

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique
جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مطبوعة بيداغوجية في:

مقياس المحاسبة المالية المعمقة 1

محاضرات مرفقة بأمثلة وتمارين محلولة

موجهة لطلبة
السنة الثالثة ليسانس علوم مالية ومحاسبية
- تخصص محاسبة وجباية -

إعداد:
د/ بروبة إلهام

الموسم الجامعي: 2023/2022

تقديم المادة:

تعد المحاسبة المالية المعمقة من أهم المقاييس المدرسة على مستوى قسم العلوم المالية والمحاسبة لفائدة طلبة السنة الثالثة ليسانس لكل التخصصات (محاسبة وجبائية، مالية المؤسسة) ضمن الوحدة الأساسية، ونظرا لأهمية المادة وإتساع محاورها تم تقسيم محاور المادة ليشمل سداسين.

أما عن الهدف من هذا المقياس تدعيم المهارات المكتسبة لدى الطالب وذلك من خلال إكتساب معارف جديدة فيما يخص الجوانب الهامة في المحاسبة المالية المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي.

لتحقيق الأهداف المرجوة تم تقسيم المادة إلى سداسين:

1- السداسي الأول (أي الخامس):

- أ- أهداف الدراسة: تمكين الطالب من التحكم في تقنيات المحاسبة وإعداد وتحليل القوائم المالية، إلخ.
- ب- المعارف المسبقة المطلوبة: مفهوم القيد المزدوج، مفهوم الحساب، مفهوم المدين والدائن، ماهية القوائم المالية..... إلخ.

ج- محتوى المادة:

- 1- محاسبة الأغلفة التجارية.
- 2- محاسبة الأوراق التجارية (التحصيل، الخصم، التظهير،.... إلخ).
- 3- محاسبة الأجور.
- 4- محاسبة الضرائب.
- 5- محاسبة عقود الإيجار التمويلي.
- 6- العقود على المدى الطويل:

- عموميات.

-
- طريقة الانجاز.
 - طريقة التقدم.
 - 7- المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية.
 - 8- التخفيضات التجارية والمالية.
 - 9- مردودات المشتريات والمبيعات.
 - 10- المعالجة المحاسبية لمصاريف نقل المشتريات والمبيعات.

فهرس المحتويات

02	تقديم المادة
	الفهرس
07	-مقدمة
10	المحاضرة الأولى: مدخل للمحاسبة المالية المعمقة
10	1- مفهوم المحاسبة
10	2- أنواع المحاسبة
11	3- مبادئ المحاسبة
13	4- عموميات حول الميزانية واليومية ودفترا الأستاذ
16	المحاضرة الثانية: محاسبة الضرائب
16	1- الرسم على القيمة المضافة.
22	2- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.
24	3- الرسم على النشاط المهني.
25	4- المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني
26	5- محاسبة الضرائب المؤجلة
34	6- الضريبة على أرباح الشركات
42	المحاضرة الثالثة: محاسبة الأغلفة التجارية
42	1- الأغلفة المتداولة
42	2- الأغلفة غير المسترجعة (التالفة) ومعالجتها محاسبيا
42	3- الأغلفة المسترجعة (المتداولة)
43	4- المعالجة المحاسبية لتداول الأغلفة المسترجعة
49	المحاضرة الرابعة: محاسبة الأوراق التجارية
49	1- تعريف وأنواع الأوراق التجارية
49	2- التصرف في الورقة التجارية (التحصيل، الخصم، التطهير...)

50	3- المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية
57	المحاضرة الخامسة: محاسبة العقود طويلة الأجل
57	1- عموميات حول العقود طويلة الأجل
57	2- طريقة نسبة التقدم
59	3- طريقة الإتمام
65	المحاضرة السادسة: المعالجة المحاسبية للإيجار التمويلي
65	1- تعريف عقود الإيجار
65	2- أنواع عقد الإيجار
65	3- شروط اعتبار الإيجار تمويلي
66	4- المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التمويلي
69	المحاضرة السابعة: محاسبة الأجور
69	1- تعريف الأجر
69	2- عناصر الأجر
70	3- أعباء المؤسسة المستخدمة (رب العمل)
71	4- المعالجة المحاسبية للأجور
76	المحاضرة الثامنة: المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية
76	1- المعيار المحاسبي الدولي رقم 21.
76	2- الإعانات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي.
77	3- التسجيل المحاسبي لإعانات الاستثمار والتجهيز.
78	4- التسجيل المحاسبي لإعانات الاستغلال
83	المحاضرة التاسعة: التخفيضات التجارية والمالية
83	1- مفاهيم أساسية مرتبطة بالتخفيضات التجارية والمالية.

- 83 2- التخفيضات التجارية.
- 84 3- التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية.
- 85 4- التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية

98 المحاضرة العاشرة: مردودات المشتريات والمبيعات

- 98 1- تعريف مردودات المشتريات والمبيعات
- 98 2- المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات.
- 99 3- المعالجة المحاسبية لمردودات المبيعات.
- 99 4- المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات والمبيعات في حالة التخفيضات التجارية والمالية

107 المحاضرة الحادية عشر: المعالجة المحاسبية لمصاريف نقل المشتريات والمبيعات

- 107 1- مفهومها.
- 107 2- النقل بوسائل الغير والبائع يتحمل مصاريف النقل وتسجيلها محاسبيا.
- 108 3- النقل بوسائل الغير وتحميل المبلغ للزيون وتسجيلها محاسبيا
- 109 4- النقل بوسائل المورد وإظهارها في الفاتورة وتسجيلها محاسبيا

مقدمة:

تأتي أهمية هذا المقياس من أهمية مهنة المحاسبة بحد ذاتها باعتبارها تقنية ووسيلة لتسيير المخرجات الصادرة من مختلف المصالح ذات العلاقة بالمؤسسة، وهذا من أجل إصدار القوائم المالية التي تساهم في اتخاذ القرارات من طرف مستخدميها.

لذلك حاولنا في هذه المطبوعة طرح مجموعة من المحاضرات التي تمكن الطالب من اكتساب معارف وكفاءات تخص المعالجة المحاسبية الصحيحة للعمليات المالية المتنوعة التي تقوم بها المؤسسة، وتقنيات المعالجة لمختلف المشكلات المحاسبية.

حيث تم تقسيم محتوى المطبوعة وفق أسس بيداغوجية تتوافق البرنامج الوزاري إلى إحدى عشر محاضرة حيث تعالج كل محاضرة جميع المفاهيم والقوانين والتقنيات والعلاقات المرتبطة بالدرس بطريقة مبسطة وواضحة تسمح بفهمها والاستيعاب الجيد لكيفيات تطبيقها، وقد تم تدعيم كل محاضرة بأمثلة تطبيقية وأنشطة تعليمية للتأكد من ترسيخ المفاهيم والتمرن على استخدام التقنيات والطرق المحاسبية التي تعكس الواقع ونأمل أن يكون هذا المجهود المتواضع مفيدا للطلبة.

من خلال مما سبق فإنني من خلال هذه المطبوعة سأتطرق إلى المحاضرات التالية:

● المحاضرة الأولى: مدخل للمحاسبة المالية المعمقة

● المحاضرة الثانية: محاسبة الضرائب

● المحاضرة الثالثة: محاسبة الأغلفة التجارية

● المحاضرة الرابعة: محاسبة الأوراق التجارية

● المحاضرة الخامسة: محاسبة العقود طويلة الأجل

● المحاضرة السادسة: المعالجة المحاسبية للإيجار التمويلي

● المحاضرة السابعة: محاسبة الأجور

المحاضرة الثامنة: المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية

المحاضرة التاسعة: التخفيضات التجارية والمالية

المحاضرة العاشرة: مردودات المشتريات والمبيعات

المحاضرة الحادية عشر: المعالجة المحاسبية لمصاريف نقل المشتريات والمبيعات

المحاضرة الأولى:

مدخل للمحاسبة المالية المعمقة

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- مفهوم المحاسبة.
- أهمية المحاسبة.
- أنواع المحاسبة.
- مبادئ المحاسبة.
- عموميات حول الميزانية ودفتر الأستاذ واليومية

المحاضرة الأولى: مدخل للمحاسبة المالية المعمقة

1- تعريف المحاسبة:

المحاسبة لها "مظاهر متعددة حيث تعتبر كنظام للمعلومات يوظف عمليات الوحدة الاقتصادية لتوليد معلومات ملائمة، ومن ضمن العمليات، تسجيل البيانات، المحافظة على خزن البيانات، توليد المعلومات." (الجزراوي و الجنابي، 2009، صفحة 24)

كما يمكن اعتبار المحاسبة "بمثابة نظام معلومات عن حقوق والتزامات الوحدة الاقتصادية وإنها تعتمد على العديد من العمليات النظامية التي يتم تشغيلها وفقا لقواعد وإجراءات معينة لإنتاج معلومات ملائمة". (ديبان، الدهراوي، و ناصر نور الدين، 2005، صفحة 67).

2- أهمية المحاسبة

المحاسبة هي أهم أداة في يد المسيرين لاتخاذ القرارات و الإجراءات الصحيحة لتطوير الإنتاج و تعظيم الأرباح، ويمكن تلخيص أهمية المحاسبة و منافعها في نقاط التالية: (عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، 2011، صفحة 6،7)

- وسيلة لإعطاء صورة حقيقة عن الوضعية المالية للمؤسسة بالنسبة للعمال المسيرين والشركاء المساهمين؛
- تعطي المحاسبة المبررات عن كل التدفقات المالية التي تحصل خلال فترات معينة .
- المحاسبة تنتج قوائم مالية تعبر عن الحالة الصحية للمؤسسة؛
- المحاسبة تعطي نظرة بالنسبة للمتعاملين الخارجيين مثل الزبائن والموردين ومصالح الضرائب.

3- أنواع المحاسبة:

تتفرع المحاسبة إلى عدة فروع حسب القطاعات المتعلقة بها:

3-1- المحاسبة العمومية :

هي المحاسبة التي تعتمد على الأحكام التي يحددها القانون لتسيير ميزانيات من حيث تنفيذ النفقات العمومية وتحصيل الإيرادات حيث أن هذه المحاسبة ترتبط أساسا بالأموال المقدمة من طرف الخزينة العمومية و الموجهة أساسا لتسيير وتجهيز القطاعات العامة في البلاد مثل الجماعات المحلية والإقليمية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري .

3-2- المحاسبة العامة :

هي مجموعة القواعد والمبادئ والتي تستخدم في تسجيل العمليات المالية للمؤسسات والشركات الاقتصادية، والغرض منها إعطاء صورة صادقة عن الصحة المالية للكيان الاقتصادي و تحديد النواتج خلال فترة زمنية معينة .

3-3- المحاسبة التحليلية :

هي احد فروع المحاسبة العامة وتعرف على أنها تقنية تختص بتحليل وتسجيل وتقرير للبيانات المتعلقة بالتكاليف في المؤسسة بهدف تحقيق الرقابة على التكاليف بعد تسجيلها ، إضافة إلى توفير البيانات اللازمة للقيام ببعض الدراسات الخاصة التي تساعد على رسم البيانات المتعلقة بالمبيعات ، وطرق الإنتاج. (أحمد، 1993، صفحة 05)

3-4- المحاسبة المالية المعمقة :

هي أيضا فرع متخصص من المحاسبة العامة غير انها تتجه الى إعطاء أهمية كبير لبعض العمليات المالية مثل العقود الطويلة الاجل ، البيع بالإيجار ، الإعانات ، محاسبة الأجور .. إلخ.

4- مبادئ المحاسبة: منها: (عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، 2011، صفحة 7،8)

- **محاسبة التعهد:** أي تسجيل العمليات بتاريخ حدوثها وحتى إذا لم تتم تسويتها المالية.

- استقلالية الدورات : يقوم هذا المبدأ على تجزئة حياة المؤسسة إلى فترات تسمى كل منها دورة مالية بحيث تستقل كل دورة بمصاريفها وإيراداتها حتى تعطي النتيجة المتحصل عليها في نهاية كل دورة الصورة الحقيقية للوضع المالية للمؤسسة.
- الأهمية النسبية : يقوم هذا المبدأ على إعطاء أهمية بالغة لجميع المعاملات مهما كان حجمها.
- استمرارية الطرق المحاسبية: وفق لهذا المبدأ تلتزم المؤسسة عند استخدامها لأحد الطرق المحاسبية بعدم تغييرها من سنة لأخرى إلا في حالة ظروف مبررة بشرط الإفصاح عن التغيير الجديد وأثره على المؤسسة حتى يمكن مقارنة أدائها من سنة لأخرى.
- التكلفة التاريخية: تعني تسجيل العمليات التي تقوم بها المؤسسة في الدفاتر على أساس تكلفتها الفعلية بغض النظر عن قيمتها السوقية أو أي تغيرات المستقبلية.
- تطابق الميزانية الافتتاحية مع سابقتها: لا بد من تطابق الميزانية الختامية في آخر الدورة مع الميزانية الافتتاحية في بداية الدورة.
- مبدأ عدم المقاصة: المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر المصاريف والإيرادات في حسابات النتائج غير مسموح به الا بترخيص او فرضية بموجب هذا النظام المحاسبي المالي.
- الحيطة والحذر: لإعداد الكشوف المالية وحساب نتيجة الدورة، يجب أن لا نبالغ في تقدير قيمة الأصول والنواتج كما يجب أن لانقلل من قيمة الخصوم والأعباء.

