- 1 - مبلغ المخزونات التي اقتنتها المؤسسة ولم تستلمها بعد.
- 2 - مبلغ المخزونات المرسله إلى مؤسسة أخرى في المستودع أو قيد الإيداع لدى الغير.

يحسم :

- 1 - الحساب «603 تغير المخزونات» (الجزء المعني).
- 2 - حسابات المخزونات المعنية.

وبقيد :

حسابات المخزونات المعنية.

يحسم منه :

مبلغ المخزونات المستلمة فعلا أو مبلغ المخزونات في المستودع أو قيد الإيداع عند عودتها الفعلية.

#### الجرد الدوري في نهاية الفترة.

يقيد له :

- مبلغ المخزونات في الخارج في نهاية الفترة.

يحسم :

- الحساب «603 تغير المخزونات» (الجزء المعني).

وبقيد :

- الحساب «603 تغير المخزونات».

يحسم منه :

- مبلغ المخزونات في الخارج في بداية الفترة.

#### التعليقات :

في نطاق نظام الجرد المستمر، يشكل الحساب حساب مرور مخصص لتسجيل المخزونات التي تمتلكها المؤسسة فعلا لكن في طريق التوصل (أو لم تستلم بعد)، ويجوز أن يستعمل الحساب المذكور أيضا لمحاسبة المخزونات الواقعة في المستودع الصوري و في المستودع الفعلي أو قيد الإيداع لدى الغير أو مرسله إلى فروع أخرى من نفس المؤسسة.

وغير الإستلام، يتم توزيع المخزونات المسجلة بصورة شاملة في الحساب 38 داخل حسابات المخزونات المناسبة لطبيعتها. وفي نهاية الفترة إن لم يرصد الحساب 38 فعلى

المؤسسات أن ترفق في ملحق الموازنة تفاصيل المخزونات التي تمت محاسبتها هكذا.

ويجوز للمؤسسات التي تستعمل النظام الدوري للجرد أن تفتح عند الاقتضاء الحساب 38 عند ختام الفترة.

3.1 - مخزونات تدني قيمة المخزونات واما في «من الاقسام»

**يقيد له :**

تغيرات هذه المؤونات باتجاه النقصان.

**بحسم :**

الحساب « 78 (0) استعادة على الإهلاكات والمؤونات ».

**بقيد :**

الحساب « 68 مخصص الإهلاكات والمؤونات ».

**يحسم منه :**

تغيرات المؤونات باتجاه الزيادة.

**التعليقات :**

تخضع مؤونات تدني قيمة المخزونات لنفس قواعد المحاسبة التي تخضع لها مؤونات تدني القيم الملاحظة على عناصر الأصول الأخرى (من الأقسام 2، 4 و 5).

يتم حساب مؤونات تدني القيمة على أساس القيمة الإقتصادية الحقيقية للمخزونات (القيمة الحالية) (1).

وفي يوم إعداد الجرد إذا ما كانت القيمة الإقتصادية الحقيقية للمخزونات أقل من القيمة المحاسبية المحددة وفق الترتيبات السالفة العرض يجب أن تشكل المؤسسات، مؤونات لتدني القيمة الذي يعتبر نواقص القيم الملاحظة على تلك المخزونات.

ويحدد مبلغ المؤونات عمليا بالفرق بين :

القيمة المحاسبية من جهة (كثمن الشراء أو الإنتاج المحدد وفق إحدى الطرق المعروضة سلفاً)؛

ومن الجهة الأخرى ثمن البيع بسعر يوم الجرد بالنسبة للبضائع والمواد والمنتجات بعد نزع نصيب جزافي يمثل عند الجرد نفقات التوزيع والربح المرتقب.

1. يكمن الفرق بين القيمة الإقتصادية الحقيقية وسعر اليوم في كونها تأخذ بعين الاعتبار نفقات التوزيع والربح المقدّر.

وفي حالة عدم توفر سعر بيع أكيد، يتألف الجانب الثاني من هذه المفارقة :

- بالنسبة للمواد، سعر الشراء يوم الجرد مضافا إليه النفقات الملحقة للشراء؛
- بالنسبة للمنتجات الوسيطة، السعر المقرر حسب ثمن المواد المستخلصة؛
- بالنسبة للبضائع أو المواد أو المنتجات التالفة أو القديمة أو العتيقة، قيمة الإنجاز المحتملة.

ومبدئيا لا مجال لتشكيل مؤونات للفضلات والنفايات.

وتحمل المؤونات في الموازنة بخصمها على قيمة الحسابات التي تتعلق بها.

## 4. 3 - القسم 4 : حسابات الغير

تسجل في حسابات القسم 4 مبدئيا عمليات قصيرة الأجل مع الغير و يمكن تمديدها إلى تسجيلات التسوية بالنسبة للمستحقات والديون.

ويتم في قسم الغير تجميع الديون والمستحقات وكذلك الحسابات المرتبطة بالغير المذكورين والمخصصة إما لتسجيل طرق تمويل مرتبطة بعمليات تجارية (أوراق للدفع و أوراق للقبض) و إما بتسوية المستحقات والديون القادمة والمتعلقة بالدورة المالية (كأعباء للتسديد أو إيرادات للقبض).

يخصص حساب تسوية المستحقات والديون لتسجيل الإيرادات و الأعباء « الملاحظة مسبقا » و كذلك « فوارق الصرف » على العمليات الجارية بالعملات الأجنبية. ويجوز أيضا أن يستخدم من طرف المؤسسات التي ترغب في استعمال نظام الإشتراك في الأعباء والإيرادات.

تسجل حسابات القسم 4 و أجزاؤها عادة بعضها أرصدة مدينة و الأخرى أرصدة دائنة.

إن الترتيبات الواجب إتباعها لتقييد حسابات القسم 4 بالموازنة هي كالتالي :

1 - كل مقاصة بين دين و مستحقات تتعلق بشخص معنوي أو طبيعي واحد يجب أن يتم تجنبها. ويجب أن يتم تسجيل الحسابات المدينة في الأصول والحسابات الدائنة في الخصوم.

2 - يتم تقييم المستحقات والديون الجارية بالعملات الأجنبية وفق آخر سعر رسمي معروف عند تاريخ حصر الحسابات مع تسجيل فوارق الصرف في حسابات إنتقالية بانتظار تسويتها فيما بعد :

- في أصول الموازنة عندما يناسب الفرق خسارة خفية (الحساب 484)؛

- في خصوم الموازنة عندما يناسب الفرق ربحا خفيا (الحساب 485).

لا تتدخل الأرباح الخفية في تكوين النتيجة. وبالعكس تؤدي الخسائر الكامنة الى تشكيل مؤونات الأخطار والأعباء بالنسبة لخسائر الصرف.

يتم تحديد إجراءات تجميع أو تقسيم حسابات القسم 4 بالموازنة كما يلي :

بحسب

يقيد له

أنظر البطاقات التالية.

#### التعليقات :

تظهر في الحساب «40 الموردون والحسابات المرتبطة بهم» الديون و تسبيقات الأموال المرتبطة باقتناء المواد أو الخدمات.

ويسجل سائر العمليات ذات الصلة بالموردين. ولذلك يتم تحت هذا العنوان جميع الحسابات التالية :

400. الموردون : يسجل هذا الحساب فواتير مشتريات المواد أو الخدمات.

405. أوراق للدفع : يسجل هذا الحساب دمج الدين في وثيقة.

408. الموردون والفواتير المرتقبة : يسجل هذا الحساب التسويات التي هي أعباء واجبة الدفع.

409. الموردون المدينون: (حساب من الأصول) مع التجزيئات التالية :

4090. الموردون - التسبيقات والأقساط المدفوعة على طلبيات إستغلال؛

4096. الموردون - المستحقات للأوعية و وسائل اللف والمواد المراد إرجاعها؛

4097. التخفيضات والتنقيصات والرواجع المرتقبة - والأموال غير المستلمة بعد.

وسيوجد مبدأ ربط العمليات بالحساب الرئيسي في حسابات الغير الأخرى.

#### 400 - الموردون :

يقيد له :

1 - تسديدات تم إجراؤها.

2 - فواتير ملاحظة رجوع البضائع أو المواد.

3 - مبلغ قبول رسالة صرف أو إستلام سند بأمر.

4 - مبلغ رواجع وتخفيضات وتنقيصات محصول عليها خارج الفاتورة.

5 - عند التسديد النهائي من أجل رصد التسبيقات والأقساط المدفوعة.

بحسب :

1 - الحسابات المالية (الرساميل).

2 - حسابات القسم 6 المعنية.

3 - الحساب «504 أوراق للدفع».

4 - الحساب «742(0) تخفيضات وتنقيصات و رواجع محصول عليها على المشتريات».

5 - الحساب «4090 الموردون والتسبيقات والأقساط المدفوعة على طلبيات».

وبقيد :

- 1 - الحسابات المعنية بالأصول الثابتة أو بالأعباء والخسائر حسب النوعية.
  - 2 - وعند الإقتضاء فرع من الحساب الحساب «435 الدولة والرسوم على الأعمال».
  - 3 - الحساب «4096 الموردين المستحقات على الأوعية ووسائل اللف المراد إرجاعها».
- يحسم منه :

- 1 - مبلغ فواتير شراء المواد أو أداء الخدمات بما في ذلك كافة الرسوم.
- 2 - مبلغ الرسوم عندما تكون للمؤسسة إمكانية إستعادة الرسوم على الأعمال المسددة للمورد.
- 3 - مبلغ الأوعية ووسائل اللف المراد إرجاعها.

#### التعليقات :

- يتضمن الحساب 400 الموردين التجزيئات التالية:
- 4000 الموردون العاديون (كالمشتريات لأجل والمشتريات النقدية).
- 4003 - الموردون بالمؤسسة؛
- 4004 - موردو معدات التجهيز؛
- 4005 - موردو الشركات المترابطة؛
- 4008 - الموردون و اقتطاعات الضمان.

