

59 - مؤونات لتدني قيمة الحسابات المالية.

يقيد له :

- تغيرات باتجاه نقصان المؤونات.

بحسم :

- حساب جزئي من الحساب « 78/078 استعادات على المؤونات لتدني قيمة الحسابات المالية ».

وبقيد :

- حساب جزئي من الحساب « 68/068 مخصصات لحسابات الإهلاك والمؤونات ».

بحسم منه :

- تغير باتجاه زيادة المؤونات.

التعليقات :

يستعمل الحساب 59 خصيصا لمعاينة تدني القيمة المالية للقيم المنقولة للتوظيف.

القسمان 6/06 و 7/07: حسابات التسيير.

تتشرط مسألة الترتيب للعناصر التأسيسية للنتيجة (كالأعباء والإيرادات) عموما إمكانية الشمولية للتسيير.

إن معيار الترتيب للأعباء والإيرادات، المقرر بالمنهج المحاسبي في شكله الحالي هو ذو طبيعة إقتصادية. وتعرض طريقة الترتيب هذه لعدة إنتقادات لا سيما فيما يتعلق بنواقصها من حيث التحليل المتعلق بتسيير المؤسسات. فطرق الترتيب حسب الوظيفة أو حسب الإتجاه هي بدون شك أعلى منها.

ولهذا فإن المنهج المحاسبي الوطني، مع احتفاظه بترتيب الأعباء والإيرادات حسب النوعية والتي من أهم مزاياها فضلا عن التبسيط، ميزة التعددية نسبيا⁽¹⁾، يوصى بتحليل ثاني حسب الوظيفة للمؤسسات التي تمتلك وسائل لإنجازه.

1 - ترتيب حسابات التسيير حسب النوعية.

تجمع حسابات التسيير في الأقسام 6 و 06 (كأعباء و خسائر) و 7 و 07 (كإيرادات وأرباح).

ويخصص القسمان 6 و 7 لتحديد نتيجة الإستغلال ويشملان العمليات التي تتعلق بالنشاط الجاري والعادي للمؤسسة طوال الدورة المالية المعتبرة.

أما العمليات التي لا تتعلق بالإستغلال الجاري للمؤسسة (كالعمليات غير العادية أو العرضية) أو التي تتعلق بدورات مالية أخرى (كعمليات التسويات المتعلقة بسنوات سابقة) فإنها تسجل في الأقسام 6 و 06 و 7 و 07 وتشكل مكونات النتيجة خارج الإستغلال المدعوة «خسائر» و «أرباح».

ويمكن هذا التوزيع من جهة من عزل العناصر العرضية وغير الطبيعية التي قد تشوش نتائج المؤسسة ومن الجهة الأخرى من تمام ضبط العناصر الخاصة بالتسيير.

الفصل بين الأعباء والخسائر.

يمكن أن نتخذ كعناصر استغلال (القسم 6) العناصر الداخلة في تركيب التكاليف و سعر التكلفة ما عدا العناصر التالية التي يجب أن تحمل في القسم 6 و 06 :

- النفقات المتعلقة بالدورات المالية السابقة : كتكملات الأجور ومؤخرات الضرائب؛
- النفقات المحملة للغير: كمصروفات النقل والكوارث المغطات بالتأمينات...!

1 - كمية يبحث عنها تسمح بضبط شمولي لوثائق الإختتام المنتجة من طرف المؤسسات و التي تجعل من الممكن جمع الحسابات على مستوى الإقتصاد الكلي.

- النفقات التي ليس لها طابع عادي في المهنة والتي يجب أن تعتبر كأخطار إستثنائية؛
- خسائر عناصر الأصول غير الثابتة : كسرقة الرساميل ونواقص المخزونات..؛
- الغرامات الجبائية والضريبية...؛
- الفوائد الضريبية ذات المحاسبة الإلزامية مثل المؤونات المنظمة الفرق الواقع بين الإهلاك الضريبي والإهلاك الفني.

الفصل بين الإيرادات والأرباح.

إن عناصر رقم أعمال المؤسسة تشكل عادة إيرادات في القسم 7.

ويفهم من رقم الأعمال مبلغ العمليات المنجزة مع الغير في مزاولة للنشاطات التي تتناسب مع الإستغلال العادي والجاري للمؤسسة.

ويستثنى من ذلك ويسجل في القسم 07 :

- العمليات التي لا تتعلق بالنشاطات الجارية للمؤسسة كإيرادات الخدمات المؤداة لصالح العمال (كالتعاونية والكفالة..) والأجور المحصلة على عمارة إيجار من قبل مؤسسة ذات طابع صناعي أو تجاري وأرباح الصرف؛
- التنازل عن البضائع بسعر التكلفة لزميل يؤدي إلى انخفاض في النسبة الهامشية؛
- العمولات ذات الطابع العرضي والإتاوات لبراءات الإختراع والرخص..؛
- العلاوات المتعلقة بالكوارث المغطات بالتأمينات؛
- العمليات المتعلقة بالدورات المالية السابقة (استعدادات على الإهلاكات والمؤونات...)

2 - ترتيب الأعباء حسب الوظيفة.

لا ينتج هذا التحليل مباشرة عن تدوين المنهج.

ولن يجرى إذا هذا التحليل إلا بالمؤسسات التي لديها وسائل تمكنها من إجراء توزيع حسب الوجهة بالإضافة إلى الترتيب حسب النوع.

يجوز أن يكيف الجدول التالي المقدم على سبيل المثال من قبل مؤسسة حسب حاجياتها الخاصة :

جدول التوزيع الوظيفي لأعباء الإستغلال

أعباء الإستغلال				
المجموع	الأعباء المشتركة غير الموزعة	الوظيفة التجارية	الوظيفة الإنتاجية	
				- شراء البضائع أو الأوعية ووسائل النقل (الطلب) - تغيير المخزونات البضائع (+) - أو - (1) - كلفة شراء البضائع المبيعة - شراء المواد الأولية والتمينات الأخرى - تغير المخزونات (+ أو -) (1) - الأعباء حسب النوع (ينبغي تفصيلها وتوزيعها بين مختلف الوظائف) : • • • •
				المجاميع :

يمكن توزيع النفقات حسب الوظيفة من معرفة أفضل للتسيير ويشكل بنفسه نواة محاسبة تحليلية للإستغلال.

ويجوز تبني ترتيبات أخرى كما يلي :

- توزيع نفس الأعباء إلى أعباء بنيوية (ثابتة) وأعباء عملية (متغيرة)؛

- التوزيع حسب قطاع النشاط أو حسب أي معيار آخر.

(1) - تغير المخزونات (إيجابية أو سلبية) = مخزونات نهائية - مخزونات أصلية

التدوين الإستدلالي :

توصى المؤسسات في نطاق مدونة الحسابات أن تقرر تدويننا خاصا لتمييز العمليات خارج الإستغلال والعمليات الجارية في الخارج.

العمليات خارج الإستغلال.

حسابات مسبقة بصفر⁽¹⁾.

مثلا : 6238 (0) = علاوات التأمينات (أخطار مختلفة)

عمليات مع الخارج.

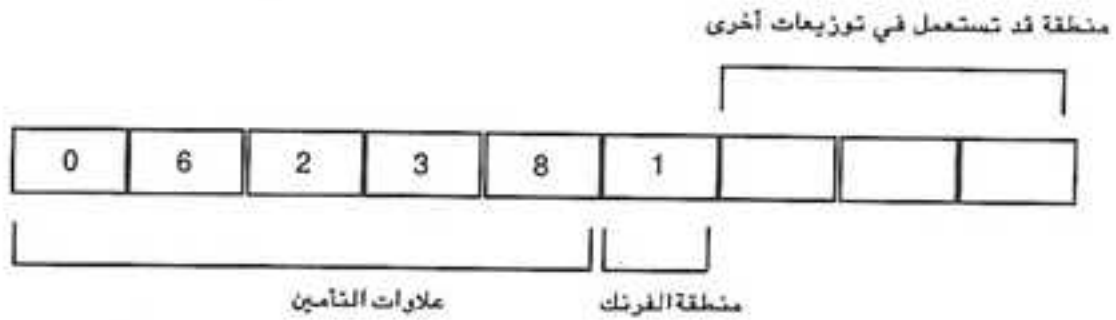
يجوز للمؤسسات، إذا هي ترغب في ذلك، أن تتبع حساب التسيير بالدليل التالي :

0 - موريتانيا

1 - منطقة الفرنك

2 - وما بعد = المناطق الأخرى

مثلا : تأمين مكتب بمنطقة الفرنك يعتبر خارج الإستغلال.



خارج الإستغلال

(1) - أو بآية علامة مميزة أخرى كالنجمة (*) مثلا.

6. 3 - القسم 6/06 : حسابات الأعباء والخسائر

600 - مشتريات بضائع.

يُقيد له :

- 1 - مبلغ مشتريات الفترة بما في ذلك النفقات اللاحقة.
- 2 - في نهاية الفترة المبلغ المقدّر للبضائع المستلمة لكن غير المفوترة.

يحسم منه :

- 1 - حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية.
- 2 - الحساب «408 الموردون والفواتير المرتقبة».

ويُقيد :

- 1 - حسابات الغير المعنية.
- 2 - الحساب «82 نتائج الإستغلال»

يحسم منه :

- 1 - مردودات على المشتريات.
- 2 - للترصيد في نهاية الفترة.

التعليقات :

إن مدونة هذا الحساب مثيلة بمدونة المخزونات المناسبة (القسم 3).

يتم تسجيل المشتريات في الحساب وقت استلام الفاتورة بسعر الشراء. كما يتم في هذا الحساب دمج كافة النفقات اللاحقة المرتبطة مباشرة بالشراء والمدفوعة للغير. وهكذا فإن كلفة الشراء المسجلة بهذه الطريقة في الحساب 600 هي كلفة شراء مباشرة.

1 - مكونات كلفة الشراء.

تناسب كلفة الشراء مبدئياً الكلفة المنقولة على الفاتورة المستلمة من المورد والمزيدة بالنفقات اللاحقة المباشرة للشراء. ويجب أن تدمج في الكلفة العناصر المحمولة بالفاتورة والباقية نهائياً على حساب المؤسسة كالحمل والأوعية ووسائل اللف الضائعة والرسوم غير المسترجعة. ويستثنى من الكلفة، سعر العناصر المسترجعة (الأوعية ووسائل اللف المعادة والرسوم المسترجعة عند الإقتضاء).

رواجع على السعر

يجب أن تنزع من كلفة الشراء التخفيضات والرواجع المحصول عليها سواء كانت مقيدة بالفاتورة أم لا. وفي حالة ما إذا تعذر تحويلها لحسم حساب المشتريات المعني، فعندئذ تسجل في الحساب 742 تخفيضات وتنقيصات محصول عليها.

أعباء لاحقة بالشراء

إن النفقات اللاحقة والمدمجة بالحساب 600 هي كلها نفقات مباشرة «خارجية» مرتبطة بالإقتناء. أما بالنسبة للمواد المستوردة، فتشمل كلفة الشراء خاصة ما يلي :

- نفقات النقل البحري أو الجوي :

- ° نفقات التأمين المدفوعة خارج حدود التراب الوطني؛
- ° نفقات التراخيص والعمولات والسمسرات الواجبة على المؤسسات الواقعة في الخارج (بما في ذلك العمولات المصرفية، ونفقات الملفات والتسديدات إن كان تشريع الأسعار يسمح بذلك)؛

- النفقات المصروفة بعد دخول المواد إلى التراب الوطني كما يلي :

- ° حقوق الجمارك؛
- ° رسوم على رقم الأعمال إن لم تكن قابلة للإستعادة؛
- ° نفقات التراخيص والعمولات والسمسرات الواجبة على المؤسسات الواقعة على التراب الوطني.
- ° نفقات النقل والتأمين من الحدود إلى المخزن.

تسجل كل هذه النفقات مباشرة في قيد حسابات المشتريات المعنية وليس في حسابات الأعباء النوعية.

وعندما لا يمكن تخصيصها بصورة قطعية لهذا الصنف أو لذلك من البضائع أو المواد (كفاتورة مشتركة لعدة أصناف مشتريات مثلا)، فإنها تسجل بصورة مؤقتة في الحسابات المعهودة لذلك الغرض من الأعباء النوعية (من 62 إلى 67) ثم بعد التحليل توزع على حسابات المشتريات المعنية.

وتستثنى من كلفة الشراء الأعباء المباشرة «الداخلية» كنفقات العمال والأعباء غير المباشرة.

2 - تسيير حساب المشتريات.

ليس لنظام الجرد المتبني (دوريا كان أو مستمرا) أثر على تسيير الحساب 600. تسجل مشتريات البضائع سواء في الدورية أو لإستمرارية في الحساب 600 بكلفة الشراء كما تم تحديدها سلفا.

ويجوز استعمال الحساب 600 (خارج الإستغلال) كلما قامت المؤسسة بعملية لا تدخل في نطاق نشاطها المهني الجاري (كالتنازل عن البضاعة بسعر الكلفة) والتسيير لحساب الغير إلخ...

3 - تسوية المشتريات و المخزونات و ديون الموردين.

تسجل المشتريات بتاريخ استلام الفواتير الذي، إن لم يتطابق مع التسليم، قد يعتبر تاريخ تحويل ملكية.

على أنه، عندما يوجد بتاريخ حصر الحسابات، لسبب ما، فرق في الترتيب الزمني بين الفوترة والإستلام وعملية الإدراج في المحاسبة، ينبغي إذن تسوية الوضع عند عمليات الجرد.

مبدئيا :

إن لم يقع استلام الفاتورة بينما تم تسليم المواد، فيتم تسجيل دين يجب تقديره في الحساب 408 الموردين والفواتير المرتقبة مقابل قيد الحساب 600.

و عند افتتاح الدورة المالية الموالية، فللمؤسسة، إما أن تقدم تسجيلا عكسيا أو أن تسجله مباشرة على الحساب 408 بحسم الحساب 400 عند استلام الفاتورة إذ إن الفروق المحتلة تتم تسويتها بحساب المشتريات.

وإن تم إدراج الفاتورة بالمحاسبة ولم تكن المواد قد استلمت، تجري التسوية داخل القسم 3 بإظهار المواد في الجرد الختامي (كاحتمال استعمال الحساب 38 مخزونات جارية النقل أو مخزونات مرتقبة بالنسبة لمبلغ المخزونات التي لم تدخل بعد في المخزون أو في الميناء أو لدى الجمارك).

601 - مشتريات مواد أولية و تموينات أخرى

602 - مشتريات أوعية و وسائل لف.

يقيد له :

- 1 - مبلغ شراء المواد الأولية والمستلزمات المستهلكة و الأوعية و وسائل اللف
- 2 - المبلغ المقدر للمواد و المستلزمات و الأوعية و وسائل اللف المستلمة لكن غير المفقودة في نهاية الفترة.

بحسم :

- 1 - حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية.
- 2 - الحساب «408 الموردين والفواتير المرتقبة».

بقيد :

- 1 - حسابات الغير المعنية.
- 2 - الحساب «82 نتائج الإستغلال».

يحسم منه :

- 1 - المبلغ المردود على المشتريات.

التعليقات

تنطبق كل التعليقات الواردة بشأن الحساب 600 «مشتريات بضائع» وخاصة فيما يتعلق بمكونات تكلفة الشراء والتقويمات الجارية في نهاية الدورة المالية السنوية على الحسابين 601 و 602 المشار إليهما أعلاه.

601 - المواد الأولى و التموينات الأخرى.

إن القسم بين المواد الأولية و التموينات الأخرى يظهر خلال الحسابين التاليين :

6010 - شراء المواد الأولية :

من المقرر دمج المواد الأولية مباشرة في المنتجات المصنعة. فهي ليست بالضرورة مواد خامة. فالمنتج المصنع لشركة ما يمكن أن يكون مادة أولية عند مؤسسة أخرى.

6012 - مشتريات مواد ومستلزمات مستهلكة :

يسجل هذا الحساب المواد والمستلزمات السريعة الإستهلاك التي تساعد بطريقة مباشرة في الصناعة أو الإستغلال. فيتم إستهلاك هذه المواد في الإستعمال الأول أو بسرعة دون دخولها في تركيب المادة المصنوعة.

ويتم تمييز ما يلي :

- المحروقات التي هي من المواد كالحطب والفحم والغاز إلخ، ويساعد استهلاكها المباشر في الصناعة أو الإستغلال.

- الوقود والزيوت التي تزود الماكينات والسيارات وتؤمن تشحيمها.

- الأدوات وأجهزة الصيانة التي تمثل عناصر طبيعية أو غير طبيعية مقررة لصيانة وإصلاح البناءات، الأجهزة والأدوات فإن استهلاكهم يبقى بدون تأثير على قيمة عناصر أصول الموازنة . مثال : الخشب، التراب، الفولاذ، الإسمنت وكذلك جميع الأدوات الخاصة بالبناء ذات الإستعمال الداخلي للمؤسسة : قطع الإستبدال وإصلاح الأجهزة والسيارات الإطارية...

يستبعد من هذه الدرجة شراء القطع والأدوات المقررة للدمج في تكلفة شراء إما الأدوات والأجهزة الحديثة وإما للبناءات الجديدة والتي يمكنها لهذا السبب أن تعتبر بمثابة أصل ثابت عند اقتنائها.

- أدوات الورشة المصنع، المخزن التي هي صغيرة والتكميلات الضرورية لتسيير هذه المصالح. مثال : الهواء السائل، لباس الأمن، منتجات المخاطر للتكييف أو الصيانة...
- الأدوات الصغيرة التي تتضمن عناصر تتآكل بسرعة والتي يجب تجديدها دوما كالأدوات اليدوية (الكماشة، المطرقة، القاطعة ومستلزمات المكتب الصغيرة).

- منتوجات الصيانة المقررة للتنظيف والتجديد.
- الأدوات المكتبية والإدارية التي هي ضعيفة القيمة والمساهمة باستهلاكها بصفة مباشرة في التصنيع والإستغلال.

فإن المواد والأدوات المستهلكة لا تسجل مستمرا في حساب المخزن. وإذا لم يخصص لها حساب تخزين فإنها أي المواد والأدوات المستهلكة تسجل في الحساب 606 مشتريات التموينات غير المخزنة.

602 - شراء الأوعية و وسائل اللف : ينقسم حساب شراء الأوعية و وسائل اللف إلى :

6020 - شراء الأوعية و وسائل اللف الضائعة : وتسمى الأوعية و وسائل اللف الضائعة حيث يقرر بيعها للزبناء وتكون قيمتها متضمنة في سعر الشيء الذي تحتويه (1).

6025 - شراء الأوعية و وسائل اللف المستعادة : غير المعرفة المقرر إعارتها أو إيداعها لدى الزبناء (الأوعية و وسائل اللف المستعادة المعرفة بطبيعتها تسجل في حسابات الأصول).

6027 - شراء الأوعية و وسائل اللف للإستخدام المزدوج يتقرر إما بيعها في نفس الوقت مع الإيرادات والبضائع وإما تودع أو تعار للزبناء. بمجرد معرفة وجهتها تسجل في حسابات الأوعية ووسائل اللف المقابل لتحويله النهائي.

603 - تغيير المخزون.

يقتد له :

- 1 - في نهاية المدة قيمة المخزون الأصلي (في حالة جرد دوري) أو عند كل خروج بكلفة الدخول (2) للبضائع، المواد والتموينات الأخرى (جرد مستمر).
- 2 - للترصيد في نهاية المدة للتغير العام الإيجابي لمخزونات البضائع، المواد والتموينات الأخرى (رصيد دائن).

1 - عندما يكون مبلغها ضئيلا فتسجل في الحساب 606 مشتريات تموينات لمغير مخزونة وتضم في الموازنة إلى الحساب 480 أعباء مسجلة مسبقا.

2 - الكلفة الحقيقية للدخول بالنسبة للعناصر المعرفة أو الكلفة المقدرة للدخول بالنسبة لعناصر يمكن تبادلها محددة حسب إحدى الطرق الواردة في المنهج المحاسبي.

بحسم :

1 - حسابات المخزونات : 32.31.30.

2 - حساب « 82 نتائج الإستغلال »

بقيد :

1 - حسابات المخزونات 32.31.30.

2 - حساب « 82 حساب الإستغلال »

يحسم منه :

1 - في نهاية المدة قيمة مخزونات الإختتام (دورية الجرد) أو عند كل دخول من كلفة شراء البضائع والمواد (استمرارية الجرد).

2 - للترصيد عند نهاية الفترة التغيير العام السلبي لمخزونات البضائع، المواد و التموينات الأخرى (رصيد مدين).

التعليقات

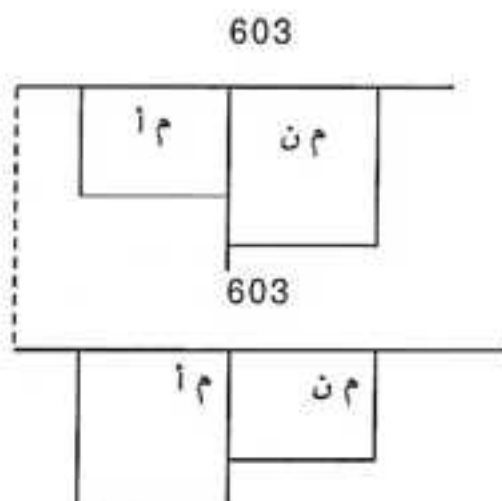
يخصص الحساب 603 لتسجيل تغيرات المخزون. فهو يثبت الفارق الكامن بين قيمة مخزونات الإختتام المعروفة بمخزونات الخروج ومخزونات الإفتتاح المعروفة بمخزونات الدخول دون اعتبار مؤونات التدني.

بما أن المخزونات جزء من عناصر الأملاك فإن تغيرها هو الذي يشكل عنصرا من عناصر النتائج :

فزيادة في قيمة المخزون تبين أن تموينات الفترة كانت أهم من الإستهلاك حيث عملت على زيادة المخزون فهذه الزيادة (التغيير الإيجابي للمخزون) تخفض مجموع الأعباء المستهلكة من الدورة.

وانخفاض قيمة المخزون النهائي يعني أن تموينات الفترة كانت أقل من الإستهلاك حيث ترتب على ذلك إقتطاع الجزء الناقص من المخزون الأصلي. فهذا الإنخفاض (التغيير السلبي للمخزون) يأتي لزيادة الأعباء المستهلكة على الدورة.

من وجهة نظر محاسبية فإن الحساب 603 يمكنه الظهور في حالة الجرد الدوري كما يلي :

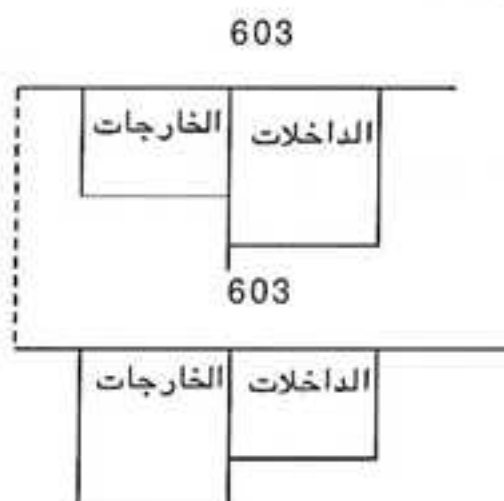


م ن < م ا = رصيد دائن (التغيير الإيجابي) يأتي الحساب 603 بمثابة انخفاض في أعباء الفترة.

م ن > م ا = رصيد مدين (التغيير السلبي) يأتي الحساب 603 بمثابة زيادة في الأعباء.

في حالة استمرارية الجرد يسجل الحساب 603 التغيير في المخزون في قيده خارجات البضائع والمواد بكلفة الشراء وفي حسبه الداخلات.

يمكنه أن يظهر كالتالي :



الداخلات < الخارجات = رصيد دائن أي نقصان الأعباء.
الداخلات > الخارجات = رصيد مدين أي زيادة في الأعباء.

يقيد له :

- 1 - مبلغ المواد والأدوات غير المخزنة.
- 2 - في نهاية الدورة المبلغ المقدر للأدوات المتبقي للتسديد والذي لم يفوتر.

بحسم :

- 1 - حسابات الغير أو المالية المعنية.
- 2 - حساب «408 الموردون، الفواتير المرتقبة».

بقيد :

- 1 - حساب «480 الأعباء المسجلة مسبقا».
- 2 - حساب «82 نتائج الإستغلال».

يحسم منه :

- 1 - في نهاية الفترة مبلغ الموجودات الجديدة للمشتريات غير المخزنة.
- 2 - في نهاية الفترة للترصيد.

التعليقات :

بعض مشتريات المواد والأدوات لا يسجل في حساب المخزون نظرا لطبيعتها مثل الماء والكهرباء. كما أن هناك أخرى لم تخزن من طرف المؤسسة التي لا تريد مسك حسابات مخزون مناسبة أمثلة : أدوات المكاتب، البنزين والزيوت. الأدوات الصغرى القابلة للتلف بسرعة، والذي يجب تبديلها مستمرا (القاطعة، المطرقة).

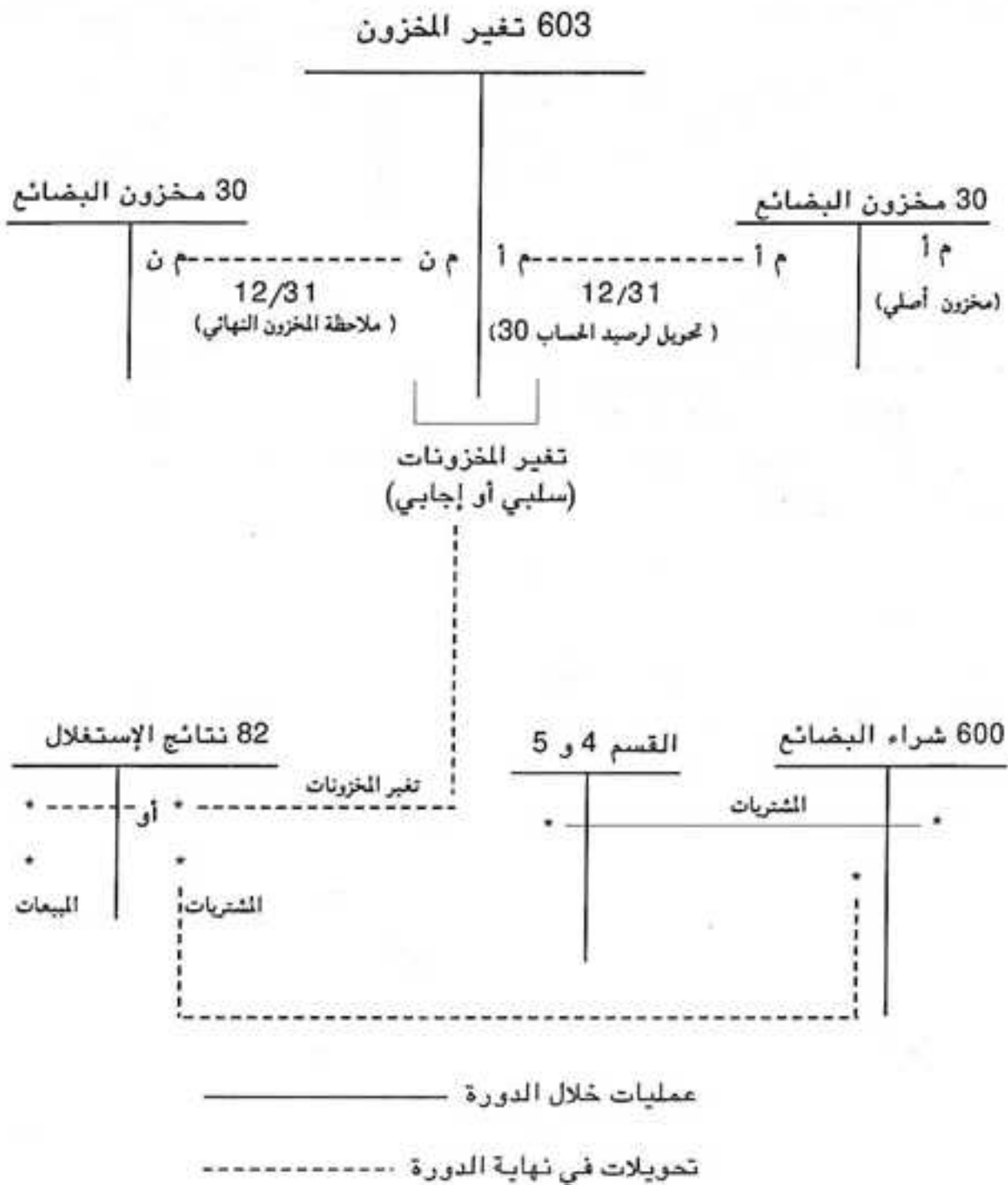
يسمح الحساب 606 بتسجيل مشتريات التموينات التي ليس لها مقابل في القسم 3.

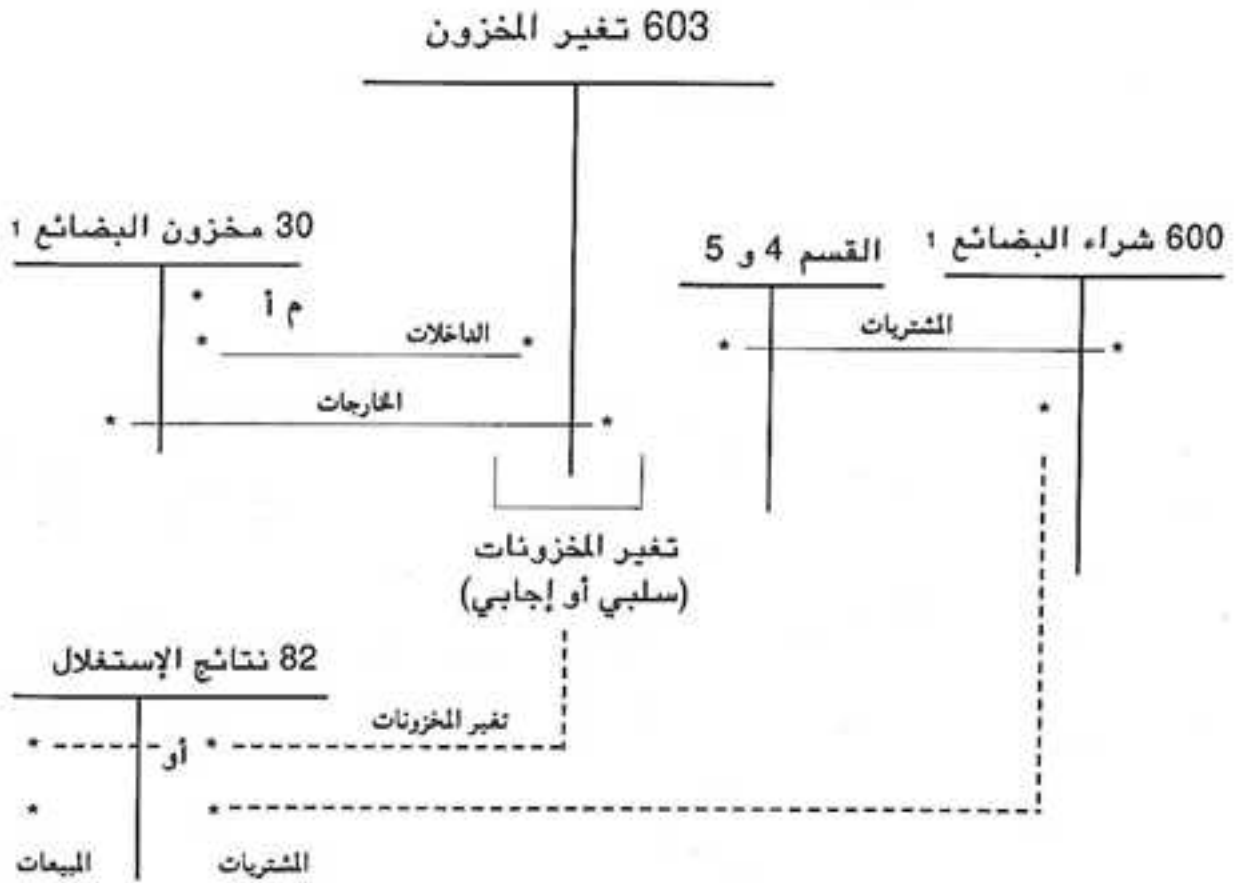
في نهاية الدورة فإن هذا الحساب لا يسوى عن طريق حسابات المخزونات لكن بالحساب 480 الأعباء الملاحظة مسبقا.