5- عموميات حول الميزانية ودفتر الأستاذ واليومية:

5-1- قائمة المركز المالي (الميزانية): تعرض هذه القائمة معلومات مفيدة حول الوضع المالي للمؤسسة في مدة تاريخية معينة، وتضم معلومات حول الأصول والالتزامات وحقوق الملكية حيث الغرض منها تحديد المركز المالي. (صلاح الدين، 2007، صفحة 24)

حيث تترجم الميزانية وضعية ممتلكات المؤسسة من خلال عرض توضيحي مفصل لمختلف استخدامات المؤسسة والموارد التي سمحت بتمويلها خلال فترة زمنية معينة، وينبغي أن تشمل الميزانية على: (ناصر، 22-23 ماي 2012، صفحة 9؛ بلعجوز، يومي 22-23 ماي 2012)

الأصول: والتي يميز فيها بين الأصول غير الجارية والأصول الجارية، فمعيار التمييز يتمثل في المدة أي ما كان أكثر من سنة فهو أصل غير جاري أما الذي اقل من سنة فهو أصل جاري.

الخصوم: كذلك ميز النظام المحاسبي المالي عناصر الخصوم إلى خصوم غير جارية و أخرى جارية و عليه فإن الأموال الخاصة والديون الأكثر من سنة هي خصوم غير جارية أما الديون التي هي اقل من سنة فهي خصوم جارية.

5-2- دفتر اليومية : هي سجلات محاسبية يتم فيها تسجيل البيانات بترتيب حدوثها وبقيم مالية وكل قيد في اليومية يعكس البيانات الاساسية لعملية معينة وهي تظهر القيم المدينة والدائنة وكذلك الحسابات الخاصة بالجانب المدين والجانب الدائن وهناك نوعين من اليوميات:

- اليومية العامة : وتتكون من الجانب المدين والجانب الدائن ويتم تسجيل العمليات التي ليس لها يومية خاصة.

- اليومية المساعدة: ويكون لهذه اليومية شكل يعكس المواصفات الخاصة بنوع معين من العمليات

• شكل اليومية: (Georges & Micheline, p. 64):

المبالغ		اسم الحساب (المدين)	المدين
دائن	مدين	اسم الحساب (الدائن) البيان	الدائن

3-5- دفتر الأستاذ (الحساب): هو جدول ذو جانبين أو طرفين، جانب أيمن يعرف بالجانب المدين، وجانب أيسر يعرف بالجانب الدائن، ويخصص الحساب

ونصور فيما يلي نموذجاً مبسطاً لدفتر الأستاذ: (بويعقوب، 2008، صفحة 26)

دائن	عنوان أو اسم الحساب	مدين
الجانب الأيسر		الجانب الأيمن

محاضرة الثانية:

محاسبة الضرائب

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- الرسم على القيمة المضافة.
- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة.
- الرسم على النشاط المهني.
- المعالجة المحاسبية للرسم على النشاط المهني
- محاسبة الضرائب المؤجلة

محاضرة الثانية: محاسبة الضرائب

1- الرسم على القيمة المضافة

1-1- مفهوم الرسم: هو مبلغ نقدي إلزامي نهائي محدد سلفا يدفعه المكلف مقابل استغادته من خدمة

خاصة (منفعة خاصة). (عباس، 2010، صفحة 33)

1-2- تعريف القيمة المضافة: هي الفرق بين الإنتاج الإجمالي (الإيراد) والإستهلاكات الوسيطة (من مواد

و لوازم و خدمات). (عباس، 2010، صفحة 9)

1-3 تعريف الرسم على القيمة المضافة: ضريبة تظهر على شكل مبلغ نقدي محدد على أساس حجم القيمة

المضافة، يفرض على سبيل الإلزام على المنتجين والمقاولين والتجار وغيرهم كوسطاء لأن عبئه يتحمله

المستهلك النهائي. (تومي، 2006، صفحة 10)

كما تعرف على أنها "ضريبة غير مباشرة تفرض على استهلاك السلع والخدمات، ويتم تحصيل هذا الرسم من

قبل بعض المكلفين (منتجوا وموزعو السلع والخدمات) ليدفع إلى مصالح تحصيل الضرائب، إن المتحمل

الفعلي للرسم على القيمة المضافة هو المستهلك النهائي للسلعة أو الخدمة الخاضعة للرسم". (عطية، 2011،

صفحة 124)

1-4- الرسم القابل للإسترجاع: وهو الرسم المسدد إلى المورد لدى عمليات شراء السلع والمعدات والخدمات

ويسجل بالحساب 4456 رسم قابل للإسترجاع، وهذا الحساب يمكن تقسيمه إلى الحسابات الفرعية:

44562 رسم قابل للإسترجاع على التثبيات

44561 رسم قابل للإسترجاع على السلع والخدمات.

44567 تسبيق على الرسم، أي أن رصيد الرسم القابل للإسترجاع هو أكبر من من الرسم المحصل على المبيعات.

1-5- الرسم المحصل على المبيعات: ويعني الرسم المحصل من العملاء لدى عمليات بيع السلع والخدمات، ويسجل بالحساب 4457 رسم محصل على المبيعات.

الرسم مستحق الدفع: وهو الرسم الذي يجب تسديده لمصالح الضرائب ويساوي الرسم المحصل على المبيعات الرسم القابل للإسترجاع ويسجل بالحساب 4458 رسم مستحق الدفع إذا كان الفرق موجب أي TVA المبيعات أكبر، أو بالحساب ح/44567 الدولة ديون TVA مؤجل استرجاعها إذا كان الفرق سالب أي TVA القابل للإسترجاع أكبر.

اي باختصار الرسم مستحق الدفع= الرسم محصل على المبيعات - الرسم القابل للإسترجاع ويسجل بالحساب 4458 رسم مستحق الدفع.

1-6- معدلات الرسم على القيمة المضافة:

✓ يحصل الرسم على القيمة المضافة بالمعدل العادي 19% يطبق على العمليات والخدمات والمنتجات الغير الخاضعة للمعدل المخفض.

✓ المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة 9% يطبق على المنتجات والخدمات التي تتمثل فائدة خاصة حسب المخطط الإقتصادي، الإجتماعي والثقافي. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون

الرسوم على رقم الأعمال، المادة 23، 2018)

1-7-7-1- مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة والحدث المنشئ لها:

الحدث المنشئ للرسم: يتكون الحدث المنشئ للرسم على القيمة المضافة من: (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 23، 2018)

1- بالنسبة للمبيعات التسليم القانوني أو المادي للبضاعة أو الاثنتين معا.

غير أن المؤسسة التي توزع الماء الصالح للشرب، فإن الحدث الذي ينشئ بصدده الرسم على القيمة المضافة، يتكون من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً.

يتكون الحدث المنشئ للرسم من تحصيل الثمن كلياً أو جزئياً بالنسبة للمبيعات المحققة في إطار الأسواق العمومية، وفي غياب التحصيل، يصبح الرسم على القيمة المضافة مستحق الأداء بعد أجل سنة ابتداء من تاريخ التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

2- بالنسبة للأشغال العقارية، من قبض الثمن كلياً أو جزئياً.

بالنسبة للأشغال العقارية المنجزة من طرف مؤسسات الترقية العقارية في الإطار الخاص بنشاطهم، يتكون الحدث المنشئ للضريبة بالتسليم القانوني أو المادي للملك إلى المستفيد.

غير أنه، فيما يتعلق بالمؤسسة الأجنبية وبالنسبة لمبلغ الرسم الذي يبقى مستحقاً عند انتهاء الأشغال، بعد الرسم المدفوع عند كل تحصيل، يتكون الحدث المنشئ من الاستلام النهائي للمؤسسة المنجزة.

3- بالنسبة للتسليمات للذات من المنقولات المصنوعة ومن الأشغال العقارية، يتكون الحدث المنشئ من التسليم.

4- بالنسبة للواردات (للإستراد)، من إدخال البضاعة عند الجمارك، والمدين بهذا الرسم هو المصرح لدى الجمارك حيث تقوم مصلحة الجمارك بتحرير وصل الجمارك فيه ثمن البضاعة بالعملة الصعبة وبالدينار الجزائري والمعالجة المحاسبية ل tva.

5- بالنسبة للخدمات عموما، قبض الثمن كليا أو جزئيا. وفيما يتعلق بالحفلات والألعاب والتسلية بمختلف أنواعها، يمكن أن يتكون الحدث المنشئ للرسم، إن تعذر القبض، من تسليم التذكرة.

1-8- تسديد الرسم: نلاحظ أن:

- بالنسبة للمؤسسات الخاضعة لنظام الربح الحقيقي: إن تسديد الرسم يكون شهريا، وعليه فالرسم المستحق الدفع والخاص بالشهر n يسدد خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي، ان نظام الربح الحقيقي يطبق على الشركات، وكذا تجار الجملة والخواص الذين يحققون رقم الأعمال سنوي يتجاوز عشرة مليون دينار جزائري.

- بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للنظام البسيط: يسدد الرسم المستحق الدفع خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الذي يلي الفصل المنتهي، فالرسم الخاص بالفصل الأول من السنة يسدد يوم عشرين من أفريل كأخر أجل، إن النظام المبسط يطبق على المكلفين الذين يحققون رقم أعمال سنوي يفوق الخمسة ملايين دج ولا يتجاوز عشرة مليون دج.

1-9- إعفاءات الرسم على القيمة المضافة:

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تطمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة لبعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام عادة خاضعة للرسم. كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة إلى اعتبارات

اقتصادية واجتماعية أو ثقافية، وهي: (قطاف، 2022/2021، صفحة 77،78)

1- في المجال الاقتصادي:

الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسوم على رقم الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التتقيب عن

المحروقات السائلة والغازية والبحث عنها واستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أوتجزها المؤسسة "سوناطراك".

2- في المجال الإجتماعي:

ترتبط بالمنتجات ذات الإستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق، .. إلخ)، الأدوية والمطاعم المعتدلة الأسعار والتي لا يهملها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين، .. إلخ.

3- في مجال الثقافي:

تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون. وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقمي. كما تخص هذه الإعفاءات المنتجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة والبالتين الخاضعة لرسم الضمان.

تستثني من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم 30.000.000 دج.

مثال: إليك المعطيات التالية والمتعلقة بمنتج ما يتم تصنيعه في ثلاث مؤسسات صناعية مختلفة B، C، D، وفيما يلي عرض لهذه المراحل:

- 1- قامت المؤسسة B بشراء مواد أولية بقيمة 10000 دج من المؤسسة A.
- 2- بعد تحويل المواد المشتراة قامت المؤسسة B ببيعه للمؤسسة C ب 15000 دج.
- 3- قامت المؤسسة C ببيعه للمؤسسة D ب 24000 دج هذه الأخيرة باعت للمستهلك النهائي ب 33000 دج.

المطلوب:

- حساب الرسم على القيمة المضافة الذي تتحصل عليه مصلحة الضرائب لكل مؤسسة.
- حساب المبلغ الإجمالي المستحق لمصلحة الضرائب من مجموع المراحل.
- تحديد حجم القيمة المضافة ثم الرسم على القيمة المضافة المطابق.

الحل:

حساب TVA الذي تتحصل عليه مصلحة الضرائب في كل مؤسسة

ع1- من A إلى B 10000 دج $\times 19\% = 1900$ دج.

ع2- من B إلى C 15000 دج $\times 19\% = 2850$ دج.

ع3- من C إلى D 24000 دج $\times 19\% = 4560$ دج.

ع4- من D إلى المستهلك النهائي 33000 دج $\times 19\% = 6270$ دج.

TVA التي تدفعها المؤسسة A إلى مصلحة الضرائب

$$1900 = 0 - 1900$$

TVA التي تدفعها المؤسسة B إلى مصلحة الضرائب

دفعت 1900 - حصلت 2850 = 950 دج .

TVA التي تدفعها المؤسسة C إلى مصلحة الضرائب

دفعت 2850 - حصلت 4560 = 1710 دج.

TVA التي تدفعها المؤسسة D إلى مصلحة الضرائب

دفعت 4560 - حصلت 6270 = 1710 دج.

المبلغ الإجمالي المستحق لمصلحة الضرائب من مجموع المراحل

$$1900 + 1710 + 1710 + 950 = 6270 \text{ دج}$$

- تحديد حجم القيمة المضافة ثم الرسم على القيمة المضافة المطابق

الرسم المقابل	القيمة المضافة
1900	A و B $10000 - 0 = 19 \times 10000\%$
950	A و C $15000 - 10000 = 19 \times 5000\%$
1710	C و D $24000 - 15000 = 19 \times 9000\%$
1710	المستهلك النهائي و d $33000 - 24000 = 19 \times 9000\%$
6270	المجموع = 33000

تلعب المؤسسة دور جامع الضرائب لصالح الخزينة العمومية وذلك بتحويل مبالغ ال TVA المجمعة

من عند الزبائن (عملية البيع) بعد أن تقوم بطرح مبالغ tva المدفوعة للموردين لذلك فالمستهلك النهائي هو

الذي يتحمل TVA.

1-9- التسجيل المحاسبي:

أ- عملية الشراء

****	ح/ مشتريات بضاعة	380
****	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561
****	ح/ التثبيتات	او* 21
****	ح/ TVA محصلة	44562
****	ح/ موردين السلع والخدمات	401

ب- عملية البيع

****	عملاء	411
****	مبيعات	700
****	TVA محصلة	4457

تصريح بالرسم على القيمة المضافة:

في هذه المرحلة تتم المقاصة بين TVA المجمعة وTVA المسترجعة من خلال إعداد تصريح شهري يسمى بـ G50 يتم اعداده وتقديمه في 20 يوم الأولى للشهر الموالي للشهر المعني وتنتج عن عملية المقاصة إما فائض واجب الدفع لمصلحة الضرائب أو عجز يؤجل تسديده للشهر القادم وعليه فإن:

Tva واجبة الدفع = tva مجمعة - tva مسترجعة - tva مؤجل استرجاعها (تسبيق).