وفي داخل هذه التجزيئات يجوز تبني كافة التقسيمات المحددة بدرجة الفائدة التي توفرها للمؤسسة كالتوزيع الجغرافي للموردين (في موريتانيا أو في الخارج) أو طبيعة الإنتاج أو الخدمة المؤداة (حسب مدونة المواد والخدمات المستعملة).

يخصص الحساب «4004 موردو معدات التجهيز» للموردين الذين يبتاعون معدات ثابتة والتي يتم تسجيل مبلغ فواتيرها في حسابات القسم 2.

على أن إستعمال الحساب 4005 الموردين والشركات المترابطة قد يسهل جمع المعلومات الضرورية لإعداد «حسابات مجموعات الشركات».

يسجل في حسم الحساب 4008 الموردين و اقتطاعات الضمانة بقيد الحساب «الموردين» المعني بمبلغ الإقتطاعات الجارية على السعر المتفق عليه حتى أجل الضمانة المقررة.

ويتم تسجيل فواتير الموردين التي تقرر تسديدها على مدى طويل أو متوسط في الحساب 168 إقتراضات أخرى وديون مشابهة (كالموردين وأوراق الدفع الطويلة والمتوسطة الأجل).

ويجب أن لا تعد في الموازنة أية مقاصة بين الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة بالحسابات والحسابات الفرعية المفتوحة داخل الحساب 40 الموردون.

فالأرصدة المدينة تظهر بالأصول بينما تظهر الأرصدة الدائنة في الخصوم على سطر متميز. وهكذا فإن «التسبيقات والأقساط المدفوعة بناء على طلبيات الإستغلال» الموجودة عند اختتام الفترة يجب أن تسجل مميزة في الأصول المتحركة تحت عنوان «الموردين المدينين». وقد تؤدي كل مقاصة إلى جنحة تقديم مرصدة غير صحيحة.

#### 405 - أوراق للدفع

**يقيد له :**

عند حلول أجل ورقة التسديد أو الإلغاء.

**بحسم :**

- الحسابات المالية أو حسابات الغير المعنية.

**وبقيد :**

- حسابات الغير المعنية.

**يحسم منه :**

مبلغ أوراق للدفع من قبل المؤسسة

**التعليقات :**

يشكل هذا الحساب الذي يسجل الديون المسجلة في أوراق تجارية جزء متميزا من الحساب 40 الموردين والحسابات المرتبطة بهم. وتتألف الأوراق أساسا من أوراق الصرف وقسائم للدفع.

تسجل أوراق للدفع في حسم هذا الحساب إما يوم قبولها وإما عند إستلام الإشعار بسحب كمبيالة إذا لم تقدم تلك الأوراق للقبول وإما اكتبها (كسند بأمر الدفع).

وعند حلول أجل الورقة يقيد الحساب 405 بحسم حساب رساميل. على أنه يجب أن تبقى الوثائق الآجلة والتي لم تسدد مسجلة للحساب 405 أوراق للدفع. ولا تسجل في هذا الحساب سندات الأموال بل تدمج في الديون طويلة ومتوسطة الأجل (الحساب 168).

أما الإلتزامات المضمونة والتي هي أيضا وثائق قرض تستخدم لتبرئة الذمة من الرسوم على رقم الأعمال فيتم تسجيلها بالحساب 437 الدولة والإلتزامات المضمونة.

#### 408 - الموردون وفواتير لم تصل.

**يقيد له :**

- عند افتتاح الفترة (أو إستقبال الفاتورة)، مبلغ الأعباء المتعلقة بالدورة المالية السابقة والتي لم تجسد في فواتير.

بحسم :

- حسابات الأعباء المعنية للرواجع.
- أو الحساب « 400 الموردون » عند إستلام الفاتورة.

وبقيد :

حسابات الأعباء المعنية.

بحسم منه :

- عند ختام الفترة بمبلغ الفواتير المتعلقة بالفترة المختتمة والتي لم تصل بعد، و مبلغها معروف بما فيه الكفاية و يمكن تقييمه.

التعليقات :

- يسجل في هذا الحساب التسويات التي هي أعباء للدفع. وعند ختام الفترة يتقرر إستعماله لتسوية الأعباء المتعلقة بالفترة المختتمة والتي لم تتم محاسبتها في الحساب 400 الموردين بسبب غياب عملية الفوترة.
- يتم ترصيده في الدورة المالية التالية :
- إما عن طريق إعادة فتح الحسابات؛
- وإما عند تسجيل الفاتورة عند إستلامها بالحساب 400 (بما أن التقويمات المحتملة قد تم تسجيلها بحسابات الأعباء المعنية).

#### 409 - الموردون المدينون.

يقيد له :

- 1 - مبلغ التسبيقات والأقساط المدفوعة على طلبيات الإستغلال.
- 2 - قيمة الأوعية و وسائل اللف المستعادة مفوترة عند الإيداع.
- 3 - مبلغ المواد المرتقبة عند ختم الدورة المالية بصفة رواجع المراد الحصول عليها.

بحسم :

- 1 - الحسابات المالية المعنية.
- 2 - الحساب « 400 الموردون » أو حساب رساميل.
- 3 - الحساب « 742 (0) تخفيضات وتنقيصات و رواجع محصول عليها ».

وبقيد :

- 1 - الحساب 400 الموردون.
- 2 - الحساب 6025 شراء الأوعية و وسائل اللف « أو 2183 أوعية و وسائل اللف ثابتة » إن كان الأمر يتعلق بأوعية و وسائل لف معرفة.

بحسم منه :

- 1 - عند إستلام الفاتورة (أو عودة الأوعية و وسائل اللف).
- 2 - عندما تقرر المؤسسة الإحتفاظ بالأوعية و وسائل اللف المودعة.

## التعليقات :

يضم هذا الحساب أساسا :

- التسبيقات و الأقساط المدفوعة على طلبيات الإستغلال (4090)؛

- مستحقات على الأوعية و وسائل اللف و المعدات المسترجعة (4096)؛

- التخفيضات و التنقيصات و الرواجع المرتقبة (4097).

يقدم هذا الحساب رصيда مدينا وهو يوجد في الأصول في خانة « القيم القابلة للإنجاز أو المتوفرة » ولا تجوز مقاصته مع الحساب 40 الموردين الموجود في الخصوم في خانة « ديون قصيرة الأجل ».

### 4090 - الموردون والتسبيقات والأقساط على طلبيات الإستغلال.

يخصص الحساب 4090 لتسجيل التسبيقات والأقساط المدفوعة على طلبيات البضائع أو المواد أو الخدمات. على أن للمؤسسات الحق في أن تسجل في هذا الحساب، وخلال الدورة المالية سائر التسبيقات والأقساط المدفوعة للموردين (على طلبيات الإستغلال و طلبيات الأصول الثابتة) لكنها (أي المؤسسات) يجب عليها في نهاية الفترة أن تحول في الحسابين 237 و 238 التسبيقات والأقساط التي تتعلق بطلبات الأصول الثابتة.

### 4096 - الموردون والأوعية و وسائل اللف و المواد المستعادة.

ويسجل هذا الحساب الأوعية و وسائل اللف و المعدات المودعة من قبل الموردين والمسدة عند رجوعها.

وعند عودة الأوعية و وسائل اللف الى المورد تظهر ثلاث حالات :

حالة رجوع الأوعية و وسائل اللف بسعر الإيداع : يحسم من الحساب 4096 مستحقات على الأوعية و وسائل اللف و المواد المستعادة بقيد الحساب 400 الموردين (أو حساب الرساميل)؛

حالة رجوع الأوعية و وسائل اللف بسعر أقل من سعر الإيداع : يحسم من الحساب 4096 بقيد الحساب 400 بالنسبة لمبلغ الإستعادة وبقيد قسم من الحساب الجزئي 62 (خسارة على الأوعية و وسائل اللف المستعادة)؛

حالة عدم عودة الأوعية و وسائل اللف يحسم من الحساب 4096 بقيد الحساب 6025 مشتريات أوعية ووسائل لف مستعادة.

على أنه إن كانت الأوعية و وسائل اللف التي لم تعد معرفة يجب أن يسجل اقتناؤها بقيد الحساب 2183 أوعية و وسائل لف مستعادة معرفة.

4097 - تخفيضات و تنقيصات و رواج مرتقبة :  
إن الحساب 4097 هو حساب تسوية الغرض منه تسجيل الرواج التي تحصل عليها المؤسسة خلال الدورة المالية والتي لم يتم حصر مبلغها بصورة نهائية.

ويقيد له في نهاية الدورة المالية بحسم الحساب 742 تخفيضات وتنقيصات ورواج محصول عليها (1). ويتم رصده في الدورة الموالية إما بإعادة الحسابات وإما عند تسجيل وثيقة القرض عند إستلامها (كالتعديلات المحتملة تسجل في حساب الإيرادات والأرباح المعنية).

#### 41 - الزبناء والحسابات المرتبطة بهم.

بحسم

أنظر البطاقات التالية

التعليقات :  
يجمع هذا الحساب سائر عمليات المؤسسة مع زبنائها. وينقسم شأنه في ذلك شأن الحساب 40 الموردين إلى ما يلي :

- 410 - الزبناء.
- 412 - الزبناء محل شك أو نزاع...
- 415 - أوراق للقبض.
- 417 - «مستحقات» على الأشغال غير القابلة للفوترة بعد (عمليات طويلة الأجل).
- 418 - الزبناء، الفواتير المراد إعدادها.
- 419 - الزبناء الدائنون .
- 4190 - الزبناء، التسبيقات والأقساط المستلمة على الطلبات الجارية.
- 4196 - الزبناء، ديون للأوعية ووسائل اللف والمواد المودعة.
- 4197 - التخفيضات والتنقيصات والرواج المراد إعطاؤها - المواد المراد إعدادها

1 - إذا يمكن تحويل هذا التخفيض إلى فئة من البضائع معينة فمن المناسب أن يحسم من حساب أو حسابات المشتريات المعنية.

**يقيد له :**

1، 2 - مبلغ فوترة المواد والخدمات.