المخططات المحاسبية

أ-النشاطات التجارية

1- الجرد الدوري

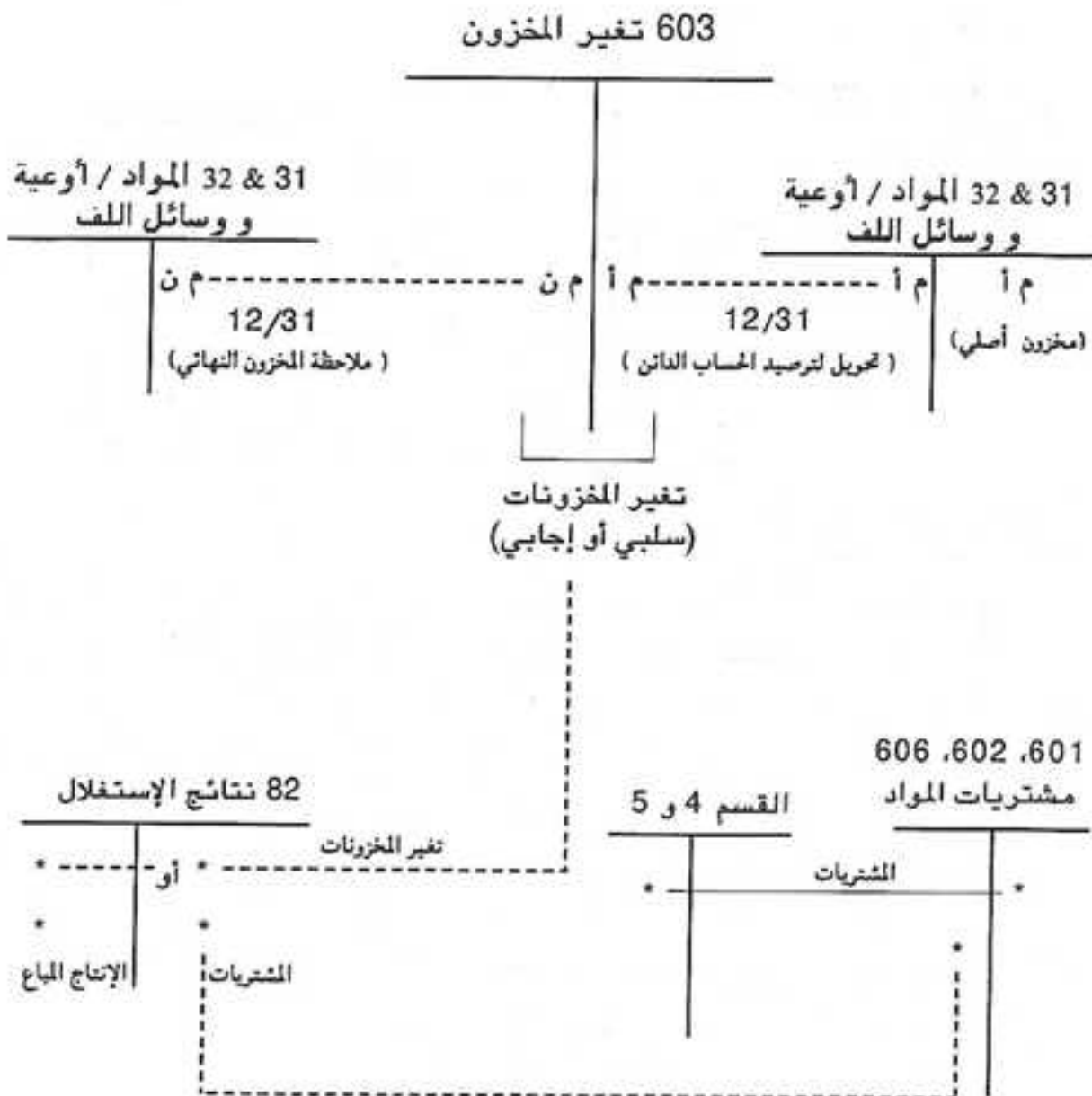




عملیات خلال الدورة

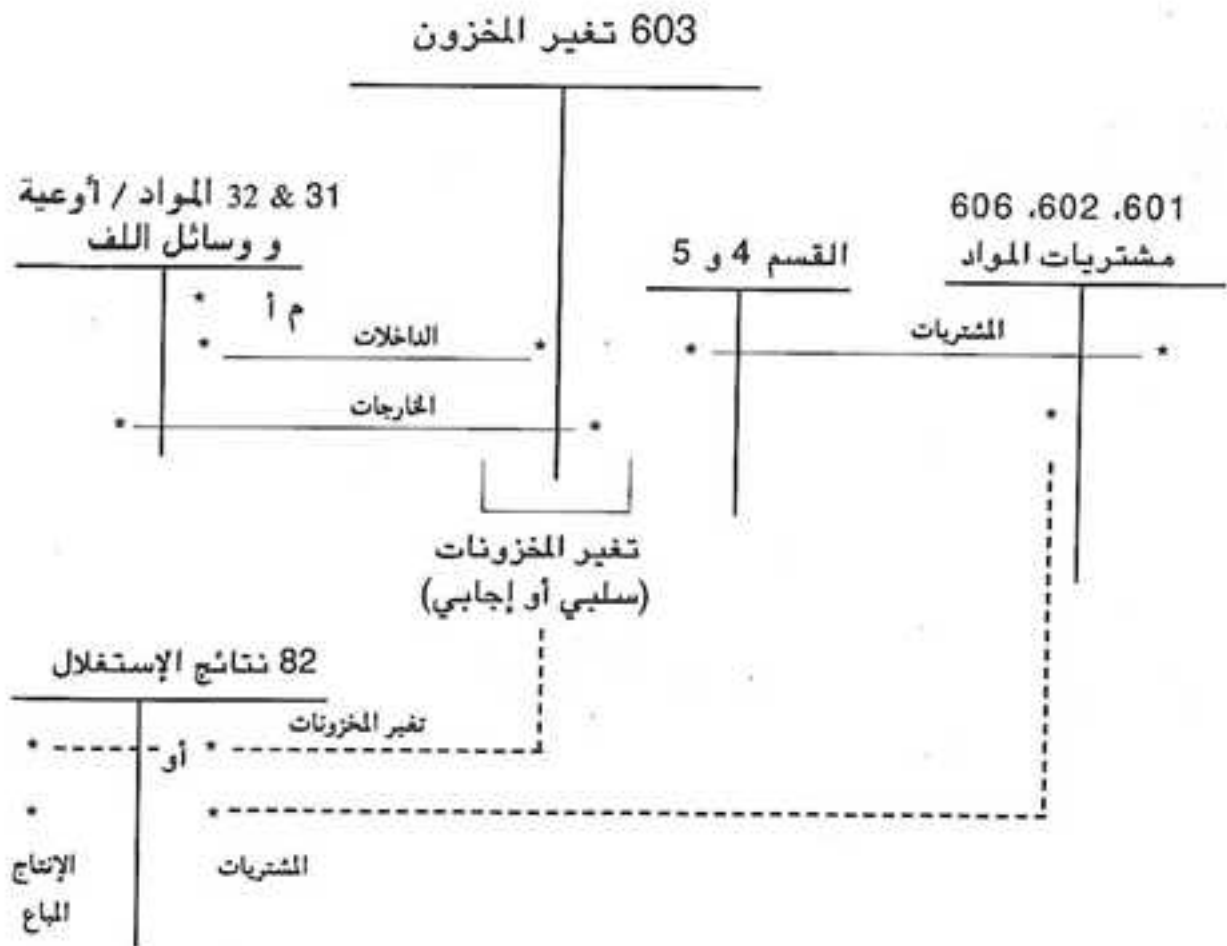
تحويلات في نهاية الدورة

1 - زائد المخزونات و مشتريات الأوعية و وسائل النقل، إن وجدت.



عملیات خلال الدورة

تحويلات في نهاية الدورة



_____ عمليات خلال الدورة

----- تحويلات في نهاية الدورة

يقيد له :

مبلغ فواتير المشتريات بالمقاول للمدة.

بحسم :

قسم من الحساب «40 الموردون».

يقيد :

الحساب «82 نتائج الإستغلال»

بحسم منه :

في نهاية المدة للترصيد.

التعليقات :

تعتبر مشتريات بالمقاول :

- الأشغال النوعية؛

- الصناعات بالمقاول؛

- المعاملات بالمقاول في الصفقات العمومية.

يمكن للمقاول إعطاء أو استلام المواد مباشرة كلها أو بعضها من المؤسسة أو مورديها.

تسجل في الرصيد المدين لهذا الحساب جميع الأعباء المسددة للمقاول في صناعة وتحويل وتكييف المنتجات أو أداء الخدمات.

62 - الأعباء الخارجية المتعلقة بالإستثمار.

يقيد له :

مبلغ الأعباء الخارجية المستهلكة المتعلقة بالإستثمار.

بحسم :

حسابات الغير أو المالية المعنية.

يقيد :

1 - حساب «82 نتائج الإستغلال»

2 - حساب «082 النتائج خارج الإستغلال».

بحسم منه :

1 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب «62 أعباء خارجية متعلقة بالإستثمار».

2 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب «062 أعباء خارجية مرتبطة بالإستثمار خارج الإستغلال».

التعليقات :

يسجل الحساب 62 : الأعباء الخارجية المستهلكة والمرتبطة بالإستثمار ويعني ذلك خاصة الإيجارات وأشغال الصيانة والإصلاح وعلاوات التأمين.

620 - الإيجار و الأعباء الإيجارية المختلفة.

يتعلق الأمر بالإيجار والأعباء الإيجارية على المواد المحمولة والثابتة فإن التلف المسجل على الأوعية و وسائل اللف المستعادة يقيد في هذا الحساب وعكسا لهذا فإن كراء اليد العاملة يتم تسجيله في الحساب 633 أجور الوسطاء والأتعاب.

621 - أشغال الصيانة و الإصلاحات.

يتعلق الأمر بالخدمات المقدمة من طرف المؤسسات والتي يتمثل نشاطها في ضمان الصيانة و إصلاح المواد المنقولة أو الثابتة. الأدوات (الإطارات قطع الإستبدال مواد الصيانة) والمحروقات (البنزين والمازوت) المقررة للصيانة والإصلاح أو إلى تسيير المواد الثابتة، تسجل في حدود المعقول داخل حسابات مشتريات تموينات أخرى (601 و 606).

623 - علاوات التأمينات :

تسجل لهذا الحساب علاوات التأمينات ما عدى تلك المتعلقة بالمشتريات المسجلة مباشرة في حسابات «المشتريات».

624 - الدراسات و الأبحاث :

فهذا الحساب تسجل فيه أعباء البحوث الأساسية وكذلك الأعباء ذات العلاقة بحل المشاكل ذات الطابع الفني المسددة للغير.

625 - الوثائق :

يتضمن هذا الحساب أعباء الوثائق العامة والتقنية.

626 - نفقات الندوات و الملتقيات و الجمعيات.

يتعلق الأمر بجميع أنواع الأعباء (التسجيل، النقل، الإستضافة والإطعام...) المقدمة خلال الندوات والملتقيات والجمعيات والتظاهرات المشابهة.

63 - الأعباء الخارجية المرتبطة بالنشاط.

يقيد له :

مبلغ الأعباء الخارجية المرتبطة بالنشاط.

بحسم :

حسابات الغير أو المالية المعنية.

بقييد :

1 - حساب « 82 نتائج الإستغلال ».

2 - حساب « 082 نتائج خارج الإستغلال ».

يخصم منه :

1 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب 63 أعباء داخلية مرتبطة بالنشاط.

2 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب 063 أعباء داخلية مرتبطة بالنشاط (خارج الإستغلال).

التعليقات :

تسجل في هذا الحساب الأعباء الخارجية المستهلكة والمرتبطة بالنشاط.

630 - النقل

يتضمن هذا الحساب جميع الأعباء ذات طابع النقل باستثناء الحمل المتعلق بالمشتريات الذي يسجل عادة في الحساب 60 الشراء.

إن نفقات التسيير المتعلقة بوسائل النقل الخاصة بالمؤسسة (شراء البنزين، أعباء الإصلاح، الصيانة) وكذلك تأجير أجهزة النقل لا يسجل في هذا الحساب.

631 - التنقل، المهمات و حفلات الإستقبال.

تسجل في هذا الحساب جميع الأعباء المترتبة إثر نقل أو مهمة لأحد أعضاء عمال المؤسسة. تتم فوترة هذه الأعباء مباشرة من طرف آخر أو تسديد للمعني على أساس وثائق الإثبات أو القياس الجرافي المتفق عليه.

تسجل نفقات التنقل في الحساب الجزئي 6310 أسفارتنقلات عندما لم يتضمن هذا التنقل نفقات أخرى إلا أنه في الواقع فإن الفرع 6315 (المهمات) هو المناسب لتسجيل النفقات المتحملة التي تتضمن زيادة على أعباء النقل أعباء النفقة والسكن في 6317 حفلات الإستقبال الأعباء ذات الأوجه المتعددة المتخذة بغية توفر الحاجة للأشخاص الذين تستقبلهم المؤسسة (أعباء النقل، الضيافة الإطعام العروض...).

632 - أعباء البريد و المواصلات : تسجل فيه نفقات البريد والهاتف

633 - أجور الوسطاء والأتعاب : يسجل ما يلي :

- أجور اليد العاملة (موظفين مناوبين، العمال الملحقين أو معارين للمؤسسة

من طرف مؤسسة أخرى)؛

- الأتعاب المسددة للغير (المحامين، الموثقين، خبراء المحاسبة، المستشارين

القانونيين أو الجبائيين)؛

- أعباء العقود والنزاعات؛

- العمولات والسمسرة؛

- أجور الوسطاء.

634 - الترويج و الدعاية المطبوعات و تطوير المبيعات : يتضمن هذا الحساب خاصة الإعلانات والترويجيات وأعباء الكتالوج والطباعة والنماذج وأعباء المعارض وعلاوات وجوائز للزبناء.

635 - الخدمات المصرفية : يتعلق الأمر بالخدمات الحقيقية باستثناء الفوائد والتكاليف التي تسجل في الحساب 67.

637 - نصيب أعباء المقر في الخارج : تسجل في هذا الحساب حصة الأعباء المتعلقة بالمقر الواقع في الخارج والذي يقيد الفروع الموريتانية.

638 - الأعباء المختلفة : تسجل فيها المشاركات في التجمعات المهنية أعباء الأمن نفقات اكتتاب العمال وكذلك نفقات الجمعيات والمجالس في الحدود التي لم يكن بالمستطاع توزيعها على حسابات الأعباء الأخرى.

64 و 64(0) - الأعباء والخسائر المختلفة.

يقيد له :

مبلغ الأعباء أو الخسارة المعتبرة.

بحسب :

حسابات الأصول الثابتة والمخزونات والغير أو المالية المعنية.

بقيد :

1 - الحساب « 82 نتائج الإستغلال »

2 - الحساب « 082 نتائج خارج الإستغلال ».

بحسب منه :

1 - للترصيد في نهاية الدورة حساب الأعباء (الإستغلال)

2 - للترصيد في نهاية الدورة حساب الخسارة أو التكلفة (خارج الإستغلال)

التعليقات :

تسجل في الحساب 64 و 064 الأعباء والخسائر التي لا تعتبر كعمليات المواد أو الخدمات ولهذا لم تسجل في الحسابات السابقة المتعلقة بالإستهلاكات الوسيطة حيث تسجل فيها :

- المزارع ومداخل الأرض؛

- الإتاوات للتنازل والرخص وحقوق الطبع وإعادة الإنتاج؛

- تعويضات حضور؛

- العطايا البقشيشات والدعمات الممنوحة؛

- المستحقات غير القابلة للتحصيل؛
- الغرامات الجبائية؛
- خسائر الأصول والتلفات المختلفة.

65 - نفقات العمال

يقيد له :

- 1- الأجر المستحقة
 - 2 - الأعباء المتشابهة المتعلقة بهذه الأجر
- بحسم :**
- 1 - الحسابات 42 الأشخاص أو الحساب المالي المعني
 - 2 - حسابات الغير المقابلة كالصندوق الوطني للضمان الإجتماعي

يقيد :

- 1 - الحسابات «82 نتائج الإستغلال»
 - 2 - الحسابات 082 نتائج خارج الإستغلال»
- يحسم منه :**
- 1 - للترصيد في نهاية الدورة حساب نفقات العمال (الإستغلال)
 - 2 - للترصيد في نهاية الدورة حساب نفقات العمال (خارج الإستغلال)

التعليقات :

الحساب 65 : تسجل فيه جميع النفقات المترتبة على المؤسسة بهدف تسديد أجور موظفيها اتصفوا أم لا بالصفة القانونية «للأجير».

650 - أجور العمال : يعنى هذا الحساب بأجور العمال (الحضور، العمولات، والرواتب، الإجازات المعوضة والعلاوات والتعويضات والميزات النقدية المختلفة) ويدخل فيها الأجر المخصصة للمسيرين ذات الأغلبية وإداريي الشركات.

651 - أجور عمل المستغل و عائلته : يمكن للشركات ذات الطابع الفردي أن تسجل في هذا الحساب الأجر المخصصة للمستغل مقابل العمل الذي يقدمه. ضريبيا فإن هذا الأجر لا يشكل نفقة قابلة للخصم. فباستعمال الحساب 651 تدرج فيه أجور أعضاء عائلة المستغل عندما لا تكون لهؤلاء الأعضاء صفة الأجير.

652 - النفقات الإجتماعية والضمانية :

تسجل في هذا الحساب الحصة المتعلقة باشتراكات أرباب العمل المستحقة لمختلف الهيئات الإجتماعية (م.ض.إ، التقاعد والتعاون) وكذلك الخدمات العائلية المدفوعة من طرف المؤسسة لأصحاب الرواتب التي تتحملها.

654 - المشاركات الاجتماعية الفردية للمستغل : تسجل المشاركات الاجتماعية الفردية المدفوعة بصفة اختيارية أو إلزامية من طرف المستغلين الفرديين في هذا الحساب. وكعلاوات المستغل فإن هذه المشاركات تستثنى من الأعباء القابلة للخصم من وجهة النظر الضريبية.

655 - نفقات اجتماعية أخرى : يعنى هذا الحساب بالعمليات المتعلقة بطب الشغل والنفقات الإجتماعية الأخرى : الدفع للخدمات الإجتماعية العلاجات الطبية الصيدلية وأعباء الغذاء التي تتكلف بها المؤسسة.

656 - أعباء التدريب والتكوين المهني : يعنى هذا الحساب بالرواتب المخصصة للمتدربين وكذلك الإعانات الدراسية.

657(0) - الميزات العينية :

تسجل مبدئيا الميزات العينية التي يستفيد منها العمال مباشرة في مختلف الحسابات الخاصة بالأعباء حسب الطبيعة : الإيجار و الماء و الكهرباء و صيانة المنازل والتأمينات وإهلاكات السيارات...

ولكن عندما تخضع الترتيبات القانونية المؤسسة على إلزامية تسجيل قيم هذه الميزات في المحاسبة بصفة واضحة يترتب كما هو الشأن لمحاسبة المشتريات والأصول الثابتة الشذ عن قاعدة تصنيف النفقات حسب نوعيتها يتم القيام بتسجيل هذه الميزات في الحساب 657 مروراً بالحساب 79 أعباء يجب تحويلها.

66 - الرسوم و الضرائب و التسديدات المشابهة.

يقيد له :

- مبلغ الرسوم والضرائب المستحقة

بحسب :

- الحساب «43 الدولة والتجمعات العمومية الأخرى» أو الحسابات المالية المعنية.

بقيد :

1 - الحساب «82 نتائج الإستغلال».

2 - الحساب «82(0) نتائج خارج الإستغلال».

يحسم منه :

1 - للترصيد في نهاية الدورة حساب الرسوم والضرائب (الإستغلال)

2 - للترصيد في نهاية الدورة حساب الرسوم والضرائب (خارج الإستغلال)

التعليقات :

يسجل الحساب 66 الرسوم والضرائب التي تتحملها المؤسسة باستثناء :

° الرسوم غير المباشرة وحقوق الجمارك التي تثقل مشتريات البضائع والمواد والأصول الثابتة حيث تندمج مباشرة في تكلفة الحصول على هذه المواد.

° الرسوم والضرائب القابلة للإستعادة على الغير أو على الخزينة العامة والمسجلة في حسابات القسم 4.

° الضرائب على الربح وكذلك ضريبة الحد الأدنى الجزافي المحسوبة في الحساب 86 ضريبة على النتيجة.

تتم محاسبة العقوبات والغرامات الضريبية خارج الإستغلال في (الحساب 0667) وكذلك الشأن بالنسبة لمؤخرات الضرائب المتعلقة بالدورات الفارطة. وستظهر بوصفها عناصر خارج الإستغلال في فرع من الحساب 86.

تسجل الإنزالات المتعلقة بالضريبة والرسوم في الحساب 747 إنزالات الضرائب.

إن الرسوم على الأعمال المفوترة على الزبناء يجب أن تعتبر بمثابة دين معقود من طرف المؤسسة اتجاه الدولة فتظهر في الحساب 43 الدولة حيث تلعب المؤسسة دور محصل الضرائب.

67 - الأعباء المالية.

يقيد له :

الفوائد والرسوم وكذلك التقسيطات الممنوحة.

بحسم :

حسابات الغير أو المالية المعنية

بقيد :

1 - الحساب « 82 نتائج الإستغلال »

2 - الحساب « 82(0) نتائج خارج الإستغلال »

بحسم منه :

1 - للترصيد في نهاية الدورة حساب النفقات المالية (الإستغلال)

2 - للترصيد في نهاية الدورة حساب النفقات المالية (خارج الإستغلال)

التعليقات :

يسجل الحساب 67 في قيده أعباء الفوائد والأعباء المالية الأخرى التي تتحملها المؤسسة لتمويلها وكذلك التقسيطات الممنوحة لزبنائها.

كما يقيد له أيضا :

° علاوات التسديد بحسم الحساب 169 علاوات تسديد الإقتراضات حسب السندات المهلكة.

° خسارات الصرف الفعلية التي تتحملها المؤسسة على العمليات الجارية وعمليات رأس المال (1).

الخدمات الحقيقية المقدمة من طرف البنوك والهيئات المالية (العمولات والرسوم المصرفية) يتم حسابها في الأعباء الخارجية المستهلكة والمرتبطة بالنشاط (الحساب 635).

68 - مخصصات لحسابات الإهلاكات والمؤونات.

يقيد له :

مبلغ مخصصات الدورة.

بحسم :

الحسابات 19-28-29-39-49 و 59

بقيد :

1 - الحساب « 82 نتائج الإستغلال »

2 - الحساب « 082 نتائج خارج الإستغلال »

يحسم منه :

1 - للترصيد حساب مخصصات الإهلاكات والمؤونات (الإستغلال)

2 - للترصيد حساب مخصصات الإهلاكات والمؤونات (خارج الإستغلال)

التعليقات :

تسجل في الحساب 68 نفقات (التي تم حسابها) في الفترة سواء تعلق الأمر بالإستهلاكات الناتجة عن تدني قيمة عنصر من المواد لتغطية الأخطار والأعباء والخسارة المقدرة.

محاسبة الإهلاكات والمؤونات تستوجب احترام القواعد التالية :

1 - ملاحظة وتقويم الإهلاكات.

ملاحظة الإهلاكات عند نهاية كل دورة في قيد الحساب 68 (أو 068 إذا تعلق الأمر بتدني ذات طبيعة غير عادية أو خارجة عن الإستغلال) بحسم الحساب 28 إهلاكات « الأصول الثابتة المعنية وتسجل في حسم 78/078 « استعادات على الإهلاكات ».

1 - تعتبر قروق الصرف السائدة الملاحظة في نهاية الفترة على الموجودات بالعملة الصعبة خسارات صرف متحملة فعلا

ويجب أن يحسب مبلغ الإهلاك بتكلفة الحصول على الممتلكات حسب المدة المحتملة للإستعمال؛ مدة تم وضعها حسب نظم الإستعمال أو القانون.

2 - إنشاء وتقويم المؤونات

تنشأ المؤونات أو تقوم تصاعديا بقيد الحساب 68 (أو 068 إذا تعلق الأمر بتغطية نفقات أو أخطار خارج الإستغلال) مقابل حسم :

* أحد الحسابات المعنية : 29, 39, 49 أو 59 بالنسبة لمؤونات تدني عناصر الأصول؛

* الحساب 19 المؤونات للأخطار والأعباء للمؤونات المقرر أن تغطي الأخطار والأعباء أو الخسائر المحتملة.

تقوم المؤونات تنازليا بقيد حساب المؤونات (19, 29, 39, 49 أو 59) المشكل سابقا بحسم الحساب 78/078 إستعادة على الإهلاكات والمؤونات.

3 - إستخدام و إلغاء المؤونات :

عندما يحصل خطر أو عبئا مموأن فإن الحساب المعني في القسم 6 يقيد له مستمرا بحسم حساب الغير أو الحساب المالي.

ومهما كان مبلغ المؤونة المشكلة سابقا فإن ترصيدها يتم بحسم الحساب 78/078 إستعادة على المؤونات.

فهذا النوع من التسوية يتم أيضا في حالة إلغاء المؤونة (مؤونة لم يعد لها هدف).

وإذا تعلق الأمر مثلا بتحقيق تنازل عن عنصر أصول مموأن ويلزم ترصيد حساب المؤونات بالحساب 078. ويحسب فائض أو ناقص قيمة التنازل في الدورة بغض النظر عن هذه المؤونة.

وإذا تعلق الأمر بتحصيل مستحق مموأن فإن المؤونة المشكلة قبلا يتم ترصيدها بالحساب 78 (0) وجزء المستحق الذي أصبح غير قابل للتحويل يلاحظ في قيد الحساب 646 (0) مستحقات غير قابلة للتحويل.

7.3 - القسم 07/7 حسابات الإيرادات والفوائد

70- بيع البضائع، المنتج المباع منتوجات النشاطات الثانوية

يحسم منه :

بقيد :

أنظر البطاقات التالية

التعليقات :

تسجل مبيعات البضائع، الإنتاج المباع و إيرادات النشاطات الثانوية في الحساب أو الحسابات المناسبة التالية :

700 - بيع البضائع؛
701 - الإنتاج المباع؛
706 - إيرادات النشاطات الثانوية.

تسجل المبيعات والمنتوجات في الحسابات السالفة الذكر بالمبلغ الذي تمت فوترته على المشتري.

العناصر المشكلة لسعر الفاتورة

تضم الأسعار المفوترة على المشتري رسوم على رقم الأعمال، حقوق الجمارك عند التصدير والحمل المفوتر قبل حذف التقسيطات.

الرسوم على رقم الأعمال

إن الرسوم على رقم الأعمال (احتمالا حقوق الجمارك عند التصدير) تكون عادة متضمنة في تكلفة البيع المسجلة في الحساب 70.

عندما تكون هذه الرسوم على حساب المشتري ودفعت بكاملها للدولة يتم تسجيلها في حسم الحساب 435 الدولة. الرسوم على رقم الأعمال (الرسوم المحصلة) مقابل الحساب 70 المبيعات.

تخفيضات على المبيعات

تتم محاسبة الصافي التجاري وحده وتخصم التخفيضات والتنقيصات والرواجع الممنوحة للزبناء على الفاتورة أو وثيقة القرض اللاحقة من المبلغ المسجل في حساب المشتريات. وإذا تبين استحالة تحويلها إلى حساب المشتريات يتم نقلها إلى قيد الحساب 642 الرواجع الممنوحة.

أما التقسيطات حتى ولو كانت مسجلة على الفاتورة فإنها تسجل في قيد الحساب 676 التقسيطات الممنوحة.

الحمل المفوتر على الزبناء :

إن السعر المفوتر على المشتري يتضمن تكلفة النقل. يستطيع البائع القيام بتقديم مسبق الأعباء. ويتصرف بوصفه مفوض للمشتري كما يمكنه استلام المبالغ التي سدها لحسابه.

إذا كانت المبالغ المسجلة على الزبون تمثل عبئا على الكلفة الصحيحة فإن فوتره الحمل تسجل في حسم الحساب 79 أعباء محمولة على الغير(1) وليس في الحساب 70.

إذا كانت فاتورة الحمل وضعت بسعر مغاير للسعر الحقيقي (السعر الجزافي) أو كان الحمل المفوتر على الزبون مؤمنا من طرف المؤسسة فإن التسجيل يتم في الحساب 7064 الحمل المفوتر على الزبناء.

تسوية المبيعات والمستحقات في نهاية الدورة :

خلال الدورة يسجل بيع المواد أو الخدمات عند وضع الفواتر التي تتزامن عادة مع التسليم أو الأداء.

وعندما يوجد عند تاريخ الإختتام ولسبب ما فارق زمني بين الفوترة والمحاسبة والتسليم تترتب تسوية الوضعية عند عمليات الجرد.

تفترض الحالتين :

- في حالة محاسبة المنتوجات قبل اقتنائها نهائيا من المؤسسة . عند الجرد تبعد من منتوجات الدورة حيث أنها تتعلق بالدورة الموالية؛ ولذا يقيد للحساب 70 مقابل حسم الحساب 481 منتوجات ملاحظة مسبقا.

- في حالة تنفيذ بعض الطلبيات قبيل فوترتها، فإن المنتوجات المحققة تسجل في نتائج الدورة لذا يحسم من الحساب 70 المبيعات مقابل قيد حساب التسوية 418 الزبناء الفواتير التي يجب وضعها.

1. من أجل حماية التدفقات التي تتم، فإن المحاسبة بالسلف في حسابات الأعباء لا ينصح بها.

700 - مبيعات البضائع

يقيد :

« 41 الزبناء » أو حساب مالي.
يحسم منه :

مبلغ الفاتورات الصافي.

يقيد له :

- 1 - التخفيضات والتنقيصات والرواجع الممنوحة بعد محاسبة فواتير البيع.
 - 2 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب « 700 البيع » (الإستغلال)
 - 3 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب « 0700 البيع » (خارج الإستغلال).
- بحسم :

- 1 - الحساب « 41 الزبناء »
- 2 - الحساب « 82 نتائج الإستغلال ».
- 3 - الحساب « 082 نتائج خارج الإستغلال ».

التعليقات :

يخصص الحساب 700 للعمليات التجارية البحتة و لا يسجل فيه إلا البضائع التي بيعت بحالتها.

وتسمح فروع الحساب بالتعرف على :

- المبيعات لكل نموذج من البضاعة.
- المبيعات في موريتانيا وللتصدير.

أما الحساب 0700 فيستخدم في نفس الظروف العامة للحساب 0600.

701 - الإنتاج المباع (الاشغال والخدمات)

يقيد :

الحساب « 41 الزبناء » أو حساب مالي.
يحسم منه :

مبلغ الفواتير الصافي.

يقيد له :

- 1 - التخفيضات، التنقيصات، الرواجع الممنوحة لاحقا لمحاسبة فواتير البيع.
- 2 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب « الإنتاج المباع » (الإستغلال).
- 3 - للترصيد في نهاية الدورة الحساب « الإنتاج المباع » (خارج الإستغلال).

بحسم :

- 1 - الحساب « 41 الزبناء »
- 2 - الحساب « 82 نتائج الإستغلال ».
- 3 - الحساب « 082 نتائج خارج الإستغلال ».

التعليقات :

تسجل المنتوجات والأشغال المتعلقة بإنتاج المؤسسة في الحساب 701.

في الحالة التي يكون فيها النشاط المهني للمؤسسة متمثلاً في تقديم الخدمات أو كراء المواد أو الأدوات فإن المحاصيل المقابلة (الأجر، الكراء) تسجل في الحساب 701 الذي تم تعديل تسميته بالمناسبة.

706 - إيرادات النشاطات الثانوية.