مثال: قامت مؤسسة الأمل خلال شهر جانفي 2021 بالعمليات التالية:

- شراء معدات صناعية بـ 300000 دج ht.
 - شراء مواد ولوازم بمبلغ 150000 دج ht .
 - بيع منتجات تامة 250000 دج ht .
 - تسديد ايجار محل تجاري بـ 50000 دج بشيك بنكي.
- وخلال شهر فيفري من نفس السنة قامت بالعمليات التالية:
- شراء مواد أولية بشيك بمبلغ 4000000 دج.
 - شراء شاحنة بقيمة 3000000 دج ht بشيك بنكي.
 - بيع منتجات تامة الصنع 142800 دج TTC بشيك بنكي.
 - تسديد إيجار المحل التجاري بـ 50000 دج ht بشيك بنكي.

المطلوب: إعداد التصريحات الشهرية G50 خلال شهري جانفي وفيفري مع التسجيلات المحاسبية للتصريحات، TVA 19%.

الحل: إعداد التصريحات الشهرية G50

أ- إعداد التصريح لشهر جانفي G50

TVA مجمعة على المبيعات = 47500 دج

- TVA مسترجعة على التثبيات = 57000 دج

- TVA مسترجعة على السلع والخدمات = 28500 دج + 9500 دج

44567 / ح / TVA مؤجل استرجاعه تسجل في ح / 44567 = - 47500

ب- إعداد التصريح لشهر فيفري G50

TVA مجمعة على المبيعات = 760000 دج

- TVA مسترجعة على التثبيات = 570000 دج

- TVA مسترجعة على السلع والخدمات = 15200 دج + 9500 دج

TVA مؤجل استرجاعه شهر جانفي = 47500 دج

4458 / ح / TVA واجبة الدفع تسجل في ح / 4458 = + 117800

التسجيل المحاسبي:

قبل 20 فيفري				
	47500	الرسم المحصل على المبيعات		4457
	47500	TVA مؤجل استرجاعها (تسبيق على الرسم).		44567
57000		TVA مسترجعة على التثبيات	44562	
38000		TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
G50 جانفي				
قبل 20 مارس				
	760000	الرسم المحصل على المبيعات		4457
570000		TVA مسترجعة على التثبيات	44562	
24700		TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
47500		TVA مؤجل استرجاعها (تسبيق على	44567	

117800		الرسم). رسم مستحق الدفع. G50 جانفي	4458	
117800	117800	رسم مستحق الدفع. بنك تسديد الرسم بشيك	512	4458

لاحظنا من خلال ما سبق أن الرسم على القيمة المضافة المستحق الدفع إما ح/ 4456 رسم مستحق الدفع

أو ح/ TVA 44567 مؤجل استرجاعها (تسييق على الرسم) في هذه الحالة إما يكون الرصيد في صالح إدارة الضرائب، ويتم تسوية وضعية المؤسسة بدفع المؤسسة مبلغ TVA واجب الدفع، وإما يكون الرصيد لصالح المؤسسة، يتم ترصيده عند إجراء عمليات المقاصة المقبلة، أو المطالبة به لدى مصلحة الضرائب بعد مرور المدة القانونية.

2- الرسم على النشاط المهني TAP

يعتبر الرسم على النشاط المهني (TAP) ضريبة من الضرائب المباشرة التي أُستحدثت بموجب قانون المالية لسنة 1996 وذلك بعملية إدماج كل من الرسم على النشاط الصناعي والتجاري (TAIC) ويخضع له كل شخص طبيعي أو معنوي يمارس نشاطا تجاريا أو صناعيا أو حرفيا، والرسم على النشاط غير التجاري (TANC) والذي يخضع له جميع الأشخاص الذين يزاولون مهن حرة مثل الاطباء والمهندسين والمحاسبين.

1-2- مفهوم الرسم على النشاط المهني TAP

يفرض الرسم على رقم الأعمال الذي يحققه المكلفون بالضريبة في الجزائر الذين يمارسون نشاطا تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات. فيما تستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخيل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استغلال الأشخاص المعنويين أو الشركاء، التي تخضع كذلك للرسم بموجب هذه المادة.

ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة عن جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها، فيما تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من المؤسسة ذاتها فيما بينها، بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكون رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية ويجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر، عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية. (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 23، 2018)

فيما يخص الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني: (وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، قانون الرسوم على رقم الأعمال، المادة 23، 2018)

- بالنسبة للبيع، من التسليم القانوني أو المادي للبضاعة.

- بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي لثمن.

يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يلي:

المعدل العادي 02%

نميز أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 03% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل

المحروقات بواسطة الأنابيب، يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:

ينخفض معدل هذا الرسم 01% بدون الاستقادة من التخفيضات بالنسبة لنشاطات الإنتاج، ويتم توزيع هذا

الرسم، فيما يخص نشاطات البناء والأشغال العمومية والري، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة

25%.

أما تسديده خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي الذي يلي الشهر الذي حقق فيه رقم الأعمال ويصرح به

ضمن وثيقة G50.

2-2- القاعدة الضريبية:

إن القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني تتشكل من المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية أو رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق خلال السنة، والمعبر عنه محاسبيا عادة في الحساب 70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة.

الرسم على النشاط المهني = رقم الأعمال الخاضع x المعدل الضريبي

ملاحظة:

يشارك الرسم على النشاط المهني مع الرسم على القيمة المضافة في الوعاء الضريبي (رقم الأعمال المحقق) رغم وجود بعض الاختلافات الطفيفة التي تتمثل في بعض العناصر التي تخضع للرسم على القيمة المضافة ولا تخضع للرسم على النشاط المهني وعلى رأسها الرسوم المفروضة عند الشراء.

2-3- التسجيل المحاسبي: يسجل الرسم على النشاط المهني TAP في الحساب 6421 / رسم على

النشاط المهني مدينا والحساب 4486 رسم نشاط مهني مستحق الدفع دائنا حيث تقيد في القيد الموالي:

(عطية، 2011، صفحة 136)

****	****	الرسم على النشاط المهني	6421
****	****	رسم نشاط مهني مستحق الدفع تصريح ب TAP	4486
****	****	رسم نشاط مهني مستحق الدفع بنك	4486
****	****	تسديد الرسم مستحق الدفع	512

مثال: إليك المعطيات التالية الخاصة بمؤسسة الأمل:

مبيعات شهر جانفي 2021: 4000000 دج، تم تسديد الرسم على النشاط المهني في 20/02/2021 بشيك

بنكي رقم 163، سجل ما تراه مناسباً.

الحل:

$$\text{TAP} = 4000000 \times 2\% = 80000 \text{ دج}$$

80000	80000	الرسم على النشاط المهني رسم نشاط مهني مستحق الدفع تصريح ب TAP	4486	6421
80000	80000	رسم نشاط مهني مستحق الدفع بنك تسديد الرسم مستحق الدفع	512	4486

مثال: قامت شركة تجارية خلال شهر جانفي وفيفري بالعمليات التالية:

2021/01/03 مبيعات بضاعة 4000000 دج (HT).

2021/01/10 شراء بضاعة ب 4760000 دج (TCC).

2021/01/12 تسديد إيجار المحل التجاري ب 25000 دج (HT).

2022/01/15 شراء شاحنة لنقل البضائع 2380000 دج (TCC).

2022/02/04 مبيعات بضاعة 8000000 دج (ht).

2022/02/10 شراء بضاعة ب 5355000 دج (TCC).

2022/02/12 تسديد إيجار المحل التجاري ب 25000 دج (HT).

المطلوب: حساب TAP و TVA وإعداد التصريحات الشهرية G50 خلال شهري جانفي وفيفري مع التسجيلات

المحاسبية للتصريحات، وذكر الحدث المنشئ لهذه العملية TVA 19%

الحل:

- الحدث المنشئ للبيع هو تحقيق عملية البيع (التسليم القانوني أو المادي للبضاعة).

إعداد التصريحات الشهرية G50

شهر جانفي:

- حساب TAP و TVA

$$\text{أ- TAP} = 4000000 \text{ دج} \times 2\% = 80000 \text{ دج}$$

ب- حساب TVA وإعداد التصريح لشهر جانفي G50

$$\text{TVA مجمعة على المبيعات} = 4000000 \text{ دج} \times 0.19 = 760000 \text{ دج}$$

$$\text{TVA مسترجعة على التثبيات} = 0.19 \times (1.19/2380000) = 380000 \text{ دج}$$

$$\text{TVA مسترجعة على السلع والخدمات} = 76000 \text{ دج} + 4750 \text{ دج} = 80750 \text{ دج}$$

$$\text{TVA واجبة الدفع تسجل في ح/ 4458} = 299250$$

شهر فيفري:

$$\text{أ- TAP} = 8000000 \text{ دج} \times 2\% = 160000 \text{ دج}$$

ب- حساب TVA وإعداد التصريح لشهر فيفري G50

$$\text{TVA مجمعة على المبيعات} = 8000000 \text{ دج} \times 0.19 = 1520000 \text{ دج}$$

$$\text{TVA مسترجعة على السلع والخدمات} = 855000 \text{ دج} + 4750 \text{ دج} = 859750 \text{ دج}$$

$$\text{TVA واجبة الدفع تسجل في ح/ 4458} = 660250$$

ج- التسجيل المحاسبي لشهر جانفي وفيفري

		قبل 20 فيفري		
	80000	الرسم على النشاط المهني		6421
80000		رسم نشاط مهني مستحق الدفع	4486	
		تصريح ب TAP		

80000	80000	رسم نشاط مهني مستحق الدفع بنك تسديد الرسم مستحق الدفع	512	4486
380000	760000	الرسم المحصل على المبيعات TVA مسترجعة على التثبيات	44562	4457
80750		TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
299250		رسم مستحق الدفع. G50 جانفي	4458	
299250	299250	رسم مستحق الدفع. بنك تسديد الرسم بشيك	512	4458

التسجيل المحاسبي لشهر فيفري

		قبل 20 مارس		
160000	160000	الرسم على النشاط المهني رسم نشاط مهني مستحق الدفع تصريح ب TAP	4486	6421
160000	160000	رسم نشاط مهني مستحق الدفع بنك تسديد الرسم مستحق الدفع	512	4486
859750	1520000	الرسم المحصل على المبيعات TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	4457
660250		رسم مستحق الدفع. G50 فيفري	4458	
660250	660250	رسم مستحق الدفع. بنك تسديد الرسم بشيك	512	4458

3- محاسبة الضرائب المؤجلة:

3-1- تعريف الضرائب المؤجلة: عرفت المادة 134-2 من (ن م م) الضريبة المؤجلة كالتالي: الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصوم) أو قابل للتحويل (ضريبة مؤجلة أصول) خلال سنوات مالية مستقبلية. تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن اختلال زمني (مؤقت) بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذ في الحسبان لتحديد النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل منظور. (منصر، 2015، صفحة 240)

من التعريف نلاحظ أن الضرائب المؤجلة صنفان:

3-2- ضرائب مؤجلة أصول (أصل ضريبي مؤجل): وتمثل مبالغ ضريبية "ستحصل" خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة عن عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة التحصيل، وبعبارة "تحصل" تعني أنها ستخضع من مبلغ الضرائب المستحقة الدفع، ومن الأمثلة على ذلك نذكر:

- الخسارة المحققة خلال دورة ما ستخضع من الأرباح المحققة خلال الدورات اللاحقة مما يخفف من الضريبة المسددة خلال هذه الدورات.

- بعض الأعباء (مثل عبء العطل المدفوعة الأجرة) لا تخفف من النتيجة الجبائية في سنة إدراجها (السنة N مثلا) بل يتم تخفيضها خلال السنة الموالية (السنة 1+N) والتي يتم خلالها التسديد الفعلي للأجرة الخاصة بالعطلة، فنقول أن للمؤسسة ضرائب مؤجلة أصول ستحصل خلال السنة الموالية (وللتوضيح أكثر نقول أن للمؤسسة حقوقا في ذمة إدارة الضرائب سيتم تحصيلها بعد تسديد المصاريف المعنية).

3-3- ضرائب مؤجلة خصوم: وتمثل مبالغ ضريبية مستحقة الدفع خلال دورات لاحقة رغم أنها ناتجة من عمليات تمت خلال دورات سابقة لسنة الاستحقاق، ومن الأمثلة على ذلك بعض النواتج التي تسجل محاسبيا

خلال دورة ما (السنة N مثلا) ولا تحصل إلا خلال دورات لاحقة (السنة 1+N) فهذه النواتج لا تظهر في النتيجة الجبائية للسنة N بل في النتيجة الجبائية للسنة 1+N وعليه ففي نهاية السنة N فإن على المؤسسة أن تتوقع تسديد الضريبة الخاصة بالنواتج المعنية خلال السنة 1+N أي أن على المؤسسة ضرائب مؤجلة خصوم أو التزام ضريبي مؤجل.

3-4- الضريبة المستحقة: وهو مبلغ الضريبة المستحق الدفع في حالة تحقيق ربح (أو تحصيل في حالة تحقيق خسارة) خلال سنة مالية ما، إن الضريبة المستحقة تحسب على أساس النتيجة الجبائية وليس على أساس النتيجة المحاسبية.

3-5- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة:

1- الحساب 133 (حساب ضرائب مؤجلة أصول): ويكون مدينا بمبلغ الضرائب الذي سيحقق أي يخفض من الضريبة على نتيجة السنوات القادمة، وهذا يجعل الحساب 692 (ح/ فرض الضريبة المؤجلة أصول) دائئا، هذا عند إدراج الضريبة المؤجلة في نهاية السنة، أما عند ترصيد الضريبة المؤجلة أصول فنسجل قيما معاكسا.