**بحسب :**

- 1 - الحسابات «70 مبيعات البضائع أو الإنتاج المباع».
- 2 - وعند الاقتضاء حساب جزئي من الحساب «435 الدولة والرسوم على الأعمال». عندما تتصرف المؤسسة بوصفها محصل ضرائب لصالح الدولة.
- 3 - الحساب «4196 الزبناء والديون على الأوعية ووسائل اللف والمواد المودعة».

**وبقيد :**

- 1 - الحسابات المالية.
- 2 - الحسابات «70 المبيعات» وعند الإقتضاء الحساب «642 التخفيضات والتنقيصات والرواجع الممنوحة» عندما يستحيل تحويل التخفيضات والتنقيصات والرواجع لحساب المبيعات.
- 3 - الحساب «415 أوراق للقبض».
- 4 - الحساب «4196 الأوعية ووسائل اللف المودعة».
- 5 - الحساب «4190 الزبناء والتسبيقات والأقساط المستلمة على الطلبات الجارية».

**يحسم منه :**

- 1 - التسديدات المستلمة من الزبناء.
- 2 - مبلغ فواتير الأموال الصادرة عن عودة البضائع من قبل الزبناء وكذلك التخفيضات الممنوحة خارج الفواتير.
- 3 - مبلغ الوثائق المستلمة.
- 4 - الوثائق المعدة لعودة الأوعية ووسائل اللف.
- 5 - لرصد هذا الأخير.

**التعليقات :**

يشمل الحساب «410 الزبناء» الأقسام التالية :

- 4100 - زبناء عاديون.
- 4103 - الزبناء - الدولة: الجماعات العمومية.
- 4105 - الزبناء - الشركات المرتبطة.
- 4108 - الزبناء - اقتطاعات الضمانة.

إن كانت لأحد علاقات أخرى مع المؤسسة (كعلاقة مورد أو أجير مثلا) فيجب أن تسجل في حساب الزبناء العمليات المتعلقة بالمبيعات وحدها (كالفواتير والموجودات والتسويات والتخفيضات والخصومات إلخ)، تسجل العمليات الأخرى في الحسابات التي تعنيها (كالموردين والعمال إلخ).

يفتح مبدئيا حساب فردي لكل زبون.

يتم تجميع الحسابات الفردية في حسابات فرعية وفق معايير مختلفة : كصفة الزبون (الزبناء العاديون وزبناء الدولة والجماعات العمومية) أو حسب معايير قانونية (كإقتطاعات الضمانة). أما حساب «الزبناء و الشركات المترابطة» فيستعمل لتسهيل جميع المعلومات الضرورية لإعداد «حسابات مجموعات الشركات» من قبل المؤسسات التي تشارك في عملية التدعيم.

وتحول المستحقات الطويلة والمتوسطة الأجل بالحساب «264 المستحقات على الزبناء».

ويجب أن لا تجرى في الموازنة مقاصة بين فروع حسابات الزبناء ذات الرصيد المدين وفروع حسابات الزبناء ذات الرصيد الدائن. وهكذا فإن التسبيقات والأقساط المستلمة من الزبناء تظهر في جانب الخصوم تحت عنوان «الزبناء الدائنون».

#### 412 - الزبناء محل شك أو نزاع

**يقيد له :**

مبلغ المستحقات المشكوك فيها.

بحسم :

الحساب «410 الزبناء».

**وبقيد :**

الحسابات المالية.

الحساب «646 (0) مستحقات غير قابلة للتحصيل»

بحسم منه :

- مبلغ التسديدات الجارية

- مبلغ الخسارة النهائية.

**التعليقات :**

عندما يبدو تحصيل مستحق ما غير أكيد بصورة علنية فيجوز تحويل مبلغه من الحساب 410 إلى الحساب 412.

فهو معتبر كحساب ترتيب و استعماله إذا اختياري. ومن المهم عند إجراء الجرد التمييز بين الديون غير القابلة للتسديد والديون المشكوك فيها وتقييم أخطار عدم التحصيل.

بموجب مبدأ الحذر على المؤسسة أن تفحص بعناية فائقة احتمالات إفلاس مديتيها وأن تشكل المؤونات لتدني القيمة فور ما تظهر خسارة محتملة.

إن الشروط العامة لتأسيس مؤونات تدني القيمة معروضة لحسابات الغير بشأن تسيير الحساب 49 مؤونات تدني القيمة.

ويجب أن يعتبر عدم قابلية التسديد النهائية للمستحق أو لجزء منه كخسارة وأن تسجل في قيد الحساب 646 (0) المستحقات غير القابلة للتحصيل وذلك بحسم حساب الزبناء.

وإذا ما كان الدين الذي أصبح غير قابل للتحصيل موضع مؤونات لتدني القيمة فتستعاد هذه الأخيرة في الحساب 785 (0) الإستعادة على المؤونات.

#### 415 - أوراق للقبض.

**يقيد له :**

مبلغ الأوراق الداخلة في حقبة الممتلكات.

**بحسم :**

الحساب «410 الزبناء».

**وبقيد :**

1 - الحساب «54 شيكات ووثائق وقسائم للتحصيل».

2 - حسابات الغير المعنية.

3 - الحساب «410 الزبناء».

**بحسم منه :**

1 - مبلغ الأوراق الخارجة من حقبة الممتلكات الى التحصيل أو التقسيط.

2 - مبلغ الأوراق المظهرة .

3 - مبلغ الأوراق الملفية في حالة عدم التسديد .

**التعليقات :**

يسجل هذا الحساب دمج مستحق في ورقة تشكل حسابا جزئيا مختصا من الحساب «41 الزبناء» و الحسابات المرتبطة بهم».

وتسجل أوراق القبض فور إستلامها في قيد الحساب «415».

وتجري المتابعة اللاحقة لهذه الوثائق إما بصفة خارج المحاسبة على دفتر أمر الترتيب (جدولة) و إما بصفة محاسبية (بالسجل الثانوي لأوراق للقبض) إذا ما تبنت المؤسسة النظام المركزي.

وتضمن الحسابات الجزئية من الحساب 54 الشيكات و الأوراق والقسائم للتحصيل الربط بين عمليات التسليم للتحصيل والتسليم للتقسيط.

## تقسيم ورقة :

يمكن التقسيم لحامل الورقة من أن يعبر قبل حلول الأجل حق الدين الجسد في الكمبيالة.

وعند تاريخ التقسيم يتم حسم الحساب « 415 أوراق للقبض » بقيد :

- حساب الرساميل المعنية.

- الحساب « 673 فوائد مصرفية » و على عمليات التمويل.

لكن بما أن عملية التقسيم ليست تنازلا حقيقيا عن دين (إذ إن الحصول على القيم النقدية قد يقع التشكيك فيه)، ينبغي في محاسبة التعهد خارج الموازنة إظهار مبلغ الأوراق المسلمة للتقسيم والتي لم تحل بعد وذلك بقيد الحساب « 0905 مستحقات مقسطة غير حالة » بحسم الحساب « 0900 وثائق جارية تحت تظهير المؤسسة ».

وعند الدفع في الأجل المسمى وبعد أجال اللجوء، يتم إلغاء تسجيلات محاسبة التعهدات.

## عودة وثيقة غير مسددة :

في حالة إرجاع الورقة من مؤسسة قرض بسبب عدم التسديد، تسجل المؤسسة دينها لفائدة المؤسسة المقرضة وتعيد تسجيل مستحقها الأصلي في أصول مرصدها.

وإن سدد الغريم دينه بشك باكتتاب ورقة جديدة يحسم من حساب الزبون مبلغ الورقة غير المسددة بالإضافة إلى النفقات المصرفية.

وإن لم تجدد الكمبيالة الأصلية (حالة الدعوى أو الملاحقة القانونية)، يبقى مبلغها مشفوعا بالنفقات المصرفية في قيد حساب الزبون. وعند الإقتضاء يتم تشكيل مؤونة تدني قيمة حسابات الزبناء بما يعادل مبلغ الخسارة المحتملة. يتم في آن واحد إلغاء سجلات التعهد (خارج الموازنة).

417 - « مستحقات على أشغال ليست بعد قابلة للفوترة ».

بحسم

بقيد له

## التعليقات :

يسجل هذا الحساب العقود الطويلة الأجل و هو يتعلق بالعمليات المنجزة في نشاطات المباني والأشغال العمومية والهندسة والمعمارية حيث تأجل الملاحظة المحاسبية للنتائج حتى إتمام الأشغال.

يتم تحديد الآليات المحاسبية المتعلقة بالعقود طويلة الأجل عند إعداد المخططات القطاعية.

#### 418 - الزبناء و الفواتير المراد إعدادها.

**يقيد له :**

- في نهاية الفترة الإيرادات المكتسبة بالمؤسسة والتي لم يحدد مبلغها نهائيا.

**بحسم :**

- حسابات القسم 7.

**وبقيد :**

- حسابات القسم 7 (للإلغاء).

**بحسم منه :**

مبلغ المستحقات غير المفوترة عند افتتاح الفترة الموالية.

**التعليقات :**

يسجل هذا الحساب تسوية المستحقات المتعلقة بالزبائن في نهاية الدورة.

عندما لم تقع عند اختتام الدورة بعد فوترة المستحق وإنما تم تحقيق إيراده (جزئيا أو كليا) يتم إدراج الجزء المنفذ من العقد في إيرادات الدورة المالية وذلك بحسم حسابات القسم 7 وبقيد حساب التسوية 418.

يرصد في الدورة الموالية :

- إما عن طريق الترسيد عند إعادة افتتاح الحسابات؛

- وإما عند الفوترة (تسجل التصحيحات المحتملة في حسابات الإيرادات المعنية).

#### 419 - الزبناء الدائنون.

**يقيد له :**

1 - مبلغ التسبيقات والأقساط بعد إعداد الفاتورة.

2 - مبلغ الأوعية و وسائل اللف المستعادة.

3 - مبلغ الأوعية و وسائل اللف المحفوظة عند الزبون.

**بحسم :**

1 و 2 - الحساب « 410 الزبناء ».