بقيد :

- حسابات الغير والحسابات المالية.

يحسم منه :

- قيمة المبالغ المفوترة على الزبناء عوضاً عن الخدمات المختلفة.

ويقيد له :

- 1 - للترصيد في نهاية الدورة حساب « إيرادات النشاطات الثانوية » (الإستغلال).
- 2 - للترصيد في نهاية الدورة حساب « إيرادات النشاطات الثانوية » (خارج الإستغلال).

بحسم :

- 1 - الحساب « 82 نتائج الإستغلال ».
- 2 - الحساب « 082 نتائج خارج الإستغلال ».

التعليقات :

يسجل الحساب 706 الإيرادات والأرباح التي لا ترتبط ارتباطاً مباشراً بنشاط المؤسسة. ويوزع هذا الحساب في الأقسام التالية :

- إيرادات الخدمات المستغلة في صالح العمال (كالكفالات المدرسية والرياضية...);
- العمولات والسمسرة;
- عائداً المواد المنقولة والعقارية;
- العمولات المفوترة على الزبناء (الإستعادة الجزافية لنفقات النقل المؤمن من المؤسسة);
- الرواجع على استعادة الأوعية ووسائل اللف;
- إيرادات أخرى للنشاطات الملحق.

عندما يشكل أحد الإيرادات المقررة أعلاه الهدف الرئيسي للمؤسسة فإنه لا يقيّد في الحساب 706 وإنما في الحساب 701 الذي يتم تعديله تسميته على ذلك الأساس.

71 - الإنتاج المخزون (أو السحب من المخزون).

بقيّد :

1 - الحسابات «34 منتجات وسيطة» و «35 منتجات مستخلصة» و «36 منتجات متبقية» (أو عند الإقتضاء الحساب «32» إذا تعلق بأوعية و وسائل لف تصنيعها المؤسسة).

2 - الحساب «33 المنتجات الجارية».

3 - الحساب «82 نتائج الإستغلال».

يحسم منه :

1 - أ - في نهاية الدورة، قيمة المخزونات النهائية (جرد دوري).

ب - عند كل دخول كلفة إنتاج للداخلات في المخزون (جرد مستمر).

2 - الإيرادات الجارية المعينة عند نهاية الدورة (جرد دوري).

3 - للترصيد في نهاية الدورة حساب «الإنتاج المختزن» إن كان لدينا.

ويقيّد له :

1 - أ - في نهاية الدورة، مبلغ المخزونات الأصلية (جرد دوري).

ب - في خلال الدورة، خارجات المختزن (جرد مستمر).

2 - في نهاية الدورة، الإيرادات الجارية الموجودة عند الإفتتاح.

3 - لغرض الموازنة، في نهاية الدورة الحساب «الإنتاج المختزن» إن كان دائناً.

بحسم :

1 - الحسابات «34 منتجات وسيطة» و «35 منتجات مستخلصة» و «36

منتجات متبقية» (و احتمالاً الحساب «32» إن تعلق الأمر بأوعية و وسائل

لف تصنيعها المؤسسة).

2 - الحساب «33» منتجات تحت الإنشاء.

3 - الحساب «82 نتائج الإستغلال».

التعليقات :

يسجل الحساب 71 قيمة حركات مخزونات المنتجات الجارية و المنتجات التي أنجزتها المؤسسة دون اعتبار المؤونات لتدني القيمة، إن تغير الإنتاج المخزن بالمؤسسة و الذي قد يبين إما رصيذاً دائناً (المخزونات) وإما رصيذاً مديناً (تفريغ المخزونات) مضموم إلى إيرادات الإستغلال. ويظهر التغير كحساب تصحيح لإنتاج الدورة المالية السنوية. والتغير يظهر على جدول النتائج من جانب الإيرادات إيجاباً إن كان الرصيد دائناً أو سلباً إن كان الرصيد مديناً.

ومن وجهة النظر المحاسبية البحتة، فيمكن للحساب 71 أن يظهر في حالة الجرد الدوري كما يلي :

71	
م ن	م ا
71	
م ن	م ا

- م ن < م ا = رصيد دائن، يأتي الحساب 71 زيادة لحسابات الإيرادات.
- م ن > م ا = رصيد مدين ، يأتي الحساب بنقصان حسابات الإيرادات.

وفي حالة استمرارية الجرد، يسجل الحساب 71 منتجات مخزنة بقيده خارجات المنتجات المستخلصة وبحسمه الداخلات وهكذا تعرض الحسابات.

71	
داخلات	خارجات
71	
داخلات	خارجات

- داخلات < خارجات = رصيد دائن زيادة على الإيرادات.

- داخلات > خارجات = رصيد مدين نقصان الإيرادات.

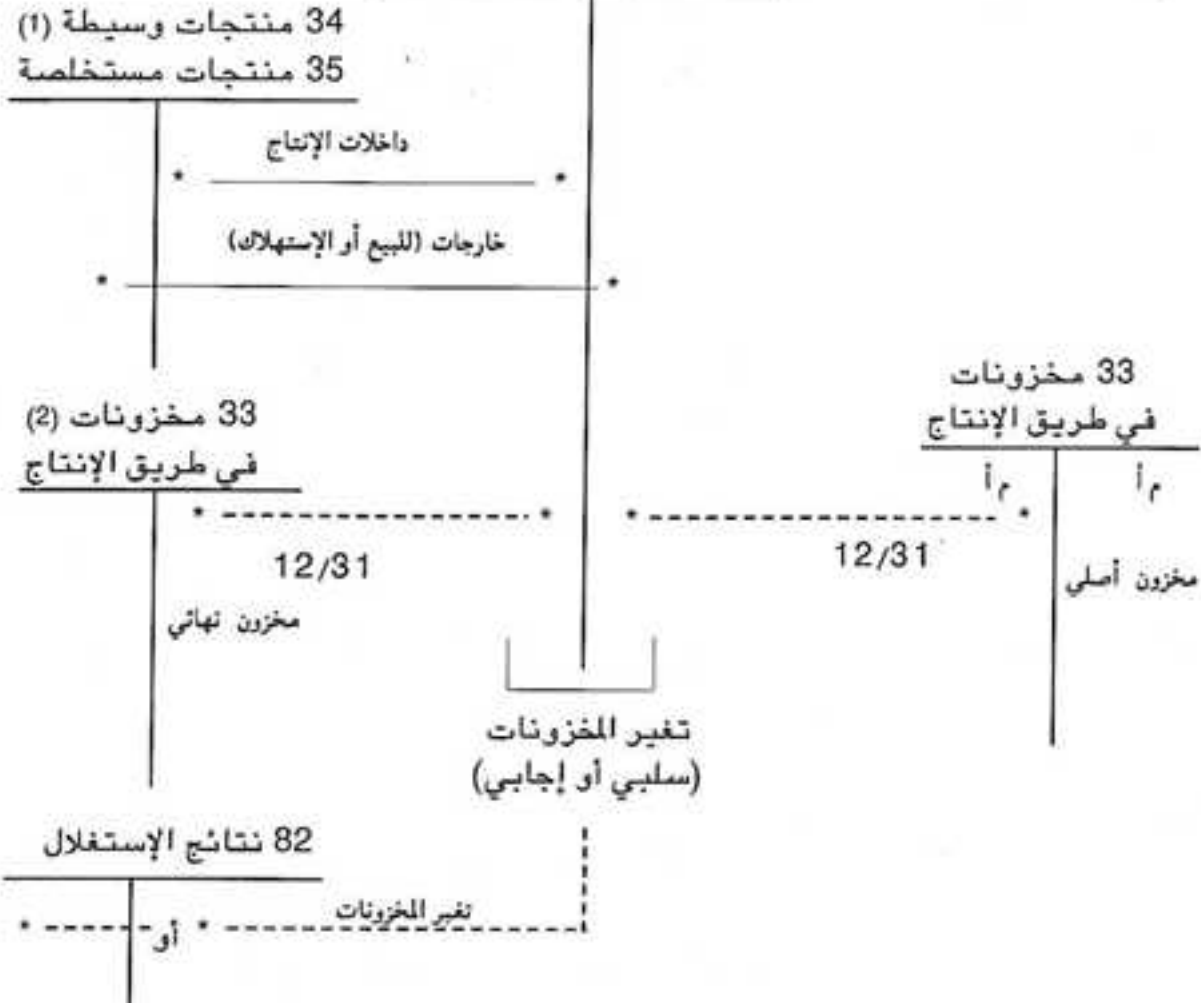
(النشاطات الصناعية خاصة)

71. إنتاج مخزن



1-زايد احتمالا مخزون الأوعية و وسائل اللف المصنعة من طرف المؤسسة

71. إنتاج مخزن



عملیات خلال الدورة

تحويلات في نهاية الدورة

1 - زاید احتمالا، مخزون الأوعية ووسائل اللف المصنعة من طرف المؤسسة و المنتجات المنتهية (الحساب

36) إذا كانت موضع حساب مخزن

2 - عناصر المخزون التي ليست موضع حساب مخزن

بقيد :

- 1 - الحسابات «20 مبيعات غير مادية ثابتة» و «21 أصول ثابتة مادية» أو «23 أصول ثابتة جارية».
- 2 - حسابات الأعباء المعنية (أو حسابات الأملاك المعنية).
- 3 - حسابات التسيير أو حسابات الموازنة المعنية.

يحسم منه :

- 1 - كلفة الأصول الثابتة المنتجة من المؤسسة لنفسها.
- 2 - مبلغ الخدمات المؤداة من المؤسسة لنفسها.
- 3 - مبلغ الإقتطاعات على المخزونات المنتجة بالمؤسسة.

يقيد له :

- بغرض الترسيد في نهاية الدورة.

بحسم :

- حساب «82 نتائج الإستغلال».

التعليقات :

يستعمل الحساب 72 من قبل المؤسسات التي تحدث أصول ثابتة والتي تتحمل الأعباء المقابلة.

كما يجب أن يسجل كلفة الخدمات المؤداة من المؤسسة لنفسها وكذلك اقتطاعات الأموال على المخزونات المنتجة من طرف المؤسسة لحاجياتها الخاصة أو لحاجيات موظفيها.

722 - إنتاج الأصول الثابتة «التجهيز الذاتي».

تسجل في هذا الحساب الأصول المادية (أو غير المادية) التي تنتجها المؤسسة لنفسها والتي يجب أن يحمل مبلغها في حسابات «القيم المادية الثابتة» أو في حسابات «الأصول غير المادية الثابتة».

ويحسم منه إما بقيد الحساب 23 أصول ثابتة جارية بسعر الإنتاج الحقيقي المحدد بمحاسبة الإستغلال التحليلية وإما مباشرة عن طريق قيد حسابات الأصول المعنية إن كان المرور بالحساب 23 يبدو بدون جدوى.

723 - إنتاج مستهلك ذاتيا.

تجري بعض المؤسسات اقتطاعات نوعية على إنتاجها. وتوجد هذه الحالة خصيصا في الإستغلالات الزراعية. إذ يتم تسجيلها بحسم الحساب 723 عن طريق قيد :

- الحساب «65 أعباء العمال» بالنسبة للمزايا النوعية الممنوحة للعمال.
- الحساب «108 حساب المستثمر» بالنسبة للإقتطاعات الجارية لصالح حاجيات المستثمر وأسرته في استغلال المشاريع ذات الصبغة الفردية.
- الحساب 23 القيم الثابتة الجارية عندما يعني الأمر إنتاج اقتطاعات لإحداث أصول ثابتة (كالبساتين المغروسة في المنازل مثلا).

726 - الخدمات التي تؤديها المؤسسة لنفسها

يتم تسجيل كلفة الخدمات التي تؤديها المؤسسة لنفسها بعد إدراج أول في المحاسبة حسب النوعية بالحساب 726.

74 - إيرادات وأرباح مختلفة.

يقيد :

- 1 - حسابات الغير المعنية أو الحسابات المالية.
 - 2 - الحساب «149 إعانات تجهيزات مقيدة بحساب النتيجة».
- يحسم منه :**

- 1 - مبلغ الإيرادات والأرباح المختلفة.
- 2 - مبلغ إعانات التجهيز المنقولة لنتيجة الدورة المالية.

يقيد له :

- للترصيد في نهاية الدورة حسابات الإيرادات والأرباح.
- يحسم :**

- الحساب «82 نتائج الإستغلال» (أو «082 خارج الإستغلال»).

التعليقات :

يسجل الحساب 074/74 إيرادات و أرباح مختلفة الإيرادات والأرباح المختلفة التي تعتبر في المحاسبة الوطنية كعمليات توزيع وليست عمليات إنتاج ومن ثم فإنها ليست مسجلة في الحسابات السابقة لتحديد الإنتاج. ويقيد في نفس الحساب خاصة :

- الإيجارات والمزارعات؛
- الإتاوات المترتبة على الإمتيازات وبراءات الإختراع والرخص وحقوق المؤلف وإعادة الإنتاج؛
- التخفيضات والتنقيصات والرواجع المحصول عليها والتي لا يمكن تخصيصها في حساب المشتريات؛
- علاوات الحضور وأجور الإداريين والمسيرين؛
- إعانات التجهيز، والحصص المدفوعة في نتائج الدورة المالية؛
- المشاركات والعطايا المستلمة؛
- مداخل المستحقات المستهلكة.

76 - إعانات الإستغلال و إعانات التوازن.

يقيد :

- الحساب «43 الدولة» أو حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية.
يحسم منه :

مبلغ إعانات الإستغلال أو التوازن المحصول عليها بالمؤسسة.

يقيد له :

للترصيد في نهاية الدورة حساب (الإعانات).

بحسم :

- الحساب «82 نتائج الإستغلال» أو (082 خارج الإستغلال).

التعليقات :

يتم تقديم إعانات الإستغلال عادة من قبل الدولة أو الجماعات العمومية بغرض الإحتفاظ بسعر بيع إنتاج في مستوى أخفض من سعر تكلفته أو تعويض بعض القيود الإستثنائية التي تفرضها الدولة على بعض المؤسسات.

إن إعانات التوازن المعتبرة كإعانات خارج الإستغلال مسجلة بالحساب 76(0) هي عادة مقدمة بعد تحديد النتائج لتخفيض عجز ما تخفيضاً كلياً أو جزئياً.

إن الإعانات التي لها طابع أموال مخصصة وإعانات التجهيز المسجلة بحسابات رؤوس الأموال المستمرة ليست مما يدخل تسجيله في هذا الحساب.

77 - الإيرادات المالية.

يقيد :

- حسابات الغير المعنية أو الحسابات المالية.

يحسم منه :

- الإيرادات المستلمة أو المكتسبة من قبل المؤسسة.

يقيد له :

- للترصيد في نهاية الدورة حساب «الإيرادات المالية».

بحسم :

- الحساب «82 نتائج الإستغلال» (أو الحساب 82 (0) خارج الإستغلال).

التعليقات :

يسجل هذا الحساب الفوائد والقواسم والتقسيمات المحصول عليها وكذلك أرباح الصرف المحققة بالمؤسسة إثر عملياتها الجارية أو عملياتها الإستثمارية.

وفيما يتعلق بفروق الصرف، يجري تسجيل الأرباح المحصول عليها نهائيا وحدها في الحساب 0778 فروق الصرف، ويقيد للحساب 485 فروق التحويل على العمليات الجارية بالعملة الصعبة - الخصوم - الأرباح الكامنة (كزيادة المستحقات أو تخفيض الديون وذلك بقيد حسابات المستحقات أو الديون.

على أن فروق التحويل الإيجابية المعينة في نهاية الدورة المالية على الموجودات في العملات الصعبة تعتبر كأرباح صرف تحققت نهائيا.

78 - استعادات على الإهلاكات والمؤونات.

يقيد :

- الحسابات 59.49.39.29.28.19.

يحسم منه :

إستعادات على الإهلاكات والتقويمات باتجاه نقصان المؤونات واستعمالها أو إلغائها.

ويقيد له :

للترصيد في نهاية الدورة.

يحسم :

الحساب 82 أو 082 «نتائج الإستغلال» أو «خارج الإستغلال»

التعليقات :

يسجل الحساب 78 استعادات على الإهلاكات والمؤونات، تسوية الإهلاكات والمؤونات التي تمت محاسبتها خلال الفترات السابقة. وفي غالب الأحيان يستعمل إذا الحساب «078» خارج الإستغلال.

780 - استعادات على الإهلاكات : يستعمل هذا الحساب في حالة تقويم خطأ محاسبي لإرجاع الإهلاكات إلى قيمتها العادية إذا ما تم خلال الدورة المالية محاسبة إهلاكات مغلظة.

785 - استعادات على مؤونات لتدني القيمة.

يعاين هذا الحساب إما التقويم باتجاه النقصان وإما إعادة الدمج في نتائج المؤونات الموجود بسبب تحقيق العنصر الموان أو إختفاء سبب وجود المؤونات.

787 - استعادات على مؤونات الأخطار والأعباء.

تجري محاسبة الإستعادات على مؤونات الأخطار والأعباء في نفس الظروف السابقة.

79 - نفقات تحول أو تلحق بأصول ثابتة.

بقيد :

- 1- الحساب «200 نفقات ثابتة».
 - 2 - الحساب المعني من القسم 4.
 - 3 - الحساب «84 نتائج التنازل».
- يحسم منه :
- 1 - مبلغ نفقات تلحق بأصول ثابتة أو نفقات يراد توزيعها على عدة دورات مالية.
 - 2 - مبلغ أعباء محمولة على الغير.
 - 3 - مبلغ نفقات يراد تحويلها متعلقة بالتنازل.

ويقيد له :

للترصيد في نهاية الدورة.

بحسم :

- الحساب «82 نتائج الإستغلال» (أو الحساب 082 خارج الإستغلال).

التعليقات :

يسجل في حسم الحساب 79 نفقات تحول أو تلحق بأصول ثابتة تمت محاسبتها سابقا حسب نوعيتها في القسم 06/6 وهو الحال خصيصا بالنسبة للنفقات المراد توزيعها على عدة دورات مالية والحال أيضا بالنسبة للأعباء المراد تحويلها لحسابات الغير أو حساب التنازل عن عناصر الأصول.

وقد تقرر فتح حسابين أساسيين:

791- نفقات تلحق بأصول ثابتة.

792 - نفقات يراد تحويلها.

يسجل الحساب 791 نفقات تلحق بأصول ثابتة عوض الحساب «200 نفقات ثابتة» النفقات والأعباء السابقة المحاسبة حسب النوع.

يجوز أن يتم تجزئ الحساب 792 نفقات يراد تحويلها على النحو التالي:

7920- أعباء محملة للغير.

7921 - نفقات يراد تحويلها في حسابات التنازل عن عناصر الأصول.

7922 - مزايا عينية.

يسجل الحساب «7920 أعباء محملة للغير» بقيد حساب من القسم 4 ثمن الأعباء المتحملة من قبل المؤسسة والتي يطالب الغير بتسديدها مثل :

- النقل المقدم سلفا لحساب الزبناء؛

- تعويضات التأمين المستلمة تسديدا لنفقات الإصلاح المترتبة على الخسائر التي تحملتها المؤسسة؛
- توزيع الأعباء غير المفردة عينيا مثلا استعمال مشترك لأماكن العمال ولتجهيزات هاتفية ولحاسوب مؤجر...

ويستعمل الحساب 7921 « نفقات يراد تحويلها بحسابات التنازل عن عناصر الأصول بقيد الحساب 84 نتائج التنازل بغرض تحديد فائض القيم أو ناقص القيمة الصافية بالنسبة للتنازل.

ولا يستعمل الحساب « 7922 مزايا عينية إلا إذا تم حمل هذه المزايا كأعباء حسب نوعها وإذا كانت الإجراءات القانونية ترغب المؤسسة على إدراجها بالمحاسبة بشكل صريح في جزء من الحساب 65 « أعباء العمال ».

8.3 - القسم 08/8 : حسابات النتائج.

تجمع حسابات النتائج في القسم 08/8.

ويوضح حسابها في الجدول 1 الذي يجب أن يكون إعداداه مطابقا للنموذج المرفق بالمخطط المحاسبي.

- الحساب 82 نتائج الإستغلال : يبرز نتائج الإستغلال بالنسبة للدورة المالية أي النتائج الحاصلة من تسيير مختلف نشاطات المؤسسة.

- الحساب 082 النتائج خارج الإستغلال : يبرز عناصر النتائج التي لا تتعلق بالإستغلال الجاري أو التي تتعلق بإستغلال الدورات المالية السالفة.

- الحساب 84 «نتائج على التنازل عن عناصر الأصول» : يسمح بحساب فوائد القيم أو نواقص القيم المنجزة بالمقولة على عمليات تنازل.

- يتم تحديد النتيجة قبل الضريبة في الحساب 85.

- يتم تحديد النتيجة الصافية للفترة في الحساب 87 بعد تخفيض الضريبة على النتائج المسجلة بالحساب 86.

وللمؤسسة الخيار في استعمال الحسابات الحرة لتحديد أرصدة أخرى مميزة للتسيير كالربح على كلفة الشراء وكلفة الإنتاج والقيمة المضافة الخ...

82 - نتائج الإستغلال.

يقيد له :

1 - مبلغ أعباء الإستغلال للترصيد في نهاية الدورة.

2 - للترصيد في حالة ربح الإستغلال.

بحسب :

1 - الحسابات 60، 61، 62، 63، 64، 65، 66، 67، 68.

2 - الحساب «85 النتيجة قبل الضريبة».

وبقيد :

1 - الحسابات 70، 71، 72، 73، 74، 76، 77، 78، 79.

2 - «الحساب 85 النتيجة قبل الضريبة».

يحسم منه :

- 1 - قيمة إيرادات الإستغلال للترصيد في نهاية الدورة. 2 - للترصيد في حالة خسارة الإستغلال.

التعليقات :

يسجل في الحساب 82 في نهاية الدورة عناصر نتيجة الإستغلال للدورة المالية الداخلة في النشاط العادي والجاري بالمؤسسة.

082 - النتائج خارج الإستغلال.

ويقيد له :

- 1 - مبلغ الخسائر خارج الإستغلال.
- 2 - للترصيد في حالة الربح خارج الإستغلال.

بحسم :

- 1 - الحسابات «060» إلى «068» لترصيدها عند نهاية الدورة.
- 2 - الحساب «85» النتيجة قبل الضريبة.

يقيد :

- 1 - حسابات 070 إلى 079 لترصيدها في نهاية الفترة.
- 2 - الحساب «85» النتيجة قبل الضريبة.

يحسم منه :

- 1 - مبلغ الأرباح خارج الإستغلال.
- 2 - لموازنة الحساب في حالة الخسارة خارج الإستغلال.

التعليقات :

يخصص الحساب 082 لتسجيل النتائج خارج الإستغلال في الدورة المالية التي تتعلق بعناصر الأرباح أو الخسائر المتعلقة بالدورات المالية السابقة أو الناجمة عن الوقائع أو الأحداث الإستثنائية ويستثنى من ذلك النتائج على إنجاز عناصر الأصول.

83 - نتائج العمليات الخاصة بالإيرادات و الخدمات الجاري تبادلها بين المؤسسات.

يقيد له :

- المنتجات والخدمات المستلمة من المؤسسات الأخرى

بحسم :

- حساب الربط «18» لدى المؤسسة المتنازلة.

وبقيد :

- حساب الربط «18» لدى المؤسسة المستفيدة من التنازل.
- يحسم منه :
- المنتجات والخدمات المتنازل عنها لصالح مؤسسات أخرى.

التعليقات :

يسجل الحساب 83 التنازل عن المنتجات وخدمات بين مؤسسات (مؤسسات ذات فروع متعددة) تمسك محاسبة مستقلة.

وتعنى بالمبادلات المشار إليها الخدمات والأداءات والمواد و المنتجات التي تشمل كلفتها عناصر شتى و يتم تحديدها بالمحاسبة التحليلية أو بصفة إحصائية. و على العكس، لا تسجل في الحساب 83 تحويلات عناصر الأصول التي تسجل في حساب من الموازنة، لكن تسجل مباشرة في الحساب 18 حساب الربط مقابل حسابات الموازنة المعنية.

ويجوز أن يعكس سعر التنازل، إما كلفة الإنتاج بالنسبة للمنتجات المتنازل عنها أو الخدمات المستخلصة و إما قيمة مخالفة لهذه التكلفة.

وفي هذه الحالة الأخيرة، إن كان الأمر يعني مخزونات ينبغي من أجل إعداد الموازنة، إجراء التصحيحات الضرورية بغرض إعادة قيم الإستغلال إلى كلفة شرائها الحقيقية أو كلفة إنتاجها الداخلي الفعلي، بصرف النظر عن الربح الصوري المضمن في سعر تنازلات تلك العناصر.

83 - نتائج عمليات خصوصية و عمليات منجزة في نطاق شركات محاصة.

بحسم

يقيد له

أنظر آلية تسيير الحسابات في الترتيبات الخصوصية بالباب 7.

التعليقات :

يجوز أن يبين الحساب 83 عند الإقتضاء نتائج العمليات المنجزة في نطاق شركات المحاصة.

84 - نتائج التنازل عن عناصر الأصول الثابتة.

يقيد له :

- 1 - قيمة الدخول (أو القيمة المعاد تقويمها) للعناصر الخارجة من الأصول.
- 2 - النفقات اللاحقة المتعلقة بالتنازل (عمولات وسمسرة...).
- 3 - فوائض القيم المنجزة في نهاية الدورة.

بحسم :

- 1 - حسابات الأملاك المعنية.
 - 2 - الحساب «792 نفقات يراد تحويلها»
 - 3 - الحساب «85 النتيجة قبل الضريبة».
-

بقيد :

- 1 - حسابات الغير أو الحسابات المالية المعنية.
- 2 - الحساب «28 إهلاكات» الأصول الثابتة المعنية.
- 3 - الحساب «85 النتيجة قبل الضريبة».

يحسم منه :

- 1 - سعر التنازل (أو قيمة التعويض) للعناصر الخارجة من الأصول.
 - 2 - قيمة الإهلاكات الخارجة.
 - 3 - نواقص القيم الملاحظة للتحويل في نهاية الدورة.
-

التعليقات :

يسجل الحساب 84 فوائض القيم أو نواقص القيم المنجزة من قبل المؤسسة على عمليات التنازل عن عناصر الأصول الثابتة وكذلك العمليات المتعلقة بالتنازلات عن قيم التوظيف المنقولة.

إن إختفاء عناصر الأصول الثابتة أو تلفها تعتبر تنازلات عندما تكون مشفوعة بتعويضات، ويجب أن لا تجرى أية مقاصة بين فائض قيمة التنازل وناقص قيمة التنازل. ولذا فإن للمؤسسات إمكانية تجزئ الحساب 84 إلى 840 نتائج التنازل (فوائض القيم) و 849 نتائج التنازل (نواقص القيم).

إن المؤونات لتدني القيمة المتعلقة بالعناصر المتنازل عنها المختفية أو التالفة لا تؤخذ بعين الاعتبار في تحديد فوائض القيم و نواقص القيم وإنما يعاد إدراجها برمتها في نتائج الدورة المالية السنوية في حسم الحساب 78(0) استعادات على المؤونات.

إن الخروج من الأصول الثابتة بسبب نفاية أو تدني كلي للقيمة لا يلاحظ بواسطة الحساب 84 إن كان الأمر يعني أصول قابلة للإهلاك، ينبغي أن يجرى إهلاك تكميلي.

وإن كان الأمر يعني قيمة ثابتة غير قابلة للإهلاك (مثلا سندات ثابتة) فينبغي في هذه الحالة أن تسجل خسارة القيمة الإجمالية والنهائية في قيد الحساب 6481(0) خسائر على الأصول الثابتة.

85 - النتيجة قبل الضريبة.

يقيد له :

- 1 - الخسائر الصافية للإستغلال أو خارج الإستغلال.
- 2 - نواقض القيم الملحوظة
- 3 - ولترصيد في حالة الربح.

بحسم :

- 1 - الحسابين 82 و 082 نتيجة الإستغلال أو خارج الإستغلال.
- 2 - الحساب « 84 نتائج التنازل عن الأصول الثابتة (وقيم التوظيف المنقولة) ».
- 3 - الحساب « 87 النتيجة الصافية للفترة ».

بقيد :

- 1 - الحسابين 82 و/أو 082 نتيجة الإستغلال و/أو خارج الإستغلال.
- 2 - الحساب « 84 نتائج التنازل عن الأصول الثابتة (وقيم التوظيف المنقولة) ».
- 3 - الحساب « 87 النتيجة الصافية للفترة ».

بحسم منه :

- 1 - الأرباح الصافية للإستغلال أو خارج الإستغلال.
- 2 - فوائض قيم التنازل المنجزة.
- 3 - ولترصيد في حالة الخسارة.

التعليقات :

يسجل الحساب 85 في نهاية الدورة عناصر النتيجة قبل فرض الضريبة.

86 - الضريبة على النتيجة.

يقيد له :

- 1 - المبالغ الواجبة للدولة كالضريبة الجزائية الدنيا خلال الدورة.
- 2 - تكملة الضريبة عند الإقتضاء في نهاية الدورة.

بحسم :

- 1 - الحساب « 43 الدولة ».
- 2 - الحساب « 43 الدولة ».

و بقيد :

- الحساب « 87 النتيجة الصافية للفترة ».

بحسم منه :

- لترصيد الحساب.

التعليقات :

يسجل الحساب 86 الضريبة على العائدات الضريبة الجزافية الدنيا وعند الإقتضاء الإستدراكات المالية وإنزال الضرائب على النتائج السابقة.

87 - النتيجة الصافية للفترة.

يقيد له :

- 1- الخسارة قبل الضريبة.
- 2 - مبلغ الضريبة على النتيجة.
- 3 - لترصيد الحساب 87 في حالة الربح وعند نهاية الدورة.

- 1 - الحساب « 85 النتيجة قبل الضريبة »
- 2 - الحساب « 86 الضريبة على النتيجة ».
- 3 - الحساب « 130 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص » (رصيد دائن).

يقيد :

- 1 - الحساب « 85 النتيجة الضريبية ».
- 2 - الحساب « 139 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص » (الرصيد المدين).

- 1 - الربح قبل الضريبة.
- 2 - لترصيد الحساب 87 في نهاية الدورة إن كان الأمر يعني خسارة.

التعليقات :

يسجل الحساب 87 العناصر التي تمكن من حساب النتيجة النهائية للفترة بعد نزع الضريبة من النتيجة.

ويتم تحويل الرصيد الأخير من حسابات التسيير في نهاية الدورة بحساب الموازنة 13 « النتيجة الصافية بانتظار التخصيص » (130 إن كان الأمر يعني ربحا و 139 إن كان يعني خسارة).

ويجب أن يتم إقرار تخصيصه خلال الدورة الموالية.

9.3 - القسم 9 : المحاسبة التحليلية.

لا يفرض مسك المحاسبة التحليلية على المؤسسات كما أن المؤسسات التي ترغب في فتح حسابات القسم 9 بإمكانها أن ترجع إلى القواعد العامة المحددة بهذا المنهج وعند الإقتضاء بدليل المحاسبة المهنية المطبقة على نوع نشاطها.

تخصص حسابات القسم 9 لإعداد المحاسبة التحليلية التي تتمثل أهدافها في :
من جهة :

- تحديد مبلغ المخزونات (كتنظيم ومسك الجرد المستمر)؛
- تحديد كلفة مختلف الوظائف التي تقوم بها المؤسسة وبطرح النتائج حسب شعب النشاط بحساب كلفة المواد والخدمات؛
- تحديد أسس التقويم بالنسبة لبعض عناصر الأصول بالموازنة؛
- ومن جهة أخرى :

- إعداد مقارنات بين الأعباء الحقيقية والأعباء المقررة؛
- تحليل الفوارق الناتجة.

يجب أن تمكن المحاسبة التحليلية العامة من مراقبة النشاط ومردودية المؤسسة وتوفير سائرالعناصر التي من شأنها أن توضح اتخاذ القرار.

ولبلوغ تلك المرامي يجب أن يكيف نظام المحاسبة التحليلية للإستغلال مع الشعبة المهنية (عدد الإنتاجيات وتعقيد أساليب الصناعة وعناصر المخزونات واختلافها).