133	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول	****
692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول اثبات الضريبة المؤجلة أصول	****

ومن الحالات التي تنتج عنها ضرائب مؤجلة أصول نذكر:

- الخسائر المحققة خلال سنة ما (السنة n) فهذه الخسائر سيتم تخفيضها من الأرباح التي ستحقق خلال الدورات القادمة وإلى غاية السنة الرابعة، مما يخفض الضريبة المستحقة الدفع على أرباح تلك السنوات.
- جبائيا بعض الأعباء لا تخفض خلال سنة تسديدها الفعلي، مثل هذه العمليات ينتج عنها أصول ضريبية مؤجلة لصالح المؤسسة.

2- الحساب 134 (ح/ ضرائب مؤجلة خصوم): ويكون دائنا بجعل الحساب 693 (ح/ فرض ضرائب مؤجلة خصوم) مدينا بمبلغ الضريبة المطلوب دفعه خلال السنوات المالية المقبلة (كما في حالة منتج مدرج في الحسابات، لكنه خاضع للضريبة في السنوات المقبلة)، وكما على ذلك نذكر أن الإعانات الإستغلال تسجل بحسابات النواتج بتاريخ الحصول على وعد بتقديمها من السلطة المركزية أو المحلية، لكنها لا تحسب ضمن النتيجة الخاضعة للضريبة إلا بعد استلامها الفعلي. (عطية، 2011، الصفحات 139-145)

693	ح/ فرض ضرائب مؤجلة خصوم	****
134	ح/ ضرائب مؤجلة خصوم اثبات الضريبة المؤجلة خصوم	****

ملاحظة: بالتسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة يتم التمييز بين الضريبة المستحقة والضريبة الجارية، وبالتالي يتم تعديل رصيد الضريبة المستحقة والمسجل في ح- 695 هذا الرصيد تم تحديده على أساس القواعد الضريبة - بالتغيرات في ضرائب المؤجلة - سواءا بالزيادة أو بالنقصان-، ليصبح رصيد الضرائب على النتائج (ح.69X) يعبر عن الضريبة الجارية والتي تم تحديدها وفق القواعد المحاسبية. (خبيطي، 2021/2022، صفحة 69)

مثال:

مؤسسة الأمل تضع بين يديك المعلومات التالية المتعلقة بالدورة: 2019

- 2019/09/15 إقتناء معدات نقل بقيمة: 600 000 دج، المدة النفعية: 3 سنوات، أما مدة الإهلاك المعترف بها جباثيا فهي: 05 سنوات.

- 2019/11/23 تحصلت المؤسسة على وعد بإعانة إستغلال بقيمة 500 000 : دج، تم تحصيلها

بعد 02 أشهر (أي في 2020)، تم تسجيل إيراد الإعانة محاسبيا بتاريخ الوعد، وأما عن القواعد

الضريبية يتم الإعتراف بإيراد الإعانة بتاريخ التحصيل.

- 2019/12/31 تم إثبات مصروف الفائدة المتعلق بالدورة بقيمة 20 000 دج، والذي تم تسديده بعد شهر، تم تسجيل مصروف الفائدة ضمن السنة المالية، وأما عن القواعد الضريبية فمصروف الفائدة غير قابل للخصم إلى غاية تاريخ التسديد.

المطلوب : تسجيل العمليات الضرورية المتعلقة بالضرائب المؤجلة لسنة 2019 ، علما أن معدل الضريبة على أرباح الشركات 19%.

الحل:

أ. بالنسبة للعملية الأولى : الفارق الزمني بين قسط الإهلاك المحاسبي والجبائي للمعدات

حساب قسط الإهلاك المحاسبي: $200000 = 3/600000$ دج.

حساب قسط الإهلاك الجبائي: $120000 = 5/600000$ دج.

وفي الجدول التالي توضيح الفارق الزمني بين قسط الإهلاك المحاسبي والجبائي وطريقة حساب الضرائب المؤجلة.

البيان	2019	2020	2021	2022	2023
الإهلاك المحاسبي	200000	200000	200000	0	0
الإهلاك الجبائي	120000	120000	120000	120000	120000
الفارق الزمني ⁰¹	80000	80000	80000	(120000)	(120000)
الضرائب المؤجلة ⁰²	15200	15200	15200	(22800)	(22800)

⁰¹ الفارق الزمني = الإهلاك المحاسبي - الإهلاك الجبائي.

02- الضرائب المؤجلة = الفارق الزمني * 19% (معدل الضريبة على النتائج).

بما أن الإهلاك المحاسبي كان بوتيرة أسرع من الإهلاك الجبائي، مما يؤدي لمصرف محاسبي أكبر من المصرف المعترف به جبائياً، وبالتالي نقوم بإثبات قيد الضرائب المؤجلة أصول ابتداء من سنة 2019، ويستمر الفارق الزمني إلى غاية سنة 2023 وهو تاريخ إقفال حساب الضرائب المؤجلة أصول.

يتم إثباتها محاسبياً للسنوات 2019 و 2020 و 2021 وفق القيد التالي:

15200	15200	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول	133
15200		ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692
		اثبات الضريبة المؤجلة أصول	

وعند إسترجاع الضريبة المؤجلة في السنوات المقبلة 2022 و 2023 يتم عكس القيد المحاسبي:

22800	22800	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	692
22800		ح/ الضريبة المؤجلة أصول	133
		استرداد الضريبة المؤجلة أصول	

بعد إثبات هذا القيد المحاسبي لسنة 2023 يجب أن يكون ح 133 /الضريبة المؤجلة أصول مرصد.

ب. بالنسبة للعملية الثانية : الفارق الزمني المؤقت الخاص بإعانة الإستغلال

بما أن هناك فارق زمني مؤقت بين القواعد المحاسبية والجبائية فيما يخص إعانة إستغلال الأولى تعترف بالإعانة ضمن إيرادات السنة المالية بموجب مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني أي في سنة الوعد، أما القواعد الجبائية في سنة التحصيل، وهذا الفارق الزمني يجعل النتيجة الجبائية أقل من النتيجة المحاسبية وبالتالي نقوم بإثبات قيدالضرائب المؤجلة خصوم سنة 2019 ، وفق القيد التالي:

95000	95000	ح/ فرض الضرائب المؤجلة خصوم	693
95000		ح/ الضرائب المؤجلة خصوم	134

		اثبات الضريبة المؤجلة خصوم		
--	--	----------------------------	--	--

وعند تحصيل الإعانة سنة 2020 نقوم بإسترداد وفق القيد التالي:

95000	95000 ⁰¹	ح/ الضرائب المؤجلة خصوم فرض الضريبة المؤجلة خصوم استرداد الضريبة المؤجلة خصوم	693	134
-------	---------------------	---	-----	-----

⁰¹ مبلغ الضرائب المؤجلة أصول = 500000 دج * 19%

ت- بالنسبة للعملية الثالثة : الفارق الزمني المؤقت الخاص بمصروف الفائدة

بما أن هناك فارق زمني مؤقت بين القواعد المحاسبية والجبائية فيما يخص مصروف الفائدة، الأولى تعترف بالفائدة ضمن مصاريف السنة المالية بموجب مبدأ إستقلالية الدورات وفرض الإستحقاق، أما القواعد الجبائية في سنة التسديد، وهذا الفارق الزمني يجعل النتيجة الجبائية أكبر من النتيجة المحاسبية وبالتالي نقوم بإثبات قيد الضرائب المؤجلة أصول سنة 2019 ، وفق القيد التالي:

3800	3800 ⁰¹	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول اثبات الضريبة المؤجلة أصول	692	133
------	--------------------	---	-----	-----

وعند تسديد الفائدة سنة 2020 نقوم بإسترداد الضريبة المؤجلة وفق القيد التالي:

3800	3800	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول ح/ الضريبة المؤجلة أصول استرداد الضريبة المؤجلة أصول	133	692
------	------	---	-----	-----

⁰¹ مبلغ الضرائب المؤجلة أصول = 20000 دج * 19%

3- الضرائب المؤجلة على الخسائر القابلة للتأجيل:

قدم المشرع الجبائي الجزائري إمتياز للمؤسسات بترحيل الخسائر لأربع سنوات قادمة وطرحها من الوعاء الضريبي، بالمقابل نتعامل مع هذه المعالجة بإثبات الضرائب المؤجلة أصول بشرط وجود احتمال كبير طرحها من الأرباح الجبائية المستقبلية، وحينها نقوم بإسترداد قيمة الضرائب المؤجلة.

مثال: مؤسسة الأمل تضع بين يديك المعلومات التالية المتعلقة:

السنوات	2019	2020
النتيجة المحاسبية	-300000	200000

المطلوب: تسجيل العمليات الضرورية المتعلقة بالضرائب المؤجلة لسنة 2019 و 2020 ، علما أن معدل الضريبة على أرباح الشركات 26% .

الحل:

نقوم في سنة 2019 بإثبات الضرائب المؤجلة أصول على الخسائر القابلة للتأجيل وفق القيد التالي:

133	ح/ الضرائب المؤجلة على الأصول	78000 ⁰¹	78000
692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول اثبات الضريبة المؤجلة أصول		

وعند تحقيق الأرباح في السنوات المقبلة بما فيها سنة 2020 نقوم بإسترداد الضريبة المؤجلة، إما مرة واحدة أو

عدة سنوات في حدود السنة الرابعة وفق القيد التالي:

692	ح/ فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول	52000 ⁰²	52000
133	ح/ الضريبة المؤجلة أصول استرداد الضريبة المؤجلة أصول		

⁰¹ مبلغ الضرائب المؤجلة أصول = 300000 دج * 26%

⁰² مبلغ استرداد الضريبة المؤجلة أصول = 200000 * 26%

والباقي غير المسترد من الضرائب المؤجلة أصول يكون في السنوات المقبلة عند تحقيق الأرباح وبمقدار طرح الخسائر من تلك الأرباح نقوم بإسترداد الضرائب المؤجلة. (خبيطي، 2022/2021، الصفحات 69-73)

4- الضريبة على أرباح الشركات IBS:

4-1- مفهوم الضريبة على أرباح الشركات IBS:

تؤسس ضريبة سنوية تسمى الضريبة على أرباح الشركات على مجمل الأرباح أو المداخل التي تحققها الشركات، والخاضعة للنظام الضريبي الحقيقي، وتحسب إنطلاقاً من النتيجة الجبائية، حيث أن هذه الأخيرة تحسب من العلاقة التالية: (خبيطي، 2022/2021، صفحة 63)

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية قبل الضريبة + إعادة إدماج _ التخفيضات _ خسائر أرباح سنوات سابقة.

4-2- الحساب:

عند حساب النتيجة الجبائية يتم حساب الضريبة IBS بنسبة مئوية وفق المعدلات التالية: (خبيطي، 2022/2021، صفحة 63)

- معدل : 19 % نشاط إنتاج السلع؛

-معدل: 23 % نشاط البناء والأشغال العمومية والري، وكذا أنشطة السياحة والحمامات، بإستثناء وكالات

الأسفار ؛

-معدل: 26 % الأنشطة الأخرى، مثل : بيع السلع، الخدمات....الخ.

4-3- نظام التسبيقات:

يتم إجراء تسبيقات لضريبة على أرباح الشركات وذلك خلال السنة المالية، ويحسب هذا التسبيق ب 30% من الضريبة المتعلقة بالربح المحقق في آخر السنة المالية الختامية عند تاريخ استحقاقها، وهذه الأقساط تدفع وفق الرزنامة التالية: (خبيطي، 2022/2021، صفحة 63)

-التسبيق الأول: من 20 فيفري إلى 20 مارس ؛

-التسبيق الثاني: من 20 ماي إلى 20 جوان ؛

-التسبيق الثالث: من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر.

يتم إثبات التسبيقات محاسبيا عند تسديدها وفق القيد المحاسبي التالي:

****	****	ح/ الدولة-تسبيقات للضرائب على النتائج	4441
****	****	ح/ بنوك، حسابات جارية	512
		اثبات تسبيق للضريبة على أرباح الشركات	

4-4- التسجيل المحاسبي للضريبة على أرباح الشركات IBS:

يتم إثبات الضريبة المستحقة كمصروف في نهاية الدورة المحاسبية وفق القيد المحاسبي التالي: (خبيطي، 2022/2021، صفحة 63، 64)

****	****	ح/ الضرائب على الأرباح	695
****	****	ح/ الضرائب المستحقة على النتائج	4442
		اثبات الضريبة على أرباح الشركات	

وتكون المؤسسة أمام ثلاث وضعيات مع وجود التسبيقات (خبيطي، 2022/2021، صفحة 64):

الحالة الأولى : مجموع التسبيقات مساوي لمقدار الضريبة المستحقة أي (مجموع ح/4441 = ح/4442)، تقوم المؤسسة بإقفال الحسابين في قيد محاسبي واحد:

****	****	ح/ الضرائب المستحقة على النتائج	4442
****	****	ح/ الدولة- تسبيقات للضرائب على النتائج	4441

		إفقال حساب الضريبة على أرباح الشركات		
--	--	--------------------------------------	--	--

الحالة الثانية : مجموع التسبيقات أقل من مقدار الضريبة المستحقة أي (مجموع ح4441 > ح/ 4442)

وفق هذه الوضعية يتم إفقال الحسابين مع وجود فرق يسمى برصيد التصفية يجب أن يسدد قبل 30/04/2011

وذلك كما يلي:

	****	ح/ الضرائب المستحقة على النتائج	4442	
****		ح/ الدولة- تسبيقات للضرائب على النتائج	4441	
		ح/ الضريبة واجبة الدفع (رصيد التصفية)	4486	
		اثبات رصيد التصفية		

	****	ح/ الضريبة واجبة الدفع	4486	
****		ح/ بنوك الحسابات الجارية	512	
		تسديد الضريبة على أرباح الشركات		

الحالة الثالثة : مجموع التسبيقات أكبر من مقدار الضريبة المستحقة أي (مجموع ح/4441 < ح/4442)

وفق هذه الوضعية يتم إفقال الحسابين مع وجود فرق مدين يسجل في ح 4487 .يسمى برصيد التصفية يتم

استرجاعه في السنة المقبلة من أول تسبيق يتم تقديمه.