3 - حساب الأصول الثابتة (2183) أو الحساب « 7065 مبيعات الأوعية و وسائل اللف

المستعادة » إذا كانت الأوعية و وسائل اللف مسجلة بالمخزونات.

**وبقيد :**

1 - حسابات الرساميل.

2 - الحساب « 410 الزبناء ».

### 3 - الحساب «642 التخفيضات و التنقيصات و الرواجع الممنوحة».

يحسم منه :

- 1 - مبلغ التسبيقات والأقساط المستلمة على الطلبيات و الأشغال الجارية.
- 2 - المبالغ المفوترة على الزبناء إيداع الأوعية و وسائل اللف.
- 3 - مبلغ الأموال المراد إعدادها للرواجع و التخفيضات و التنقيصات لصالح الزبناء عند إختتام الدورة المالية.

#### التعليقات :

- يضم حساب الخصوم «419 الزبناء الدائنون» ما يلي :
- التسبيقات والأقساط على طلبيات الجارية؛
  - الديون على الأوعية ووسائل اللف والمواد المودعة؛
  - التخفيضات والتنقيصات والرواجع المراد منحها (أموال يراد إعدادها).

ويجب أن لا تتم مقاصته مع الحساب «410» المقيد بالأصول.

### 4190 - الزبناء و التسبيقات و الأقساط المستلمة على طلبيات الجارية.

يجب أن تسجل بهذا الحساب التسبيقات والأقساط على الطلبيات الجارية المستلمة من قبل الزبناء ولو أن حسابات الزبناء المناسبة مدينة.

ويتم ترصيده بالحساب «410 الزبناء» عند عملية محاسبة الفواتير الموجهة إلى الزبناء.

وعندما يتم إستلام التسبيقات والأقساط لفترة تزيد على فترة الأجل القصير، يتم تسجيلها في فرع من الحساب «16 إقتراضات وديون مشابهة».

### 4196 - الزبناء و الديون على الأوعية و وسائل اللف و المعدات المودعة.

يتم في الحساب «4196» تسجيل الديون المترتبة للزبناء بسبب إيداع الأوعية و وسائل اللف.

وتظهر تلك الديون في خصوم الموازنة في خانة الديون قصيرة الأجل مع بقية الأجزاء الأخرى للحساب 419 الزبناء الدائنون.

على أن للمؤسسة أن تسجل في نهاية الدورة المالية على حساب «4196» بحسم الحساب «أموال مودعة» الذي يجب أن يترتب في خانة «الديون طويلة ومتوسطة الأجل» (الحساب 16) و ذلك بالنسبة لجزء الإيداعات المعتبرة قابلة للتسديد على الأجل الطويل.

ويعتبر عدم إرجاع الأوعية ووسائل اللف على الصعيد المحاسبي كتنازل عن الأصول الثابتة (أو كبيع يجب تسجيله بالحساب «7065 مبيعات أوعية و وسائل لف مستعادة» إذا ما كانت الأوعية و وسائل اللف مسجلة بالمخزونات).

وبصورة عامة تحدد المؤسسة إحصائيا كل سنة قيمة الأوعية و وسائل اللف المودعة التي لن تستعاد (ككسرها لدى الزبناء أو حصرها أو غير ذلك).

عندما تجري الإستعادة بسعر أقل من سعر الإيداع، يتشكل عندها الفرق بين مبلغ الإيداع ومبلغ الإستعادة ما يعرف بالتعويض على إستعادة الأوعية ووسائل اللف المودعة المسجل بالحساب «7063 تعويض على إستعادة الأوعية ووسائل اللف».

#### 4197 - التخفيضات و التنقيصات و الرواجع المراد منحها - و الأموال المراد إعدادها.

يحسم من الحساب «4197» في نهاية الدورة بقيد الحساب «642 التخفيضات والتنقيصات والرواجع الممنوحة (1)». والرواجع المحصول عليها من قبل الزبناء، لكن لم يحدد بعد مبلغها نهائيا في حسابات الزبناء.

و يتم ترصيد هذا الحساب في الدورة المالية الموالية إما عن طريق تسجيل معاكس عند إعادة افتتاح الحسابات وإما عند إعداد الأموال المخصصة للزبون (إذ أن التقويمات المحتملة قد تم تسجيلها في حساب التخفيض على المبيعات).

#### 42 - العمال و الحسابات المرتبطة بهم.

يقيد له :

- 1 - الإقتراضات والتسبيقات والأقساط المدفوعة للعمال (أو إلى الأعمال الإجتماعية للمؤسسة).
- 2 - مبلغ الإعتراضات المبلغة للمؤسسة ضد أعضاء موظفيها.
- 3 - مبالغ يطالب بها العمال.
- 4 - حصة الأعباء الاجتماعية اللازمة للعمال.
- 5 - مبلغ الإقتطاعات عن الضرائب المفروضة على الرواتب والأجور.
- 6 - تسديدات الإيداعات المؤتمنة لدى الشركة من قبل العمال.
- 7 - مبلغ التسديدات الجارية لصالح العمال (أو لصالح الأعمال الإجتماعية للمؤسسة).

1 - عندما يمكن تحويل هذا التخفيض إلى حساب مبيعات فإنه يقيد للحساب 70.

بحسم :

- 1 - حسابات الرساميل المعنية.
  - 2 - الحساب « 427 الاعتراضات ».
  - 3 - حسابات الإيرادات والأرباح بالنسبة للخدمات المستغلة في صالح العمال... إلخ.
  - 4 - الحساب « 44 الضمان الإجتماعي و غير ذلك من الهيئات الإجتماعية ».
  - 5 - الحساب « 43 الدولة ».
  - 6 - حسابات الرساميل المعنية.
  - 7 - حسابات الرساميل المعنية.
- 

- 1 - الحساب « 65 أعباء العمال ».
- 2 - حسابات الرساميل المعنية.
- 3 - الحساب « مدفوعات للأعمال الإجتماعية » حساب جزئي من أعباء العمال (65).
- 4 - الحساب « الإجازات المعوضة » حساب جزئي من حساب أعباء العمال (65).

بحسم منه :

- 1 - الرواتب الخامة المراد دفعها للموظفين.
  - 2 - مبلغ الإيداعات المؤتعة لدى المؤسسة من قبل العمال.
  - 3 - المبالغ الموضوعة تحت تصرف الأعمال الإجتماعية بالمؤسسة.
  - 4 - الديون المحتملة والمتعلقة بالإجازات المعوضة في حين تسجيل الجرد.
- 

التعليقات :

يسجل في الحساب الرئيسي « 42 » العمليات مع الأشخاص المرتبطين بعقد عمل (كأعضاء الإدارة والمستخدمين والشغيلة و ممثلي والمأجورين إلخ).

ويعمل الحساب « 420 المرتبات الواجبة للعمال » وفق آليات تم وصفها أعلاه وهو يحسم عادة بمبلغ الرواتب الخام.

على أنه يجوز للمؤسسات أن تختار نهجا آخر للتسجيل بحملها على الحساب « 420 » المبلغ الصافي المراد دفعه (وليس الخام) وذلك بالنظر إلى كشوفات الرواتب و بما أن الحساب « 65 أعباء العمال » (المبلغ الخام) يتم قيده بحسم الحساب « 420 » وبالحسابات المفتوحة لصالح كل من المستفيدين الغير:

427 - الاعتراضات (عند الإقتضاء).

434 - الدولة والضرائب على الرواتب والأجور.

440 - الضمان الإجتماعي.

442 - الهيئات الإجتماعية الأخرى (للتوزيع).

يتم حسم الحساب 422 الهياكل الإجتماعية المرتبطة بالمؤسسة بالمبالغ التي تمثل مساهمة المؤسسة في الأعمال الإجتماعية وذلك بقيد الحساب الجزئي من الحساب 655 أعباء إجتماعية أخرى.

و يقيد على الحساب 425 التسبيقات والأقساط للعمال التسبيقات والأقساط المدفوعة للعمال وبحسم عند المركزية الدورية للرواتب مبلغ التسبيقات المقتطعة على الأجور، ولا تسجل الإقراضات ذات الأجل الطويل والمتوسط الممنوحة للعمال في هذا الحساب وإنما تسجل في الحساب 260 إقراضات وتسبيقات ممنوحة على الأجل الطويل والمتوسط.

يسجل في الحساب 426 إيداعات العمال المبالغ المؤتمنة لدى المؤسسة كإيداع من قبل العمال.

يستعمل الحساب 427 الإعتراضات عندما تسلم المؤسسة الإشعار بالأمر بالعجز الإيقافي المحصول عليه من طرف الغير ضد الأجراء، ويقيد له قيمة المبالغ المذكورة عند دفعها للمستفيدين الغير من الإعتراض وذلك بحسم حساب الرساميل.

يسجل الحساب 428 ديون مموأنة للعطل المعوضة في نهاية الدورة المالية وعند تسجيل الجرد مبلغ الديون المحتملة المتعلقة بالعطل المعوضة (كالمرتبات والأعباء المرتبطة بها) وذلك بقيد الأقسام المعنية من الحساب 65 نفقات العمال (الإجازات المعوضة).

يعرض الحساب 425 رصيدا مدينا أي ديونا على العمال، وبالعكس تعرض سائر الحسابات الجزئية من الحساب 42 عادة أرصدة دائنة. ويجب أن لا تجري أية مقاصة بين الحسابات ذات الأرصدة المدينة والحسابات ذات الأرصدة الدائنة.

### 43 - الدولة و الجماعات العمومية الأخرى.

**يقيد له :**

- 1 - تسديد المبالغ التي تطالب بها المؤسسة الدولة.
- 2 - مبلغ دين الدولة على المؤسسة عند ملاحظتها (الأموال المخصصة والإعانات والفوائد الأخرى الممنوحة).

**بحسم :**

- 1 - الحسابات المالية المعنية.
- 2 - الحسابات «105 مبالغ مخصصة» و «14 إعانات التجهيز» أو «76(0) إعانات الإستغلال وخارج الإستغلال».