وعليه، يحتفظ المنهج الموريتاني بالإطار الكلاسيكي العام للمحاسبة التحليلية ويقترح لائحة حسابات القسم 9 التي تمكن من تكيفات وترتيبات حسب نشاط المؤسسة وبنيته الهيكلية.

90 - الحسابات المنعكسة.

بما أن القصد من هذه الحسابات هو تأمين استقلالية المحاسبة التحليلية، فإنها إذن مخصصة لاستقبال عوض المعطيات الموجودة في المحاسبة العامة. والحسابات المنعكسة هي :

903 - المخزونات الأولية المنعكسة و يحسم من هذا الحساب عند افتتاح الدورة المحاسبية بقيد الحسابين الآتيين :

93 - كلفة «الإيرادات في طور الإنشاء».

94 - الجرد المستمر (بالنسبة للمخزونات الأخرى).

يبقى حساب «المخزونات المنعكسة» طيلة المدة المعتبرة غير مستخدما.

904 - مشتريات منعكسة : يعكس هذا الحساب حركات حساب «المشتريات في المحاسبة العامة» بحسم الحساب «94».

906 - الأعباء حسب النوع و المخصصات المنعكسة : يسجل هذا الحساب في حسمه مبلغ استهلاكات الخدمات الخارجية (الحسابان 62 و 63) وكذلك مبلغ أعباء المجموعات 64 إلى 68 بقيد الحسابات 91 و 92 و 97.

907 - منتجات الاستغلال المنعكسة : يسجل في قيد الحساب 907 مبلغ إيرادات الإستغلال كما يظهر بحسابات القسم 7 وخاصة بحسم حسابات المجموعات 98 نتائج الإستغلال التحليلية.

908 - النتائج (الخسائر والأرباح) المنعكسة : إن أرصدة الحسابات التالية هي وحدها المنعكسة مقابل الحساب 98 وهي :

- 82(0) : النتائج خارج الإستغلال (أو مركباتها كالخسائر 06 والأرباح 07)؛

- 84 : نتائج التنازل؛

- 86 : الضريبة على النتيجة.

وقد تم فعلا إعادة أخذ العناصر الأخرى للنتيجة في الحسابات المنعكسة الأخرى.

91 - إعادة ترتيب مسبق للأعباء والإيرادات.

تستعمل هذه الحسابات لجمع الأعباء و الإيرادات المتعلقة بالإستغلال حسب بعض أهداف التسيير كما هو الشأن بالنسبة لـ :

- تمييز الأعباء المتغيرة والأعباء الثابتة؛

- التحضير للتحليل اللاحق للقيم المهمة على مستوى مختلف الوظائف أو قطاعات نشاط المؤسسة.

وهي ليست سوى حسابات مرور. ويسجل في قيدها وحسمها في آن واحد مبلغ الأعباء والمنتجات المرتبة ثانية.

92 - مراكز التحليل.

تمكن هذه الحسابات من تجزئة المؤسسة إلى عدد من الأقسام المحاسبية يتم إعدادها حسب التنظيم الهيكلي كمرجع.

ومن المستحب أن تعكس مراكز التحليل «أقساماً حقيقية» من بنية المؤسسة وأن يشكل تجمع الأعباء مراكز مسؤولية أو سلطة للمؤسسة. وتصنف مراكز التحليل إلى ثلاث مجموعات :

- مراكز رئيسية خاصة بكل نشاط (كالتمويل والإنتاج والتوزيع)؛

- مراكز مساعدة ثانوية لأداء الخدمات المرتبطة بالصيانة والنقل والطاقة وخدمات المعلوماتية...
- مراكز الإدارة والتسيير المشترك بالنسبة لجميع المؤسسات (كالتسيير الإداري والتسيير المالي وتسيير العمال...).

تسجل حسابات المراكز التحليلية عناصر الأعباء المباشرة وغير المباشرة المسجلة في حسابات الأعباء، ويقيد لها :

- أعباء مباشرة وغير مباشرة؛
- قيمة تكاليف محولة من مركز تحليل آخر.

ويحسم منها :

- قيمة أعباء محولة إلى مركز تحليل آخر.
- تسجيلات بالحساب 93 .

93 - الكلفة و الأسعار النهائية للإيرادات .

تمكن هذه الحسابات المؤسسات من حساب كلفة المواد والإيرادات والخدمات على مختلف مراحل إعدادها (من مرحلة دخول المخزن إلى مرحلة التوزيع).

ويقيد لها العناصر التأسيسية للأسعار والتكلفة النهائية بحسم الحسابات 90 إلى 92 و 94 و 97 والحساب 93 كمبلغ المنتوجات المستخلصة التي سبق وأن كانت موضع حساب الكلفة .

ويحسم منها قيمة المنتوجات المستخلصة الموجودة في المخزون أو المسلمة بقيد مجموعة الحسابات 94 .

94 - جرد مستمر للمخزونات .

يسجل في قيد الحساب 94 المخزونات الداخلة بحسم الحسابات 903 و 904 و 93 وتسجل في حسمه المخزونات الخارجة بقيد الحساب 93.

96 - فوارق على أسعار سائلة الإعداد.

لا تستعمل هذه الحسابات إلا من قبل المؤسسات التي تستعمل الكلفة النموذجية أو سائلة الإعداد (1). وتسجل في قيدها العناصر الحقيقية وفي حسمها العناصر سائلة الإعداد. وتسلط أرصدة هذه الحسابات الأضواء على الفارق المنشود.

97 - فوارق الدمج.

يخصص هذا الحساب لتسجيل الفوارق الواقعة بين الأعباء والإيرادات الحقيقية والأعباء والإيرادات المدمجة في حساب الأسعار والكلفة النهائية للنتائج.

و تسجل الحسابات 970 و 971 و 972 الفوارق الموجودة بين الأعباء المسجلة في المحاسبة العامة والأعباء المحفوظة في حساب الأسعار والكلفة النهائية.

و يسجل الحساب 974 فوارق الجرد مقابل الحساب 94 الفوارق الملاحظة عند الإقتضاء بين الجرد الحقيقي للمخزونات (المحاسبة العامة) والجرد المستمر (المحاسبة التحليلية).
يسجل الحساب 976 فوارق على مستوى النشاط؛ الفوارق الناتجة عن تغيرات حجم النشاط مقابل الحسابات التابعة للمجموعتين 91 و 92.

ويسجل في قيد الحساب 977 إيرادات الإستغلال غير المدمجة التي لا يمكن تخصيصها لمركز تحليلي أو لحصول معين (على سبيل المثال الرواجع المحصول عليها بالنسبة لمجموعات مشتريات).

إن الحساب «978 فوارق على نتائج الأرباح والخسائر» الذي تقابله الحسابات 91 أو 92 أو 93 يسجل العناصر التي تعتبر خارج الإستغلال في المحاسبة العامة وقابلة للإدماج للمحاسبة التحليلية. ففي الواقع قد يتدخل عنصر من الخسائر والأرباح (كالمعاملات المتعلقة بالدورات المالية الماضية مثلا) في تحديد الأسعار والنتائج على المنتجات و يسجل مبلغه في هذا الحساب لكي لا يحدث حمله اختلالا بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة العامة. وفي نهاية الدورة، يتم تحويل الحسابات 970 - 978 لترصيدا إلى الحساب 987 ترحيل فوارق دمج لتأمين المطابقة بين الحساب 98 النتائج التحليلية مع الحساب 87 و نتائج المحاسبة العامة.

98 - نتائج الإستغلال التحليلية.

يمكن هذا الحساب من حساب النتيجة النهائية الصافية التي يجب أن تكون مساوية للحساب المحصول عليه في المحاسبة العامة (ألا وهو الحساب 87). والنتيجة النهائية هي الجمع الجبري التالي :

- 1 - النتائج التحليلية حسب المنتجات وشعب النشاط؛
- 2 - الفروق على الكلفات سابقة الإعداد؛
- 3 - فوارق الدمج؛
- 4 - الخسائر والأرباح المختلفة (عناصر خارج الإستغلال).

يسجل في حسم الحسابات من 981 إلى 985 سعر بيع مختلف مجموعات الإيرادات أو الخدمات بقيد الحساب 970 إيرادات استغلال منعكسة. ويسجل في قيدها مقابل حسابات سعر التكلفة النهائية (93).

ويتم تحويل أرصدها للحساب 98 النتائج التحليلية.

يتم استعمال الحساب 987 ترحيل فوارق الدمج في نهاية الدورة لتجميع حسابات فوارق الدمج (من 970 إلى 978). ويتم تحويله بعد ذلك شأنه في ذلك شأن النتائج التحليلية على المنتجات إلى الحساب 98.

يسجل الحساب 988 منقول النتائج (خسائر و أرباح) عن طريق حركة الحساب 908 سائر عناصر الخسائر والأرباح الأخرى ما عدا نتيجة الإستغلال (كالعمليات الجارية خارج الإستغلال أو الإستثنائية أو تلك التي تتعلق بدورات مالية سالفة أو نتائج التنازل أو ضرائب على الأرباح...) بما أن المبالغ ليست مأخوذة بعين الإعتبار إلا في حالة استثناء بالنسبة للنتائج التحليلية على المنتجات.

ويتم تحويله في الحساب 98 نتائج تحليلية الذي يجب أن يكون رصيده مساويا للنتيجة الصافية في المحاسبة العامة.

10. 3 - القسم 0 : الحسابات الخاصة.

حسابات موازنة الإفتتاح وموازنة الإختتام.
حسابات التسيير خارج الإستغلال تعهدات خارج الموازنة.
الربط بين المحاسبة العامة و محاسبة الميزانية.

يجوز استعمال هذا القسم الذي هو إختياري التشغيل لتسجيل عمليات في الحسابات التالية :

- حسابات موازنة الإفتتاح وموازنة الإختتام؛
- حسابات التسيير خارج الإستغلال؛
- نتائج خارج الإستغلال؛
- تعهدات خارج الموازنة. الربط بين المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانية.

01 و 02 و 03 و 04 و 05، حسابات موازنة الإفتتاح و الإختتام.

تمكن هذه الحسابات من فصل حسابات حركة الأصول التي تسجل عمليات جارية في الدورة وحسابات الوضع المالي التي تلاحظ في مطلع الدورة وموازنة الإفتتاح وفي نهاية الدورة (موازنة الإختتام) حقوق المؤسسة والتزاماتها.

فهي تشمل في نهاية الدورة ما يلي:

- الحالة في بداية الدورة (موازنة الإفتتاح).
- التغيير الحاصل خلال الدورة والدمج في الوضع الأول عن طريق تسجيل جرد.

يتم تسجيل حركات الأموال في حسابات الأقسام من 1 إلى 5 والحساب 87.
ويلاحظ الوضعية المالية في الأقسام من 01 إلى 05.

06 و 07 - حسابات التسيير خارج الإستغلال و الحسابات الإستثنائية.

يمكن استعمال الحسابات 06 و 07 من تمييز نتيجة الإستغلال عن النتيجة خارج الإستغلال وذلك بتسجيل النتائج والخسائر مرتبة بصورة مميزة حسب طبيعتها من جهة والإيرادات والأرباح من الجهة الأخرى.

09 - تعهدات خارج الموازنة والربط بين المحاسبة العامة و المحاسبة الميزانية.

090 - التعهدات خارج الموازنة : تتشكل التعهدات خارج الموازنة من عمليات لم يقع تسجيلها في الأقسام من 1 إلى 9 بسبب طبيعتها الخاصة.

وهي تنجم عن روابط قانونية سارية قد يغير تحقيقها المشروط المبلغ أو حجم الأموال أو نتائج المؤسسة.

ويجوز تجميعها في خانتين كبيرتين :

التعهدات المستلمة (0905) التي تؤمن عادة مستحقات المؤسسة الصادرة عن الغير الذين هم غرماء المؤسسة أو غرمائهم بأنفسهم كما يلي :

- موافقات وكفالات مستلمة؛

- ضمانات (نصيب من رأس المال يتناسب مع الأسهم المودعة من قبل الإداريين

- ضمانا لتسييرهم الضمانات العقارية المستلمة...);

- مستحقات مضمومة غير حالة (عوضا عن الوثائق التي تمر تحت تظهير المؤسسة).

والتعهدات المعطاة (0900) عكسا للتعهدات المستلمة والمتناسبة مع أخطار محتملة تواجهها المؤسسة وهي كما يلي :

- الموافقات والكفالات والضمانات؛

- الأوراق الجارية تحت تظهير المؤسسة.

الموافقة هي ضمانة دفع لكل أو جزء من مبلغ وثيقة.

الكفالة هي تعهد يلتزم بموجبة شخص اتجاه دائن للوفاء بسندات مدين رئيسي إن لم يف بها هذا الأخير بنفسه.

الضمانة هي التزام ملحق بضمان تنفيذ الإلتزام الرئيسي.

عملية المحاسبة.

يخصص الحساب 0909 إستلام مقابل معطيات الحساب 0900 والحساب 0905 ، بينما لا تؤدي عملية محاسبة تلك التعهدات بالضرورة إستعمال الطرق المزدوجة.

ولنا أن نكتفي بفتح حسابات لكل نوع من التعهدات وأن نحملها في الجدول الملحق المخصص لهذا الغرض أو تحت جموع الموازنة على خط خاص من جهة الأصول إن كانت التعهدات تعهدات مستلمة ومن جهة الخصوم إن كانت تعهدات معطاة.

092 - المحاسبة العامة والمحاسبة الميزانية : عندما تخضع المؤسسة لقواعد المحاسبة العمومية، فلها أن تفتح حسابات خصوصية في القسم 0.

عمليات استثمار :

- مصروفات ميزانية الإستثمار؛
- محاصيل ميزانية الإستثمار؛
- المدينون والدائنون المختلفون على مصروفات و محاصيل ميزانية الإستثمار.

عمليات استغلال :

- يجوز أن تجري التجميعات خارج المحاسبة العامة في الحسابات التالية :
- مصروفات ميزانية الإستغلال؛
 - محاصيل ميزانية الإستغلال؛
 - المدينون والدائنون المختلفون على مصروفات ومحاصيل ميزانية الإستغلال.

الباب 4 :
وثائق الإختتام
وجداول ملحقة.

الباب 4 : وثائق الإختتام و جداول ملحقة

إن الإهتمام بالمزيد من تقريب المحاسبة من التطبيق اليومي وجعلها في خدمة المستعمل من أجل فعالية أكثر حسب الحالات التي قد تظهر أدت إلى تكييف وثائق الإختتام مع حجم المستعمل.

ويتلخص هذا التكييف في تقسيم وثائق الإختتام إلى نظامين متميزين هما :

- النظام المحاسبي العادي (ن.م.ع).
- نظام الحد الأدنى للسيولة (ن.ح.س).

1. 4 - النظام المحاسبي العادي (ن.م.ع).

1. 1. 4 - وثائق الإختتام.

إن وثائق الإختتام التي هي التعبير الملموس لتأثير ترتيبات ضبط الحسابات تشمل ما يلي :

- جدول النتائج؛
- الموازنة؛
- جدول التمويل؛
- البيان الملحق.

ويتم إعدادها طبقا لترتيبات المنهج المحاسبي العام.

1. 1. 1. 4 - جدول النتائج.

تمكن بنية جدول تكوين النتيجة من حساب بعض القياسات المتميزة (1) لتصرف المؤسسة الإقتصادي.

ويتم تقديم الأرصدة المميزة للتسيير المحتفظ بها حسب تدريج متوال :

- نتائج الإستغلال والنتائج خارج الإستغلال؛

1- بالرغم من أنها لا تظهر بوضوح في جدول النتائج فإن بعض القياسات كالهامش الخام التجاري والقيمة المضافة يمكن حسابهما. لهذا الغرض فإن المؤسسة بإمكانها إستخدام الحسابان 80 و 81 التي بقيت فارغة في مدونة المنهج.

- نتائج التنازل عن عناصر الأصول الثابتة؛
- النتيجة الصافية قبل الضريبة؛
- النتيجة الصافية للفترة.

1. 1. 1. 4 - نتائج الإستغلال ونتائج خارج الإستغلال.

إن المنهج المحاسبي قد فصل بصفة ثنائيا بين «الأعباء» و«الخصائر» و«الإيرادات» و«الأرباح» العناصر الداخلة في تكوين النتيجة وذلك من أجل تحديد نتيجة الإستغلال من جهة والنتيجة خارج الإستغلال من جهة أخرى مع احترام تام للتحليل حسب النوعية لكلتا الجهتين. إن العناصر خارج الاستغلال (المتعلقة بأحداث أو وقائع استثنائية أو ما يعود أصله إلى دورات مالية سابقة) المتميزة في مدونة الحسابات بالإشارة (0) مسجلة في نفس السطر مع العناصر الماثلة المتعلقة بالإستغلال لكنها محمولة في عمود الجدول المعنون بـ«خارج الإستغلال».

2. 1. 1. 4 - نتائج التنازل عن عناصر الأصول الثابتة.

- وتجدر الإشارة إلى أنه بالنسبة لتحديد فوائض قيم أو نواقص قيم التنازل :
- تؤخذ بعين الاعتبار النفقات الملحقمة المتعلقة بالتنازل (كالعمولات ونفقات العقود....) و تسجل في قيد الحساب 84 بحسم الحساب 792 نفقات مراد تحويلها؛
- ولا تؤخذ بعين الاعتبار مؤونات التدني المتعلقة بالعناصر المتنازل عنها والمفقودة أو الفاسدة.

كما ينبغي أيضا عند خروج العنصر ترصيد المؤونات بإدراجها بمجمليها في نتائج الدورة المالية وذلك بحسم الحساب 78 الإستعادة على الإهلاكات والمؤونات.

وعلى الرغم من كون الأمر لايعني عناصر من الأصول الثابتة، فإن التنازل عن القيم المنقولة للتوظيف المرحلة تسجل كإجراء تبسيطي في الحساب 84.

3. 1. 1. 4 - النتيجة الصافية قبل الضريبة والنتيجة الصافية للفترة.

يتم تجميع مختلف الأرصدة المميزة للتسيير في الحساب 85 نتائج قبل الضريبة أن يقتطع منها مبلغ الضريبة على النتيجة (الحساب 86).

يظهر الرصيد الأخير لحسابات التسيير في الحساب 87 النتيجة الصافية للفترة. ويتم تحويله في نهاية الدورة إلى حساب الموازنة 13 النتيجة الصافية بانتظار التخصيص (بالحساب 130 إن كانت ربحا وبالحساب 139 إن كانت خسارة).

جدول نتائج الدورة

حسم			رقم الحسابات	قيّد			رقم الحسابات
المجموع	خارج الاستغلال	استغلال		المجموع	خارج الاستغلال	استغلال	
			محدد نتائج الاستغلال وخارج الاستغلال 82-1 082 70 - بيع البضائع أو الإنتاج الباع - بيع البضائع - المئزر الباع : المواد المستغلة، خدمات - إيرادات النشاط للخدمة 71 - المئزر المخزون (أو سحب من المخزون) 72 - إنتاج الشركة لمنتجاتها شبه المجموع الإنتاج 74 - الإيرادات و التكاليف المختلفة 76 - إعادة الاستغلال (أو التنازل) 77 - الإيرادات المالية 78 - استعادة على الإعانات والمؤنات 79 - نفقات تلحق بالأصول أو محمول رصيد مدین : خسارة المجموع محدد نتائج التنازل عن عناصر الأصول (84) 84 - نتائج التنازل عن عناصر الأصول - إعانات مقابلية للعناصر التنازل عنها رصيد مدین : ناقص قيمة التنازل المجموع محدد النتيجة الصافية قبل الضريبة (85) 82 - نتائج الإستغلال (رصيد مدین) 082 - نتائج خارج الإستغلال (رصيد مدین) 840 - زائد قيم الدورة 855 - إدماج فائض القيم للإستثمار رصيد مدین : خسارة قبل الضريبة المجموع محدد النتيجة الصافية للدورة (87) 85 - ربح قبل الضريبة رصيد مدین : النتيجة الصافية للدورة (الخسارة)				محدد نتائج الاستغلال وخارج الاستغلال (82) و 082 60 - تكلفة شراء البضائع الباع - شراء البضائع - تغيير مخزون البضائع (+ أو -) 60 - إستثمارات وأرد من الغير إلى 63 - شراء المواد الأولية والتموينات الأخرى (أو التنازل) - تغيير مخزونات المواد الأولية والتموينات الأخرى - شراء التسمينات الغير مخزونة - شراء من طريق مقارن - أعباء خارجية مرتبطة باستثمار - أعباء خارجية مرتبطة بالنشاط شبه المجموع إستهلاكات وسيطة 64 - أعباء وحسابات مختلفة 65 - نفقات العمال 66 - الرسوم والضرائب 67 - أعباء مالية 68 - مخصصات للإعانات والمؤنات رصيد مدین : ربح المجموع محدد نتائج التنازل عن الأصول (84) 84 - قيمة العناصر التنازل عنها - النفقات المتعلقة للتنازل المعركة رصيد مدین : فائض قيمة التنازل المجموع محدد النتيجة الصافية قبل الضريبة (85) 82 - نتائج الإستغلال (رصيد مدین) 082 - نتائج خارج الإستغلال (رصيد مدین) 849 - ناقص قيم تنازل 859 - التزام بإعادة الإستثمار رصيد مدین : ربح قبل الضريبة المجموع محدد النتيجة الصافية للفترة (87) 85 - خسارة قبل الضريبة 86 - الضريبة على النتيجة رصيد مدین : النتيجة الصافية للفترة (ربح)
			المجموع				المجموع

2. 1. 1. 4 - الموازنة.

1. 2. 1. 1. 4 - تقديم عام للموازنة.

الموازنة هي كشف لعناصر الأصول وعناصر الخصوم.

وهي تقدم عند تاريخ إعدادها :
- حالة حقوق المؤسسة وإلتزاماتها؛
- وصف للوسائل التي تستعملها.

تتضمن البنية العامة المقررة بالمنهج المحاسبي الموريتاني بغرض إعداد الموازنة بعض التعديلات بالمقارنة مع النموذج 1957 وقد تم الاحتفاظ مع ذلك بمعايير السيولة والإستحقاقية التصاعدية بالنسبة لترتيب الحسابات وذلك بغرض تسهيل حساب الأموال المتداولة.

2. 2. 1. 1. 4 - الأصول.

إن الأصول المحددة كمجموعات عناصر المواد ذات القيمة الإقتصادية تتألف من الأصول الثابتة والأصول المتحركة وحسابات التسوية والإهلاكات والمؤونات المنقوصة من قيمة الأصول الخام التي تتعلق بها.

1 - الأصول الثابتة المقسمة إلى أصول غير مادية وأصول مادية ومالية.

إن الأصول الثابتة المادية وغير المادية مؤلفة من عناصر مخصصة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة مستديمة. و تدخل في الأصول الثابتة غير المادية أعباء التأسيس وتشمل الأصول الثابتة المالية ما يلي :

- الإقراضات وغيرها من المستحقات الثابتة؛
- سندات الإسهام والسندات تعتبر مفيدة ومستمرة لنشاط المؤسسة؛
- السندات الثابتة التي هي القيم المنقولة غير سندات الإسهام التي تنوي المؤسسة الاحتفاظ بها بصورة مستمرة.

ويجب أن تميز ولأسباب تحليل إحصائي شامل جزء الإقراضات وغيرها من المستحقات الحالة خلال الدورة المالية في الموازنة ضمن الإطار المخصص لذلك الغرض.

ب - تشمل الأصول المتحركة العناصر التي لا غرض في بقائها بصورة مستديمة في المؤسسة وتتضمن :

- المخزونات و «المنتجات طور الإنشاء»؛
- المورددين المدينين ويشملون التسبيقات والأقساط المدفوعة على طلبيات الإستغلال و الأوعية و وسائل اللف المسترجعة والتخفيضات والتنقيصات والرواجع المرتقبة؛
- المستحقات الموزعة حسب الزبناء والعمال وغيرهم من الدائنين والشركاء حسب المدينين المختلفين؛
- الإقراضات ذات الأجل القصير؛
- قيم التوظيف المنقولة؛
- الموجودات.

ج - حسابات التسوية و الإنتظار (الأصول) وتشمل :

- «أعباء المستحقات الملاحظة مسبقا» والتي تمثل في الحقيقة جزء من الأصول المتحركة والتي هي شبه مستحقات.
- «فوارق الصرف الأصول» وهو حساب التوازن المفتوح عوضا عن التعديلات المحملة في حسابات المستحقات والديون المعقودة بالعملات الأجنبية (تخفيض المستحقات وزيادة الديون).
- «العمليات المدينة بانتظار التحويل» إلى حساب نهائي.

3. 2. 1. 1. 4 - الخصوم.

ترسم الخصوم في نظام إلزامية تصاعدية الموارد التي تمتلكها المؤسسة وتوجد فيها رؤوس الأموال الطويلة والمتوسطة الأجل والديون قصيرة الأجل وحسابات التسوية والانتظار.

أ - تشمل رؤوس الأموال ذات الأجل الطويل والمتوسط :

- الوضع الصافي (قبل توزيع النتائج أو بعده)؛
- إعانات التجهيز؛
- فوائض القيم والمؤونات المنظمة ضريبيا؛
- الإقتراضات ذات المدى الطويل والمتوسط؛
- مؤونات الأخطار والأعباء.

يشكل الوضع الصافي مجموعا جزئيا في الخانة رؤوس الأموال ذات الأجل الطويل والمتوسط ويتم تكوينه بالجمع الجبري لرأس المال الخاص والإحتياطيات والترحيل من جديد والنتيجة الربحية أو الخسارة للدورة المالية إن لم يتم تخصيصها.

يتم فصل إعانات التجهيز وعند الإقتضاء فوائد القيم والمؤونات المنظمة ضريبيا قورا بعد الوضع الصافي.

هذان المركزان يشكلان جزء من رؤوس الأموال لكن ليست بالضرورة محررة من الضرائب.

الإقتراضات الطويلة ومتوسطة الأجل مقسمة إلى اقتراضات رقاعية واقتراضات أخرى.

ولا يحول جزء الديون المستحق خلال الدورة الموالية في الحسابات المالية وإنما يميز بكتابته على خط معد لذلك الغرض في مقدمة العمود ومن المفيد أن يحمل الرصيد المدين للحساب 169 علاوات التسديد في هذه الخانة وذلك بخصم مبلغ الإقتراض الرقاعي.

يتم ترتيب مؤونات الأخطار والأعباء بين رؤوس الأموال الدائمة والديون على الأجل القصير.

ب - الديون على الأجل القصير تم الإحتفاظ بالبنية التالية لترتيب حسابات الخصوم القصيرة المدى :

- و تعرض أولا حسابات الزبناء الدائنين؛
- ثم الديون المرتبطة بدورة الإستغلال (كالموردين و غيرهم من الديون الإجتماعية و الضريبية) والديون اتجاه الشركاء والدائنين المختلفين؛
- و أخيرا ديون التمويل الصافي (كالإقتراضات ذات الأجل القصير و المساعدات المصرفية الجارية).

ج - حسابات التسوية و الإنتظار (الخصوم) محصورة في :

- «إيرادات ملاحظة مسبقا»؛
- «فروق الصرف - الخصوم» (أرباح كامنة ناتجة عن زيادة المستحقات ونقصان الديون المعقودة بالعملات الأجنبية)؛
- «العمليات الدائنة بانتظار التحويل» لحساب نهائي.

وتجدر الإشارة إلى أن الأعباء الواجبة الدفع مرتبطة بديون الموردين بالنسبة للفواتير المرتقبة (لم تصل بعد).

الموازنة عند

الأصول	خام	إعلاك ومؤنات	صافي	مقابل	المقصوم	صافي	جدول جزئي									
الأصول الثابتة ثقلات وقيم غير مادية ثابتة - ثقلات ثابتة - ثقلات البحث و التنسبة - قيم غير مادية ثابتة أصول المادية الثابتة - الأراضي - البنايات - التجهيزات المركبة - المنشآت المخصصة - أجهزة الإستغلال - وسائل النقل - أجهزة المكاتب و الإعلاميات أصول ثابتة مادية أخرى الأصول الجارية الأصول الثابتة المالية - إقراضات ومستحقات طويلة و متوسطة الأجل جزء منها يحصل في أقل من سنة - مساهمات ومستحقات ثابتة					رؤوس الأموال على المدى الطويل و المتوسط - رأس المال - رأس المال الفردي أو رأس مال الشركة (مدفوع منه 1) - علاوة الإصدار، الإسهام، الدمج - الأموال المخصصة الإحتياطات - الإحتياطات القانونية - الإحتياطات النظامية و التقديرية - إحتياطات متنبهة - إحتياطات أخرى فرجيل من جديد (رصيد مدين ورصيد دائن) النتائج الصافية في انتظار التخصيص - النتيجة الصافية للتدوير (ربح أو خسارة) - التتائج الصافية التدوير السابقة (ربح أو خسارة) مجموع الرخصة الصافية 2 (أقبل أو بعد توزيع النتائج) إعانات التجهيز لنائش القيمة والمزونات المنطية وبين متوسطة وطويلة الأمد إقتراضات وقاعة <table><tr><td>البلغ الخام</td><td>علاوة التسديد</td><td>الصافي</td></tr><tr><td></td><td></td><td></td></tr></table> إقتراضات أخرى ودين مشابهة وبين مرتبطة بمساهمات جزء منها يسدد في أقل من سنة مؤنات للأخطار والأعباء المجموع رؤوس الأموال قصيرة الأجل دين قصير الأجل - الزينة، والتأجير - الموزون والحسابات المرتبطة - الحسابات المرتبطة - الدولة والتجسس المبرجودة الأخرى - الضمان الإجتماعي والهيئات الإجتماعية الأخرى - الشركاء، الحسابات الجارية، المبرجودة - المدينون المختلفون - إقتراضات لأجل قصير - المساهمات المبرجودة الجارية المجموع التسوية حسابات التسوية و الإنتظار - الإبرادات المتعلقة مسبقا - فوارق الصرف - حسابات الإنتظار المرتبطة تسويتها	البلغ الخام	علاوة التسديد	الصافي								
البلغ الخام	علاوة التسديد	الصافي														
المجموع قيم الإستغلال - البضائع - مواد أولية و لمينات أخرى - الأوعية ووسائل النقل - الإنتاج الجاري من المواد والخدمات - منتجات وسيطة - منتجات مستهلكة - منتجات متبقية المجموع القيم القائمة للتحقق في أجل قصير و المبرجودات - موزون مدينون - الزينة، والحسابات المرتبطة - الحسابات المرتبطة - مستحقات أخرى (الدولة، الهيئات الإجتماعية) - الشركاء، الحسابات الجارية، المبرجودة - مدينون مختلفون - إقراضات لأجل قصير - قيم متقولة للتوظيف - المبرجودات																
المجموع التسوية حسابات التسوية و الإنتظار - الأعباء، الملاحظة مسبقا - فوارق الصرف - حسابات الإنتظار المرتبطة تسويتها																
المجموع					المجموع											
المجموع العام					المجموع العام											
مجموع التعهدات المستلمة				مجموع التعهدات المتخذة												

1. عند الإكتفاء، فإن التابل لرأس المال المكتتب و غير المطلوب يجب أن يظهر كحساب كرمي في الأصول

2. تطبق الكتلة غير المهمة

3. 1. 1. 4 - جدول تمويل الدورة المالية.

- الغرض من جدول التمويل هو التركيز خلال الدورة المالية على ما يلي :
- موارد التمويل التي تصرف فيها المؤسسة؛
 - طبيعة التوظيفات الثابتة التي استعملتها فيه؛
 - مع تغيير مبلغ التسيير كفكرة مركزية.

يشكل جدول التمويل وسيلة إعلام متميزة للتسيير المالي والتقديري للمؤسسة.

وهو يمكن القادة من إصدار حكمهم بفعالية على التسيير برسمه للأحداث الرئيسية. وهو يحتوي بصورة خاصة على معلومات مثل : الإستثمار و نزح الإستثمار والتمويل الذاتي والتمويل الخارجي... و هو أيضا يشكل بالنسبة للسلطات العمومية والمصارف ومجموع الغير أداة متميزة للإعلام الإقتصادي.