	****	ح/ الضرائب المستحقة على النتائج	4442	
	****	ح الضرائب على النتائج قابلة للإسترجاع	4487	
****		ح/ الدولة- تسبيقات للضرائب على النتائج	4441	
		اثبات رصيد التصفية قابل للإسترجاع		

مثال : مؤسسة الأمل تضع بين يديك المعلومات المتعلقة بنتائج الدورة 2011 :

المبالغ	البيان
3 400 000	النتيجة المحاسبية الإجمالية:

56 500	مصاريف كراء عقار لصالح المسير
750 000	مخصصات إهلاك 03 سيارات سياحية تمت حيازتها بتاريخ N/03/20، غير مرتبطة بنشاط المؤسسة (معدل الإهلاك 25%)
2 085 000	مصاريف رعاية التظاهرات الرياضية والعلمية والثقافية وترقية مبادرات الشباب
199 000	فوائض التنازل عن تثبيبات تم التعهد بإعادة استثمارها
1 398 000	إعانة نقدية مقدمة لأحد الجمعيات المتعلقة برعاية ذوي الإحتياجات الخاصة
200 000	فوائض التنازل عن تثبيبات تمت حيازتها منذ 4 سنوات، غير متعهد بإعادة استثمارها
398 000	أرباح صافية متحصل عليها من أحد الفروع
599 000	خسائر الدورة N-1

رقم الأعمال الدورة: 20 000 000 دج.

-مجموع تسبيقات الضريبة على أرباح الشركات المسددة لمصلحة الضرائب خلال الدورة 10000 دج.

-ورد في محضر الجمعية العامة للمؤسسة بتاريخ 06/05 /N+1 تكوين إحتياطي قانوني، الباقي يوزع على

الشركاء .

المطلوب:

تحديد قيمة الضريبة على أرباح الشركات (معدل الضريبة IBS 19%) والقيام بالتسجيلات المحاسبية التالية:

-تسجيل مختلف القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات، بما في ذلك قيد التسديد بتاريخ

N+1/03/10

-تسجيل محاسبي للتسبيق الأول المتعلق بالضريبة IBS N+1 ، والمسدد بتاريخ N+1/03/20

-تسجيل محاسبي لتوزيع الأرباح المتعلقة بسنة 201N ، بناء على محضر الجمعية العامة.

حل المثال:

1- تحديد النتيجة الجبائية والضريبة على أرباح الشركات

المبالغ		البيان
+	3 400 000	النتيجة المحاسبية الإجمالية:
+	56 500	مصاريف كراء عقار لصالح المسير
+	187500	مخصصات إهلاك 03 سيارات سياحية تمت حيازتها بتاريخ N/03/20، غير مرتبطة بنشاط المؤسسة (معدل الإهلاك 25%) ⁰¹
+	85 000	مصاريف رعاية التظاهرات الرياضية والعلمية والثقافية وترقية مبادرات الشباب ⁰²
+	398 000	إعانة نقدية مقدمة لأحد الجمعيات المتعلقة برعاية ذوي الإحتياجات الخاصة ⁰³
-	398 000	أرباح صافية متحصل عليها من أحد الفروع
-	130000	فوائض التنازل عن تقييدات تمت حيازتها منذ 4 سنوات، غير متعهد بإعادة إستثمارها ⁰⁴
-	599 000	خسائر الدورة N-1
-	3 00 000	النتيجة الجبائية
	570000	الضريبة على أرباح الشركات: $0.19 * 3000000$

⁰¹ يحسب: $(12/9 * 3 * 0.25 * 1000000) - 750000$

⁰² يحسب: $(12/9 * 3 * 0.25 * 2000000) - 2085000$

⁰³ يحسب: $1000000 - 1398000$

⁰⁴ يحسب $0.65 * 200000$

بالنسبة لفوائض التنازل عن تثبيبات تم التعهد بإعادة استثمارها، لا تؤخذ بعين الاعتبار لأنه تم إستبعادها من النتيجة المحاسبية خلال السنة، وذلك بجعل ح 752 مدين، 10621 دائن، من خلال القيد التالي:

199000	199000	ح/ فوائض القيمة ح/فوائض التنازل عن التثبيبات تم التعهد بإعادة استثمارها التعهد بإعادة استثمار الفوائض	10621	752
--------	--------	---	-------	-----

بتاريخ 201N/12/31 تقوم المؤسسة بإثبات القيود المحاسبية التالية:

570000	570000	ح/ الضرائب على الأرباح ح/ الضرائب المستحقة على النتائج اثبات الضريبة على أرباح الشركات	4442	695
10000 560000	570000	ح/ الضرائب المستحقة على النتائج ح/ الدولة- تسبيقات للضرائب على النتائج ح/ الضريبة واجبة الدفع (رصيد التصفية) اثبات رصيد التصفية	4441 4486	4442

يمثل القيد المحاسبي الأول إثبات الضريبة المستحقة، أما القيد الثاني يتمثل في إثبات رصيد التصفية وهي

الضريبة واجبة الدفع قبل 30 أبريل من السنة المقبلة. وبتاريخ التسديد يتم إثبات هذا القيد

560000	560000	ح/ الضريبة واجبة الدفع ح/ بنوك الحسابات الجارية تسديد الضريبة على أرباح الشركات	512	4486
--------	--------	---	-----	------

بتاريخ 201N+1 /03/20 تم تسديد التسبيق الأول للضريبة على أرباح الشركات لهذه السنة، ويحسب

من خلال النتيجة الجبائية لسنة 201N

$$171000=0.3*0.19*3000000=$$

171000	171000	ح/ الدولة- تسبيقات للضرائب على النتائج ح/ بنوك الحسابات الجارية تسديد الضريبة على أرباح الشركات	512	4441
--------	--------	---	-----	------

2- تخصيص الربح وفق محضر الجمعية العامة بتاريخ 05/06/201N+1

المبالغ		البيان
+	2830000	النتيجة المحاسبية الصافية ⁰⁵
-	599000	خسائر الدورة N
-	2231000	الربح القابل للتخصيص
-	111550	الإحتياطي القانوني = 2231000 * 0.05 = 111550
-	2119450	الباقي الموزع على الشركاء (الربح القابل للتوزيع)

⁰⁵ = النتيجة المحاسبية الإجمالية - الضريبة على أرباح الشركات

$$570000 - 3400000 =$$

111550	2231000	ح/ الدولة - تسبيقات للضرائب على النتائج	110
2119450		ح/ بنوك الحسابات الجارية	1061
		ح/ الشركاء الحصص الواجب دفعها	4570
		تسديد الضريبة على أرباح الشركات	

ملاحظة: تطرقنا في جدول حساب النتيجة الجبائية لبعض العناصر غير قابلة للخصم والتي تمثل مصاريف غير مقبولة جبائية، وكذا تخفيضات والتي تمثل إيرادات معفية بموجب القانون الجبائي. بالمقابل نجد بعض المصاريف والإيرادات فيها شرط زمني لقبولها في الوعاء الجبائي، يتم معالجتها بطريقة . (خبيطي،

(2022/2021، الصفحات 65-67)

محاضرة الثالثة:

محاسبة الأغلفة التجارية

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- الأغلفة المتداولة
- الأغلفة غير المسترجعة (التالفة) ومعالجتها محاسبيا.
- الأغلفة المسترجعة (متداولة) .
- المعالجة المحاسبية لتداول الأغلفة المسترجعة .

محاضرة الثالثة: محاسبة الأغلفة التجارية

تعريف الأغلفة المتداولة: الأغلفة هي وسائل تستخدمها مختلف المؤسسات لتعبئة وحماية منتجاتها أو سلعها الموجهة للزبائن مثل قارورات المشروبات الغازية الأغلفة من الورق وعلب الكرتون.... إلخ، حيث نميز نوعين من الأغلفة:

1- **الأغلفة غير المسترجعة (التالفة):** عبارة عن أغلفة الغاية من شرائها أو إنتاجها هو استخدامها كمادة أولية في نهاية دورة الإنتاج باعتبارها أحد عناصر المخزونات، كما تدخل ضمن تكلفة المنتج، ولا تسترجع من الزبائن مثل: قارورات المشروبات الغازية من البلاستيك وعلب الياغورت.... الخ حيث هي الأغلفة التي تباع مع السلعة وتستهلك نهائياً عند استعمال السلعة وتعالج محاسبياً مثل التموينات حيث تسجل محاسبياً عند الاقتناء: (ربيعه، 2016/2017، صفحة 81)

****	****	التموينات الأخرى المخزنة Tva مسترجعة على السلع والخدمات موردو السلع والخدمات اقتناء فاتورة رقم..	401	382 44561
****	****	التغلفات التموينات الأخرى المخزنة دخول التموينات للمخازن	382	362
****	****	بنك موردو السلع والخدمات تسديد موردوا السلع والخدمات بشيك رقم..	401	512

2- **الأغلفة المسترجعة (متداولة):** تصنف الأغلفة المسترجعة من ضمن تسيئات المؤسسة عكس الأغلفة

التالفة (في الحساب 2186)، تقوم المؤسسة بشرائها أو إنتاجها من أجل استخدامها المتكرر في عدة

دورات إنتاج والغرض منها يكون تعبئة او حماية منتجاتها، فترسلها المؤسسة إلى زبائنها مقابل سعر أمان ثم تستردها.

3- المعالجة المحاسبية للأغلفة المتداولة:

أ- الإقتناء:

****	****	أغلفة متداولة	2186
****	****	TVA مسترجعة على التثبيات	44562
****	****	موردو التثبيات	
****	****	موردو التثبيات	404
****	****	بنك أو صندوق	53 او 512

عند المورد : بيع

****	****	عملاء	411
****	****	مبيعات	700
****	****	TVA محصلة	4457
		بنك أو صندوق	53 او 512
		عملاء	411

ب- تداول الأغلفة المسترجعة: كما ذكرنا سابقا عند بيع السلعة المحتواة في أغلفة المسترجعة فإن المورد يقدمها للزبون مقابل سعر أمان عادة ما يفوق تكلفة شرائها وهذا لضمان استرجاعها سليمة وفي الموعد المحدد وتسجل محاسبيا كما يلي:

عند المورد: تعتبر دين عليه معلق بشرط إرجاعها سليمة في الوقت المتفق عليه وتسجل في حساب 4196 زبائن ديون أمانة مستلمة.

****	****	عملاء	411
****	****	مبيعات	700
****	****	Tva محصلة	4457
****	****	الزبائن، أمانة تحت التسديد) أمانة	4196

		متسلمة)		
--	--	---------	--	--

عند الزبون: يمثل سعر الأمان الذي دفعه الزبون للمورد كحق اتجاه هذا الأخير.

	****	البضائع المخزنة		380
	****	موردون، أمانة مدفوعة		4096
****		موردون السلع والخدمات	401	

استرجاع الأغلفة المرسله كأمانات: نظرا للاتفاق الحاصل بين المورد وزبائنه باسترجاع الأغلفة وتسوية سعر

الأمان: من خلال المعالجة لهذا الاسترجاع قد نجد عدة حالات كما يلي:

الحالة 1: استرجاع الأغلفة سليمة وتسوية سعر الأمان: في هذه الحالة يقوم المورد بترصيد الحساب 4196

والذي يمثل التزامه اتجاه زبائنه بإعادة سعر الأمان عند استرداد أغلفته، وفي نفس الوقت يقوم الزبون بترصيد

الحساب 4096 عند قبضه لحقوقه وإعادته للأغلفة لمورده.

عند المورد:

	****	الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة)		4196
****		عملاء	411	
	****	عملاء		411
****		صندوق	53	

عند الزبون:

	****	موردون السلع والخدمات		401
****		موردون، أمانة مدفوعة	4096	
	****	صندوق		53
****		موردون السلع والخدمات	401	

حالة 2: استرجاع الأغلفة تالف جزئياً: قد يسترد المورد الأغلفة بسعر أقل من سعر الأمان، في حال تلف بعضها.

عند المورد:

****	****	الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة) عملاء ربح على مواد التعبئة والتغليف	411 7082	4196
****	****	عملاء صندوق	53	411

عند الزبون:

****	****	موردون السلع والخدمات نقص في مواد التعبئة والتغليف موردون، أمانة مدفوعة	4096	401 6082
****	****	صندوق موردون السلع والخدمات	401	53

في حالة تالفة كلياً: هنا إذا كانت الأغلفة المسترجعة تالفة كلياً فإنه يتم معالجتها محاسبياً في دفاتر المورد على أنها عملية تنازل عن تثبيت أما عند الزبون فنسجل:

****	****	نقص في مواد التعبئة والتغليف موردون، أمانة مدفوعة	4096	6082
------	------	--	------	------

حالة 3: الاحتفاظ بها من قبل الزبون:

هنا قد يتم الاتفاق بين المورد والزبون على الاحتفاظ بالأغلفة وهنا تعالج بالنسبة للمورد يتم معالجتها محاسبياً

في دفاتر المورد على أنها عملية تنازل عن تثبيت اما بالنسبة لزون فهي عملية اقتناء تثبيت ونسجل:

بالنسبة للمورد:

****	****	مخصصات الإهلاك و.م.خ.ق.أ.جارية إهلاك التثبيتات العينية الأخرى قسط الإهلاك المكمل	28186	6812
****	****	الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة) إهلاك التثبيتات العينية الأخرى خسائر القيمة عن التثبيتات	2186	4196
****	****	التثبيتات العينية الأخرى - أغلفة.	752	28186
****	****	فائض القيمة عن خ.أ.م غير مالية		29186

بالنسبة للزبون:

****	****	أغلفة متداولة	4096	2186
****	****	موردون، أمانة مدفوعة		

مثال: باعت مؤسسة الأمل بضاعة بقيمة 500000 دج محتواة في 80 صندوق بشيك، سعر الأمان

100000 دج تكلفة البضاعة المباعة 350000 دج.