1 - حسابات الأعباء والخسائر المعنية (الضرائب) أو الحساب «86 الضريبة على النتيجة».

2 - الحسابات المالية المعنية.

يحسم منه :

1 - مبلغ ديون الدولة على المؤسسات عند ملاحظتها.

2 - تسديد الدولة للمبالغ التي تطالبها بها المؤسسة.

#### التعليقات :

يسجل الحساب 43 بصورة عامة العمليات الجارية مع الدولة والهيئات الإفريقية والدولية المعتبرة بوصفها قوة عمومية بإستثناء العمليات الجارية من قبل الموردين أو الزبناء والتي يتم عندئذ تسجيلها على التوالي بالحسابين 40 و 41 (الموردون والزبناء).

ويسجل على الحساب 430 مبالغ مخصصات وإعانات مرتقبة :

- مبلغ المواد (النوعية أو العينية) المرتقبة والمخصصة للمؤسسات بحسم الحساب 105 أموال مخصصة؛

- مبلغ إعانات الإستغلال المرتقبة بحسم الحساب 76 إعانات الإستغلال (أوخارج الإستغلال)؛

- مبلغ إعانات الإستثمار المرتقبة بحسم الحساب 14 إعانات التجهيز.

يحسم من الحساب 430 بقيد حساب مالي عند تحصيل الإعانات المذكورة أعلاه.

تسجل في الحساب 431 العمليات الخصوصية مع الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية العمليات المتعلقة بالإيرادات أو الأعباء الناجمة عن فوائد ممنوحة أو سندات مفروضة من قبل الدولة على منشأة عمومية أو مؤسسة عمومية أو على أية مؤسسة أو هيئة أخرى (كالإقتطاعات على المعاشات المدنية وتسديد النفقات وهكذا).

وتسجل الحسابات 432 و 433 و 434 و 436 الضرائب و الرسوم والمدفوعات المشابهة الضرائب والرسوم سواء لصالح الدولة أو لصالح الجماعات العمومية أو الهيئات الدولية وذلك بحسم حسابات الأعباء النوعية المعنية أو الحساب 86 الضريبة على النتيجة.

ينقسم الحساب 435 إلى 4350 الدولة والضريبة على القيمة المضافة المحسومة وإلى 4355 الدولة والضريبة على القيمة المضافة المدفوعة و إلى 4357 الدولة والضريبة على القيمة المضافة المحصلة. ويشمل الحساب 4350 الضريبة على القيمة المضافة المحسومة على الأصول الثابتة أو على غيرها من المواد والخدمات. وتمثل الضريبة على القيمة المضافة المحسومة ديناً على الخزينة و إذا لم تكن قابلة للحسم فهي تشكل عنصراً مالياً أو

خدماتي. يسجل الحساب 4357 الدولة والضريبة على القيمة المضافة المحصلة إما بالنسبة المخفضة أو بالنسبة العادية وتشكل ديناً لصالح الخزينة العامة.

يسجل الحساب 437 إلتزامات مضمونة وثائق الإعتماد الصادرة لصالح الخزينة العامة لتسديد الضريبة على الأعمال أو حقوق الجمارك مع وجود ضامن.

- ويحسم منه مبلغ الإلتزامات المضمونة المكتتبة لصالح محصلية الضرائب بقيد :
- الحساب «435 الضريبة على القيمة المضافة» أو الحساب «436 حقوق الجمارك والضرائب والرسوم الأخرى».
  - الحساب «674 فوائد الإلتزامات المضمونة (بالنسبة لنصيب الفوائد المضمونة للدورة المالية)».

#### 44 - الضمان الإجتماعي و الهيئات الإجتماعية الأخرى.

يقيد له :

التسديدات الجارية لصالح تلك الهيئات

بحسم :

حساب من الرساميل.

وبقيد :

- 1 - حسابات الأعباء النوعية المعنية.
- 2 - الحساب «420 رواتب واجبة للعمال».

بحسم منه :

- 1 - المبالغ التي تطالب بها المؤسسة من طرف الضمان الإجتماعي وكذلك الهيئات الإجتماعية المختلفة.
- 2 - المبالغ المراد تسديدها للهيئات المذكورة أعلاه لصالح العمال كإقتطاع تسبيق على الضمان الإجتماعي...).

التعليقات :

يسجل في هذا الحساب الديون المتعلقة بالمبالغ الواجب دفعها للضمان الإجتماعي وكذلك للهيئات الإجتماعية الأخرى باسم مشاركات التأمينات الإجتماعية والإعانات العائلية وحوادث العمل و إحالة العمال إلى التقاعد.

#### 45 - الشركاء و الحسابات الجارية و مجموعات الشركات.

يقيد له :

1. المبالغ الموزعة.
- 2 - الأموال المقتطعة من قبل الشركات أو التسديدات الجارية من قبل المؤسسة لحسابهم.

خدماتي. يسجل الحساب 4357 الدولة والضريبة على القيمة المضافة المحصلة إما بالنسبة المخفضة أو بالنسبة العادية وتشكل ديناً لصالح الخزينة العامة.

يسجل الحساب 437 إلتزامات مضمونة وثائق الإعتماد الصادرة لصالح الخزينة العامة لتسديد الضريبة على الأعمال أو حقوق الجمارك مع وجود ضامن.

- ويحسم منه مبلغ الإلتزامات المضمونة المكتتبة لصالح محصلية الضرائب بقيد :
- الحساب «435 الضريبة على القيمة المضافة» أو الحساب «436 حقوق الجمارك والضرائب والرسوم الأخرى».
  - الحساب «674 فوائد الإلتزامات المضمونة (بالنسبة لنصيب الفوائد المضمونة للدورة المالية)».

#### 44 - الضمان الإجتماعي و الهيئات الإجتماعية الأخرى.

يقيد له :

التسديدات الجارية لصالح تلك الهيئات

بحسم :

حساب من الرساميل.

وبقيد :

- 1 - حسابات الأعباء النوعية المعنية.
- 2 - الحساب «420 رواتب واجبة للعمال».

يحسم منه :

- 1 - المبالغ التي تطالب بها المؤسسة من طرف الضمان الإجتماعي وكذلك الهيئات الإجتماعية المختلفة.
- 2 - المبالغ المراد تسديدها للهيئات المذكورة أعلاه لصالح العمال كإقتطاع تسبيق على الضمان الإجتماعي...).

التعليقات :

يسجل في هذا الحساب الديون المتعلقة بالمبالغ الواجب دفعها للضمان الإجتماعي وكذلك للهيئات الإجتماعية الأخرى باسم مشاركات التأمينات الإجتماعية والإعانات العائلية وحوادث العمل و إحالة العمال إلى التقاعد.

#### 45 - الشركاء و الحسابات الجارية و مجموعات الشركات.

يقيد له :

- 1- المبالغ الموزعة.
- 2 - الأموال المقتطعة من قبل الشركات أو التسديدات الجارية من قبل المؤسسة لحسابهم.

- 3 - الوعود بالإسهام.
  - 4 - الأموال المقدمة مؤقتاً من قبل المؤسسة الى شركات المجموعات.
  - 5 - تسديدات الديون لصالح الشركات المترابطة.
- بحسم :

- 1 - الحسابات المالية.
  - 2 - الحسابات المالية (أو الحساب «792 تحويل الأعباء»).
  - 3 - حساب رأس المال.
  - 4 - الحسابات المالية.
  - 5 - الحسابات المالية.
- 

**وبقيد :**

- 1 - الحسابات رقم «10 رأس المال» و«11 الإحتياطيات» «12 الترحيل من جديد» و«13 النتيجة الصافية».
  - 2 - الحسابات المالية.
  - 3 - حسابات الأعباء والخسائر النوعية.
  - 4 - الحسابات المعنية من الأقسام 2 و 3 و 4 و 5.
  - 5 - الحسابات المالية.
- بحسم منه :

- 1 - المبالغ المراد توزيعها (كالقواسم) أو المبالغ المراد تسديدها (كتخفيض رأس المال).
  - 2 - الأموال الموضوعة مؤقتاً تحت تصرف المؤسسة من قبل شركات المجموعات أو من قبل الشركاء.
  - 3 - مبلغ النفقات المسددة لصالح المؤسسة.
  - 4 - عند تحقيق المساهمات.
  - 5 - تسديد المستحقات على الشركات المترابطة.
- 

**التعليقات :**

يسجل الحساب «45» العمليات المتعلقة بما يلي :

- رأس المال؛
- القواسم؛
- الحسابات الجارية؛
- الشركات المترابطة؛
- شركات المحاصة.

° يسجل الحساب «450 الشركاء وحسابات الإسهام في الشركة» معاينة الوعود بالإسهام من قبل الشركاء (نقدًا أو عيناً).

و يقيد له عند الإكتتاب القيمة الإسمية للأسهم بحسم الحساب «1001 رأس المال المكتتب غير المطلوب».

ويحسم من الرصيد بقيد الحساب «451 الشركاء» رأس المال المكتتب المطلوب لكن غير مدفوع بالنسبة للجزء الغير مطلوب.

ويجوز على الصعيد العملي عدم إستعمال الحساب «450» بما أن معانة تعهد الشركاء و اعتبار صيغ دفع رأس المال ملازمان فإن التسجيلات يتم تجميعها كما يلي :

1 - إذا تم تحرير كامل لرأس المال عند التأسيس يجري حسم الحساب «1002 رأس المال المكتتب والمطلوب وغير المدفوع بالحساب 451 الشركاء» ورأس المال المطلوب غير المدفوع.

2 - إذا تم تحرير جزئي لرأس المال :

- يقيد الجزء المطلوب بقيد الحساب «451» بحسم الحساب «1002».

- يقيد الجزء غير المطلوب بقيد الحساب «109 المساهمون ورأس المال المكتتب غير المطلوب».

° يسجل للحساب «451 الشركاء» و رأس المال المكتتب و المطلوب و غير المدفوع بحسم الحساب «450 الشركاء» و حسابات الإسهام في الشركة «الجزء المطلوب من رأس المال. ويحسم منه عند تحقيق المساهمات من قبل الشركاء بقيد حساب أو حسابات الأصول المعنية.