1. 3. 1. 4 - تقديم جدول الدورة المالية.

أ - بنية الجدول :

- يتضمن نموذج جدول التمويل المقترح جزئين:
- الأول يحلل الموارد المستديمة والوظائف الثابتة (جدول 1) :
 - الثاني يحلل و يقيس تغيير الإستعمال بالنسبة لمبلغ التسيير الصافي الشامل خلال الدورة المالية (الجدول 2).

ب - بناء جدول :

يعد جدول التمويل إنطلاقا من المحاسبة. والوثائق الأساسية هي موازنات الإفتتاح وموازنات الإختتام. على الصعيد العملي إن ميزان التحويل المكمل بمعلومات من السجل الكبير لشرح المبالغ بين عناصر الموازنة (س - 1) وعناصر الموازنة (س) يتم إعداده بصورة مفيدة للتمكن من الإنطلاق على أسس مرقمة توفر أقصى ضمانة (للأمن).

ومن أجل بناء جدول التمويل فإن فروق (التحويلات) مراكز الموازنة س مقارنة مع س - 1 سوف :

- تفكك إلى تدفق زيادة وتدفق نقصان بالنسبة للقيم الثابتة ورؤوس الأموال المستمرة (الجدول 1)؛

- تقدم على شكل تغييرات صافية (فارق إيجابي أو فارق سلبي للمركز) بالنسبة لقيم الأصول المتحركة والديون على الأجل القصير (الجدول 2).

2. 3. 1. 1. 4 - إعداد الجدول 1 الموارد والوظائف.

يتألف الجدول 1 من جزئين :

- جزء مخصص للوظائف الثابتة في الدورة المالية.
- جزء مخصص للموارد المستمرة للدورة المالية.

أ - الوظائف الثابتة للدورة المالية :

1 1 - المقسومات والنسب المدفوعة خلال الدورة المالية.
يتعين إظهار مبلغ المقسومات والنسب المدفوعة خلال الدورة تحت
هذا العنوان والتي تتعلق بنتائج الفترات السابقة.

1 2 - مقتنيات عناصر الأصول الثابتة.
ينبغي إحصاء سائر التغيرات الإيجابية التي توفرها القيم الخامة (1) لمراكز
« النفقات والقيم غير المادية الثابتة والأصول المادية و الأصول المالية ».

وفيما يتعلق بالأصول الجارية فعلى العكس لن تحتفظ إلا بتغير الصافي (الذي قد
يكون إذن سالبا إذا كان تدني هذا المركز أكثر من تدفق الزيادة).

1 3 - التخفيضات على رؤوس الأموال الخاصة. أي تخفيضات
الأموال الخاصة :

- تسديد للمساهمين؛
- مسحوبات رأس المال واقتطاعاته من قبل المستغل.

1 4 - تسديدات الديون الطويلة والمتوسطة الأجل.

تسجل في هذه الخانة التسديدات الجارية أثناء الدورة المالية على الديون المعقودة على
أجل أولي طويل ومتوسط (2) ففي هذه الخانة بالذات يظهر مبلغ السندات القابلة
للتحويل إلى أسهم بما أن التحويل يتحلل تبعا لعمليتين :
- التسديد أولا بوصفه توظيفا؛
- زيادة رأس المال ثانيا بوصفه « مواد ».

1 - كلمة الإقتناء.

2 - الإقتراعات الحالة في السنة يجب إبقاؤه في (الديون الطويلة والمتوسطة الأجل) ولا يمكن بوجه من الوجوه تحويلها
في (ديون قصيرة الأجل).

ملحوظة : تنسب التخفيضات الجارية لمحو الخسارة السابقة إلى « الترحيل من جديد » وتبقى دون تأثير على جدول التمويل.

ب - موارد تمويل الدورة المالية :

نميز ما يلي :

ب 1 - القدرة على التمويل الذاتي في الدورة المالية.

تحسب القدرة على التمويل الذاتي انطلاقا من جدول نتائج الدورة المالية حسب أحد الأسلوبين المبينين أسفله. إلا أنه يوصى بفرض الحصول على أمانة قصوى لتحديد هذه الخانة باتباعهما هما الاثنان حتى يتم التأكد من أنهما متقاطعان.

المقاربة الأولى :

يتمثل الحل الأول في حساب القدرة على التمويل الذاتي ابتداء من النتيجة الصافية للدورة المالية بضمها إلى عناصر النتيجة التي لا عوض مالي لها : كالأعباء المحسوبة والإهلاكات والمؤونات وإعانات التجهيز المحمولة إلى النتائج وكذلك العناصر المتعلقة بعائدات التنازل تجنباً لاستعمال مزدوج.

النتيجة المحاسبية الصافية

(تسجل موجبة إن كانت ربحا وسالبة إن كانت خسارة)

+ مخصصات على الإهلاكات والمؤونات (تدني قيمة الأصول الثابتة والأصول المتحركة والأخطار والأعباء...).

- الإستعدادات على تلك الإهلاكات والمؤونات.

- إعانات التجهيز المحولة إلى النتيجة.

+ نواقص القيم على التنازل عن عناصر الأصول.

- فوائض القيم على التنازل عن عناصر الأصول.

يتم تخفيض جزء إعانات التجهيز المحولة لحساب النتيجة في حساب القدرة على التمويل الذاتي ويوحد هذا المبلغ في التغيير الإيجابي للحساب 149 (من الخصوم الطرحية). «إعانات مقيدة بحساب النتائج».

تحمل النتائج عن عناصر الأصول (الحساب 84) بإضافة بالنسبة «لنواقص القيم» وكنقصان بالنسبة «لفوائض القيم» وذلك بغرض تحديد انعكاسها على تقييد تدفق الموارد المحمولة على الخانة الموالية في الجدول «تنازلات أو تخفيضات عناصر الخصوم الثابتة».

المقاربة الثانية :

يجوز إستعمال مقاربة أخرى لحساب القدرة على التمويل الذاتي، وهي تتمثل في نزع مجموع أعباء العمال والضرائب والرسوم والأعباء المالية وكذلك الضريبة على النتيجة من «القيمة المضافة» (1) وغيرها من المداخل المحصلة.

ب 2 - تنازلات أو تخفيضات عناصر الأصول الثابتة:

وسيتم على هذا السطر تسجيل المحاصيل المدروسة من خروج الأصول الثابتة (كأسعار البيع مخفضة بالنفقات المحتملة المرتبطة بالعملية في حالة التنازل وتعويض التأمين وفي حالة حدوث نكبة...).

ومن المفروض أيضا حمل التحصيلات الناجمة عن الإقراضات والمستحقات الثابتة الأخرى وكذلك المساهمات العينية الجارية من المؤسسة لصالح مؤسسة أخرى بقيمتها الإسهامية (2).

ب 3 - زيادة رؤوس الاموال الخاصة.

أي زيادات تتناسب مع المساهمات الجديدة (المساهمات النقدية والعينية وتحويل السندات ومقاصة المستحقات).

ولا تدخل هنا الزيادات الواقعة عن طريق دمج الاحتياطيّات (التدفق الداخلي دون إنعكاس على الموارد).

الإسهامات النقدية : سيتم حمل مبلغ الزيادة في رأس المال المكتتب نقدا بالنسبة لقيمة الإصدار (المبلغ الإسمي + تعويض الإصدار).

1 - انظر إجراءات حساب القيمة المضافة في الترتيبات الخاصة الباب 7.

2 - ينظر مقابلها بالجزء «الوظائف الثابتة» في خانة «أصول ثابتة مالية».

الإسهامات العينية : سيتم حمل مبلغ الزيادة في رأس المال بالنسبة للقيمة المناسبة مع تعويض الإسهام (المبلغ الإسمي + علاوة الإسهام).

تحويل السندات ومقاصة المستحقات : يتم حمل مبلغ الزيادة في رأس المال المكتتب بتحويل السندات أو بمقاصة المستحقات هنا عوضا عن التوظيف المسجل في الخانة «تسديدات المستحقات ذات الأجل الطويل والمتوسط».

إعانات التجهيز: يحمل مبلغ إعانات التجهيز التي تستلمها المؤسسة في هذه الخانة.

ب 4 - زيادة الديون المالية :

تستعيد هذه الخانة الإقتراضات الجديدة التي يكون أجلها الأصلي طويل أو متوسطة الأجل وينقص مبلغ الإلتزامات بمبلغ علاوات التسديد.

حصر الجدول الأول :

يطرح مجموع الجزء الأول من الجدول الفرعي (كالوظائف الثابتة) من جزئه الثاني (وهو موارد التمويل)، وقد يكون الفارق الناجم عنها موجبا أو سالبا.

مجموع موارد التمويل
- مجموع التوظيفات الثابتة

= التغير الصافي لمبلغ التسيير.

يكون التغير إيجابيا عندما يزداد مبلغ التسيير إذا كانت الموارد أكبر من التوظيفات وهو سالب في الحالة المعاكسة.

جدول تغيرات مبالغ التسيير الشمولية الصافية.

تكمّن فائدة هذا الجدول في توزيع تغير مبلغ التسيير الشامل الصافي بين:
- قيم الأصول المتحركة (مخزونات القيم القابلة للتحصيل والموجودة)؛
- والديون ذات الأجل القصير.

ومن غير المفيد، بالنسبة لهذه العناصر التي يشكل فارقها مبلغ التسيير، معرفة مختلف حركات الدورة المالية، بل المهم هو التغير النهائي المحصول عليه بالفارق بين الأرصدة الختامية والإفتتاحية للدورة المالية.

المخزونات و «منتجات بطور الإنشاء».

المبالغ المحمّولة في الجدول هي مبالغ خامّة دون خصم المؤنّات. هذه الملاحظة صالحة أيضا بالنسبة للأصول الأخرى المتحركة. فعلا فإن القدرة على التمويل الذاتي المسجلة في «الموارد المستديمة» تتضمن المؤنّات المذكورة. ويجب أن نجد مبلغها في خانة «التوظيفات» في تغير مبالغ التسيير الشامل الصافي.

القيم القابلة للتحصيل (المبالغ الخامّة).

يظهر ترتيب المراكز بالجدول :

- الموردّين المدينّين الذي يجمع التسبيقات والأقساط على طلبيات الإستغلال والأوعية ووسائل اللف المستعادة والتخفيضات و التنقيصات والرواجع المرتقبة.
- الزبائن والحسابات المرتبطة بهم مع عرض مجمل الإعتمادات الممنوح لزبائن المؤسسة مهما كانت وسيلة تجسيد المستحق بما في ذلك تغير الأوراق المحمّولة للتقسيط قبل الأجل.
- المدينّين الغير (الحسابات 42، 43، 44، 45، 46).
- اقراضات قصيرة الأجل وقيم منقولة للتوظيف.

الموجودات.

تسجل هذه الخانة التغيرات في الموجودات (كالشيكات والوثائق والقسائم للتحصيل والمصارف وحوالات البريد و الصناديق وحسابات التسبيقات للتحصيل والاعتمادات)؛ وتغيرات القروض المصرفية الجارية بالنسبة للمنع المصرفية.

الديون ذات الأجل القصير.

- يشمل هذا العنوان :
- الزبناء الدائنين (تسبيقات على الطلبيات، - ووسائل اللف المودعة، الرواجع الممنوحة)؛
- موردو الإستغلال والحسابات المرتبطة مع تقديم لمجموع الإعتمادات الممنوحة من طرف الموردين مهما كان الشكل الذي يتجسد فيه الدين؛
- المستحقات الأخرى : (حسابات 42-43-44-45-46)؛
- الإقتراضات القصيرة الأجل وخاصة منها المنح المصرفية الجارية.

حسابات التسوية والإنتظار : الأصول والخصوم.

تتضمن حسابات التسوية والإنتظار التي تظهر في الأصول المتحركة وفي ديون قصيرة الأجل، الأعباء والإيرادات سالفة المحاسبة وفروق التحويل بالنسبة للأصول والخصوم على العمليات الجارية بالعملة الصعبة وكذلك عند الإقتضاء العمليات غير المعرفة والمنتظر تحويلها إلى حساب نهائي.

- الأعباء المسجلة سلفا تعتبر استحقاقات المؤسسة على نفسها من دورة مالية لأخرى. وبما أنها لا تتناسب مع أي حقيقة طبيعية فلها إما أن يتم الإحتفاظ بها في هذا المركز وإما أن تنزع منه وتحول إلى خانة «المدينين الغير».
- والإيرادات المسجلة سلفا والتي ليست لها صفة دين قانونية فلها إما الإحتفاظ بها تحت هذه الخانة وإما تحويلها إلى «الدائنين الغير».
- إن فروق تحويل الأصول هي بفعل تغير أسعار العملات عوض التخفيضات أو الزيادات في المستحقات والديون الممنوحة بالعملات الأجنبية. ولها إما أن تكون محتفظة تحت هذا العنوان وإما أن يتم إدراجها في المستحقات والديون المناسبة.

حصر الجدول الثاني.

يتم ترتيب مجاميع التغيرات في هذه الخانات وحساب الفارق على النحو التالي :

المجموع الأول (تغير المخزونات والقيم القابلة للتحويل والمتوفر)

المجموع الثاني (تغير الديون قصيرة المدى)

= التغير الشامل (إيجابي أو سلبي) لمبالغ التسيير

إن هذا التغير مماثل من حيث المبلغ والإتجاه للتغير المحسوب في الجدول الأول.

حساب قدرة التمويل الذاتي

المجموع	العناصر	الدليل في المنهج المحاسبي
	النتيجة المحاسبية الصافية (1)	87
	مخصص الإهلاكات والمؤنات	68
	نقص قيم التنازل	84
	المجموع (I)	
	للخصم	
	حصة إعمانات التجهيزات الممولة للنتائج	74
	الاستعادة على الإهلاكات والمؤنات	78
	زائد قيمة التنازل	84
	المجموع (II)	
	قدرة التمويل الذاتي (II) - (I)	

1 - يقيد في الإيجاب إذا كان يمثل ربحاً وفي السلب إذا كان يمثل خسارة

جدول تمويل الدورة (I) (التغيير بين موازنة الختم والافتتاح)

المبلغ	مصادر التمويلات	المبلغ	الوظائف الثابتة
	1 - القدرة على التمويل الذاتي		1 - القسائم والنسبة المدفوعة خلال الدورة
	2 - التنازل أو تخفيضات الأصول الثابتة		2 - الحصول على عناصر الأصول الثابتة
	- التنازل عن الأصول الثابتة		- الأعباء والقيم غير المادية الثابتة
	- التحصيل على الإقراضات والدائع الطويلة والمتوسطة المدى		- الأصول المادية الثابتة
	3 - زيادة رؤوس الأموال الخاصة		3 - تخفيض رؤوس الأموال الخاصة
	- إسهام نقدي أو عيني		(اقتطاع تم على رأس المال تخفيضات - سحب)
	- إعمانات التجهيز		
	- تحويل السندات ومقاصة المستحقات		
	4 - زيادة الديون ذات الأجل الطويل والمتوسط		4 - تسديد الديون ذات الأجل الطويل والمتوسط
	مجموع المصادر		مجموع الوظائف
	رصيد مدين : التطلع أموال التصبير الصافية 2		رصيد دائن: زيادة في أموال التصبير الصافية 1

2 - فائض الوظائف على المصادر

1 - فائض المصادر على الوظائف

جدول التمويل (II)

زيادة مبالغ التسيير	بداية الدورة (1)	نهاية الدورة (2)	التغيرات (+) أو (-) (1) - (2) = (3)
أصول متحركة (أ.م.) - أصول الإستغلال والقابلة للتحقيق * المخزونات الجارية * الموردين المدينين * الزنناد والحسابات المرتبطة * المدينين الآخرين (46 و 45.44.43.42) * اقراضات ذات اجل قصير * القيم المنقولة للتوظيف - الموجودات * شيكات، سندات قسائم التحصيل * البنوك، الشيكات البريدية، الصندوقي * حسابات ادارات التسيير - حسابات التسوية والانتظار			
المجموع (I) = مبالغ التسيير الخاصة (م.ت.خ) أو أ.م			
الديون ذات الأجل القصير - ديون الاستغلال وخارج الاستغلال * الزنناد الدائنين * الموردين والحسابات المرتبطة * الدائنين الآخرون (46 و 45، 44، 43، 42) * اقتراضات قصيرة الأجل * المنح البنكية الجارية - حسابات التسوية والانتظار			
المجموع (II) = ديون قصيرة الأجل (د.ق.أ)			
مبالغ التسيير الصافية (م. ت. ص) = (II - I)			
عامل السيولة = $\frac{\text{م. ت. خ (أو أ. م)}}{\text{د. ق. أ}}$	نسب مبالغ التسيير = $\frac{\text{م. ت. ص}}{\text{م. ت. خ (أو أ. م)}}$ (لا يحسب إذا كان م ت ص سالبا)		

إن مبلغ التغيرات يكون مشفوعا بعلامة (+) عندما تتغلب الإكتفاءات على الحاجيات و (-) في الحالة المعاكسة. في جانب الأصول المتحركة فإن (+) ترمز إلى حاجة و (-) إلى اكتفاء في جانب (ديون قصيرة الاجل فان التغيرات تكون مشفوعة ب (+) عندما تتغلب الاكتفاءات على الحاجيات و (-) في الحالة المعاكسة.

4.1.2 - البيانات الملحقة.

إن البيانات الملحقة التي لا يطلب تقديمها مبدئياً إلا لتكميل المعلومات المعطاة على وثائق الاختتام هي :

- جدول الأصول الثابتة؛
- جدول الإهلاكات؛
- جدول المؤونات؛
- جدول التعهدات خارج الموازنة؛
- جدول تحديد النتيجة الضريبية؛
- جدول تخصيص النتائج في الدورة المالية؛
- بطاقة تعريف المؤسسة.

1. 2. 1. 4 - جدول الأصول الثابتة :

موازنة عند تاريخ _____

العناوين	الوضعيات والحركات			
	(ا)	(ب)	(ج)	
	القيمة الحامة عند نهاية الدورة المنتصرة	افتتاحات الدورة	محب الدورة	القيمة الحامة عند اختتام الدورة
	التاريخ	المبلغ (2)	التاريخ	المبلغ (2)
أصول ثابتة غير مادية (1) أصول ثابتة مادية (1) أصول ثابتة جارية أصول ثابتة مالي				
المجموع				

1 - للتفصيل تبعا للحسابات الرئيسية في القسم 2

2 - قيمة الاقتناء

2. 2. 1. 4 - جدول الاهلاكات :

موازنة عند تاريخ _____

العناوين	الوضعيات والحركات			
	(ا)	(ب)	(ج)	
	مبالغ الإهلاكات المجموعة في نهاية الدورة المنتصرة	مخصصات الدورة	الإهلاكات على الأصول المستخرجة خلال الدورة	مبالغ الإهلاكات المجموعة عند اختتام الدورة
أصول ثابتة غير مادية (1) أصول ثابتة مادية (1)				
المجموع				
الإهلاكات المطبقة في غياب الأرباح المتضمنة في المجموع المذكور أعلاه (2)				

1 - تفصيل الحسابات الأساسية

2 - الإهلاكات التي تعتبر مزجلة من وجهة النظر الضريبية، العمود (ا) إهلاك مسبق مزجل العمود (ب) إهلاك مزجل بعنوان الدورة

العمود (س) إهلاك مزجل مخصص على ربح الدورة العمود (د) إهلاك باقي للتأجيل على اختتام الدورة

3. 2. 1. 4 - جدول الميزونات
في الميزانة بتاريخ

الوضعية والحركات					العناوين
(ا)	(ب)	(ج)	(د) = (ا) + (ب) - (ج)	(هـ)	
مبلغ الميزونات عند اختتام الدورة السابقة	مخصصات الدورة	استعدادات الدورة	مبلغ الميزونات عند اختتام الدورة	الملاحظات (1)	
					الميزونات المنظمة (2)
					المجموع
					ميزونة الأخطار والأعباء
					المجموع
					ميزونات للتدني
					القسم 2. القيم الثابتة
					القسم 3. الخازن
					القسم 4. حسابات الغير
					القسم 5. الحسابات المالية
					المجموع

- 1 - في حالة وجودها : تفصيل : الميزونات المخصصة على الوعاء الضريبي الميزونات الغير مخصصة على الوعاء الضريبي
2 - بالنسبة لقوائم قيم التنازل لاعادة الإستثمار - تحمل في العمود (ب) التزامات اعادة التوظيف للدورة وفي العمود (ج) إعادة توظيف خلال الدورة.

4. 2. 1. 4 - جدول التعهدات

التعهدات المعطاة		التعهدات المستلمة	
- الموافقات، الكفالات، الضمانات	• • •	- الموافقات، الكفالات، الضمانات	• • •
المجموع		المجموع	
- أوراق جارية تحت تظهير المؤسسة	• • •	- مستحقات مقسطة غير حالة الأجل	• • •
المجموع		المجموع	
- إبتاوات الميزنك المتبقية للترقية	• • •	- تعهدات تم الحصول عليها للإستخدام في القرض الإيجاري	•
المجموع		المجموع	
- تعهدات أخرى معطاة	• • •	- تعهدات أخرى مستلمة	• أسهم مودعة من طرف إداريين ضمانا للتسيير
المجموع		المجموع	• تعهدات متبادلة
مجموع التعهدات المعطاة		مجموع التعهدات المستلمة	

6. 2. 1. 4 - جدول تخصيصات النتائج في الدورة

النتائج القابلة للتخصيص	تخصيص النتائج
1 - النتيجة الصافية للدورة (الربح أو الخسارة) 2 - الترحيل من جديد للدورات السابقة 3 - الإقتطاعات على الإحتياطات	1 - الإحتياطات النظامية 2 - النسب 3 - المقاص 4 - احتياطات أخرى 5 - الترحيل من جديد
المجموع	المجموع

الدورة المالية

التعريف

رقم السجل التجاري

الشكل القانوني :
الإسم أو الحالة الاجتماعية :
تاريخ الإنشاء :
العنوان :

المميزات

النشاط الرئيسي :
عدد الفروع :
مبلغ رأس المال :
النشاطات الثانوية :

عمومي	خاص	
		توزيع رأس مال الشركة (ب %)
%	%	المشاركة الموريتانية
%	%	المشاركة الأجنبية

أسماء المساهمين الرئيسيين (أو الشركاء) وحصة رأس المال الخاصة بكل منهم

-
-
-
-

أعداد العمال في موريتانيا عند تاريخ اختتام الدورة

أجانب غير أفارقة	أفارقة غير موريتانيين	موريتانيين	
			الأطر العمال اليد العاملة
			كتل الرواتب

مصدقة بنزاهة

- إسم الموقع
- صيغة الموقع
- التوقيع

موازنة محررة من طرف
(إسم مكتب المحاسبة)

2. 4 - نظام الحد الأدنى للسيولة (ن. ح. س).

يجوز للمؤسسات الصغيرة جدا أن تستعمل نظام محاسبة مبسطا جدا وقائما أساسا على محاسبة رساميل.

وتستفيد من هذا النظام المؤسسات الفردية التي لا يتجاوز رقم أعمالها بالنسبة للسنة الماضية حدودا تضعها لجنة القيادة.

- حدا للمؤسسات التجارية.

- حدا لمؤسسات الخدمات.

- حدا للمؤسسات الحرفية.

1. 2. 4 - المميزات العامة لنظام الحد الأدنى للسيولة.

يقوم نظام الحد الأدنى للسيولة كما يبينه اسمه على محاسبة «رساميل» والحدث الداعي إلى التسجيل المحاسبي هو الحصول أو المصروف (وليس المتعهد) بما في ذلك تسجيل الضريبة على القيمة المضافة (جميع الرسوم مضمنة).

وعندئذ تكون النتيجة المحصلة مساوية للفرق بين المحاصيل والمصروفات شريطة إجراء بعض التصحيحات الضرورية.

على أن نظام الحد الأدنى للسيولة يحتفظ بالميزات الأساسية وإلا فالمظهر لمحاسبة ذات جانب مزدوج: في نهاية كل شهر ثم في نهاية الدورة المالية السنوية تتم مراجعته على شكل تسجيلات ختامية للحركات المسجلة في نطاق تحليل «مزدوج الأجزاء».

* إختتام المحاصيل (شهري) :

حسم : مبيعات وإيرادات أخرى

قيد : الصندوق

* إختتام المصروفات (شهري) :

حسم : الصندوق

قيد : المشتريات

قيد : أعباء أخرى

* اختتام النتيجة (نهاية الدورة) :

قيد : مبيعات وإيرادات أخرى
النتيجة (خسارة)

حسم : مشتريات أعباء أخرى
النتيجة (ربح)

يتم تحويل النتيجة للترصيد في حساب رأس المال عند مطلع الدورة الموالية. يمكن وجود هذه الحسابات ومسكها في نهاية الدورة المالية من اعداد وضع هو عبارة عن موازنة بسيطة (الأصول : الصندوق؛ الخصوم : رأس المال والنتيجة)؛ إن مسك حساب رأس المال الذي يسجل من حسمه الإسهامات الشخصية وبقيده السحوبات والاقتطاعات ضروري للحصول على نتيجة سيولة مهمة على الصعيد الإقتصادي. إن القيمة الدالة لهذه النوع من المحاسبة تفرض توفير الشروط الآتية :

- مسك دفاتر السيولة بصورة منتظمة (دفتر المحاصيل دفتر المصاريف) حسب نظام الترتيب الزمني للعمليات؛
- الإحتفاظ بأهم الوثائق المبررة (كالفواتير المستلمة أو الصادرة والوصلات المكتوبة سندات الصندوق، وكشوف المصاريف ومسودة الصندوق ونسخ الرسائل...) مع ترتيب وترقيم نظاميين.

4.2.2 - البنية العامة لنظام الحد الأدنى للسيولة (ن.ح.س).

يتناسب الحد الأدنى للسيولة والمميزات العامة المرسومة أعلاه مع :

- مسك دفتر المحاصيل والنفقات باستمرار (جانب وحيد أو جانب مزدوج)؛
- وتفتح المؤسسة عند الاقتضاء سجلين أو عدة سجلات للداخليل والنفقات إن كانت رساميلها تتضمن فضلا عن الصندوق حسابات مصرفية أو شركات بريدية.

- إنشاء حساب رأس مال يسجل :

- * من بداية الدورة المالية المبلغ الصافي للموارد الخاصة للمؤسسة بالنسبة لرأس المال (مساويا للمبلغ المحصول عليه في نهاية الدورة السالفة مشفوعا بالربح المحصول عليه أو منقوصا بالخسارة المحتملة).
- * خلال الدورة المالية في جانبه الدائن اسهامات المستغل سواء كانت (يعتزمها) نهائية أو مؤقتة وفي جانبه المدين سحوبات واقتطاعات مختلفة النوعية ودفعات إلى حساب العمال...

- إنشاء حساب بعنوان تحويلات أرصدة في حالة وجود حاسبي رساميل على الأقل (مثلا الصندوق والبنك).

4.2.2.1 - دفاتر المحاصيل والمصاريف.

- يجوز أن يتم تسجيل المحاصيل والمصاريف حسب الترتيب التسلسلي للتحصيلات والمصروفات، إما في دفتر وحيد وإما في دفتر للعائدات ودفتر المصاريف.
- في حالة استعمال حسابي رساميل أو أكثر، يمكن للمؤسسة إنشاء عدة دفاتر للسيولة والنفقات بقدر ما هو موجود من حسابات الرساميل.

مثال

دفتر الصندوق - الإيرادات

دفتر الصندوق - المصاريف.

دفتر البنك - الإيرادات.

دفتر البنك - المصاريف.

- يتم تحليل كل عملية وتسجيلها بحيث يمكن في نهاية كل شهر التجميع (اختتام) على شكل تسجيلات « للجانب المزدوج ».

وفي هذا الغرض.

يتم توزيع المحاصيل على الأقل إلى « مبيعات وإيرادات أخرى » و « رأس مال » و « تحويل مبالغ » (عند الإقتضاء).

يتم توزيع النفقات على الأقل إلى « مشتريات » و « أعباء أخرى » و « رأس مال » وتحويلات مبالغ » (عند الإقتضاء). فيكون عندئذ التسجيل الشهري « للإختتام » على الشكل التالي :

*مداخليل :

صندوق (أو البنك أو ح.ش.ب)

مبيعات وإيرادات أخرى

رأس المال

تحويلات مبالغ (عند الإقتضاء)

*مصاريف :

مشتريات

أعباء أخرى

رأس المال

تحويلات مبالغ، (عند الإقتضاء)

صندوق (أو البنك أو ح.ش.ب)

4.2.2.2 - حسابات مفتوحة (الدفتر الرئيسي).

يؤدي الحد الأدنى في النظام إلى إنشاء :

- ستة حسابات في حالة حساب وحيد للرساميل : رأس المال، المبيعات والمواد الأخرى والمشتريات والأعباء الأخرى والنتيجة (في نهاية الدورة المالية) والصندوق.
- 6 + س حسابات في حالة وجود س حسابات رساميل (مثلا 9 إذا كانت 3 حسابات رساميل : الصندوق والبنك وم.ش.ب) بما أن الحسابات الإضافية هي (س - 1) حسابات رساميل إضافية وحساب «تحويلات مبالغ».

3. 2. 2. 4 - عمليات نهاية الدورة - بيانات مالية

1 - في نهاية الدورة المالية : يجب أن تتأكد المؤسسة من كون سائر النفقات والمحاصيل بالنسبة للسنة المالية قد تم تسجيلها بالفعل؛ و ينبغي التحقيق بصورة خاصة من :

- التساوي بين الرصيد النهائي لحساب الصندوق و المبلغ الحقيقي المتوفر بالصندوق؛
- التساوي بين الرصيد النهائي لحساب البنك (أو ح ش ب) و عند الإقتضاء الرصيد الوارد بالكشف البنكي بتاريخ ختم الدورة المالية السنوية و تصحيح عمليات التقريب؛
- كون حساب "تحويل المبالغ" قد تم ترصيده.

ب - تحديد النتيجة : يجري تحديد النتيجة عن طريق تحويل مجاميع الحسابات "مبيعات و إيرادات أخرى" و "مشتريات" و "أعباء أخرى" في حساب النتيجة بما أن حسابات التسيير الثلاثة قد تم عندئذ ترصيدها.

و يجوز للمؤسسة كإجراء تبسيط أن تقتصر على نقل المبالغ الشهرية الإثنى عشر لكل من الحسابات الثلاثة في حساب النتيجة.

و سيعبر الرصيد الدائن لحساب النتيجة عن الربح و الرصيد المدين عن الخسارة.

ج - إعداد الموازنة.

تقتصر الموازنة على عنوانين :

- * في الخصوم : رأس المال و النتيجة (فالأول كالثاني يحمل علامة + إن كان دائنا و علامة - إن كان مدينا)؛
- * في الأصول : الصندوق و عند الإقتضاء حسابات الرساميل الأخرى (علامة + إن كانت مدينة في دفاتر المؤسسة و علامة - إن كانت دائنة).

مثلا :
موازنة بتاريخ 31 ديسمبر 2000

أصول		موارد (خصوم)	
الصندوق	300 000	رأس المال	500 000
الشبكات البريدية	180 000	النتيجة	- 90 000
البنك	- 70 000		
	410 000	(أموال المستغل الصافية)	410 000

د - البيانات المالية السنوية :

و هي تقتصر على ما يلي :

الموازنة (أنظر أعلاه).
لحساب النتيجة بما أن ذلك الحساب يتضمن خانتين في جانب قيده (المشتريات والأعباء الأخرى) و خانة واحدة في جانب حسمه (مبيعات وإيرادات أخرى).

يتم تقديم تلك البيانات المالية البسيطة على بطاقة وحيدة تتضمن على التوالي ما يلي :

- حسابات نتيجة الدورة المالية:
- موازنة نهاية الدورة المالية:
- تحليل موجز لتغيير ممتلكات المستغل الصافية بين بداية و نهاية الدورة المالية :
- تغيير صافي في تلك الممتلكات الموزعة إلى :
- السحوبات / الإسهامات الصافية (رأس المال)...
- لنتيجة الدورة المالية.