المطلوب: سجل ما تراه مناسباً في حالة:

- إرجاع الأغلفة سليمة.
- تالفة بنسبة 20 %
- تالفة كلياً.
- الاحتفاظ بها من طرف الزبون.

تكلفة الاقتناء 80000 دج مجمع الإهلاك 48000 دج

الحل:

	695000	عملاء		411
500000		مبيعات	700	
95000		محصلة Tva	4457	
100000		الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة)	4196	
	350000	بضاعة مستهلكة		600
350000		مخزون بضاعة	30	
	695000	عملاء		411
695000		بنك	512	
		حالة إرجاع الأغلفة سليمة		
	100000	الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة)		4196
100000		عملاء	411	
	100000	بنك		512
100000		عملاء	411	
		حالة إرجاع الأغلفة تالفة جزئياً		
	100000	الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة)		4196
100000		عملاء	411	
		ربح على مواد التعبئة والتعليق	7082	
		حالة إرجاع الأغلفة تالفة كلياً		
	100000	الزبائن، أمانة تحت التسديد (أمانة متسلمة)		4196
	48000	إهلاك التثبيات العينية الأخرى		28186
80000		التثبيات العينية الأخرى - أغلفة.	2186	
68000		فائض القيمة عن خ. أ م غير مالية	752	
		حالة الاحتفاظ بها من طرف الزبون		

المحاضرة الرابعة:

محاسبة الأوراق التجارية

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف الأوراق التجارية.
- أنواع الأوراق التجارية.
- التصرف في الورقة التجارية.
- المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية.
- حالة عدم تحصيل الورقة التجارية

المحاضرة الرابعة: محاسبة الأوراق التجارية

1- تعريف الأوراق التجارية: تعرف على "انها أوراق للتداول بالطرق التجارية، وتمثل حقا موضوعه مبلغ من النقود، يستحق الوفاء بمجرد الاطلاع عليه أو في ميعاد معين قابل للتعيين، ويستقر العرف التجاري على قبولها كأداة للوفاء، شأنها شأن النقود". (لخضر، 2014، صفحة 254)

كما تعرف على أنها " أداة دفع أوتسديد الديون" (عطية، 2011، صفحة 164)

2- أنواع الأوراق التجارية: تتمثل في: (لخضر، 2014، صفحة 254)

- الشيك: يخص الشيك المعاملات مع المؤسسات المالية، حيث يتم تحصيل مبلغه مباشرة عند التظهير دون انتظار تاريخ الاستحقاق باعتباره أداة تعهد فوري.

- الكمبيالة: عبارة عن ورقة تجارية غير معلقة على شرط، تحرر وفقا لشرط معين، وتتضمن بيانات ألزمها القانون، صادرة من شخص يسمى الساحب إلى شخص مدين يسمى المسحوب عليه، بأن يدفع بمجرد الإطلاع، أو في تاريخ معين، أو قابل للتعين، مبلغا معيناً من النقود إلى شخص ثالث يسمى المستفيد أو الحامل.

- السند لأمر: وهو سند تجاري يحرر وفقا لشكل معين أوجبه القانون، يتعهد بمقتضاه شخص يسمى المحرر (مصدر السند) بأن يدفع مبلغا معيناً لإذن شخص آخر يسمى المستفيد وفي تاريخ ومكان معينين.

3- التصرف في الورقة التجارية: يمكن للمستفيد من الورقة التجارية التصرف فيها بأحد الأساليب التالية: (عطية، 2011، صفحة 165، 164)

أ- انتظار تاريخ استحقاق الورقة التجارية وتحصيلها بنفسه، لكن هذا نادرا ما يحدث نظرا لتكلفة عملية التحصيل الذاتي، خاصة إذا كان المستفيد والمسحوب عليه لا يقطنان في نفس المدينة.

ب- تحصيل الورقة عن طريق البنك: وهو الأمر السائد، مالم يتم المستفيد بخضم الورقة أو تضييعها لصالح أحد الدائنين.

ج- خصم الورقة: في هذه الحالة يظهر المستفيد، الورقة التجارية لصالح البنك الذي يسدد له (أي للمستفيد) قيمتها الحالية، أي القيمة الإسمية للورقة مخصوما منها مصاريف الأجو أو الخصم، وبهذا يصبح البنك هو المستفيد من الورقة التجارية.

د- رهن الورقة التجارية: في هذه الحالة يقدم البنك سلفية إلى المستفيد مقابل احتفاظه بالورقة كضمان، إن مبلغ السلفية عادة ما يكون أقل من القيمة الإسمية للورقة، وترد الورقة إلى المستفيد منها بعد تسديده للسلفية بالتاريخ المحدد.

هـ- تظهير الورقة التجارية: حيث يظهر للمستفيد، الورقة التجارية لصالح احد دائنيه والذي يصبح المستفيد الجديد من الورقة، عمليا فإن تظهير الورقة عادة ما يتم لصالح البنك.

4- المعالجة المحاسبية للأوراق التجارية:

باعتبار الأوراق التجارية وسيلة سداد دين، ومنه إذا قام تاجر ببيع بضاعته إلى أحد زبائنه بالأجل يمكن له أن يثبت هذا الدين في شكل ورقة تجارية بأن يسحب على زبونه كمبيالة أو أن يوقع له هذا الأخير سندا لأمره، حيث في كلتا الحالتين تعتبر الكمبيالة أو السند ورقة قبض بالنسبة للتاجر ورقة دفه بالنسبة لزبونه.

لقد خص النظام المحاسبي المالي معالجة الأوراق التجارية في الحسابات التالية: (عطية، 2011، الصفحات 165-171)

ح/ 403 موردون - أوراق دفع.

ح/ 413 عملاء - أوراق قبض.

إن الحساب 413 (العملاء - أوراق قبض) يكون مدينا بجعل حساب العملاء دائئا، ويكون الحساب 413 دائئا عند تحصيل قيمة ورقة القبض.

وفي حالة الخصم قبل الاستحقاق يجعل الحساب 4132 (أوراق قبض مخصومة قبل الاستحقاق) مدينا، وهذا في حالة تقديم ورقة القبض للخصم، إن الفوائد المسددة للبنك جراء عملية الخصم تسجل كأعباء مالية ح/661

وفي حالة عدم تسديد العميل لقيمة لورقة السحوبة عليه بتاريخ الاستحقاق، يعاد تسجيل قيمة الورقة المعنية في الجانب المدين لحساب العميل (صاحب الورقة) وبالجانب الدائن لحساب أوراق القبض بالمحفظة (ح/4130).

مثال:

- 1- 01/02/2022 باعت مؤسسة الأمل بضاعة إلى العميل يونس على الحساب ب 12000 دج، وفي 10/02/2022 قام العميل بتسديد دينه بورقة تجارية.
- 2- في 15/03/2022 خصم ورقة القبض قبل استحقاقها لدى البنك وتحصلت على 11600 دج بشيك، مصاريف الخصم تمثلت في فائدة البنك 150 دج عمولة تحصيل الورقة 250 دج.
- 3- 20/04/2022 أعلم البنك المؤسسة ان العميل سدد قيمة الورقة ب 12000 دج بتاريخ استحقاقها.
- 4- 21/04/2022 باعت المؤسسة بضاعة إلى العميل حكيم ب 3000 دج، التسديد بورقة تجارية.
- 5- بتاريخ الاستحقاق قدمت ورقة القبض إلى البنك للتحصيل.
- 6- تحصيل القيمة الصافية لورقة القبض 2950 دج وسجلت بالحساب الجاري النكي، إن مصاريف تحصيل ورقة القبض 50 دج.
- 7- أعلم البنك المؤسسة ان العميل حكيم قد سدد الورقة التجارية.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في يومية مؤسسة الأمل ويومية الزبون يونس وحكيم.

الحل:

		2022 /02/01		
12000	12000	ح/ عملاء	411	700
		ح/ مبيعات		
		بيع بضاعة على الحساب فاتورة رقم...		
		2022/02/10		
12000	12000	ح/ أوراق قبض بالمحفظة	4130	
		ح/ عملاء		
		سحب ورقة قبض على العميل		411

		2022/03/15			
12000	12000	ح/أوراق قبض مخصومة ق.إ. ح/أوراق قبض بالمحفظة تقديم ورقة القبض للخصم	4130	4132	
		//			
12000	11600 250 150	ح/البنك ح/خدمات مصرفية ح/أعباء الفوائد ح/مساهمات مصرفية جارية تحصيل القيمة الصافية لورقة القبض	519	512 627 661	
		2022/04/20			
12000	12000	ح/مساهمات مصرفية جارية ح/أوراق قبض مخصومة ق.إ. ترصيد الحسابين	4132	519	
		2022 /04/21			
3000	3000	ح/أوراق قبض بالمحفظة ح/مبيعات سحب ورقة قبض على العميل	700	4130	
		5			
3000	3000	ح/أوراق قبض مستحقة مقدمة للتحصيل ح/أوراق قبض بالمحفظة تقديم ورقة القبض للخصم	4130	4135	
		6			
3000	2950 50	ح/البنك ح/خدمات مصرفية ح/مساهمات مصرفية جارية تحصيل القيمة الصافية لورقة القبض	519	512 627	
		7			
3000	3000	ح/مساهمات مصرفية جارية ح/أوراق قبض مستحقة مقدمة للتحصيل ترصيد الحسابين	4135	519	

519 مساهمات بنكية (تسبيقات مصرفية) يرصد عند تسديد العميل الورقة التجارية المسحوبة عليه.

يومية الزبون يونس:

		2022 /02/01			
12000	12000	ح/ مشتريات بضاعة مخزنة ح/ موردين مخزون شراء بضاعة على الحساب فاتورة رقم...	401	380	
		2022/02/10			
12000	12000	ح/ موردين مخزون ح/ موردين أوراق دفع ورقة دفع لصالح مؤسسة الأمل	403	401	
		2022/03/15			
		لا قيد يسجل (العملية لاتعنيها)			
		2022 /04/20			
12000	12000	ح/ موردين أوراق دفع ح/ البنك تسديد ورقة الدفع لصالح مؤسسة الأمل	512	403	

يومية الزبون حكيم:

		2022 /04/21			
3000	3000	ح/ مشتريات بضاعة مخزنة ح/ موردين أوراق دفع شراء بضاعة وتسديدها بورقة دفع	403	380	
		5			
		لا تسجل			
		6			
		لا تسجل			
		7			
3000	3000	ح/ موردين ح/ بنك	512	401	

تسديد ورقة الدفع لصالح مؤسسة الأمل

5- حالة عدم تحصيل الورقة التجارية: لأسباب متعددة يحدث أن لا يسدد المسحوب عليه قيمة الورقة التجارية وفي هذه الحالة فإنه بإمكان المستفيد أو الحامل الأخير للورقة الرجوع على كل الأشخاص الموقعين على الورقة، أي الساحب والضامن والمظهر إلى آخره، ومطالبتهم بتسديد قيمة الورقة ولإثبات عدم تسديد المسحوب عليه لقيمة الورقة، فإن على حاملها الأخير تحرير احتجاج عدم الدفع لدى كاتب الضبط بالمحكمة، إن مصاريف احتجاج عدم الدفع وكذلك فوائد تأخير تسديد قيمة الورقة تكون على عاتق المسحوب عليه.

مثال: حسب معطيات المثال السابق لنفترض أن الورقة التجارية المسحوبة على العميل يونس والمخصومة لدى البنك، قد أعيدت للمؤسسة مرفقة باحتجاج عدم الدفع تكلفته 150دج، وقد أعلم البنك المؤسسة أنه خصم المبلغ الإجمالي (12150 قيمة الورقة+ أعباء احتجاج عدم الدفع) من حساب المؤسسة وبعد الاتصال بالعميل يونس تم الاتفاق معه على إلغاء الورقة القديمة وسحب ورقة جديدة على العميل يونس ب 12200 منها 50دج فوائد تأخير الدفع.

المطلوب: سجل العمليات السابقة في يومية المؤسسة والعميل يونس.

الحل:

يومية مؤسسة الأمل

12000	12000	ح/ تسبيقات مصرفية جارية ح/ البنك تسديد التسبيقات المصرفية لعدم تحصيل الورقة التجارية	512	519
12000 150	12150	ح/ عملاء أوراق قبض مخصومة قبل استحقاقها البنك إلغاء ورقة القبض وتحميل العميل مصاريف احتجاج عدم الدفع	4132 512	411

12150	12200	ح/ أوراق قبض بالمحفظة	411	4130
50		ح/ عملاء	768	
		ح/ نواتج مالية أخرى		
		سحب ورقة قبض جديدة على العميل يونس		

يومية العميل يونس:

	12000	موردون أوراق الدفع		403
	150	اعباء استثنائية للتسير الجاري		657
	50	أعباء الفوائد		661
12200		موردون أوراق الدفع	403	
		إلغاء ورقة القبض القديمة وسحب ورقة قبض جديدة		

بعد تسجيل هذا القيد يكون العميل يونس قد ألغى الورقة غير المسددة وقيمتها 12000 دج، ثم عوضها بورقة دفع جديدة 12200 دج تمثل قيمة الورقة الملغاة 12000 إضافة إلى أعباء الاحتجاج عدم الدفع 150 دج وفوائد تأخير التسديد 50 دج.