و عندما لا تقع معاينة تعهد الشركاء عند الإكتتاب في الحساب «450 الشركاء» و حسابات الإسهام في الشركة و يقيد مباشرة للحساب «451 الشركاء» و رأس المال المكتتب و المطلوب و غير المدفوع» بحسم الحساب «1002 رأس المال المطلوب غير المدفوع».

ويتم في أن واحد حسم الحساب 109 المساهمون ورأس المال المكتتب غير المطلوب والمحسوم سابقا بقيد الحساب 1001 رأس المال المكتتب غير المطلوب بمبلغ رأس المال غير المطلوب.

° يسجل الحساب «452 الشركاء» والمدفوعات المسبقة والمستلمة على زيادة رأس المال، الدائن عادة، إسهامات الشركاء قبل طلب رأس المال وعند تأسيس الشركة أو حين تحقيق عملية زيادة في رأس المال. وتتم تصفيته كلما تمت طلبيات رأس المال.

° يسجل الحساب 453 المساهمون المعسرون حالة فقدان صفة الشريك. ويقيد له المبلغ الإجمالي للإكتتاب وكذلك فوائد التأخير والنفقات الواقعة على عاتق المساهم بحسم الحسابات :

109 - المساهموم ورأس المال غير المطلوب بالنسبة لجزء رأس المال الذي لم يطلب بعد.

451 - الشركاء ورأس المال المكتتب والمطلوب ولكن غير المدفوع بالنسبة للجزء المطلوب.

770 - عائدات المستحقات الأخرى من مبلغ فوائد التأخير المحسوبة حسب الحصة الزمنية.

792 - النفقات المراد تحويلها من النفقات الحملة للمساهم العاجز.

ويحسم منه محصول بيع الأسهم بقيد الحسابات :

- المالية (القسم 5) بمبلغ البيع.

- 109 المساهمون و رأس المال غير المطلوب بمبلغ الحقوق المحولة إلى المشتريين.

و يبقى مدينا أو يستفيد من الفرق الواقع بين المبلغ الواجب ومبلغ البيع.

° يسجل الحساب «454 الشركاء ورأس المال المراد تسديده المبالغ الواجبة على الشركاء لصالح الشركة على أثر قرار تسديد أو إهلاك جزء من رأس المال.

° يحسم من الحساب «455 الشركاء والقواسم المراد دفعها مبلغ القواسم التي تقرر توزيعها بالهيئات المختصة وذلك بقيد :

- الحساب 13 النتيجة الصافية بإنتظار التخصيص (رصيد دائن).

- الحساب 12 الترحيل من جديد (رصيد دائن).

- الحساب 11 إحتياطيات بالنسبة للإحتياطيات التي لا يقع توزيعها ضمن الحظر.

° يسجل الحساب 456 الحسابات الجارية للشركاء والإداريين.

- في حسمه الدائن، مبلغ الأرصدة الموضوعة مؤقتا تحت تصرف الشركة من قبل الشركاء؛

- وفي قيده المدين مبلغ الأرصدة المقدمة مؤقتا من قبل المؤسسة للشركاء.

° يختصر الحساب 457 حساب شركات المجموعات على العمليات المالية قصيرة الأجل مع شركات المجموعات بما أن العمليات التجارية (كالمشتريات والمبيعات) مسجلة في الحسابين 40 الموردون و 41 الزبناء.

تحمل عمليات التمويل طويلة ومتوسطة الأجل داخل المجموعات في الحسابين 175 الديون المرتبطة بالمساهمات و 275 المستحقات المرتبطة بالمساهمات.

تعتبر كشركات مترابطة الشركات ذات المصالح المتشابكة المأخوذة بعين الاعتبار بفرض تدعيم محتمل للمرصداات والنتائج.

تتوزع الفوائد داخل هذه «المجموعات» بين :  
- فوائد المجموعات أي الشركة الأم بنفسها والفوائد التي لها داخل المجموعات.  
- الفوائد «خارج المجموعات» التي تتواجد مع فوائد «المجموعات».

و الشركة الأم هي الشركة المهيمنة على الجميع، وهي تتولى الإدارة قانونيا أو فعلا لكونها تمتلك الرقابة على الأغلبية في الجمعية أو كونها تساهم فيها بصفة أرجح.

و عندما تمتلك شركة أكثر من غالبية رأس مال شركة أخرى، فإن هذه الأخيرة تعتبر فرعا للأولى.

وعندما تمتلك شركة في شركة أخرى جزء من رأس المال يتراوح ما بين 10 و 5% فتعتبر الشركة الأولى «مساهمة» في الثانية.

إن «فرعا» من «الفرع» يدعى قانونيا «فرعا جزئيا».

عندما تمتلك شركة أم وفروعها وفروعها الجزئية في شركة مساهمات أقلية يوفر مجموعها للجماعة الأغلبية في الجمعية العامة لهذه الشركة فإنها تدعى «مساهمة متعددة».

يتعلق الحساب «458 شركاء وعمليات جارية باشتراك» بالعمليات الجارية في نطاق شركة المحاصة أو جمعية مصالح اقتصادية. يتم تسيير هذا الحساب ضمن الترتيبات الخصوصية بالباب 7.

#### 46 - المدينون و الدائنون المختلفون.

يقيد له :

- 1- التسديد الفعلي للسندات والأذونات.
- 2 - الفوائد المدفوعة لحملة السندات.
- 3 - أسعار التنازلات عن عناصر الأصول المتنازل عنها.
- 4 - المستحقات على الغير عندما لا تمكن محاسبتها تحت حساب آخر من القسم 4.
- 5 - تسديد الديون المعقودة.

بحسم :

- 1 و 2 - الحسابات المالية المعنية.
- 3 - الحساب « 84 نتائج التنازل عن عناصر الأصول ».
- 4 - الحسابات المالية المعنية (أو حساب الإيرادات).
- 5 - الحسابات المالية المعنية.

وبقيد :

- 1 - الحساب « 160 إقتراضات رقابية ».
- 2 - الحساب « 670 فوائد الإقتراضات ».
- 3 - الحسابات المالية (أو حساب تكاليف الأعباء).
- 4 - الحسابات المالية المعنية.

بحسم :

- 1 - السندات والأذونات المراد تسديدها.
- 2 - مبلغ قسيمة الفائدة المراد دفعها لحملة السندات.
- 3 - ديون معقودة لا تمكن نسبتها لحساب آخر من القسم 4.
- 4 - تسديد المستحقات.

التعليقات :

يسجل الحساب 46 سائر المستحقات والديون التي لم تخصص لحسابات أخرى من القسم 4.

ويتم إستعماله خصيصا للعمليات المتعلقة :

- بتسديد السندات الحالة والقسائم المراد دفعها؛
- بالتنازل عن عناصر الأصول الثابتة؛
- بالضمانات والإيداعات المستلمة أو المدفوعة علي المدى القصير؛
- بعمليات لا يمكن تقييدها في حسابات أخرى؛
- بتسويات متعلقة بأعباء واجبة الدفع وإيرادات مستلمة (كالفوائد اللازمة غير الحالة على تسبيقات و قروض و علاوات مراد إستلامها عن كوارث...).

° يسجل الحساب « 460 سندات » :

- السندات الحالة والواجب تسديدها لحملة السندات.
- القسائم الواجب دفعها لحملة السندات (ديون حملة السندات المعقودة عند الإقتضاء).

° يقيد على الحساب « 462 المدينين على التنازل عن الأصول الثابتة » (وقيم منقولة للتوظيف) عند التنازل سعر التنازل عن العناصر المتنازل عنها بحسم الحساب « 84 النتائج على التنازل ».

° يسجل الحساب «464 حسابات مدينة أخرى أو دائنة» سائر المستحقات والديون على الأجل القصير غير المتضمنة بالحسابات الأخرى بالقسم 4 وكذلك المبالغ المستلمة من الغير أو المدفوعة لهم على شكل ضمانات أو كفالة.

° يجوز تقسيم حساب التسوية «468 أعباء يراد دفعها وإيرادات مرتقبة» إلى حسابات فرعية كما يلي :

4686 - الفوائد اللازمة وغير الحالة على الإقتراضات والدائنين ويسجل في حسبه عند ختم الدورة المالية أعباء الفوائد المتعلقة بالدورة المالية والتي لن تسدد إلا في غضون الدورة المالية الموالية.

تحسم حسابات التسوية المذكورة عند الدورة المالية الموالية إما عن طريق الإلغاء عند إعادة إفتتاح الحسابات وإما في وقت تحصيل الإقراض أو دفع الدين (بما أن التسويات المحتملة مسجلة بحسابات الأعباء أو الإيرادات المعنية).

4687 - إيرادات الفوائد اللازمة وغير الحالة على الإقتراضات والمدينين ويسجل في قيده عند اختتام الدورة المالية إيرادات الفوائد اللازمة التي لن يتم إقتناؤها نهائيا إلا في غضون الدورة المالية الموالية.

4688 - علاوات مراد إستلامها عند الكوارث ويسجل في قيد عند اختتام الدورة المالية مستحق على مؤمن لإصلاح ضرر (كالسرقة والحريق وغير ذلك من الكوارث) لاحق بالمؤسسة عندما يتم أخذ قرار التعويض.

والحساب الذي يحسم بالمقابل هو حساب 792(0) نفقات يراد تحويلها (أعباء محملة للغير).

#### ملاحظة هامة :

ما دام المستحق ليس مؤكدا (صحة طلب التعويض غير معترف بها بعد من قبل المؤمن) وبالأحرى في حالة النزاع يجب على المؤسسة أن تقتصر على تسجيل مبلغ التعويض الذي تأمل إستلامه مع تبيينها في الوثائق الملحقة لأسباب النزاع وذلك في آخر الموازنة ضمن التعهدات المستلمة.