+ أو -
+ أو -

+ أو -

المجموع تغيير صافي للممتلكات

(راجع نموذج الصفحة التالية)

4. 2. 2. 4 - عمليات محاسبية في بداية الدورة المالية.

يتم عند إفتتاح الدورة المالية تحويل نتيجة الدورة السابقة إلى رأس المال بفرض الترسيد : و يعبر رأس المال عندئذ عن الممتلكات الصافية للمستغل في بداية الدورة المالية.

5. 2. 2. 4 - الأصول الثابتة - الإقتراضات.

وتجدر الإشارة إلى أن في نظام الحد الأدنى للسيولة :

- الأصول الثابتة المقتناة مرتبة في حساب «أعباء أخرى» بما أن الإقتناء ينقص من قيمة النتيجة.
- الإقتراضات المحصول عليها مسجلة في حساب «الإيرادات» إذ أن الحصول عليها يزيد من قيمة النتيجة (والتسديدات في حساب «الأعباء الأخرى» في نقصان النتيجة).

نظام الحد الأدنى للسيولة
ن ح س
البيان المالي لنهاية الدورة المالية

النتيجة	
حسم	صيد
..... مبيعات	 مشتريات
..... إيرادات أخرى	 أعباء أخرى
..... المجموع	 المجموع
رصيد دائن : ربح	
رصيد مدين : خسارة	

الوضعية أو موازنة نهاية الدورة	
الخصوم (المواد)	الأصول (الوظائف)
..... رأس المال	 الصندوق :
..... النتيجة + أو -	 البنك + أو -
	 حوالات بريدية
..... الملك الصافي للمستغل :	 المجموع :

تغيير الأموال الصافية خلال الدورة المالية	
.....	الأموال الصافية في بداية الدورة المالية (رأس المال)
.....	الأموال الصافية في نهاية الدورة المالية
.....	الزيادة (+) أو النقصان (-)
.....	الناجمة عن :
.....	. تغيير رأس المال (إسهامات +; سحوبات -) الصافي
.....	. نتيجة الدورة المالية + أو -

الباب 5 : التدعيم

الباب 5 : التدعيم

5.1 - التعريف

التدعيم هو التقنية المستعملة لإعداد الحسابات المدعومة وهي تتمثل :

- في الموازنة بإبدال مبلغ سندات المساهمة المكتسبة بحصة رؤوس الأموال الخاصة بما في ذلك نصيب نتيجة الدورة المالية المناسبة لتلك السندات في المؤسسات المصدرة.
- في حساب التسيير بإبدال عمليات الشركة الداعمة بالعمليات المنجزة بالمجموعات المدعومة باستثناء العمليات الجارية بينها من قبل المؤسسات التي هي جزء من تلك المجموعات.

يجوز تقنيا أن يجري التعويض حسب ثلاثة مناهج ليس ثانيها إلا مجرد بديل عن أولها وهي :

5.1.1 - إبدال مبلغ سندات المساهمة التي تمتلكها المؤسسة الداعمة بجملة العناصر المكونة للممتلكات ونتائج كل واحدة من المؤسسات المصدرة، بعد حذف العمليات الداخلية بسبب الرقابة المقصورة من قبل المؤسسة الداعمة على تلك المؤسسات.

فهو إذا منهج دمج شمولي يأخذ في الحسابان مصالح الغير (مصالح الأقلية).

2. 1. 5 - دمج العناصر المكونة للممتلكات ونتائج كل المؤسسات المراقبة بصورة متناسبة مع النسب المالية المثوية المملوكة و بما أن حذف العمليات الداخلية يجري أيضا انطلاقا من هذه النسب المثوية. وذلك عندما تكون السندات ملكية مشتركة بين الشركة الداعمة وشركات أخرى وتكون الشركة الداعمة مشتركة باتفاق مع تلك المؤسسات في سلطة القيادة.

وهو إذا منهج دمج تناسبي : لا يأخذ في الحساب مصالح الغير لأن هناك توزيعا تم إجراؤه على مستوى الحسابات بين المؤسسات التي تمارس باشتراك رقابة مقصورة على المؤسسة الواحدة.

3. 1. 5 - إبدال القيمة الصافية المحاسبية لسندات المساهمة التي تمتلكها مؤسسة داعمة بمبلغ رؤوس الأموال الصافية بما في ذلك نتيجة الدورة المالية التي تتناسب معها سندات المؤسسة المصدرة.

وهو إذا منتهج تعادل في قيمة السندات المملوكة في حالة ما إذا كانت المؤسسة المدعومة تباشر نفوذا ملحوظا على سير السياسة المالية للمؤسسات المصدرة.

2. 5 - محيط التدعيم.

إن محيط التدعيم يرسم حقل التطبيق على المجموعات المدعومة من خلال تقنية التدعيم. ويتم تحديده حسب طبيعة وأهمية الروابط القائمة بين المؤسسة المدعومة والمؤسسات التي لها إما مباشرة رقابة منفردة أو مشتركة وإما ببسط نفوذ ملحوظ.

على الصعيد العملي يتم تحديد محيط التدعيم عادة باحترام المرحلتين التاليتين على الأقل.

1. 2. 5 - تحديد الهيكل البنيوي القانوني الذي يمكن من تمييز :

- ° النسب المئوية للفوائد بالنسبة للمؤسسة الداعمة والمؤسسات الأخرى المراد دعمها بعد التعبير عن نصيب الحقوق المالية التابعة للمؤسسة الأولى على رؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسات الأخرى.
- ° النسب المئوية للرقابة الممثلة لنصيب حقوق التصويت التي تتصرف فيها المؤسسة المدعومة في كل من المؤسسات الأخرى من المجموعات المراد تدعيمها.

2. 2. 5 - تثبيت محيط التدعيم :

- ° بتحديد نوع الرقابة المباشرة من قبل المؤسسة المدعومة على المؤسسات الأخرى القابلة للتدعيم بواسطة حساب النسب المئوية والمعلومات الضرورية الأخرى؛
- ° بإعداد لائحة بالمؤسسات القابلة للتدعيم في المجموعة المراد دعمها؛
- ° بحذف المؤسسات القابلة للتدعيم التي قد يجب تدعيمها أو قد لا تدعم.

وتحذف لزوما من التدعيم المؤسسات الواقعة تحت قيود إصلاحات تعسفية ومستديمة تظل أساسا :

- بالرقابة أو التأثير عليها من قبل الشركة الداعمة؛
- بإمكانية تحويل الأرضة إلى الشركة الداعمة.

يجوز عند الإقتضاء أن تبعد عن التدعيم المؤسسات :

- التي لم يكن اقتناء أسهمها أو حصصها إلا من أجل التنازل عنها فيما بعد.
- التي لا تمثل وحدها أو مع مؤسسات أخرى إلا فائدة زهيدة.
- التي لن يقع الحصول على المعلومات الضرورية لإعداد حساباتها المدعومة دون

نفقات باهظة أو في أجال غير ملائمة مع الجدول الزمني لحصر الحسابات المدعمة.

يجب أن يتم إثبات كافة حالات إبعاد المؤسسات عن التدعيم في البيان الملحق للمجموعات.

3.5 - فارق التدعيم الأول :

عند دخول مؤسسة للمرة الأولى في محيط التدعيم يسمى الفارق الملحوظ بين كلفة اقتناء تلك السندات والحصّة العائدة للمؤسسة المالكة في رؤوس أموالها الخاصة بما في ذلك نتيجة الدورة المالية المقتناة بتاريخ الدخول «فارق التدعيم الأول».

رؤوس الأموال الخاصة هي رؤوس الأموال التي تظهر بعد ما تجرى عمليات إعادة الترتيب والمعالجة لكي يتم احترام قواعد التمثيل والتقويم المستعملة للمجموعات المدعمة.

ويشتمل فارق التدعيم الأول :

- من جهة «فوارق التقييم» الإيجابي والسلبي المتعلقة ببعض العناصر المعروفة التي يتم إعادة تقديرها هكذا انطلاقاً من قيمتها المحاسبية لارجاعها إلى القيمة المقدرة لتحديد القيمة الشمولية للمؤسسة؛
- من الجهة الأخرى رصيذاً غير مدخّر يسمى «فارق الاقتناء».
- ° إيجابي؛ يقيد في أصول الموازنة.
- ° سلبي؛ يحمل في الخصوم.

الباب 6 : المخططات الحاسوبية

مخططات محاسبية

الدراسات	الحسابات	الديباجة
1	100/109	رأس مال الشركة، الشركاء رأس مال غير مطلوب
2	140	إعانات التجهيزات
3	150	فائض القيمة القابل لإعادة الاستثمار
4	160/169	إقتراضات رقابية، علاوات التسديد
5	19	مؤونات الأخطار والأعباء
6	200	نفقات ثابتة
7	23	أصول ثابتة جارية، إنشاءات من طرف المؤسسة
8	23	أصول ثابتة جارية، أشغال ممنوحة للغير
9	270/279	سندات المساهمة - دفعات متبقية
10	28	إهلاكات الأصول الثابتة
11	29	مؤونات لتدني قيم الأصول الثابتة
12	3	حسابات المخزونات (الدورية)
13	366	مواد إيرادات الإستعادة
14	408	الموردون وفوائير لم تسلم
15	4096	الموردون ومستحقات على الأوعية ووسائل اللف وأدوات مراد إرجاعها
16	410/412/49	حسابات الزبناء ومؤونات للتدني، تشكيل المؤونة
17	410/412/49	حسابات الزبناء ومؤونات للتدني، تحصيل مستحقات
18	415	أوراق للقبض، رواجع التقسيط
19	418	الزبناء - فوائير يجب وضعها
20	4196	الزبناء، ديون للأوعية ووسائل اللف والمواد المودعة
21	42/43/44	العمال والحسابات المرتبطة / الدولة / الضمان الإجتماعي
22	480	أعباء ملاحظة مسبقا
23	481	إيرادات ملاحظة مسبقا
24	16/484/485	اقتراض وقوارق الصرف بالعملات الصعبة
25	486	حسابات إشتراكات الأعباء (والمنشوجات)
26	57	وكالات التسبيقات والاعتمادات - مبالغ مسيرة من طرف مسيرين
27	57	وكالات التسبيقات والاعتمادات - قرض وثائقي مجمد (للإيراد)
28	60	الشراء وتغير المخزونات - الجرد الدوري
29	60	الشراء وتغير المخزونات - الجرد المستمر
30	71	إنتاج مخزن (أو سحب من المخزون) جرد دوري
31	71	إنتاج مخزن (أو سحب من المخزون) جرد مستمر
32	72	إنتاج المؤسسة لذاتها
33	(0) 791	نفقات للتثبيت
34	(0) 792	نفقات التحويل - نقل مقدم لحساب الزبناء
35	(0) 792	نفقات التحويل - كوارث مغطات من التأمين (قيمة إستغلالية)
36	(0) 792	نفقات التحويل - كوارث مغطات من التأمين (قيمة إستثمارية)
37	84	نتائج تنازل عن عناصر الأصول الثابتة (أصول قابلة للإهلاك)
38	84	نتائج تنازل عن عناصر الأصول الثابتة (أصول غير قابلة للإهلاك)
39	6202	قرض الليزنك
40	435	حريية على القيمة المضافة
41		التدعيم
	220/2290	التنازل

1. 6 - حسابات القسم 1

رقم 1

100- رأس مال الشركة و 109 المساهمين- رأس مال غير مطلوب
إسهامات محررة جزئياً¹

المعطيات : تشكل شركة مغلقة برأس مال يبلغ 600.000 (600 سهم يبلغ كل منهم 1000). يعرض ربع أول للإكتتاب.

المساهمين		100 رأس مال الشركة			
5	451 رأس مال	109 رأس مال	1003 رأس مال	1002 رأس المال	1001 رأس المال
حساب مالي	مطلوب غير مدفوع	غير مطلوب	مطلوب مدفوع	مطلوب غير مدفوع	غير مطلوب
	150			150	
		450			450
150	150		150	150	
				450	
		450			450
450	450		450	450	
600	600	450	600	600	450
مرصد	مرصد	مرصد	مرصد	مرصد	مرصد

الإكتتاب

- رأس مال مطلوب

- رأس مال غير مطلوب

التحرير

- دفع رأس المال المطلوب

- تحويل من الحساب 1002

إلى 1003

طلب ودفع الرصيد

- طلب الرصيد

- تحويل للرصيد المساهمات

109, 1001

- دفع الرصيد

- تحويل من الحساب 1002

إلى الحساب 1003

ملاحظات :

- إن الشركات ذات المسؤولية المحدودة لا يتم فيها تحرير السندات على امتداد الزمن كما هو الشأن بالنسبة لشركات المغلقة. بها أن تحرير رأس المال مرتبط بإنشاء الشركة فإن الانتقال من مختلف الأقسام في حساب رأس المال يصبح بلا جدوائية. فإن الحساب 100 رأس مال الشركة يحسم منه مباشرة بقيد قيم الأصول المنقولة .. المساهم بها
- حركة القيم المحولة من الأصول المساهم بها
- حتى لا تنتقل المخطط المحاسبي فإن المرور بالحساب في الموقت 450 المساهمين. حسابات الإسهام في الشركات يتم إنفاذه.

رقم 2

140 إعلانات التجهيزات

المعطيات : إعانات بقيمة 1000 ممنوحة من طرف الدولة للحصول على أصول ثابتة قابلة للإهلاك خلال 5 سنوات

القسم 5/4	744 حصة محمولة في النتائج	149 إعانات مسجلة في النتائج	140 إعانات التجهيز المستلمة
1000			1000
	200	200	

منح الإعانات

«إهلاك» الإعانات عند إختتام الدورة

خلال 5 سنوات

المعطيات : في السنة س، تلتزم المؤسسة بإعادة استثمار فائض قيمة تتمثل في 210. في بداية شهر يناير س+2 إقتنت المؤسسة أصولاً ثابتاً قيمته 900 خصصت له فائض القيمة الإهلاك على 3 سنوات. ننبيه إلى أنه بالنسبة للضرائب فإن فائض القيمة تحمل خصماً من تكلفة الحصول وذلك من أجل حساب الإهلاك الإقتصادي $300 = 1/3 \times 900$ قاعدة إهلاكية تساوي : $690 = 210 - 900$ ، الإهلاك الإقتصادي $300 = 1/3 \times 900$ ؛ الإهلاك مسموح به ضريبياً : $230 = 1/3 \times 690$ ؛ إعادة إدماج سنوية $70 = 230 - 300$.

150 فوائض قيمة مراد إعادة استثمارها									
1500 لإعادة للاستثمار		1508 إهلاك خاص		28 إهلاكات		68(0) موزونات		78 إستعادة على الإهلاكات	
السنة س+1		السنة س+2		السنة س+3		السنة س+4		السنة س+5	
نهاية الفترة		إعادة الاستثمار		إهلاك الإقتصادي		إهلاك الإقتصادي		إهلاك الإقتصادي	
210		210		210		300		70	
ملاحظة إعادة التوظيف عند الحصول على الأصول		210		210		300		70	
إهلاك محاسبي في نهاية الدورة		300		300		300		70	
إعادة دمج جزء الإهلاك غير القابل للخصم (300 - 230)		70		70		70		70	
إهلاك الإقتصادي		300		300		300		70	
إعادة دمج ضريبية (300 - 230)		70		70		70		70	
إهلاك الإقتصادي		300		300		300		70	
إعادة دمج ضريبية (300 - 230)		70		70		70		70	
210		210		210		900		210	
مرصد		مرصد		مرصد		مرصد		مرصد	

في حالة إعادة توظيف جزئية (أو غياب توظيف) عند إنتهاء أجل إعادة الإستثمار ينبغي إعادة فائض القيمة أو جزء فائض القيمة للربح بترصيد الحساب 150 - فائض قيمة مراد إعادة استثمارها و يحسم فرع من الحساب 85 - النتيجة قبل الضريبة : 855 إعادة إدماج فائض القيم المراد إعادة استثمارها.

المعطيات : بداية السنة س إصدار 100 سندات رقاعية تسدد على خمس سنوات، سعر الإصدار 9؛ سعر التسديد 10. الفائدة 12% .
إهلاك دائم حلول نهاية السنة س

67 الاعباء المالية	القسم 5/4	169 علاوات التسديد	160 اقتراضات رقاعية	
	900	100	1000	الإكتتاب
	200		200	إهلاكات مالية للسندات
120	120			تسديد قيمة الفائدة
20		20		إهلاك علاوة التسديد
		20	1000	موازنة الإختتام
		100	200	
		80	800	

مقتطف من الموازنة عند 12/31/س

800	160 إقراضات رقاعية	
720	169 علاوات التسديد	

المعطيات : تشكلت في السنة س مؤونة للعقوبة بمبلغ 100. السنة س + 1 يقدر حملها إلى 150. في السنة س + 2 تصل النفقات الحقيقية إلى 120.

قسم 5/4	0667 عقوبات وغرامات ضريبة	078 استعانة على المؤونات	068 مخصصات للمؤونات	1904 مؤونات للعقوبات	
			100	100	السنة س - ملاحظة الخطر
			50	50	السنة س + 1 - ملاحظة تكلفة الخطر
120	120				السنة س + 2 - تعليق الخطر
		150		150	- تسوية المؤونة حيث أصبحت بلا هدف
				150	
				150	من صند

2. 6 - حسابات القسم 2

رقم 6

200 نفقات ثابتة - 2001 النفقات المتعلقة بميثاق الشركة

المعطيات : تنفق الشركة ك خلال السنة س 100 من نفقات التأسيس (نفقات العقود 10، حق التسجيل 90) تقرر إهلاكها على سنتين.

رقم 5/4	2001 نفقات ميثاق الشركة	28 الإعلاكات	79 (0) أعباء تلحق بالأمول	8332 (0) أعباء العقود 6620 (0) التسجيلات	السنة س
10				10	- ملاحظة النفقات الجارية خلال الدورة
90				90	- لحق النفقات بالأمول الثابتة عند الإختتام
	100		100	68 مخصصات الإعلاكات	- إهلاك النفقات عند الإختتام
		50		50	
20				50	السنة س + 1
		50			- إهلاك النفقات عند الإختتام
	100	100			- مقاسة المازنة
	100	100			الإختتام س + 1
	مرصد	مرصد			

23 أصول ثابتة جارية - إنجازات من طرف المؤسسة

رقم 7

المعطيات : في السنة س تبلغ تسعرة إنتاج أصل غير مكتمل 200 ، السنة س + 1 بلغت التسعرة التكميلية لإنتاج هذا الأصل 80

21/20 أصول ثابتة مكتملة	72 إنتاج المؤسسة لثانها	230 أصول ثابتة جارية	السنة س
	200	200	- تدعيم تكلفة الأشغال الجارية عند الإختتام
	80	80	السنة س + 1
		80	- التكلفة التكميلية
280		280	- ترصيد الحساب 230 عند تشغيل الأمول
		280	
		مرصد	

المعطيات : في السنة س ، تدفع المؤسسة مسبقا 100 وبعد ذلك قسما أوليا بمبلغ 250 في السنة س + 1 تدفع المؤسسة قسما ثانيا تأخيري بمبلغ 250 مما يؤدي إلى تسليم جزئي.

القس 5	21 أصول ثابتة مادية	238 تسبيقات و أقساط مدبوغة على أصول ثابتة مادية	السنة س - التسبيقات - القسط الأول
100		100	
250		250	
250		250	السنة س + 1 - القسط 2 - تسليم جزئي (المحوريل الملكية)
	600	600	
		600 600	
		محصن	

المعطيات : في السنة س، يتم إكتتاب 10 سندات بغية الحصول على مشاركة في الشركة. القيمة الإسمية للسندات تبلغ 2000. يطلب نصف القيمة الإسمية ، تتحرر المؤسسة عن طريق تحويلات مصرفية.

55 البنك	279 دفعات متبقية على سندات غير محيرة	270 سندات المساهمة	إكتتاب ومحير نصف السندات
10000	10000	20000	

مقتطف من الموازنة

الأصول	المخصص
..... الأصول المالية المساهمات والسندات الثابتة	القرضات أخرى وديون طويلة ومدروسة الأجل 10000
20000	

المعطيات : بضاعة أستلمت قبل إختتام الدورة س. وفاتورة بمبلغ 21.000 لم تحرر إلا خلال الدورة س + 1. عند إختتام الدورة س تم تقدير الفاتورة ب 20.000 على أساس فاتورة سبقتها.

الحل الأول : إعادة حساب التسوية 408 عند إفتتاح الحسابات.

60 المشتريات	400 مودون	408 فواتير لم تستلم	
20000		20000	السنة من
			- التسوية في نهاية الدورة
20000		20000	السنة من 1 +
21000	21000		- الإعادة عند افتتاح الحسابات
			- استلام الفاتورة
		20000	
		20000	

الحل الثاني : ترصيد الحساب 408 عند الملاحظة الفعلية للدين

60 المشتريات	400 مودون	408 فواتير لم تستلم	
20000		20000	السنة من
			- التسوية في نهاية الدورة
1000	21000	20000	السنة من 1 +
			- استلام الفاتورة
		20000	
		20000	

4096 الموردون، مستحقات للأوعية ووسائل اللف والأدوات التي تجب إعادتها رقم 15

المعطيات : تم إيداع 3 أوعية ووسائل لف من طرف مورد بقيمة 100 للوحدة : الأول
إسترجع تناسبيا مع تكلفة الإيداع 100؛ الثاني بسعر اقل 90؛ الثالث تم الإحتفاظ به
من طرف المؤسسة (1).

الأوعية ووسائل اللف 602 شراء	الأوعية ووسائل اللف 6203 خسارة على المعاداة	40 الموردون أو 5 السيرة	4096 الموردون أوعية ووسائل اللف للمعاداة	
		300	300	إيداع الأوعية ووسائل اللف
		100	100	إعادة الغلاف الأول بسعر الإيداع
	10	90	100	إعادة الغلاف الثاني بسعر أقل من سعر الإيداع
100			100	الإحتفاظ بالغلاف الثالث
			300	
			300	مرصد

1 - لو أنلف هذا الغلاف بدل من إيداعه سيسجل في قيد الحساب - 06480 خسارة على أصول غير ثابتة

49/412/410 الزبناء ومؤونات التدني رقم 16 1 - تشكيل مؤونة التدني

المعطيات : إن مستحقا في السنة س على زبون مفلس أثبت عدم إمكانية تغطيته
بنسبة 80% من مبلغه؛ السنة س + 1 تبين أن كامل المبلغ المستحق لا تمكن إستعادته؛
السنة س + 2 سمحت ظروف مواتية خلال عمليات التصفية التي يقودها وكيل
الدائنين بإعادة النظر في الوضعية. حسب المعلومات التي تم التوصل إليها فإن 30%
من المستحق سيتم دفعها للمؤسسة.

785 (0) استعادة على المؤونات	68 مخصمات المؤونات	49 المؤونات	412 الزبناء موضع الشك	410 الزبناء	
				100	من جديد
			100	100	السنة س
	80	80			- تحويل إختياري من الحساب 410 إلى الحساب 412
					- خلق مؤونة (في نهاية الدورة)
	20	20			السنة س + 1
					- تقريبا تصاعديا (في نهاية الدورة)
30		30			السنة س + 2
					- تقريبا تنازليا (في نهاية الدورة)
		100	100	100	
		30			
		70	100	مرصد	

المعطيات : نأخذ المعطيات السابقة باعتبار تسمية الإفلاس مع الإحتمالات الثلاثة التالية :

- قبض 30 (مؤونة كافية)؛
- قبض 10 (مؤونة غير كافية)؛
- قبض 50 (مؤونة مبالغ فيها).

الإحتمال الأول :

5 حسابات مالية	785 (0) إستعادة على المؤونات	646 (0) مستحقات غير قابلة للتحويل	49 المؤونات	410 412/ الزبناء
			70	100
30				30
	70	70	70	70
	70	70	70 70	100 100
			مرصد	مرصد

قبض 30 من جديد

- تسديد

- تصفية المستحق غير القابل للتحويل

- إلغاء المؤونة التي أصبحت بلا جدوى

الإحتمال الثاني :

5 حسابات مالية	785 (0) إستعادة على المؤونات	646 (0) مستحقات غير قابلة للتحويل	49 المؤونات	410 412/ الزبناء
			70	100
10				10
	70	90	70	90
	70	90	70 70	100 100
			مرصد	مرصد

قبض 10 من جديد

- تسديد

- تصفية المستحق غير القابل للتحويل

- إلغاء المؤونة التي أصبحت بلا جدوى

الإحتمال الثالث :

5 حسابات مالية	785 (0) إستعادة على المؤونات	646 (0) مستحقات غير قابلة للتحويل	49 المؤونات	410 412/ الزبناء
			70	100
50				50
	70	50	70	50
	70	50	70 70	100 100
			مرصد	مرصد

قبض 50 من جديد

- تسديد

- تصفية المستحق غير القابل للتحويل

- إلغاء المؤونة التي أصبحت بلا جدوى

المعطيات : سند بقيمة 1000 تمت التوصل به بتاريخ 1/5 من الزبون: حلى أجل هذا السند 3/31. أرسل السند للتقسيط يوم 1/7. تم التوصل بإشعار الاعتماد يوم 1/12. بلغ الفوائد 30.

415 أوراق للقبض	410 الزبناء	542 أوراق مسجلة للتقسيط (1)	55 البنك	673 الفوائد
1000	1000	1000	970	30
من جديد 1000	1000	1000		
1000	1000	1000		
6354 أعياء على الأوراق				
8	1008	1000		
793 أعياء للتحويل				
8	1008	1000		

في حالة تعلم التسديد :

رجوع السند غير مست

- ملاحظة الدين المترتب على المؤسسة

المسدة فور استلام إشعار للقبض

- تشكيل في الأصول للمستحق الأصلي (فوائد 18)

1 - حساب ربط اختياري، يمكن التفاضل عن محاسبة خروج الورقة.

المعطيات : بضاعة مسجلة قبل اختتام الدورة من تحلل فواتيرها إلى 21000، لم تحدد إلا خلال الدورة من + 1. تم تقدير هذه الفاتورة ب 20000 عند اختتام الدورة من، على أساس فاتورة سابقة لنفس البضاعة.

70 المبيعات	410 الزبناء	418 الزبناء وفواتير التحرير
20000		20000
20000		20000
21000	21000	20000
		20000
		مرصدة
		من جديد 20000
1000	21000	20000
		20000
		مرصدة

السنة من

- التسوية عند انتهاء الدورة من

السنة من + 1

الحل الأول

- إعادة التسوية عند افتتاح الحسابات

- تسجيل الفاتورة خلال الدورة من + 1

الحل الثاني

إلغاء الحساب 418 عند الفاتورة

4196 الزبناء، ديون على الأوعية و وسائل اللف و الأدوات المستودعة

رقم 20

المعطيات : ثلاثة أوعية و وسائل اللف أودعت لزبناء بقيمة 100 للوحدة؛ تم استرجاع الأول بسعر الإيداع 100؛ و الثاني بسعر أقل من سعر الإيداع 80؛ و الثالث لم يستلم بعد مدة وأعتبر بأنه بيع

4196 الزبناء والأوعية ووسائل اللف المرصدة	41 الزبناء أو السيولة 5	7063 إيرادات على استعادة الأوعية ووسائل اللف	7068 (0) إيرادات أخرى للنشاطات الملحقة
300	300		
100	100		
100	80	20	
100			100
300			
300			
مرصدة			

- الإيداع

- استعادة الرضا - الأول بسعر الإيداع

- استعادة الرضا - الثاني بسعر أقل من الإيداع

- عدم استعادة الرضا - الثالث

1 - عدم إعادة وسائل اللف المسترجعة المصنفة كأصول ثابتة تصاوي تنازلاً. تمسم في الحساب 84 نقائص التنازل عن عناصر الأصول.

رقم 21

42 العمال و الحسابات المرتبطة 43 الدولة - 44 الضمان الإجتماعي

المعطيات : يوضح سجل الرواتب لمؤسسة لمدة شهر العناصر التالية : الرواتب، 200؛ الساعات الإضافية، 10؛ مكافآت، 4؛ العلوات، 6؛ المجموع : 220. الإقتطاعات : الضمان الإجتماعي وطب الشغل، 5؛ ضرائب على الأجور، 2؛ حجز، 2؛ أقساط مدفوعة، 13؛ المجموع : 22 - الأعباء الخاصة بأرباب العمل (الضمان الإجتماعي وطب الشغل)، 30.

42 العمال					
420 الأجر المستحق	427 الاعتراض	425 النسبقات و الأقساط	43 الدولة الرسوم والضرائب	44 الضمان الإجتماعي	65 نفقات العمال
198	2	13	2	5	220
					30
					5 حسابات مالية
198	2	13	2	35	237
198	2	13	2	35	
مرصدة	مرصدة	مرصدة	مرصدة	مرصدة	

الفرحول

- مركزية سجل الرواتب

- ملاحظة الأعباء

الخاصة بأرباب العمل

- الدفع للتعبير

المعطيات : تفرض علاوة التأمين البالغة 240، مسبقا في المدة ما بين 12/1 س إلى 11/30 س + 1. تشكل الدين اتجاه شركة التأمين يوم 12/1 س؛ تنقسم التكلفة على دورات : س (20 = 12/1 x 240) و س + 1 (220 = 12/11 x 240).

623 علاوات التأمين	400 التوربون أو 5 الحسابات المالية	480 أعباء ملاحظة مسبقا	الدورة س
240-----240			- خلال الدورة 12/1 يحثل أجل العلاوة
220-----220		220	- في نهاية الدورة 12/31 تسوية الأعباء.
623			الدورة س + 1
220-----220		220	- يوم 1/1 إعادة إلتئاح الحسابات، إرجاع التسوية
		220 220	
		مرصّد	

المعطيات : كراء يبلغ 180 يغطي المدة 11/1 س إلى 1/30 س + 1، لازم من المؤجر مسبقا. نشر المنتج على الدورة س، $120 = 2/3 \times 180$: الدورة س + 1، $60 = 1/3 \times 180$.

7062 التأجيرات	410 إلتئاح أو 5 حسابات مالية	481 إيرادات ملاحظة مسبقا	الدورة س
180-----180			- خلال الدورة 11/1 يحثل أجل الكراء.
60-----60		60	- في نهاية الدورة 12/31 تسوية المنتوج
7062			الدورة س + 1
60-----60		60	- يوم 1/1 إعادة إلتئاح الحسابات، إرجاع التسوية
		60 60	
		مرصّد	

1 - اقتراضات لأكثر من سنة

فروقات الصرف على عمليات العملة الصعبة (485/484)

خسائر كامنة مع تشكيل مؤونة للأخطار (خسارة الصرف)

المعطيات : سلفة تتمثل في 1000 من العملة الخارجية تم التعاقد عليها خلال الدورة س. سعر الصرف عند تاريخ السلفة، 48؛ في نهاية الدورة س، 50؛ في نهاية الدورة س + 1؛ 46.

68 (0) مخصصات للمؤنات	19 مؤونة للأخطار	16 الاقتراضات	485 فارق المحصن	484 فارق الأصول	الدورة س
		48000			- تسجيل الاقتراض خلال
		2000		2000	الدورة (بقي البنك)
2000 --- 2000					في نهاية الدورة :
					خسارة في الصرف
078 استعادة على المؤنات					تشكيل مؤونة للأخطار
2000	2000	4000 -- 2000	2000	2000	الدورة س + 1
					- بيع الصرف
					- إلغاء المؤونة
2000	2000	50000 4000	2000	2000 2000	
	مرصد	46000		مرصد	

2 - اقتراضات قصيرة الأجل (تساوي أو أقل من 12 شهرا)

اقتراضات بالعملة الصعبة

تعاقدت المؤسسة س على اقتراض بقيمة 1500 دولار أمريكي يوم 94/6/30 بصرف 140 أوقية تسدد على 3 سداسيات. نسبة الفائدة : 10% للسنة. تاريخ اختتام الدورة : 12/31 من كل سنة.