المحاضرة الخامسة:

محاسبة العقود طويلة الأجل

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- عموميات حول العقود طويلة الأجل في (ن. م. م).
- طريقة نسبة التقدم.
- طريقة الإتمام.

المحاضرة الخامسة: محاسبة العقود طويلة الأجل

1- عموميات حول العقود طويلة الأجل في (ن. م. م.)

عرفت المادة 133-1 من (ن.م.م) العقود طويلة الأجل على أنها عقود إنجاز، سلعة، خدمة، مجموعة سلع أو مجموعة خدمات تقع تواريخ انطلاقها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة ويمكن ان يتعلق الامر بمايلي: عقود بناء، عقود إصلاح حالة أصول أو بيئة، عقود تقديم خدمات.

إن المادة 133-2 من النظام المحاسبي المالي تنص على أن أعباء ونواتج عمليات عقود طويلة الأجل تسجل حسب أسلوب نسبة التقدم وهذا الأسلوب يمكن من تحديد نواتج أي إيرادات ونتيجة كل سنة تبعا لنسبة انجاز المشروع.

أما المادة 133-3 فقد نصت على انه إذا كان نظام معالجة الكيان أو طبيعة العقد لا تسمح بتطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب طريقة التقدم، أو كانت النتيجة النهائية للعقد لا يمكن تقديرها بصورة صادقة فانه يكون من المقبول إلا يسجل كنواتج إلا مبلغ الأعباء يثبتته التي يكون تحصيلها محتملا وتسمى بطريقة الإتمام.

2- طريقة نسبة التقدم:

تطبق هذه الطريقة إذا تمكنت المؤسسة من تقدير نتيجة العقد بصورة صادقة، عندما تسجل الأعباء والنواتج على أساس سنوي مما يمكن من تحديد نتيجة سنوية هذا عكس طريقة الإتمام حيث لا تعرف النتيجة على أساس سنوي بل يجب الانتظار السنة الأخيرة لمعرفة نتيجة العقد ككل، ونقول أنه بالإمكان تحديد نتيجة العقد إذا توفرت الشروط التالية:

- إمكانية تقييم كل نواتج العقد (السعر، إعادة تقييم العقد، علاوات الانجاز..).
- إمكانية تقييم الأعباء إلى غاية المرحلة النهائية وكذلك نسبة تقدم العقد بصورة صادقة.
- إن التكاليف المتعلقة بالعقد يمكن تحديدها وقياسها بصورة صادقة.

ويتم تسجيل كل المصاريف على طبيعتها، وكذا تسبيقات العملاء المحصلة لإتمام المشروع، إلى غاية نهاية الدورة أين تسجل نسبة التقدم في الانجاز بقيمة التقدم في حساب 704 مبيعات الاشغال في الجانب الدائن مقابل الحساب 417 الحسابات الدائنة عن الاشغال أو الخدمات الجاري انجازها في الجانب المدين كمايلي:

****	****	ح/ الأعباء التي تم تحميلها ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
****	****	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة تحصيل تسبيقات من العملاء	4191	512
N/12/31				
****	****	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال أشغال قيد الانجاز	704	417

وعند استلام المشروع في نهاية المدة يتم ترصيد الحساب 417 حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها كما يلي:

****	****	ح/ عملاء - تسبيقات محصلة ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات تسليم المشروع	417	4191
------	------	--	-----	------

وتحسب نواتج كل سنة وفق القاعدة التالية:

النواتج السنوية = (التكاليف المجمعة / التكاليف الكلية للمشروع) x سعر العقد - نواتج سنوات سابقة.

طريقة التقدم تعتمد على إمكانية تقدير النتيجة عند الانتهاء، وتحسب نسبة التقدم كمايلي:

نسبة التقدم = تكلفة الأشغال المنفذة عن غلق الدورة / التكلفة الإجمالية المقدرة عند الانتهاء.

3- طريقة الإتمام:

تعتمد هذه الطريقة على تسجيل نواتج مساوية للتكاليف السنوية المحتملة لانجاز المشروع وعليه فإننا في نهاية كل سنة نجعل الحساب 704 دائنا بمبلغ مساوي للأعباء السنوية للمشروع، أما القيود المحاسبية فهي مشابهة لطريقة نسبة التقدم، ويمكن القول أن وفق هذه الطريقة فإن النتيجة المتأتية من العقد طويل الأجل لا تؤخذ في الحسبان إلا عند التسليم للزبون. (عطية، 2011، الصفحات 186-193)

مثال: في 2020 /01/01 تعاقدت مؤسسة الأمل مع المقاول من أجل بناء مباني للموظفين ، حيث العقد المبرم بين الطرفين تم وفق الشروط التالية: سعر انجاز المشروع 20000000 دج ولا تتم مراجعته إلا في حالة ارتفاع أسعار المواد بنسبة 20% أو أكثر، انطلاق الأشغال يكون في 2020/01/01 واستلام المشروع يكون بعد 3 سنوات، أي فترة الانجاز هي 3 سنوات مع غرامة تأخير 0.2 مليون دج لكل شهر تأخير عن تاريخ التسليم المحدد في العقد، لنفترض أن كل من التكاليف الفعلية للإنجاز والتسديدات التي قدمت المقاول هي كالتالي:

السنة	1	2	3	المجموع
التكلفة (بمليون دج)	5	4	6	15
التسديدات (بمليون دج)	6	6	8	20

المطلوب: سجل العمليات في يومية المقاول تبعا لطريقة التقدم في الانجاز، وكذلك تبعا لطريقة الإتمام.

الحل:

1- طريقة نسبة التقدم في الانجاز: نحسب كل من النواتج (مبيعات الأشغال حساب 704) والنتيجة

السنوية كالتالي:

السنة	النواتج (بمليون دج)	النتيجة (بمليون دج)

1.67 = 5-6.67	6.67 = (15÷5)20	1
1.33=4-5.33	5.33=6.67 -(15÷9)20	2
2=6-8	8=12 -(15÷15)20	3
5=15-20	النواتج (سعر المشروع)=20	مجموع

التسجيل المحاسبي:

		2020 /01/01		
5000000	5000000	ح/الأعباء التي تم تحميلها (أجور مواد أولية مستهلكة) ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
		//		
6000000	6000000	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة تحصيل تسبيقات من العملاء	4191	512
		2020/12/31		
6670000	6670000	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال أشغال قيد الانجاز	704	417
		2021 /01/01		
4000000	4000000	ح/الأعباء التي تم تحميلها (أجور مواد أولية مستهلكة) ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
		//		
6000000	6000000	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة تحصيل تسبيقات من العملاء	4191	512
		2021/12/31		

5330000	5330000	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال أشغال قيد الانجاز	704	417
		2022 /01/01		
6000000	6000000	ح/الأعباء التي تم تحميلها (أجورومواد أولية مستهلكة) ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
		//		
8000000	8000000	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة تحصيل تسبيقات من العملاء	4191	512
		2022/12/31		
8000000	8000000	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال أشغال قيد الانجاز	704	417
		2023/01/01		
20000000	20000000	ح/ عملاء تسبيقات محصلة ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها تسليم المشروع وترصيد الحسابين	417	4191

3- طريقة الإتمام:

وتعتمد على تسجيل نواتج مساوية للتكاليف السنوية المحتملة لإنجاز المشروع، وعليه فإننا وفي نهاية كل

سنة نجعل حساب 704 دائنا بمبلغ مساوي الأعباء السنوية للمشروع.

		2020 /01/01		
5000000	5000000	ح/الأعباء التي تم تحميلها (أجورومواد أولية مستهلكة) ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
		//		

6000000	6000000	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة تحصيل تسبيقات من العملاء	419 1	512
		2020/12/31		
5000000	5000000	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال قيد الانجاز وضعنا ح/704 بقيمة الاعباء السنوية مما يجعل نتيجة =0 اما طريقة التقدم كانت 1.67 مليون.	704	417
		2021 /01/01		
4000000	4000000	ح/الأعباء التي تم تحميلها (أجور مواد أولية مستهلكة) ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
		//		
6000000	6000000	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة تحصيل تسبيقات من العملاء	419 1	512
		2021/12/31		
4000000	4000000	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال أشغال قيد الانجاز	704	417
		2022 /01/01		
6000000	6000000	ح/الأعباء التي تم تحميلها (أجور مواد أولية مستهلكة) ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6*
		//		
8000000	8000000	ح/ البنك ح/ عملاء - تسبيقات محصلة	419	512

		تحصيل تسبيقات من العملاء	1	
		2022/12/31		
11000000	11000000	ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها ح/ مبيعات أشغال أشغال قيد الانجاز	704	417
5 نتيجة السنة الثالثة+6 أعباء سنة الثالثة=11		2023/01/01		
20000000	20000000	ح/ عملاء تسبيقات محصلة ح/ حسابات دائنة عن الأشغال أو خدمات جاري انجازها تسليم المشروع وترصيد الحسابين	417	4191

المحاضرة السادسة:

المعالجة المحاسبية الإيجار التمويلي

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف عقود الإيجار
- أنواع عقد الإيجار.
- شروط اعتبار الإيجار تمويلي.
- المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التمويلي.

المحاضرة السادسة: المعالجة المحاسبية للإيجار التمويلي

1- تعريف: اتفاق بين المؤجر (مالك الأصل) والمستأجر (المستعمل) يمنح الحق للمستأجر باستعمال الأصل محل الإيجار مقابل دفعات دورية يؤديها خلال استعمال الأصل.

2- أنواع عقد الإيجار: يمكن أن نميز بين نوعين من عقود الإيجار:

2-1- عقد الإيجار البسيط (التشغيلي): هو ذلك العقد الذي يمنح للمستأجر حق استعمال الأصل لفترة محدودة مقابل سداد دفعة معينة أو دفعات للمؤجر مع احتفاظ هذا الأخير بملكية الأصل وما ينطوي عليه من مخاطر.

2-2- الإيجار التمويلي: عبارة عن عقد يهدف إلى تمويل المستأجر بحيث يتمكن من شراء الأصل في نهاية العقد أو يتمكن من استعماله خلال معظم عمره الإنتاجي. (السعيد، صفحة 25)

3- شروط اعتبار الإيجار تمويلي:

يمكن تصنيف العقد على أنه إيجار تمويل إذا تحققت الشروط التالية: (أمانة، 2016/2017، صفحة 82)

- ملكية الأصل تنتقل إلى المستأجر في نهاية فترة العقد.
- عقد الإيجار يمنح للمستأجر حق اقتناء الأصل بسعر يقل وبصورة كافية عن قيمته العادلة في التاريخ الذي يمكن الذي يمكن فيه رفع حق خيار الاحتفاظ بالأصل حتى يكون هناك استيقان معقول باستعمال هذا الحق في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة هذا الخيار.
- مدة الإيجار تغطي الجزء الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل ذاته، حتى إذا لم تتم عملية نقل الأصل.
- إذا كان الأصل المؤجر ذو طبيعة خاصة بحيث يمكن للمستأجر فقط استخدامه دون إجراء تعديلات كبيرة عليه.

- تعريف معدل الفائدة الضمني للعقد: وهو معدل الخصم الذي يجعل القيمة الحالية لكل الدفعات (بما في ذلك دفعة رفع خيار شراء الأصل) تساوي القيمة الحقيقية للأصل.

4- المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التمويلي: (أمانة، 2016/2017، صفحة 84، 85)

4-1- في يومية المستأجر:

****	****	ح/ التثبيات ح/الديون المترتبة على عقد الإيجار- تمويل عقد رقم.....بتاريخ....	167	2*
------	------	---	-----	----

عند سداد دفعات الإيجار التمويلي: وتاريخ تسديد المستحقات الدورية حسب نص العقد يسجل المستأجر مدفوعات الأقساط السنوية مع التفرقة بين الدين وفوائد الدين مقابل الحسابات المالية.

مع الإشارة إلى أنه في دفع القسط الأولي بداية الدورة لا يترتب عليه تسجيل فوائد (الأعباء المالية).

****	****	ح/الديون المترتبة على عقد الإيجار- تمويل ح/ أعباء مالية	167 661	
****	****	ح/ البنك سداد دفعة الإيجار التمويلي	53 أو 512	

4-1- في يومية المؤجر: عند المؤجر يمكن التمييز بين الحالات التالية:

الحالة 1: المؤجر غير الصانع او غير الموزع للأصل المؤجر:

هنا تعتبر القيمة الحقيقية للمعدات المؤجرة كدين وتسجل بالحساب 274 ديون على عقود الإيجار بالتمويل كمايلي:

****	****	ح/ ديون على عقود الإيجار بالتمويل ح/ البنك أو الصندوق سداد دفعة الإيجار التمويلي (شراء معدات وتأجيرها)	53 أو 512	274
****	****	ح/ البنك أو الصندوق ح/ ديون على عقود الإيجار بالتمويل ح/ عائدات ديون وحسابات دائنة تحصيل دفعات الإيجار التمويلي	274 763	53 أو 512

الحالة 2: المؤجر هو الصانع أو الموزع للملك المستأجر

في هذه الحالة تسجل العملية مثل أي عملية بيع لمنتجات فنجعل ما يلي:

****	****	ح/ ديون على عقود الإيجار بالتمويل	274	
****	****	ح/ مبيعات منتجات مصنعة	701	
****	****	تاجير معدات بالتمويل		
****	****	ح/ تغير المخزون	724	
****	****	ح/ منتجات مصنعة	355	
****	****	خروج المعدات المؤجرة		
****	****	ح/ البنك أو الصندوق	512 أو 53	
****	****	ح/ ديون على عقود الإيجار بالتمويل	274	
****	****	ح/ عائدات ديون وحسابات دائنة	763	
****	****	تحصيل دفعات الإيجار التمويلي		

المحاضرة السابعة:

محاسبة الأجور

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف الأجر.
- عناصر الأجر.
- أعباء المؤسسة المستخدمة (رب العمل).
- المعالجة المحاسبية للأجور.