يقيد له :

- 1 - عند اختتام الدورة المالية الأعباء المدفوعة والمسجلة محاسبيا سلفا وغير الحملة للدورة المالية المختومة.
  - 2 - وعند افتتاح الدورة المداخل المحصلة أو المسجلة سلفا بالمحاسبة
  - 3 - وعند اختتام الدورة المالية الخسائر الكامنة و الناجمة عن فروق الصرف.
  - 4 - الأعباء المراد توزيعها دوريا.
  - 5 - العمليات المدينة غير الحملة مؤقتا بصفة محددة.
  - 6 - المنسوبات النهائية للعمليات الدائنة.
- بحسم :

- 1 - حسابات الأعباء المعنية.
- 2 - حسابات المداخل المعنية.
- 3 - حسابات المستحقات وحسابات الديون المصروفة بالعملات الأجنبية.
- 4 - حسابات الرساميل وحسابات الغير.
- 5 - حسابات التعويض المعنية.
- 6 - حساب النسبة النهائية.

يقيد :

- 1 - حسابات الأعباء المعنية.
  - 2 - حسابات الإيرادات المعنية
  - 3 - حسابات المستحقات وحسابات الديون بالعملات الأجنبية.
  - 4 - حساب الأعباء المعني (القسم 6).
  - 5 - حساب التعويض المعني.
  - 6 - حساب النسبة النهائي.
- بحسم منه :

- 1 - عند افتتاح الدورة مبلغ الأعباء القابلة للدفع أو سالفة التسجيل المحاسبي.
- 2 - عند ختم الدورة المالية مبلغ المداخل المحصلة أو السالفة التسجيل المحاسبي.
- 3 - عند ختم الدورة المالية وعند صرف الفروق المتناسبة مع الربح الكامن.
- 4 - الأعباء المشتركة المتناسبة مع الفترة المحاسبية.
- 5 - العمليات الدائنة المؤقتة غير الحملة بصورة محددة
- 6 - التسجيلات النهائية للعمليات المدينة.

التعليقات :

يسجل هذه الحساب أساسا :

- الأعباء المسجلة قبل الأوان (الحساب 480).
- الإيرادات المسجلة قبل الأوان (الحساب 481).
- فروق الصرف على العمليات الجارية بالعملات الصعبة - الأصول (الحساب 484)

- فروق الصرف على العمليات الجارية بالعملة الصعبة - الخصوم (الحساب 485).

وهو يمكن المؤسسة أيضا من تطبيق منهج اشتراك الأعباء والإيرادات.  
يسجل الحساب 480 الأعباء المسجلة قبل الأوان في نهاية الدورة الأعباء المسجلة خلال  
الدورة المالية في القسم 6 والتي تتعلق بالدورات المالية التالية. وتدخل في نطاق هذه  
التسوية بصورة خاصة :

- اللوازم المخزنة عند ختام الدورة المالية عندما لا يكون هناك مسك لحساب  
المخزون؛

- الإيجار والإشتراكات ومشاركات التأمين التي لم يحسن أجلها بعد؛

- الضرائب والرسوم الجاري تحصيلها والتي يتناسب أساسها مع فترة تالية.

وعند افتتاح الدورة المالية فإن التسجيلات الجارية بالحساب 480 يتم إعادتها في  
الحسابات المعنية بالقسم 6.

ويحسم من الحساب 481 إيرادات مسجلة قبل الأوان مبالغ تتناسب مع المداخل المحصلة  
والمسجلة في القسم 7 في الدورة المالية ولكن تتعلق بدورات مالية تالية. وعند افتتاح  
الدورة المالية الموالية، يعاد تسجيل الحساب 481 في الحسابات المعنية بالقسم 7.

ويسجل الحسابان 484 و 485 فروق التحويل في تاريخ إيقاف الحسابات بنهاية الدورة  
المالية فروق التحويل الناجمة عن تجديد حسابات المستحقات والديون بالعملة الأجنبية  
على أساس آخر سعر للعملة.

وعندما يتناسب الفرق مع خسارة كامنة (كنقصان في المستحقات أو زيادة في الديون)  
يقيّد للحساب 484 - فروق التحويل - الأصول بحسم حسابات المستحقات وحسابات  
الديون.

وعندما يتناسب الفرق مع ربح كامن (كزيادة في المستحقات أو نقصان في الديون) يحسم  
الحساب 485 - فروق التحويل - الخصوم بغير حسابات المستحقات وحسابات الديون.

ولا تتدخل الأرباح الكامنة في تكوين النتائج (1) بل على العكس تؤدي الخسائر الكامنة  
إلى تكوين مؤونات الأخطار (خسائر صرف).

ويظهر حسابا التوازن 484 و 485 في الموازنة على سطور متميزة في الأصول وفي  
الخصوم.

1 - دائما فإن فوارق تحويلات الصرف الملاحقة في نهاية الدورة على الموجودات بالعملة الصعبة يتم اعتبارها أرباحا أو  
خسائر صرف محققة بصورة نهائية حيث تسجل في حسابات الأعباء أو الإيرادات 678 (0) أو صنفين (بد) لتحديد  
النتائج.

عملية محاسبة الأعباء (أو الإيرادات) عن طريق الإشتراك.  
للمؤسسات الحق في فتح حساب جزئي خاص 486 حسابات الإشتراك في الأعباء والإيرادات من الحساب 48 بغرض تسجيل الأعباء والإيرادات التي يعرف مبلغها ويحدد سلفاً بدقة كافية (كالضرائب والإيجازات وعلاوات التأمينات والإهلاكات ومؤونات الأخطار والأعباء إلخ) والتي من المفيد أن توزع إلى أجزاء متساوية على الفترات المحاسبية للدورة المالية.

يستعمل نظام الإشتراك من قبل المؤسسات التي تريد الحصول على نتائج صافية دورية (شهرية أو فصلية...).

ويجب أن يثمن المبلغ التقديري للأعباء (والإيرادات) المشترك بدقة فائقة وأن يعدل عند الاقتضاء في غضون الدورة المالية بحيث يصبح مجموع المبالغ المسجلة قيداً أو حسماً بالحسابات المعنية من القسمين 6 و 7 مساوياً للمبلغ الحقيقي للأعباء أو الإيرادات.

- ينقسم الحساب 486 حسب الحاجة إلى حسابات فرعية :
- محسومة بجزء من أعباء الإشتراك (مقيدة على جزء من إيرادات الإشتراك) بقيد (أو بحسم) حسابات القسم المعني وذلك بالنسبة لكل فترة مضافة؛
  - مقيدة بالنفقات الحقيقية (محسومة بالإيرادات الحقيقية) بحسم (أو بقيد) الحساب المعني من القسم 4 أو 5 وذلك خلال الدورة المالية؛
  - مقيدة بمخصصات الإهلاكات والمؤونات بحسم حسابات الإهلاكات والمؤونات المناسبة وذلك في نهاية الدورة المالية.

ويرصد الحساب 486 في نهاية الدورة المالية.

#### إدراج العمليات غير المعروفة.

إن العمليات التي لا يمكن نسبتها بصورة أكيدة لحساب محدد في الوقت الذي يجب أن يتم تسجيلها أو التي تتطلب معلومات إضافية يتم تسجيلها مؤقتاً في الحساب 488 حساب الإنتظار و التسوية. ويجب أن لا يستعمل هذا الحساب إلا بصورة إستثنائية ويجب أن لا يظهر في الموازنة لأن نسبته للحساب النهائي يجب أن تتم في أقرب الآجال.

إذا استحال تخصيصه في الحساب النهائي، لا تتم عند حصر الحسابات مقاصة بين عمليات مدينة وعمليات دائنة. إذ يجب أن تظهر بوضوح على الأصول و على الخصوم في الموازنة الأرصدة المدينة والأرصدة الدائنة من الحساب.

**يقيد له :**

تغيرات مؤونات باتجاه النقصان

**بحسم :**

1 - الحساب « 78 (0) إستعادة على الإهلاكات والمؤونات ».

**بقيد :**

الحساب « 68 (0) مخصص الإهلاكات والمؤونات ».

**يحسم منه :**

تغيرات المؤونات باتجاه الزيادة في نهاية الدورة المالية.

**التعليقات :**

يضم الحساب 49 جملة مؤونات تدني القيمة بالقسم 4.

**إحداث المؤونات.**

عندما يعتبر تحصيل دين غير أكيد يتم إحداث مؤونة لتدني القيمة في الدورة المالية بقيد الحساب 68 (0) وبحسم الحساب 49. يساوي مبلغ المؤونة مبلغ الخسارة المحتملة والتي يقدرها رئيس المؤسسة تحت مسؤوليته الخاصة.

**ضبط المؤونات.**

في نهاية كل دورة مالية، ينبغي التحقيق عما إذا كانت المؤونات المحدثه خلال الدورات المالية السابقة تتناسب مستمرا مع الخسارة التي من المعقول افتراضها على تحصيل الديون المشكوك فيها.

فيمكن عندئذ أن يتم التقويم كما يلي :

- بقيد الحساب 68 (0) عندما تتحتم زيادة المؤونات؛

- وبحسم الحساب 78 (0) عندما يتحتم نقصان أو إلغاء المبلغ.

**مصير المؤونات.**

ينبغي تسوية الوضع بترصيد الحساب المدين وكذلك المؤونات المناسبة له بعد التأكد نهائيا من تسديد الزبون (إن سدد الزبون رصيد حسابه إما كليا و إما جزئيا بشأن دينه أو إن لم يكن هناك أي أمل في التسديد).

### 5.3 - القسم 5 : الحسابات المالية.

تسجل الحسابات المالية حركات القيم النقدية و الشيكات و القسائم و الأوراق و العمليات الجارية مع المؤسسات المالية : كالمصارف وغيرها من المؤسسات المختصة والشيكات البريدية ووكلاء الصرف إلخ. وعلى وجه العموم يضم هذا القسم أيضا الحسابات المتعلقة :

- بقيم منقولة للتوظيف؛
- وبإقراضات واقتراضات قصيرة الأجل؛
- وكذلك التحويلات الداخلية.

يجوز أن تعرض الحسابات المالية أرصدة مدينة أو دائنة لا يجوز بينها إجراء أية مقاصة.