أوقية 165	95/05/01	أوقية 140	94/06/30
أوقية 185	95/06/30	أوقية 161	94/10/01
أوقية 120	95/09/30	أوقية 126	94/12/31
أوقية 165	95/12/31		

16 الاقتراضات ط. م. الأجل

210 000

550 البنك

210 000

94 / 12 / 31

السداسية الأولى = $\frac{1500}{3} = 500$ دولار
 فوائد : $9450 = 2/1 \times \% 10 \times 126 \times \1500

الربح : $7000 = 500\$ \times (126 - 140)$

94/12/31 : $70000 = 140 \times \$500$

67	550	0778	16
فوائد الاقتراضات	البنك	ربح الصرف	اقتراض ق م أ
9 450	63 000	7 000	70 000
	9 450		

95 / 06 / 30

السداسية الثانية

67	550	0678	16
فوائد الاقتراضات	البنك	خسارة الصرف	اقتراض ق م أ
9 250	92 500	22 500	70 000
	9 250		

فوائد : $9250 = 2/1 \times \% 10 \times 185 \times \1000

خسارة الصرف : $22\,500 = 500\$ \times (140 - 185)$

95 / 12 / 31

السداسية الثالثة

67	550	0678	16
فوائد الاقتراضات	البنك	خسارة الصرف	اقتراض ق م أ
4 125	82 500	12 500	70 000
	4 125		

فوائد : $4\,125 = 2/1 \times \% 10 \times 165 \times 500$

خسارة الصرف : $12\,500 = 500\$ \times (140 - 165)$

المعطيات : ترغب المؤسسة في القيام بعملية اشتراك لأعبائها بغية وضع حسابات نتائج شهرية. أعباء الدورة المقسمة شهريا هي كالتالي : الضريبة (التاريخ المحتمل للتسديد 11/15)، 120؛ التأمينات (يجب تسديدها يوم 5/15)، 24؛ الإهلاكات التي تجب ملاحظتها، 48. العناصر النهائية هي الضريبة، 125؛ التأمينات، 22؛ الإهلاك، 48.

486 اشتراكات						
28 الإهلاكات	5/4 الغير أو المالية	6 الأعباء	486 (8) الإهلاكات	486 (6) الضرائب	486 (2) التأمينات	
						1. الاشتراك خلال السنة
		2			2	-التأمين
		10		10	(12 مرة)	-الضريبة
		4	4	(12 مرة)		-الإهلاكات
		(12 مرة)				
						2. ملاحظة الدين (الأعباء الفعلية) أو التسديد للغير
	22				22	-التأمين
	125			125		-الضريبة
48			48			-الإهلاكات
						3. تسجيلات التسوية
		2			2	-التأمين
		5		5		-الضريبة
		2	48	125	24	
		197	48	125	24	
		195	مرصد	مرصد	مرصد	

5. 6 - حسابات القسم 5

رقم 26

57 وكالات التسبيقات و الاعتمادات المبالغ المسيرة من طرف المسيرين و المحاسبين

المعطيات : تسليم المبالغ لمحاسب مساعد عند منشأ خارجي 100، يبرر نفقة تتمثل في 80 كأعباء للعمال و الصيانة ويسدد الرصيد.

القسم 6 (أعباء العمال + الصيانة)	القسم 5	57 وكالات التسبيقات	
	100	100	تسيلات المبالغ
80	20	100	قرض الحسابات
		100 100	مرصدة

رقم 27

57 وكالات التسبيقات و الاعتمادات الاعتماد الرئائقي المجدد (للإيرادات)

المعطيات : إفتتاح إعتداد وثائقي للإيراد بمبلغ 200، مجمد من طرف البنك. العمولة 5. لا يستخدم القرض إلا ل 190.

40 الموردون	55 البنك	6350 عمولات على فتح الإعتداد	57 وكالات التسبيقات والإعتدادات	
	205	5	200	فتح الإعتداد لقائمة المورد (الشعار يقيد لتجميد المبالغ)
190			190	إستخدام الإعتداد عند تقديم الوثائق التي تثبت إرسال البطاقة
	10		10	ترصيد الحصة المتبقية من الإعتداد
			200 200	مرصدة

1 - في حالة عدم تجميد المبالغ من طرف البنك. فإن الحسابية لا تسجل إلا لتعديل المورد بدون مرور بالحساب 57. بالرغم من ذلك فإن تعهد المؤسسة يمكن حسبه في القسم 0 ، بعد "افتتاح إعتداد للإستعمال"، صمم "موردون"، عمليات جارية".

6.6 - حسابات القسم 6

رقم 28

60 شراء وتغير المخزونات
جرد دوري

المعطيات : مخزون الإفتتاح، 10؛ مشتريات الدورة، 70؛ مخزونات الإختتام؛ 12.

4/5 الغير أو المالية	30 البضاعة	603 تغير المخزونات	600 شراء البضائع	
	10			من جديد
70			70	مشتريات الدورة
	10	10		تغير المخزون
	12	12		- إلغا - المخزون الأصلي
	10 22	12 10	70	- ملاحظة المخزون النهائي
	12	2		

رقم 29

60 شراء وتغير المخزونات
جرد دائم

إستعادة المثال السابق.

4/5 الغير أو المالية	30 البضاعة	603 تغير المخزونات	600 شراء البضائع	
	10			من جديد (مخزون الإفتتاح)
70			70	- المشتريات
	70	70		- التداخلات في المخزون
	68	68		- المخرجات من المخزون (البيعات)
	68 80	70 68	70	
	12	2		

7. 6 - حسابات القسم 7

رقم 30

71 إنتاج مخزون (أو نقص من المخزن)

بجرد دوري

المعطيات : المخزون الأصلي : الإنتاج الجاري : 250؛ المنتجات المصنعة، 1000 - المخزون النهائي : الإنتاج الجاري، 210؛ المنتجات المستخلصة 1100.

3 مخزونات		71 إنتاج مخزن		
35 المنتجات المستخلصة	33 في قيد الإنشاء	71 تغير المنتجات المستخلصة	71 تغير "قيد الإنتاج"	
1000	250			- موازنة الإنتاج (المخزون الأصلي)
1000	250	1000	250	- إلغاء المخزونات الأصلية
1100	210	1100	210	- ملاحظة المخزونات النهائية
1000 2100	250 460	1100 1000	210 250	
1100	210	100	40	
		تخزين المنتجات	سحب من المخزون	

إن رصيد الحساب 71 الذي يمثل التغير العام لقيمة الإنتاج المخزن بين بداية و نهاية الدورة المالية يتم حمله في حسابات «النتائج» في جانب الإيرادات : إيراد إيجابي إذا كانت هناك زيادة في المخزون من حيث القيمة (+ 100 بالنسبة للمنتجات المستخلصة)؛ إيراد سلبي في حالة وجود سحب من المخزون (- 40 بالنسبة للمنتجات في قيد الإنشاء).

المعطيات : إستعادة المثال السابق. معطيات تكميلية تتعلق بالمنتجات المستخلصة :
داخلات في المخزون، خلال الفترة (بسر الإنتاج)، 6050؛ خارجات من المخزون للبيع،
خلال الفترة (بتكلفة الإنتاج)، 5950.

3 مخزونات		71 إنتاج مخزون	
35 المنتجات المستخلصة	33 المنتجات الجارية	71 المنتجات المستخلصة	71 المخزونات الجارية
1 000	250		
6 050	6 050		
6050	5 950		
	250		250
	210		210
1000 2100	250 460	1100 1000	210 250
1100	210	100	40
		تخزين المنتجات	سحب من المخزون

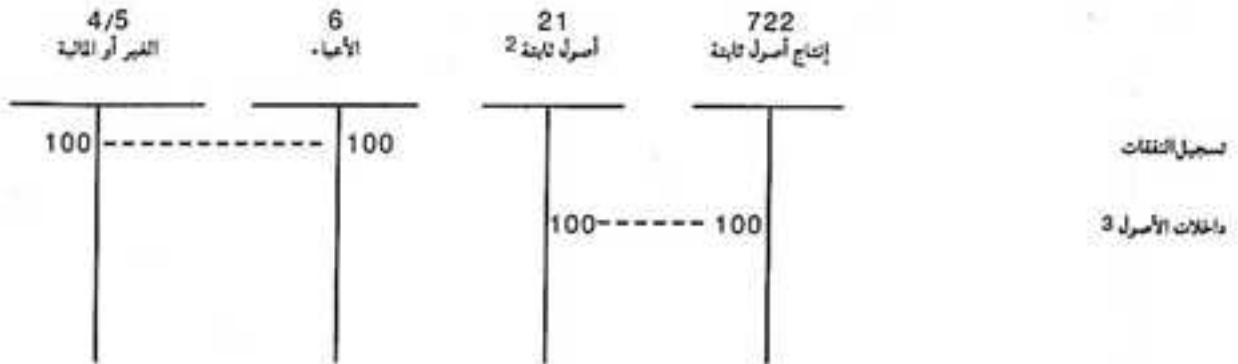
- موازنة الإفتتاح المخزون
الأصلي

خلال الدور
- داخلات المخزون من المنتجات
المستخلصة
- خارجات المخزون من المنتجات
المستخلصة

في نهاية الدورة (1)
- إلغاء المخزون الأصلي "قيد
الإنتاج"
- ملاحظة المخزون "قيد الإنتاج"

1 . مهما كانت طريقة الجرد القيمة (الدائمة أو الدورية) فإن المنتجات في طور الإنشاء يتم حسابهم دائما حسب الطريقة الدورية.

المعطيات : أنتجت مؤسسة بعض أدواتها، إرتفعت نفقات التصنيع إلى 60 بالنسبة للمواد و الأدوات، 30 بالنسبة لليد العاملة، 10 بالنسبة لنفقات القسم، المجموع، 100.



- 1 - إن تكلفة الإنتاج تتحدد عن طريق المحاسبة التحليلية أو عن طريق حسابات إحصائية. فالأصول التي تم إنشاؤها يجب أن يتم حسابها بتكلفتها الحقيقية بمعنى آخر تكلفة الشراء و اللوازم المستعملة زيادة على جميع الأعباء المباشرة وغير المباشرة للإنتاج.
- 2 - أو 23 أصول جارية إذا كانت هذه الأصول غير مكتملة عند اختتام الدورة
- 3 - إن الضريبة المتعلقة بالتسليم للنفس و التي تشكل دين تجاه الخزينة العامة لا تأخذ بعين الاعتبار.

المعطيات : تقرر المؤسسة إهلاك إصلاح كبير على 4 سنوات، يبلغ 200، نفذ في بداية الدورة.

68 مخصصات للإهلاك	6 الأعباء	40 الموردين أو 5 المالية	200 نفقات متبقة	791 (0) نفقات تلمن بالأصول	
	200----	200			خلال الدورة - تسجيل الماتورة المتعلقة بالإصلاح
			200----	200	في نهاية الدورة - يسط الأعباء
			28 الإهلاكات		
50-----			50		- الإهلاكات

الحمل المقدم لحساب الزبون

المعطيات : تسدد المؤسسة على حساب الزبون نفقات الحمل بقيمة 50 ثم تحسبها عليه. الحمل تم بواسطة الغير.

4/5 الغير أو المالية	410 الزبناء	6301 الحمل	792 (0) أعباء متبقة لغير	
50-----		50		- تسجيل المصروفات
	50-----		50	- إستعادة نفقات صرفت على الزبون

1 - عندما تكون فورة الحمل مغايرة للتكلفة الحقيقية (سعر جزائي) أو إذا كان الحمل مضمون من طرف المؤسسة فإن العملية يتم تحميلها كما لو كانت بيع خدمات و تسجل في الحساب 7064 الحمل المقرر على الزبناء

792 نفقات للتحويل

كارثة مغطاة من التأمين

رقم 35

الحالة الأولى : كارثة أضرت بأصل ثابت

المعطيات : صرفت مؤسسة 100 لإصلاح ممتلك متضرر. أخبرها التأمين بأن تسديد مبلغ الإصلاح، سيتم في أحسن الأجال وكذلك علاوة تكميلية للأصول تبلغ 5.

4/5 الغير أو المالية	621 (0) الإصلاح	464 الزمنون	7480 (0) علاوات التأمين	792 أعباء متسرة للغير	
100	100				تسجيل نفقات الإصلاح
		105	5	100	قرار تعويض الزمن
105		105			الحصول على التعويض
	100	105	5	100	
		مرصد			

في حالة تدمير كامل أو سرقة الأصل فإن علاوة التأمين تعالج بنفس الطريقة كما لو تعلق الأمر بسعر التنازل عن الأصول الثابتة.

رقم 36

792 نفقات للتحويل

كارثة مغطاة من التأمين

الحالة الثانية : كارثة أضرت بقيمة استغلالية

المعطيات : في شهر مايو 82، من السنة س، دمرت كارثة جزئيا مخزونات بضائع المؤسسة. قدرت الخسارة ب 100. عن طريق رسالة أشعرت شركة التأمين المؤسسة بأنها ستعوض في أحسن الأجال مبلغ 70.

464 الزمنون	6480 (0) خسارة الأصول للغير الثابتة	7480 (0) علاوة التأمين	792 (0) أعباء متسرة للغير	
	100		100	- مقاصمة استغلال للخسارة الناجمة عن الكارثة (تكلفة قيم الاستغلال المدمرة)
70		70		- تعويض الزمن

8. 6 - حسابات القسم 8

رقم 37

84 نتائج التنازل عن عناصر الأصول الثابتة أصول ثابتة قابلة للإهلاك

المعطيات : تم شراء أصل ثابت قابل للإهلاك 800. الإهلاكات السابقة بلغت 600.
و بيع 300; نفقات التنازل 15 (العمولة).

5/4 الغير أو التالية	6 أعباء	792 (0) أعباء للتحويل	28 الإهلاكات	21 الأصول الثابتة	84 نتائج التنازل	من جديد
			600	800		التنازل
300					-300	- البيع
15	15					أعباء التنازل (العمولات)
		15			15	لتحويل أعباء التنازل إلى
						الحساب 84
				800	-800	- خروج الأصول التنازل عنه
			600		-600	من الأصول
						- إلغاء الإهلاكات
			<u>600</u>	<u>800</u>	<u>900</u>	
			مرصدة	مرصدة	815	
					85	زائد قيمة

رقم 38

84 نتائج التنازل عن الأصول الثابتة الأصول الثابتة غير القابلة للإهلاك و التي كانت موضع مؤونة للتدني

المعطيات : عنصر من الأصول الثابتة غير قابل للإهلاك تم شراؤه ب 350 كان موضع
مؤونة للتدني 50. وبيع ب 300.

78 (0) الإستعانة على المؤونات	5/4 الغير أو التالية	29 مؤونات للتدني	21 الأصول الثابتة	84 نتائج التنازل	من جديد
		50	350		التنازل
				-300	- بيع العنصر
	300		350	350	- خروج العنصر المباع من الأصول
50		50			- إلغاء المؤونة
		<u>50</u>	<u>350</u>	<u>300</u>	
		مرصدة	مرصدة	50	ناقص قيمة

9. 6 - الليزنك

رقم 39

المعطيات : حصلت مؤسسة الليزنك يوم 1 يناير من السنة س على معدات صناعية 1000. فأجرت هذه المعدات حسب الشروط التالية :

- الإيجار الفصلي
- مدة العقل
- السعر المقرر للتنازل بعد 8 سنوات
- مدة استخدام الممتلك في قطاع المؤجر
- الإهلاكات الخطية

45
8 سنوات
100
10 سنوات

عند الممول

84 التنازل على التنازل	2814 إهلاكات أجهزة الإستغلال	680 مخصصات الإهلاك	7062 تأجير مختلف	410 الزينة أو 5 المالية	4004 موردون للأجهزة	214 أجهزة الإستغلال	
					1000	1000	اقتناء الممتلك
			1440	1440			تحصيل الإيجارات
							(تحصيل جميع القصور (45 X 32)
	800	800					الإهلاكات (100 X 8)
100				100			رفع الحبار
800	800						- التنازل عن المعدات
1000					1000		- رصيد الإهلاكات
							- خروج الأجهزة
100							النتيجة على التنازل
1000	1000	800	800			1000	
مرصد	مرصد					مرصد	

عند المؤجر

400 الموردون أو الماليون	214 أجهزة الإستغلال	6202 إيجارات الزينة	
1440		1440	تسديد الإيجارات
100	100		دخول الممتلك في الممتلكات

نتيجه : للتبسيط لا تأخذ بعين الإعتبار ضريبة القيمة المضافة على شراء الأجهزة و التأجيرات المختلفة و الإيجارات

تصنع المؤسسة س محركات في موريتانيا. خلال شهر يناير 96 حققت العمليات التالية :

10 000 01/05* شراء معدات للتصنيع

30 000 01/08* البيع المحلي

*ض. ق. م. : نسبة 14%

96 / 01 / 05

4 .. أو 5

	11 400
--	--------

4350	الدولة ض. ق. م. القابلة للخصم
	1 400

3123	أدوات ورشة المصنع
	10 000

96 / 01 / 08

4357	الدولة ض. ق. م. محصلة
	4 200

70	البيع
	30 000

4 .. أو 5 ..	
	34 200

4355	الدولة ض. ق. م. التي يجب صرفها
	4 200
	1 400
	2 800 = ر د

6.11 - الحالة التطبيقية للتدعيم رقم 41

موازنات الشركات س و ي تظهر كالآتي 12/31/س :

الشركة س

الخصوم		الأصول	
المبالغ	البيانات	المبالغ	البيانات
800	رأس المال	500	الأصول الثابتة المادية
100	الإحتياطيات	300	الأصول الثابتة المالية
400	ديون طويلة و متوسطة الأجل	200	المخزونات
200	ديون قصيرة الأجل	500	قيم التحصيل والموجودات
1 500	مجموع الخصوم	1 500	مجموع الأصول

تنبيه : تم اكتتاب السندات من طرف الشركة س عند إنشاء الشركة ي.

الشركة ي

الخصوم		الأصول	
المبالغ	البيانات	المبالغ	البيانات
500	رأس المال	400	الأصول الثابتة المادية
50	الإحتياطيات	200	المخزونات
150	ديون طويلة و متوسطة الأجل	200	قيم التحصيل والموجودات
100	ديون قصيرة الأجل		
800	مجموع الخصوم	800	مجموع الأصول

وضع موازنة مدعومة لهذه الوحدة
 % من رقابة س على ي $500/300 = 0,6$ أو 60 % الخصوم
 ← طريقة التدعيم : الإدماج الشامل

الوضعية الصافية ل ي : $550 = 50 + 500$

حصة س : $330 = \% 60 \times 550$

سندات المساهمة $\langle 300 \rangle =$

فائض القيمة للتدعيم $= 30$ (إحتياطات مدعومة)

الشركة س (قبل التدعيم)

رأس المال	
800	
الإحتياطات	
100	
دين طويل ومتوسط الأجل	
400	
دين قصير الأجل	
200	

2 ... أصول ثابتة مادية	
500	
270 سندات المساهمة	
300	
3.. المخزونات	
200	
4.. و 5.. ق ت م	
500	

الشركة ي (قبل التدعيم)

رأس المال	
500	
الإحتياطيات	
50 (3)	
دين طويل ومتوسط الأجل	
150	
دين قصير الأجل	
100	

2 ... أصول ثابتة مادية	
	400
3.. المخزونات	
	200
4.. و 5.. ق ت م	
	200

الشركة س (بعد التدعيم)
دفتر التدعيم

رأس المال

800	300 (1)
500	200 (2)
رد 800	

2 ... أصول ثابتة مادية

	500
	400
رد م 900	

الإحتياطيات

100	30 (3)
50	20 (4)
(3) 30	
رد 130	

سندات المساهمة

(1) 300	300

دين طويل ومتوسط الأجل

(2) 200	
(4) 20	
رد 220	

3.. المخزونات

	200
	200
رد م 400	

دين طويل ومتوسط الأجل

400	
150	
رد 550	

ق ت م

	200
	500
رد م 700	

دين قصير الأجل

200	
100	
رد 300	

الموازنة المدعمة

الخصوم		الأصول	
المبالغ	البيانات	المبالغ	البيانات
800	رأس المال	900	الأصول الثابتة المادية
130	الإحتياطيات	400	المخزونات
220	الفوائد الأقلية		
550	ديون طويلة و متوسطة الأجل	700	قيم التحصيل والموجودات
300	ديون قصيرة الأجل		
2 000	مجموع الخصوم	2 000	مجموع الأصول

إدماج تناسبي :

الشركة الداعمة م * :

9000	الوضعية الصافية الديون	10000	أصول ثابتة السندات الأصول الأخرى
16000		2000	
		13000	
25000		25000	

إما الفرع ج :

4000	الوضعية الصافية الديون	3000	الأصول الثابتة الأصول الأخرى
6500		7500	
10500		10500	

الشركة م (الشركة الأم) تملك 60 % من رأس مال الشركة ج.
الحصة التابعة للمجموعة من الوضعية الصافية للشركة ج ستصبح :

$$2\,400 = 0,6 \times 4\,000$$

$$1\,600 = \frac{\text{الحصة الخارجة عن المجموعة}}{4,0 \times 4\,000}$$

$$4\,000 =$$

الموازنة المدعمة :

9000	الوضعية الصافية ل م؛ الوضعية الصافية ل ج؛ فوائد المجموعة 2400 تخصم سندات ج 2000 فارق التدعيم الفوائد الأقلية الوضعية الصافية الديون	13000	أصول ثابتة الأصول الأخرى
		20500	
400			
1600			
11000			
22500			
33500		33500	

* الأرقام بالآلاف

الباب 7 : ترتيبات خاصة

الباب 7 : ترتيبات خاصة

7.1 - إدراج العمليات المتعلقة بالأوعية ووسائل اللف في المحاسبة.

1.1. 7 - التعريف والعناصر المكونة والترتيب المحاسبي :

يميز المنهج المحاسبي الموريتاني ثلاثة أصناف من الأوعية ووسائل اللف وهي :

أ - معدات الأوعية ووسائل اللف المخصصة لإيواء وتوضيب المواد والمنتجات أو البضائع المعالجة في المؤسسة والتي تبقى تحت تصرفها لحاجياتها الداخلية ليست مخصصة لتسليمها إلى الزبائن. مثلا الصهاريج والبراميل الضخمة... تسجل هذه الأوعية ووسائل اللف بالحساب «214 معدات استغلال»؛

ب - الأوعية ووسائل اللف المستعادة والمستعملة بصورة مستديمة كأداة عمل والتي هي مخصصة للإستعارة أو الإيداع لدى الزبائن. وبصورة عامة الأوعية ووسائل اللف المستعادة لها صفة أصول ثابتة، لكن في هذا الصدد يقع تمييز حسب ما إذا كانت الأوعية ووسائل اللف معرفة أو غير معرفة.

وعندما تكون الأوعية ووسائل اللف المشار إليها معرفة بواسطة وضع رقم تسلسلي مثلا (قنينات الغاز والدواليب الخشبية البرميلية...) فتسجل لزوما في حسابات الأصول الثابتة. ويخصص لها الحساب رقم «2138» من المنهج المحاسبي وينبغي أن يتم إهلاكها على مدة استعمالها العادية بتلازم.

عندما تكون الأوعية و وسائل اللف المستعادة غير مميزة تماما ويكون تعريفها مستحيلا أو صعبا جدا (خاصة كالقنينات الزجاجية) فيجوز بصورة استثنائية ضمها في المخزونات (حساب 325).

ومن وجهة النظر المحاسبية، فإن أثر هذا القرار في حالة إيداع الأوعية ووسائل اللف هو تغيير انعكاس عدم الاستعادة الذي يصبح بيعا بدلا من أن يعتبر مجرد تنازل عن أصول ثابتة.

ج - أما الأوعية و وسائل اللف غير المستعادة المعروفة عموما بالأوعية ووسائل اللف الضائعة والتي تباع للزبناء والتي تنضاف قيمتها في سعر المحتوى مثلا: الأوراق المغلفة والعلب الى غير ذلك والتي تشكل بطبيعتها عناصر مخزونات

للمؤسسة، فتلك الأوعية و وسائل اللف إذن مسجلة بالحساب رقم 320. وإلى هذا الترتيب يجب أن نضيف الحساب الوسيط 327 الأوعية ووسائل اللف ذات الاستعمال المختلط والمخصص لتسجيل الأوعية ووسائل اللف المراد بيعها أو إيداعها بانتظار تخصيصها النهائي.

2. 1. 7 - محاسبة المشتريات والمبيعات بالنسبة للأوعية ووسائل اللف المرتبة في الأصول المتحركة.

إن محاسبة عمليات شراء وبيع الأوعية و وسائل اللف المرتبة في الأصول المتحركة مطابقة لمحاسبة حركات البضائع والمواد والمنتجات. ويجوز مسكها إما باستمرارية الجرد أو بدوريته.

حالات خاصة.

1 - الأوعية و وسائل اللف الضائعة :

يندرج سعر الأوعية ووسائل اللف الضائعة عادة في سعر بيع البضائع المتضمنة في الفوترة. ولو أنه يظهر على الفاتورة منفصلا عن سعر المواد المفوترة فإنه مندرج في كلفة البضائع أو المواد بالنسبة لتسجيلها؛

ب - الأوعية و وسائل اللف المستعادة وغير المثبة.

قد يحدث أن الأوعية و وسائل اللف التجارية المستعادة يتم بيعها للزبناء. وتجري دراسة هذه الحالة الإستثنائية التي لا تظهر إلا في حالة عدم استعادة الأوعية و وسائل اللف المستعادة أو المودعة، في الفقرة التالية :

7.1.3 - محاسبة عمليات إيداع الأوعية و وسائل اللف.

7.1.3.1 - تسيلم البضاعة وإيداع الأوعية و وسائل اللف.

يجوز إيداع الأوعية و وسائل اللف المستعادة المرتبة أو غير المرتبة في الأصول الثابتة لدى الزبناء مؤقتا لتسهيل النقل والإحتفاظ بالمواد المبيعة.

وعندما تتم فوترة تلك الأوعية و وسائل اللف للزبناء، تسجل في حسم الحساب 4196 الزبناء والديون للأوعية ووسائل اللف والمواد المودعة وذلك بقيد الحساب 410 الزبناء (1).

أما لدى الزبناء المودع عندهم فالحساب 4096 الموردون ومستحقات الأوعية ووسائل اللف والمواد المستعادة هو الذي يسجل في قيده سعر الإيداع مقابل الحساب 400 الموردون المعنيون.

7.1.3.1 - إستعادة الأوعية ووسائل اللف.

أ - بسعر الإيداع .

تسجيل معاكس للتسجيلات الآتية.

ب - بسعر أقل من الإيداع.

في هذه الحالة تجري استعادة الأوعية و وسائل اللف مقابل تسديد جزء فقط من المبلغ المودع. أما الفرق الذي تبقى نهائيا من هذه العملية يبقى ملكا للمؤسسة ويسجل في حسم الحساب 7063 حقوق على استعادة الأوعية و وسائل اللف، ويتم عند الزبون تسجيل الفارق في الأعباء بالحساب 6203 خسارة على الأوعية و وسائل اللف المستعادة.

ج - حالة خاصة تتعلق بتغيير سعر الإيداع والاستعادة بمبلغ أكبر.

للمؤسسة أن تتخذ قرارا بزيادة سعر الإيداع فيجب عادة أن تسترد الأوعية و وسائل اللف المودعة حسب المعدل السابق بقيمة الإيداع يعني حسب المعدل السابق. لكن ومع الأسف ولأسباب مادية، يحدث بأن الإيداعات السابقة لتغيير المعدل يتم ردها حسب قيمتها الإيداعية الجديدة. وينجم عن ذلك حتما بالنسبة للمؤسسة زيادة دين يفرض مبدأ اليقظة معاينته في الدفاتر وبشكل تعويضه خسارة استثنائية (بالحساب 648(0)) ملحقة بالدورة المالية السنوية التي أصبح فيها تعديل سعر الإيداع فعليا.

7.1.3.3 - عدم استعادة الأوعية ووسائل اللف.

يعتبر عدم استعادة الأوعية و وسائل اللف عند الموردين عبارة عن تنازل عن الأصول الثابتة أو كبيع إذا كانت الأوعية ووسائل اللف مسجلة في الأصول المتحركة. إذ يوجه المورد عادة تأكيدا لفاتورة البيع انطلاقا من الوقت الذي لم تعد تعتبر فيه الأوعية ووسائل اللف مستعادة. لكن له أيضا أن يحدد إحصائيا، بعد تحليل لواقع الإيداعات وردها كل سنة كتلة الأوعية ووسائل اللف التي لن يجري ردها (بفعل التكسر و الاحتفاظ...).

1 - بالنسبة للجزء القابل للسداد على المدى الطويل فإن الحساب 4196 يمكن أن يحسم في نهاية الدورة من خلال اقرار قسم من الحساب 165 المعروف «ببالغ الإيداعات».

أ - أوعية ووسائل اللف ثابتة (مستعادة والمعروفة).
إن عدم رد الأوعية و وسائل اللف «الثابتة» يساوي تنازلاً. ومن ثم يتم تحويل الأصول والإهلاكات المقابلة لترصيد الحساب 84 نتائج التنازل. وعليه يسجل في قيد الحساب 4196 الزبناء والأوعية ووسائل اللف المودعة سعر الإيداع بحسم الحساب 84 نتائج التنازل.

ب - أوعية ووسائل اللف مستعادة وغير معرفة.
يتم لدى الموردين تسجيل مبلغ إيداعات الأوعية و وسائل اللف من هذا الصنف والمعتبرة مبيعة :

- في حسم الحساب 70650 مبيعات أوعية ووسائل اللف مشتراة إن كان يعني أوعية ووسائل اللف مشتراة بحالها؛
- في حسم الحساب 70651 مبيعات أوعية ووسائل اللف منتجة إن كان الأمر يعني أوعية ووسائل اللف تجارية تم صناعتها من طرف المودع.

وتعتبر الأوعية و وسائل اللف الغير مستردة من قبل الزبائن إما مختزنة وإما متلفة (أو مضاعة). وعليه فإنه يسجل في حسم الحساب 4096 مومنين ومستحقات للأوعية و وسائل اللف وللمعدات المراد إرجاعها بقيد :

- الحساب 6025 شراء أوعية و وسائل اللف مستعادة و غير معرفة إن كانت الأوعية و وسائل اللف متابعة في المختزنات أو الحساب 6068 مشتريات غير مختزنة بالمواد أو اللوازم إن كانت أهميتها لا تبرر متابعتها في المختزنات.
- الحساب 6480 خسائر أصول غير ثابتة في حالة ما إذا حدث تلف أو خسارة للأوعية ووسائل اللف.

7.1.3.4 - جرد الأوعية ووسائل اللف المستعادة غير المثبتة.

تجر الإشارة في ختام الدورة السنوية المالية لدى المودع إلى حمل قيمة الأوعية و وسائل اللف القابلة للإستعادة من قبل الزبناء والتي تتناسب مع الإيداعات الموجودة بالحساب 4196 الزبناء والديون للأوعية ووسائل اللف والمعدات المودعة ضمن الجرد بالحساب 325 إضافة إلى الأوعية و وسائل اللف الموجودة بالمخزون.

7.2 - إدراج العمليات الجارية بالمساهمة في المحاسبة.

1. 2. 7 - إطار المحاسبة وتنظيمها .

لا تخضع شركة المحاصة بسبب طابعها المستتر و لعدم وجود شخصية معنوية فيها لأي التزام شكلي بمسك دفاتر المحاسبة وإعداد حسابات الشركة. وعليه فإن تجميع العمليات الجارية عن طريق شركة محاصة يجوز أن يجري حسب الأشكال المختلفة التالية :

1.1. 2. 7 - المحاسبة المركزة.

للمسير المسؤول عن المحاسبة إمكانيتان :

أ- المحاسبة المستقلة.

يجري مسك محاسبة المسير ومحاسبة شركة المحاصة بصورة منفصلة وهما مرتبطتان بحساب ربط 18 و هو حساب ربط شركات المحاصة. فاستقلالية المحاسبة إما أن تكون محصورة على حسابات التسيير أو ممتدة على حسابات الموازنة (القسم 2 إلى 5) أو إلى بعضها.

ب - المحاسبة المدمجة.