#### 50 - اقتراضات قصيرة الأجل

**يقيد له :**

التسديدات الجارية.

**بحسم :**

الحسابات المالية المعنية.

**بقيد :**

الحسابات المالية المعنية.

**بحسم منه :**

القيمة المراد تسديدها من الإقتراضات القصيرة الأجل.

**التعليقات :**

يسجل الحساب 50 الإقتراضات المعقودة مع الغير (غير الشركاء و الشركات المترابطة) لمدة قصيرة الأجل أي تلك التي يكون أجلها التعاقدي في الأصل أقل من سنة واحدة دون بلوغ سنتين في أية حالة من الحالات.

ولا يتم فيه تسجيل المنح المصرفية الجارية التي تسجل في جزء من الحساب المصرفي 559 المنح المصرفية الجارية.

**يقيد له :**

مبلغ تسديد الإقراضات الممنوحة على الأجل القصير.

**بحسم :**

الحسابات المالية المعنية.

**وبقيد :**

الحسابات المالية المعنية.

**يحسم منه :**

تسديد الإقراضات.

**التعليقات :**

يسجل الحساب 51 الأموال المقرضة للغير (ما عدا العمال والشركاء والشركات المترابطة) لمدة قصيرة الأجل.

## 52 - (1) القيم المنقولة للتوظيف.

**يقيد له :**

قيمة الإسهام أو إقتناء السندات التي تخول سند ملكية أو سند دين.

**بحسم :**

الحساب «10 رأس المال» أو حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية.

**وبقيد :**

الحساب «84 النتائج على التنازل».

**يحسم منه :**

عند التنازل عن السندات قيمة الدخول في الممتلكات.

**التعليقات :**

يسجل الحساب «القيم المنقولة للتوظيف» قيمة الأسهم والسندات وقسائم الخزينة وأذونات الصندوق قصيرة الأجل المحصول عليها لتحقيق ربح في أجل قصير.

إن القواعد المراد اتباعها لإدراج القيم المنقولة للتوظيف في المحاسبة وتشكيل مؤونات تدني القيمة هي نفس القواعد المقررة سابقا للسندات الثابتة، خاصة النفقات اللاحقة لشراء السندات يجب إدراجها في حسابات الأعباء المعنية.

1 - يمكن أن تسجل في هذا الحساب عند الاقتضاء إعادة شراء تمت من طرف المؤسسة لسنداتها الخاصة وذلك حتى تسوية العمليات التي كانت السبب في إعادة الشراء.

وكإجراء تبسيطي يتولى تحديد النتائج على التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف الحساب 84 مع أنها لا تعني تنازلاً عن عناصر الأصول الثابتة.

و يحسم من الحساب 529 المدفوعات المتبقية مبلغ المدفوعات الواجب إجراؤها على القيم المنقولة للتوظيف غير المحررة بقيد الحسابات الفرعية بالمؤسسة المعنية من الحساب 52.

#### 54 - الشيكات و الأوراق و القسائم المراد تحصيلها.

**يقيد له :**

- مبلغ الشيكات الواقع جردها أو المستلمة والتي لم ترسل بعد إلى المصرف أو القسائم التي لم تحسم بعد من قبل المصرف.
  - مبلغ الأوراق الخارجة من حقيبة الممتلكات المسلمة إلى التحصيل أو الإقتطاع.
- بحسم :**
- حسابات الغير المعنية أو الحساب « 77 الإيرادات المالية ».
  - الحساب « 415 أوراق للقبض ».

**وبقيد :**

- الحسابات المالية.
  - الحسابات المالية وحسابات الأعباء المصرفية (635 و 673).
- يحسم منه :**
- مبلغ الشيكات أو القسائم عند تسليمها للتحصيل أو لتجسيد التحصيل.
  - مبلغ الأوراق الحالة المسلمة للتحصيل أو الأوراق المسلمة للإقتطاع.

**التعليقات :**

يسجل الحساب 54 لزوماً في نهاية الدورة المالية و اختياريًا خلالها قيمة الشيكات والقسائم التي ترد بحقيبة الممتلكات التابعة للمؤسسة بانتظار تحصيلها.

ويستعمل أيضاً خلال الدورة المالية كحساب مرور لتسجيل العمليات التي تتعلق بتسليم التحصيل أو اقتطاع الأوراق التجارية.

#### 55 - المصارف والمؤسسات المالية والمشباهة.

**يقيد له :**

- حركات الأموال باتجاه الحسابات المفتوحة من قبل المؤسسة لدى المصارف وغيرها من المؤسسات المالية (كالمدفوعات والتسليمات الجارية من قبل المؤسسة أو الغير لصالحها).
- بحسم :**
- الحسابات المعنية : كحسابات الغير والحسابات المالية أو حسابات الإيرادات.

وبقيد :

الحسابات المعنية : كحسابات الغير والحسابات المالية أو حسابات الأعباء.

يحسم منه :

حركات الأموال من الحسابات المفتوحة من قبل المؤسسة لدى المصارف وغيرها من المؤسسات المالية (كالأوراق الراجعة دون تسديد والسحوبات والتحويلات... الجارية من قبل المؤسسة).

التعليقات :

يسجل هذا الحساب المبالغ والأموال المستلمة أو المودعة لدى الخزينة والبنك المركزي والشيكات البريدية والمصارف الأخرى وسائر المؤسسات المالية. ويجب أن يجري داخل المدونة المختارة لترتيب المصارف والمؤسسات المالية تمييز بين الأموال المعبر عنها بالعملة الوطنية من جهة والأموال المعبر عنها بالعملات الصعبة من الجهة الأخرى، ونميز بالنسبة للمجموعات الأولى الأموال السائلة من الأموال الخاضعة للقيد.

وفي نهاية الفترة يتم تقييم الأموال الموجودة بالعملات الأجنبية حسب آخر سعر رسمي معروف عند تاريخ اعداد الموازنة؛ وتعتبر فروق التحويل الملاحظة أرباحاً أو خسائر صرف تتدخل في تحديد النتيجة.

ويتم بالحساب 559 تسجيل المنح المصرفية الجارية التي قد تحتاج إليها المؤسسة أي الديون المعقودة بسبب احتياجات الرساميل الناجمة عن الإستغلال الجاري أو غير ذلك من عمليات الإستغلال الجارية بالمؤسسة.

كما يتم ضمن هذا الحساب تسجيل الأوراق المالية المحدثة تمثيلاً عن اعتمادات ممنوحة للمؤسسة في نطاق تعبئة المستحقات التجارية أو اعتمادات للتصدير.

تسجل الحسابات الدائنة في الخصوم لعرضها في الموازنة دون أية مقاصة ممكنة مع الحسابات المصرفية ذات الرصيد المدين. ويجوز أن يتم عند الإقتضاء عرض رصيد الحسابات الدائنة مع الحساب 559.

56 - الصندوق.

يقيد له :

المبالغ المالية المحصلة من قبل المؤسسة.

يحسم :

الحسابات المعنية.

وبقيد :

الحسابات المعنية.

يحسم منه :  
المبالغ النقدية المصروفة.

**التعليقات :**  
يسجل هذا الحساب مبلغ النقود المتوفرة بالمؤسسة في موريتانيا وفي البلدان الأخرى (كالصناديق بالعملات الأجنبية). رصيده مستمرا مدين أو لاشيء فيه.

## 57 - وكالات التسبيقات و فتح الإعتمادات.

**يقيد له :**  
- مبلغ الأموال المسلمة لوكلاء الصرف أو أصحاب الإعتمادات.  
بحسم :  
- الحسابات المالية.

**وبقيد :**  
1 - حسابات الغير أو الأعباء النوعية.  
2 - الحسابات المالية.  
يحسم منه :  
1 - مبلغ النفقات الجارية لحساب المؤسسة.  
2 - مبلغ إعادة مدفوعات الأموال المسلفة.

**التعليقات :**  
يقيد في الحساب 57 التسجيلات المتعلقة بالمبالغ التي يتولى تسييرها وكلاء الصرف أو المحاسبون التابعون والتسجيلات المتعلقة بالإعتمادات المفتوحة في المصارف باسم الغير أو باسم وكيل للمؤسسة.

**مثلا :**  
- مبالغ مسلمة لشخص آخر أو لوكيل بغرض تسديد نفقات خاصة بالمؤسسة وعليه أن يرفع بها تقريراً؛

- مبالغ مودعة في مؤسسة مالية باسم شخص آخر أو باسم وكيل للمؤسسة باستطاعته أن يتصرف فيها بحرية لحساب المؤسسة.  
وقد يستعمل الحساب 57 لتسجيل الإعتمادات الوثائقية في المصارف لتسديد بعض العمليات.

يُقيد له :

- 1 - خارجات الصندوق للدفع في المصرف.
- 2 - خارجات المصرف لتمويل الصندوق.

بحسم :

- 1 - حساب الصندوق المعني.
- 2 - حساب المصرف المعني.

وبقيد :

- 1 - حساب الصندوق المعني.
- 2 - حساب المصرف المعني.

يحسم منه :

- 1 - مدخولات الصندوق الواردة من المصرف.
- 2 - مدخولات المصرف الواردة من الصندوق.

التعليقات :

إن حساب التحويلات الداخلية هو حساب انتقالي يستعمل في النظام المركزي لتسجيل قيمة التحويلات بالنسبة لأموال حساب الرساميل (كالصندوق أو المصرف) إلى حساب آخر للرساميل بغرض التمكين من مركزيتها دون وقوع ازدواجية في الإستعمال.

وقد يستعمل أيضا في تأمين الربط بين حسابات الرساميل وعمليات الشراء والبيع عندما تسجل هذه في دفاترها الثانوية المتتالية مهما كانت طرق الدفع.

تتطلب المركزية في هذه الحالة توظيف الحسابات التالية :

580 - تحويلات مبالغ؛

586 - مشتريات نقدية؛

587 - مبيعات نقدية؛

ويجب ترصيد حسابات التحويل عند نهاية العمليات التي تسببت في نشأتها.