في هذه الحالة للمسير داخل محاسبهه إما أن :

- يقسم حسابات القسم 6 و 7 و 8 بحيث يكون هناك حركة حسابات مخصصة للمساهمة بالموازات مع حساباته الخاصة؛

- أو يفتح الحساب 83 العمليات المنجزة في نطاق (شركات محاصة) حيث توزع الأعباء والخسائر والإيرادات والأرباح المتعلقة (شركات محاصة) حسب نوعها بما أن النصيب في النتائج العائدة إلى المشاركين مسجلة في قسم الحساب 83 «تحويلات الأرباح (أو الخسائر)» بحسم أو بقيد الحسابات الجارية للمعنيين (الحساب 458).

2. 7.2.1.2 - المحاسبة المنفصلة.

يتم توزيع المحاسبة بين عدة مسيرين أو عدة (أو جميع) متشاركين. ثم يجري تجميع مادي للوثائق المحاسبية وتسويات تمكن من تصحيح توزيع النتائج.

7.2.2 - الآليات المحاسبية.

إن إدراج العمليات المنجزة في شكل شركة محاصة في المحاسبة تعرض خصوصيات ناجمة عن طابع غامض بالنسبة للغير ولغياب شخصيتها المعنوية.

يجب بالنسبة للمتشاركين أن تعكس المحاسبة الواقع الإقتصادي بالعقد الذي يربط بينهم ويجب أن يمكن من رفع تقارير بين أعضاء الشركة.

بينما المهم بالنسبة للغير هو المظهر القانوني ويجب أن تبين المحاسبة حالة كل شريك، وتتعلق محاسبة شركات المحاصة بما يلي :

- الوسائل المستعملة لانجاز غرضها؛

- عمليات الإستغلال والتوزيع الجارية في إطارها.

7.2.2.1 - إدراج الوسائل في المحاسبة لبلوغ مرامي شركة المحاصة.

- إن الأموال (سواء كانت قيما ثابتة أو قيم استغلال) التابعة لكل مشارك يجب أن تسجل بالموازنة الخاصة و لو أنها وضعت تحت تصرف شركة محاصة (إسهامات متعة خاصة)؛

- يتم تسجيل توظيف الأموال بين المشاركين في الحساب 458 شركاء وعمليات جارية باشتراك بحسم الحساب المالي. بالنسبة لحساب شركة المحاصة، يتولى المسير قيد الحسابات المالية واقراض الحساب الجاري والمفتوح باسم المشارك (458).

- يجب أن تظهر الأموال المحصول عليها أو المحدث في نطاق شركة محاصة في أصول الموازنة التابعة للمشارك الذي هو المالك الظاهر لها (عادة المسير)؛ ونصيب الحسابات 178 ديون مرتبطة بشركات محاصة بقيد الحساب 458 شركاء - وعمليات جارية باشتراك.

يعاين كل من المشتركين الآخرين (غير المسيرين) حقوقه في موازنة بالحساب 278 مستحقات مرتبطة بشركات المحاصة بحسم الحساب 458.

- يتجسد إهلاك الأصول المخصصة للمحاصة في الحسابين 178 و 278 بتخفيض بنفس المبلغ لحقوق وإلتزامات المشاركين :

- يسجل في محاسبة المسير في قيد الحساب 178 بحسم الحساب 458؛

- ويسجل في محاسبة غير المسيرين في حسم الحساب 278 بقيد الحساب 458.

7.2.2.2 - إدراج عمليات الإستغلال في المحاسبة.

يسجل كل مشارك في محاسبته سائر العمليات التي أنجزها باسمه مع الغير إما لحسابه أو في إطار شركة المحاصة.

أما العمليات المنجزة بين المشاركين بكلفة الأصل المتنازل عنه أو الخدمة الموفرة تسجل :
- لدى المتنازل في حسم حساب الأعباء المعني أن كانت أعباء مفردة (مثلا : مشتريات، نفقات العمال)، مقابل قيد الحساب 458. على أنه إن لم يكن من الممكن فصل الأعباء بصفة صريحة إلا في المحاسبة التحليلية أو أن الأمر يعني تجميع عدة أعباء حسب نوعها فينبغي حسم حساب المقاصة بالأعباء 7920 أعباء محملة للغير مقابل قيد حساب المشارك المعني (الحساب 458).

- لدى المستفيد من التنازل بقيد حسابات القسم 06/6 حسابات الأعباء والخسارة حسب النوعية في الظروف العادية مقابل حسم الحساب 458. مثلا نفقات عمال مصروفة ومسجلة في الحساب 65 نفقات العمال عند المتنازل تسجل في قيد الحساب 633 أجور وسطاء عند المستفيد من التنازل.

7.2.2.3 - توزيع الإيرادات والنتائج - حصر الحسابات.

يتم توزيع العمليات الجارية بواسطة شركة المحاصة على النحو التالي :

أ - في مرحلة الإنتاج فأموال المنتوجات هي التي يتم توزيعها بما أن نصيب الإنتاج المسجل بكلفته في محاسبة كل شريك يفاوض فيها لحسابه الخاص؛

ب - عند مرحلة الإستغلال (بما في ذلك العناصر خارج الإستغلال عند الإقتضاء) :
- إن لم يوجد مسير يتولى كل مشارك تسجيل العمليات التي يقوم بها مع الغير ومع المشاركين في محاسبته. وتظهر النتيجة الناجمة من العمليات الجارية بالمساهمة عن طريق الفرق بين المنتجات وأعباء المحاسبة بالحساب 83 نتائج العمليات المنجزة في نطاق شركات المحاصة.
- وإن وجد مسير واحد أو مسيرون تسجل سائر الأعباء وسائر المنتجات في محاسبته العامة. فهو يوزع النتيجة بين كافة المشاركين.

ج - في مرحلة النتائج وهو ما يعني وجود مسير واحد. يجري تسجيل عمليات التوزيع في الحساب 83 النتائج بالشروط التالية :
- في محاسبة المسير يسجل نصيب نتائج الإستغلال العائدة للمشاركين في قيد (ربح) أو بحسم (خسارة) قسم من الحساب 83 «النصيب المحول إلى المتشاركين» وذلك بحسم أو قيد حسابات المعنيين الجارية (الحساب 458).

ـ أما المشاركون الآخرون فيسجل كل واحد منهم نصيبه في حسم (إن كان ربحاً) أو في قيد (إن كان خسارة) قسم من الحساب «83 الحصة في شركات المحاصة» وذلك مقابل قيد أو حسم حساب المسير الجاري «الحساب 458».

يتم تحويل رصيد الحساب 83 في نهاية الفترة في الحساب 85 النتيجة قبل الضريبة.

7.3 - إدراج التنازلات الداخلية بالمؤسسات ذات الفروع المتعددة في المحاسبة.

7.3.1 - مبادئ عامة.

عندما تمسك مؤسسة أو فرعها محاسبة مستقلة فهي مربوطة بمحاسبة المقر عن طريق حساب الربط 18 حساب ربط المقاولات والفروع وشركات المحاصة والحساب 83 نتائج العمليات المتبادلة بين المقاولات عندما تعني التبادلات أو التنازلات منتجات أو خدمات يشمل سعر تكلفتها عناصر مختلفة ويجب أن يتم تحديدها بالمحاسبة التحليلية وإلا بالحسابات الإحصائية في حالة عدم توفر المحاسبة التحليلية.

وبالنسبة لجملة المؤسسات يقدم حساب الربط 18 وحساب التنازل الداخلي 83 مجتمعين رصيداً لاغياً لدى مقاصة الأرصدة المتبادلة ولا يؤثر في تحديد نتائج الإستغلال.

7.3.2 - آليات المحاسبة.

تجري محاسبة سائر العمليات القائمة بين المؤسسة وفروعها بطريقة نظامية متقابلة على أساس نفس الوثائق الثبوتية.

ويجوز أن يتعلق موضوع التحويل أو التنازل بما يلي :

- مال مسجل بحساب في الموازنة؛
- خدمة أو إنتاج أو عنصر إنتاج غير مسجل في حساب الموازنة.

7.3.2.1 - يتعلق التنازل أو التحويل بأموال مسجلة في أصول الموازنة التابعة للمؤسسة المتنازلة.

يتم تسجيل الأشياء الأكيدة التي هي موضع التحويل أو التنازل :

- من قبل المؤسسة المانحة بحسم الحساب المعني في المحاسبة العامة وذلك بقيد حساب الربط 18 المفتوح باسم المؤسسة الزبونة؛
- من قبل المؤسسة المستلمة بقيد الحساب المناسب في المحاسبة العامة بحسم حساب الربط 18 المفتوح باسم المؤسسة الموردة.

7.3.2.2 - يتعلق التنازل بخدمة أو بإنتاج أو بعنصر إنتاجي غير مسجل في حساب الموازنة.

عندما لم يقيد موضوع التنازل بصفة صريحة في حساب ما حيث يوجد مبعثرا في حسابات الأعباء ينبغي المرور بالحساب رقم 83 بعنوان عمليات متبادلة بين المقاولات عن طريق القيام بالإجراء التالي :

- تسجل المؤسسة المانحة في حسم قسم من الحساب 83 (منتجات وخدمات مستلمة من مؤسسات أخرى) بمبلغ الفاتورة الداخلية مقابل قيد حساب الربط 18 المفتوح باسم المؤسسة الزبونة.
- تسجل المؤسسة المستلمة في قيد قسم من الحساب رقم 83 (المنتجات والخدمات المستلمة من المقاولات الأخرى) بحسم حساب الربط 18 المفتوح باسم المؤسسة الموردة .

يجوز أن تحتفظ المؤسسات إما بكلفة التنازل الداخلي إما بكلفة الإنتاج (أو الشراء) للمنتوج المتنازل عنه أو الخدمة المقدمة وإما بقيمة مختلفة عن هذه الكلفة (كلفة الإنتاج التقديرية أو الشراء أو سعر البيع أو الكلفة المضاف إليها هامش طفيف أو السعر المناقش بين المؤسسات) كسعر تنازل داخلي.

لكن في هذه الحالة الأخيرة يتم تقويم مخزونات المنتجات المصنعة بالمؤسسات المستفيدة من التنازل مع العناصر التي تقدمها المؤسسة المتنازلة بكلفة إنتاج للمؤسسة بعد تجاهل النتيجة الصورية المضمنة في سعر التنازل عن تلك العناصر.

إذا بالنسبة لعرض الموازنة يجب أن يتم إتخاذ كافة الإجراءات بغرض إستقامة قيمة المخزونات بالكلفة الحقيقية الفعلية للمؤسسة.

4.7- القيمة المضافة كمقياس مميز للمؤسسة.

1. 4.7- مفهوم القيمة المضافة.

إن القيمة المضافة وهي مفتاح سر المحاسبة الوطنية التي تمكن من تفهم الإنتاج الداخلي الخام والعائد الوطني بقيت إلى حد الآن غير مألوفة لدى المؤسسات على الرغم من الفائدة الحقيقية التي توفرها كمؤشر للنشاط وللتسيير.

فهي بخصوصياتها (إضافية وتدعيمية...) تقدم أفضل ميزة لقياس أهمية عوامل الإنتاج المجندة من قبل المقاتلة. فهي فعلا تمكن من إبراز مقياس المؤسسة وتطوير أعمالها بصفة أكثر مدولا من رقم الأعمال؛ وهي تبين فضلا عن ذلك كتلة العائدات التي تتوزع بين مختلف عوامل الإنتاج : كاليد العاملة والاستثمار ورأس المال والدولة.

وقد أصبح مفهوم القيمة المضافة الذي تم احداثه بالمحاسبة الوطنية لغاية التحليل الإقتصادي الشامل بفضل تقديم الحسابات الجديد ضمن الخطة المحاسبية قابلا للتطبيق بسهولة على المؤسسة وذلك لفائدتها.

إن الترتيب المحتفظ به للأعباء والمنتجات حسب النوعية يسلط الضوء على مكونات القيمة المضافة التي حسب الإقتراب الأول يمكن أن تعرض تجسيميا كما يلي :

مجموع منتجات الدورة المالية (الحسابات من 70 إلى 72).
- مجموع الاستهلاكات الوسيطة القادمة من الغير (الحسابات من 60 إلى 63).

= القيمة المضافة.

إنتاج الدورة المالية.

إن إنتاج الدورة المالية يساوي الإنتاج الملحق بالأصول الثابتة والإنتاج المباع والمصحح بتغير الإنتاج المخزون يترجم نشاط المؤسسة في القطاع الصناعي.

وهو بالإضافة إلى الهامش التجاري (1) سيمكن من تحديد القيمة المضافة.

1- يتشكل الهامش التجاري من الفارق بين مبيعات البضائع وتكلفة شراء البضائع المباعة.

الإستهلاكات الوسيطة.

تمثل استهلاكات الدورة المالية، القادمة من الغير، مجموع المشتريات والأعباء الخارجية المسددة للغير والمستعملة في الإنتاج. ويجب إذا أن يتم تصحيحها بتغيير المخزونات (الحساب رقم 603).

أما في الإقتراب الثاني (المسمى بالإضافي)، يمكن الحصول على القيمة المضافة التي تتناسب مع أجر مختلف عوامل الإنتاج عن طريق اضافة العناصر التالية :

- 65 - نفقات العمال (أجور اليد العاملة)؛
- 66 - ضرائب ورسوم (أجور الدولة)؛
- 67 - أعباء مالية (أجور رؤوس الأموال المقرضة)؛
- 68 - مخصص حسابات الإهلاكات (أجور الإستثمارات)؛
- 82 - نتائج الإستغلال (أجور رؤوس الأموال الخاصة)؛
- 64 - أعباء وخسائر مختلفة (أعباء وخسائر ليست لها طابع إستهلاكات).

2. 4. 7 - فوائد إستعمال القيمة المضافة في المؤسسة.

إن إستعمال مفهوم القيمة المضافة في المؤسسة يوفر المزايا التالية :

- تكمن القيمة المضافة من قياس وزن المؤسسة الإقتصادي، وهي تمثل إشارة لاريب فيها لأهميتها الحقيقية ونشاطها؛
- كما تمكن القيمة المضافة أيضا من تثمين بنية المقولة.

وفي هذا الصدد، يمكن إعداد مختلف النسب التالية :

نسب الدمج العمودي :

القيمة المضافة	أو	القيمة المضافة
الإنتاج		رقم الأعمال

نظريا، إن هذه النسبة التي تعتبر من 0 إلى 1 هي إشارة متميزة جدا لمستوى استقلالية الإستغلال وبما تدر به المؤسسة في الدورة الإقتصادية وفي الإنتاج الوطني. فنسبة مجاورة لـ 1 تعني أن المؤسسة «مندمجة» تماما وعليه فإنها تستدعي تدخل الغير. وبالعكس، تكون النسبة ضعيفة في مؤسسة تجري أهم إنتاجها بالمقولة.

تمكن هذه النسب من تبيين القياس الذي يتدخل به كل عامل انتاج وخاصة:

$$\frac{\text{نفقات العمال}}{\text{القيمة المضافة}} = \text{عامل العمل}$$

$$\frac{\text{الإهلاكات}}{\text{القيمة المضافة}} = \text{عامل الإستثمار}$$

$$\frac{\text{النتيجة}}{\text{القيمة المضافة}} = \text{عامل رأس المال والتسيير}$$

إن معرفة القيمة المضافة تسهل معرفة الظواهر الداخلية لتسيير المؤسسة وتشكل مرحلة كبرى في سبيل التقريب بين المحاسبة الوطنية ومحاسبة المؤسسات.

7.5 - إستعمال الأموال كليزتك.

إن الليزتك كوسيلة لتمويل الأصول الثابتة يعطي لمستعمله.

- من جهة حق الإنتفاع؛

- ومن الجهة الأخرى إمكانية شراء الأصل المعني إما في نهاية العقد وإما في

نهاية الفترات المحددة سلفا مقابل دفع سعر متفق عليه.

فالمبالغ المدفوعة من قبل مستعمل الأصل قبل أن يصبح مالكا تسمى «إتاوات» أو «إيجارا».

7.5.1 - إدراج مستعمل مال ما كليزتك في محاسبته.

يجب أن لا تقيد المادة في أصول الشركة المستعملة طالما لم يرفع المستعمل خيار الشراء.

وعلى مستوى حساب النتيجة تشكل المبالغ الواجبة على المستعمل من قبل فترة الإنتفاع أعباء الإستغلال.

يجب أن يتم تسجيل «الإتاوات» أو «الإيجارات» في قيد الحساب 6202 «إتاوات الليزتك» مع تمييز الإتاوات المتعلقة بعقد الليزتك المنقول وإتاوات المتعلقة بعقد الليزتك العقاري.

فبالنسبة لإعداد وضع الممتلكات، يجب أن تسجل «الإتاوات» أو «الإيجارات» غير المسددة والتي تتعلق بالفترة المنصرمة في حسابات الغير المعنية إما في قسم من الحساب «400 الموردون» أو في الحساب «408 الموردون - الفواتير المرتقبة».

يتم عند الإقتضاء ربط «الإتاوات» و«الإيجارات» التي تتعلق بفترة استعمال لاحقة لتاريخ اختتام الموازنة بالفترة التي ترتبط بها (الحساب 480 «أعباء معاينة سلفا»).

عندما يصبح المستعمل مالك المال برفعه تفضيل الشراء الذي هو صاحبه، فعليه أن يسجل تلك الأصول في أصول موازنته بمبلغها عند تاريخ دخول المال أي بسعر التنازل التعااقدي. ويتم إهلاكها على مدة استعمالها المحتملة مقدرة عند تاريخ رفع التفضيل.

7.5.2 - إبلاغ الغير.

تخضع المؤسسات التجارية التي لجأت لعمليات ليزنك بغرض الحصول على تجهيز أو معدات أو عمارات لاستعمال مهني لإجراء اشهار محاسبي خصوصي: فعلى المؤسسات أن تعطي في بيانها الملحق المعلومات التالية مع التمييز بين عمليات الليزنك المنقول والليزنك العقاري :

- أ - قيمة الأموال المأخوذة كليزنك ومجموع الإتاوات عند توقيع العقد؛
- ب - مبلغ الإتاوات المتعلقة بالدورة المالية وكذلك المبلغ المجمع لإتاوات الدورة المالية السابقة؛
- ج - مخصص الإهلاكات التي قد يتم تسجيلها بالنسبة لتلك الأموال بعنوان الدورة المالية المختومة لو تم الحصول عليها من قبل المؤسسة وكذلك المبلغ المجمع للإهلاكات لو تم إجرائها بعنوان الدورات المالية السابقة؛
- د - مجموع الإيتاوات المتبقية للتسديد موزعة حسب الأجل المقررة وكذلك سعر الشراء المتبقي لهذه الأصول كما هو محدد بالعقد.

توزع المعلومات المقررة بالفقرات من 1 إلى 4 حسب أقسام الموازنة التي تتعلق بها الأموال المعنية.

6.7 - إعادة تقييم الموازنات.

يحدد المنهج المحاسبي الموريتاني في تعليقاته على القسم 2 (قواعد عامة للتقييم والمحاسبة) بأن الأصول الثابتة للمؤسسة تسجل بالموازنة بالنسبة :
- لقيمة إقتنائها (ممتلكات مقتناة بعوض)؛
- لقيمة إنتاجها (ممتلكات تنتجها المؤسسة لاستعمالها الخاص)؛
- لقيمة الإسهام (ممتلكات مستلمة كإسهام).

وينجم ذلك عن تطبيق مبدأ التقييم النقدي بالكلفة الأصلية التي تلخص المبدئين التكميليين الآتين :

- مبدأ الإسمية (أو استقرار الوحدة النقدية) : بموجب هذا المبدأ يقبل أن تحتفظ الوحدة النقدية بنفس قيمتها خلال الزمن وبالتالي فمن الممكن جمع الوحدات النقدية من مختلف الفترات.
- تقييم الكلفة الأصلية: يتمثل هذا المبدأ في قبول أن الأموال والمستحقات الواردة في أصول الموازنة تتم محاسبتها بكلفة الشراء أو الإنتاج بالنسبة للأموال أو القيمة بالأوقية الجارية في الفترة التي يتم فيها دخول الأموال في ممتلكات المؤسسة بالنسبة للمستحقات.

يحدد المنهج المحاسبي الموريتاني أيضا بأن المؤسسة إذا أجرت إعادة تقييم أصولها الثابتة فإن القيمة المعاد تقييمها هي التي تسجل في المحاسبة. عندما يتم الترخيص في إعادة التقييم، تجرى محاسبة الفروق في حساب يحدده المنهج المحاسبي الموريتاني رقمه «151» فارق إعادة التقييم.

ترتيبات إعادة التقييم.

تتم إعادة تقييم الموازنة بوصفها العملية التي تتمثل في تعديل القيمة المحاسبية لعنصر الأصول الثابتة للمؤسسة لحملها إلى قيمتها الحالية. والهدف من تلك العملية هو تسجيل في المحاسبة فائض القيمة الكامن.

ويجوز أن تجري تلك العملية بناء على مبادرة المؤسسة وحدها دونما أن تنجم عن تطبيق تعليمات أو رخصة منصوص عليها في قانون متميز. فهي إذا إعادة تقييم حرة.

على أن القيم المعاد تقييمها للأصول لا يمكن أن تتجاوز المبالغ المحصول عليها بفضل تطبيق المؤشرات (1) المهمة للتطور على القيم الصافية المحاسبية وهي :

- بسعر البنائيات إن كانت الأموال من ذلك النوع.
- بسعر المعدات والأدوات إن كانت أصول أخرى قابلة للإهلاك.
- بالقيمة البورصية أو عند حدود القيمة الرياضية للسندات.
- وفي غياب الثوابت المشار إليها أعلاه، يجب أن تعتمد إعادة التقييم على ثوابت موضوعية.

وفي المقابل، فيجوز أن تكون إعادة التقييم موضع تشريع؛ فتسمى عندئذ قانونية.

على الصعيد المحاسبي.

ينص المنهج المحاسبي الموريتاني في نطاق الحساب 15 فائض القيم والمؤونات المنظمة على حساب فرعي رقمه « 151 » فارق إعادة التقييم.

وعليه فيجب أن يتم تسجيل فارق إعادة التقييم الحر أو القانوني في هذا الحساب الفرعي ضمن الخصوم في الموازنة في الوضع الصافي. ومن ناحية أخرى فعلى أساس القيمة الجديدة المعاد تقييمها يجب أن يتم تطبيق الإهلاكات.

1 - تنشر هذه المؤشرات من طرف المصالح المختصة للدولة

7.7 - تنفيذ العقود الطويلة المدى.

7.7.1 - عموميات.

7.7.1.1 - التعريف :

تجمع العمليات المنفذة جزئيا عند اختتام الدورة المالية تأدية الخدمات أو طلبية ممتلكات قد تمت بداية تنفيذها قبل اختتام الدورة المالية وتنتهي بعدها. وتسمى تلك العمليات أيضا عقودا طويلة المدى وعقودا طويلة الأجل وأشغال مؤسسة.

7.7.1.2 - مدة العملية :

لا تحدد أي مدة ويجب أن تمتد العملية على الأقل على دورتين ماليتين متواليتين.

7.7.1.3 - الغرض من العملية وشكلها :

«إنها عملية تعاقدية تتعلق بانجاز مال ما أو خدمة ما أو مجموعة ممتلكات أو خدمات مهما كان نوع قطاع النشاط». وتحذف منها العمليات المنفذة جزئيا عند إختتام الدورة المالية والتي قد تكون موضع فوترة.

7.7.1.4 - المعالجة الضريبية :

إنها عمليات معرفة للعمليات :
- غير مكتملة عند اختتام الدورة المالية (الإستلام مؤقت لها ولا تصرف لرب المنشأة فيها)،
- قائمة على دورتين ماليتين إذا دون حد في المدة.

7.7.2 - معالجة العمليات المنفذة جزئيا عند الإختتام.

يمكن محاسبة تلك العمليات حسب المناهج الثلاثة التالية :
- مناهج تقدم الأشغال.
- مناهج الإستفادة من التقدم.
- مناهج الإكتمال.

على أنه ومهما كان المنهج المستعمل، يجب دائما إحترام استمرارية المناهج وتحديد الهامش التقديرى فور إبرام العقد.

7.7.2.1 - منهاج تقدم الأشغال.

7.7.2.1.1 - المبدأ.

المبدأ هو محاسبة النتيجة ورقم الأعمال باعتبار مستوى تقدم الأعمال. فيوصى بهذا المنهاج عادة لأنه يعكس مستوى نشاط المؤسسة.

7.7.2.1.2 - شروط الإستعمال.

يجب أن يحقق الربح عند اختتام الدورة لكي يتم تسجيله في الحسابات السنوية، وأن تتم المصادقة عليه من قبل المتعاقد وأن يثبت بوثائق محاسبية تقديرية صحيحة تمكن من تقييم الربح الشامل للعملية.

فالربح الجزئي الناجم من هذا التقدير يساوي الربح الشامل مضروب في درجة تقدم الأشغال المقبول من طرف المتعاقد و رقم الأعمال الذي تمت محاسبته مساويا لرقم الأعمال التقديرية الشامل مضروب في درجة تقدم الأشغال.

ويتحدد هذا الأخير كنسبة بين :

- كلفة الأشغال أو الخدمات المنجزة والمقبولة عند ختم الحسابات و؛

- الكلفة الإجمالية المقدرة للأشغال أو الخدمات.

مؤونة الأعباء : يتم تشكيل هذه المؤونة لاجتناب معاينة المنتجات الصورية المتناسبة مع جزء من رقم الأعمال الذي يجب أن يغطي أعباء لم تصرف بعد. فهي ضريبيا مقطعة. إذا تقرررت خسارة فيتم تشكيل مؤونة خارجا عن تقدم الأعمال.

7.7.2.2 - منهاج الإستفادة من تقدم الأعمال (منتجات صافية جزئية).

7.7.2.2.1 - المبدأ.

المبدأ هو معاينة «أرباح جزئية» طوال تنفيذ العقد دون تحديد لرقم الأعمال.

خلال تنفيذ العقد : يتم تسجيل الأعمال الجارية بالموازنة بكلفة إنتاجها وتؤخذ الأرباح الجزئية في النتيجة.

في نهاية العقد : تتم معاينة رقم الأعمال ويتم شطب الأرباح المسجلة سلفا بالمحاسبة.

7.7.2.2.2 - شروط استعمال المنهج.

- إن هذه الشروط المشابهة للشروط الضرورية لاستعمال منهج تقدم العمل :
- الجرد.
 - قبول العملية المنفذة جزئياً من قبل المتعاقد.
 - الوثائق المحاسبية التقديرية.

على أنه يجب تقدير الربح الشامل بصفة صحيحة وإلا فلا يتحدد ربح على الإطلاق.

7.7.2.3 - منهاج الإكتمال.

7.7.2.3.1 - المبدأ.

لا يتم الحصول على النتيجة وكذلك على رقم الأعمال إلا بعد تسليم المال أو اكتمال الخدمة.

خلال تنفيذ العقد : يتم تقويم العمليات الجارية وحدها ومحاسبتها.
عند نهاية العقد : تتم معاينة رقم الأعمال والحصول.

7.7.2.3.2 - شروط استعمال المنهج.

لا يطلب أي شرط.

ملاحظة :

في حالة الخسارة التقديرية، ينبغي تأسيس مؤونة : وتخصم من النتيجة الضريبية.

7.8 - نظام المؤسسات المستفيدة من التنازل.

1. 7.8 - نظام التنازلات.

1.1.7.8 - الإطار :

إن عقد التنازل هو عقد تحصل بموجبه مؤسسة وطنية عمومية أو خصوصية لصالحها على حق استغلال مصلحة عمومية (كالسكك الحديدية والمطارات والموانئ البحرية والنهرية وتوزيع المياه والكهرباء...) أو من مجال الدولة (كالمناجم والبحوث واستغلال الوقود السائل...).

ويجب أن يتحمل المستفيد من التنازل كافة نفقات الأصول والإستغلال. ويتقاضى العائدات ويحتفظ بالأرباح. أما المتنازل فيتقاضى من المستفيد إتاوة ثابتة أو متغيرة. ويجب أن تتم معاينة تحويل الممتلكات إلى الشركة المستفيدة من الإمتياز بصورة شرعية عن طريق نصوص قانونية تخولها كل مسؤوليات الملكية (كالإقتناء والتجديد والصيانة) باستثناء حق التصرف.

إن دفتر الأعباء المسمى أحيانا دفتر البنود والشروط الإدارية للتنازل يشكل جزء هاماً ولا غنى عنه في العقد وفي ملحقاته. فيرسم دفتر الأعباء هذا شروط تنفيذ العقد بينما لا يضع العقد نفسه إلا المبادئ ويحدد الإتاوة.

2. 7.8.1 - عمليات المحاسبة.

إن مخطط محاسبة الأموال الموضوعة قيد التنازل هو كالتالي :

1. 7.8.1.2 - التسجيل بالأصول.

يجب أن يتم تسجيل أموال التنازل في أصول موازنة الشركة المستفيدة من التنازل بقيمة اقتنائها أو انتاجها وإلا فبالقيمة المقدرة حسب القواعد التي تنظم الإسهامات في الشركة وذلك في الحساب 22 « أصول ثابتة موضوعة قيد التنازل الإمتيازي ».

2. 7.8.1.2 - المقابل بالخصوم.

تتم محاسبة مقابل الأموال الموضوعة قيد التنازل في الخصوم حسب الحالات الآتية :

1 - أموال موضوعة قيد التنازل بصورة مجانية.

يجب أن تتم محاسبة الأموال المتنازل عنها بصفة مجانية من الدولة في خصوم الشركة المستفيدة من التنازل ضمن عنوان خاص لرؤوس الأموال طويلة المدى ومتوسطة المدى.

ب - أموال موضوعة قيد التنازل من قبل الدولة بصورة معوضة.

يتم تشكيل تعويض تلك الأموال المقدمة من قبل الدولة عن طريق تحمل خصوم (خصوم محولة).

ج - أموال مقتناة أو منتجة من قبل المستفيد من التنازل.
يتم تشكيل تعويض تلك الأموال من حساب رساميل أو ديون شأنه في ذلك شأن الممتلكات الخاصة.

7.8.1.2.3 - محاسبة الإهلاكات.

يجب أن يتم حساب وتسجيل إهلاك الأصول الثابتة الموضوعة قيد التنازل ما عدا الأراضي كما تتم محاسبته حسب القواعد الجارية عادة.

ويتم مباشرة معاينة إهلاك الأصول غير الثابتة والموضوعة قيد الإمتياز بصورة مجانية والغير قابلة للتجديد في حسم الحساب 2290 «إسهام المتنازل».

7.8.1.2.4 - مؤونات التجديد.

يجوز أن يتضمن عقد التنازل بندا يسمى بند تجديد الصيانة تلتزم بموجبه الشركة طوال مدة العقد بالمحافظة على القدرة الإنتاجية للممتلكات الموضوعة قيد التنازل. ويرخص هذا البند للشركة في أن تخصم من نتيجتها الضريبية (عن طريق مخصص مؤونات التجديد وفي الحدود المقررة بدفتر الأعباء) المبالغ التي تخصصها لتعويض الأصول المعنية.

7.8.1.2.5 - عودة الممتلكات إلى الدولة.

عند نهاية عقد التنازل يجب على الشركة المستفيدة من التنازل أن تتولى محاسبة خروج الممتلكات من أصولها عن طريق القيام بالتسجيلات العادية الجارية.

2. 8. 7 - نظام التمتع.

التمتع بالملكات المسخرة من قبل الدولة للمؤسسات العمومية والشركات المختلطة.

7.8.2.1 - الإطار.

قد يحدث أن الشركات وخاصة مؤسسات عمومية تستغل ممتلكات منقولة أو عقارية تابعة للدولة في غياب نظام قانوني واضح.

7.8.2.2 - الإجراءات الواجب اتخاذها :

يجب على الشركة الواقعة في هذا الوضع أن تبحث عن تحديد طبيعة قانونية لتوفير الممتلكات المعنية مع الدولة. وبانتظار تحديد الوضع القانوني للممتلكات المتصرف فيها، يجب إذا أن تسجلها الشركة خارج الموازنة في خانة التعهدات المستلمة.

وعلى الشركة المستفيدة من التمتع بالمال أن تسيروها بعقلنة وأن تتولى صيانتها والمحافظة عليها، وبهذه الصفة يجوز لها أن تشكل مؤونة لمواجهة الخطر.