المحاضرة السابعة: محاسبة الأجور

- 1- **تعريف الأجر:** هو كل مكافأة مقابل تأدية عمل من قبل شخص، لفائدة شخص آخر (مستخدم أو ما يسمى بصاحب العمل) وذلك بموجب عقد عمل أو اتفاقية جماعية للعمل، ويحسب هذا الأجر سواء بطريقة جزافية (حسب وقت العمل) أو مقابل كمية عمل مقدمة (حسب القطعة). (حنيفة، 2017/2016، صفحة 45)
- الأجر: هو المقابل أو المكافأة التي يدفعها المستخدم إلى عماله لقاء عملهم. (لخضر، 2014، صفحة 330)
- 2- **عناصر الأجر:** (تواتي، 2012، صفحة 131، 132)
- **الأجر القاعدي:** وهو المقابل للعمل الذي يتوافق مع عنصر الزمن، كما يمكن أن يكون أجر إضافي يمثل ساعات عمل إضافية، يتم تحديد هذا الأجر في الاتفاقية الجماعية التي تمضيها المؤسسة مع عمالها.
 - **العلاوات:** تمثل العلاوات من مكملات الأجور والتي حددها القانون كما ترد في الاتفاقية السابقة وتنقسم إلى:
 - **علاوات فردية:** والتي تحدد وفق المعايير المهنية وحسب السلم الإداري والأقدمية حيث تختلف من عامل لآخر.
 - **علاوات جماعية:** وهي علاوات غرضها تقييم الأداء الجماعي باعتبارها مرتبطة بالأهداف المسطرة من قبل المؤسسة المستخدمة حيث تحدد نسبها على أساس المردودية المحققة.
 - **التعويضات:** من التعويضات المعروفة تعويضات الوجبة (السلة)، تعويضات النقل...، والمنح العائلية حيث تعتبر من العناصر الأساسية للأجر.
 - **أجر المنصب:** هو الأجر الذي يحتسب منه الاشتراك في الضمان الاجتماعي، ويتضمن الأجر القاعدي، تعويض الخبرة المهنية، تعويض الضرر، الساعات الإضافية، علاوة المردودية.
 - **الأجر الإجمالي:** يمثل أجر المنصب مضافا إليه العلاوات والتعويضات غير الخاضعة للاشتراك في الضمان الاجتماعي (مثل تعويض السلة وتعويض النقل).

- الأجر الخاضع للضريبة: هو الأساس لفرض الضريبة، ويمثل الأجر الإجمالي مطروحا منه الاشتراك في الضمان الاجتماعي.
- الأجر الصافي: هو الأجر الذي يتحصل عليه العامل في نهاية الشهر ويمثل الأجر الإجمالي مطروحا منه الاقتطاعات مضافا إليه المنح والتعويضات غير الخاضعة للاقتطاع كالمنح العائلية.
- الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية: تقطع المؤسسات من الأجر الإجمالي للعامل مايلي:
- الأعباء ذات الطابع الإجتماعي: والتي تمثل اقتطاعات الضمان الاجتماعي التي يتحملها العامل والتي تبلغ نسبتها 9% من أجرة المنصب.
- الضريبة على الدخل الإجمالي: تحسب من الأجر الإجمالي وفق جدول تحدده وزارة المالية على أن تدفع فيما بعد لمصلحة الضرائب.
- 3- أعباء المؤسسة المستخدمة (رب العمل): الأعباء ذات الطابع الاجتماعي والتي تمثل مشاركات الضمان الاجتماعي التي يتحملها رب العمل والبالغة نسبتها 26% من أجرة المنصب. (لخضر، 2014، صفحة 331)
- 4-المعالجة المحاسبية للأجور: لقد خص النظام المحاسبي المالي المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور في:
- 4-1- الحساب 63 أعباء المستخدمين: يقصد به الأعباء المتعلقة برواتب المستخدمين، بما فيها تلك الممنوحة للمسيرين الاجتماعيين والتكلفة العينية للرواتب بالإضافة إلى اشتراكات الصناديق الاجتماعية وصناديق الاحتياط المرتبطة بهذه الرواتب.
- 4-2- الحساب 42 المستخدمون والحسابات الملحقة: يسجل حساب المستخدمين والحسابات الملحقة حقوق المستخدمين الداخليين للمؤسسة باعتبارهم الرئيسي لعجلة النشاط الاستغلالي داخلها.
- 4-3- الحساب الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة 43: يعتبر الضمان الاجتماعي من الارتباطات الواجب على المؤسسة الالتزام بها، حيث يعتبر من أهم حقوق المستخدمين بحيث يضمن لهم التغطية الاجتماعية من مختلف المخاطر بالإضافة إلى تعويضهم في المستقبل عن طريق منح التقاعد.

4-4- حساب عناصر الأجر والتسجيل المحاسبي: (تواتي، 2012، الصفحات 132-134)

مثال: مؤسسة الأمل يشتغل فيها 15 عامل، قامت بإعداد كشوف أجورهم لشهر ماي في 2023/03/31

وسددتها بتاريخ 2023/04/05.

الجدول التالي يبين كشف الأجر لأحد العاملين بها:

كشف الأجر لشهر مارس 2023	
الاسم: يونس	
اللقب: بوفكرون	
الوظيفة: مسير	
الوضع	العائلي: متزوج
عدد الأولاد: 02	
27000	الأجر القاعدي:
8500	الخبرة المهنية
3500	علاوة المردودية
1500	علاوة المنطقة الجغرافية
40500	أجر المنصب
2500	تعويض السلة
4500	تعويض النقل
47500	الأجر الإجمالي
3645	اقتطاع الضمان الإجتماعي
4325	الضريبة على الدخل الإجمالي
7970	مجموع الاقتطاعات
1200	المنح العائلية
40730	الأجر الصافي

تقوم المؤسسة بجمع مكونات الأجرة الشهرية لمستخدميها في دفتر يسمى دفتر الأجر الذي يمثل الأساس التسجيل المحاسبي للأجر.

ومن دفتر الأجر لمؤسسة الأمل تحصلنا على المعلومات التالية:

مجموع أجر المنصب : 366500

مجموع الأجر الإجمالي: 425600

مجموع اقتطاعات الضمان الاجتماعية: 32985

مجموع الضريبة على الدخل الإجمالي: 37645

مجموع المنح العائلية: 12000

لدينا: الأجر الصافي = الأجر الإجمالي - الاقتطاعات + المنح العائلية.

الأجر الصافي = 425600 - (32985 + 37645) + 12000

الأجر الصافي = 366970 دج

التسجيل المحاسبي لعناصر الأجر في يومية مؤسسة الأمل

		2023/03/31	
425600	425600	ح/أجر المستخدمين ح/ المستخدمين الأجر المستحقة إثبات الأجر	631 421
		//	
32985	70630	ح/المستخدمون الأجر المستحقة ح/ الضمان الاجتماعي ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى إثبات الاشتراكات	421 431 442
37645			

		2023/04/05	
366970	366970	ح/ المستخدمون الأجور المستحقة ح/ البنك تحصيل تسبيقات من العملاء	421 512

أعباء صاحب العمل: بالإضافة إلى أجور المستخدمين تتحمل المؤسسة أعباء تتعلق بالعمال تدفع للضمان الاجتماعي، تحسب من أجر المنصب بنسبة 26% .

من المثال السابق:

$$\text{أعباء صاحب العمل} = 100/26 \times 366500 = 95290 \text{ دج.}$$

وتسجل محاسبيا:

		2023/03/31	
95290	95290	ح/ اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية ح/ الضمان الاجتماعي إثبات أعباء صاحب العمل	635 431

في تاريخ لاحق يتم تسديد المبالغ المستحقة لصندوق الضمان الاجتماعي ومصلحة الضرائب فيسجل كما يلي:

$$\text{المبلغ المستحق للضمان الاجتماعي} = \text{اقتطاعات العمل} + \text{أعباء صاحب العمل}$$

$$= 95290 + 32985 = 128275 \text{ دج}$$

		التاريخ	
128275	128275	ح/ الضمان الاجتماعي	431
37645	37645	ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى ح/ البنك إثبات أعباء صاحب العمل	442 512
165920			

التسجيل في نهاية الدورة: (حنيفة، 2017/2016 ، صفحة 56)

في حالة أجور واجبة الدفع على الدورة لم يتم إعداد بطاقات أجورها مثل أجور شهر ديسمبر التي تعد بطاقتها خلال جانفي نسجل ما يلي:

		N/12/31		
****	****	ح/مصاريف المستخدمين ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى قيد التسوية	4286	63*
		عن إعداد الأجور 1+N		
****	****	ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى ح/ المستخدمون الأجور المستحقة	421	4286

اشتراكات اجتماعية: واجبة على الدورة ولم يتم تسجيلها

		N/12/31		
****	****	ح/ اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى قيد التسوية	4286	635
		خلال 1+N		
****	****	ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى ح/ ضمان إجتماعي ح/ هيئات إجتماعية	431 أو 432	4286

المحاضرة الثامنة:

المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- المعيار المحاسبي الدولي رقم 21.
- الإعانات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي.
- التسجيل المحاسبي لإعانات الاستثمار والتجهيز.
- التسجيل المحاسبي لإعانات الاستغلال.

المحاضرة الثامنة: المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية

أولاً: المعيار المحاسبي الدولي رقم 21:

قبل التطرق إلى الإعانات وفق النظام المحاسبي المالي سنتطرق لها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم 20 والذي يتعلق بمحاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية ويخص أن المساعدات الحكومية يجب أن تكون مقيمة بالقيمة العادلة، وركز على ضرورة وجود تأكيد معقول بالاستلام الفعلي للمنحة حيث ركز على:

1. طبيعة الإعانة.

2. طريقة المعالجة المحاسبية للإعانات الحكومية.

3. طريقة اظهارها في القوائم المالية.

ثانياً: الإعانات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي:

قسم النظام المحاسبي المالي الإعانات إلى نوعين :

1 -إعانات طويلة الأجل: متمثلة في إعانات التجهيز وإعانات الاستثمار الأخرى.

2- اعانات قصيرة الأجل: متمثلة في إعانات الاستغلال.

- الحساب 131 إعانات التجهيز: حسب النظام المحاسبي المالي هي: الاعانات التي تستفيد منها المؤسسة من خلال اكتساب ممتلكات معينة وإنشاءها وقد تكون مالية أو عينية في شكل تشيقات .

- الحساب 132 إعانات الاستثمار الأخرى:

هي اعانات تستفيد منها المؤسسة لتمويل أنشطتها طويلة الأجل مثل اقامة مؤسسات في الخارج، البحث عن أسواق جديدة.

التسجيل المحاسبي للإعانات الحكومية: (عطية، 2011، الصفحات 211-213)

		البيان		
	****	ح/ الدولة والجماعات العمومية وإعانات ستستلم		441
****		ح/إعانات التجهيز	131	
****		ح/ إعانات الاستثمار الأخرى	132	
		قيد الوعد بالإعانة		
	****	ح/ بنك		512
	****	ح/التشبيبات		2*
****		ح/ الدولة والجماعات العمومية وإعانات	441	
		ستستلم		
		قيد استلام الإعانة		

وفي نهاية الدورة المحاسبية يتم تسجيل قيد تحويل قسط الإعانة إلى نتيجة الدورة المالية، أما بالنسبة للإعانة

العينية المتمثلة في التشبيبات القابل للإهلاك يتم تسجيل قسط الإهلاك.

وتكون القيود كمايلي:

	****	ح/ إعانات التجهيز		131
	****	ح/ إعانات الاستثمار الأخرى		132

****		ح/الأقساط المحولة إلى النتيجة قيد تحويل قسط الإعانة إلى نتيجة الدورة	754	
****	****	ح/ مخصصات الاهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة ح/اهتلاك التثبيتات قيد قسط الاهتلاك	28*	681

2- إعانات الإستغلال: الحساب 74

وتصنف إلى نوعين:

الحساب 741: إعانات التوازن: هي إعانات تقدم للمؤسسات التي لحقت بها خسائر لمساعدتها على تغطيتها والاستمرار في نشاطها.

الحساب 748: إعانات الاستغلال الأخرى: هي إعانات تقدمها الجماعات العمومية إلى المؤسسات التي امتثلت لشروطها في نشاط معين كالبيع بسعر محدد والهدف منها مساعدة المؤسسة على تغطية التكاليف الناتجة عن الالتزام بهذه الشروط.

التسجيل المحاسبي لإعانات الاستغلال: (عطية، 2011، صفحة 208، 209)

****	****	ح/ الدولة والجماعات العمومية واعانات ستستلم		441
****		ح/إعانات التوازن	741	
****		ح/إعانات الاستغلال الأخرى قيد الوعد بالاعانة	748	
	****	ح/ البنك		512

****		ح/الدولة والجماعات العمومية واعانات ستستلم قيد تحصيل الإعانة	441	
------	--	---	-----	--

التمرين رقم 01:

بتاريخ 15-2-2018 استفادت المؤسسة "س" من إشعار إعانة تجهيز تقدر بـ: 100000 دج لشراء معدات

إنتاجية، والتي تقدر تكلفتها بـ: 500000 دج، تهتك خلال 10 سنوات وبأقساط متساوية

وبتاريخ 03-04-2018 تم اقتناء هذه المعدات بـ: 500000 دج سددت بشيك بنكي

وفي 01-07-2018 تم استلام مبلغ الإعانة بشيك بنكي

المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية المجسدة للعمليات السابقة.

الحل:

		2018-02-15		
100000	100000	ح/الدولة والجماعات العمومية واعانات ستستلم ح/ اعانات التجهيز الوعد بالإعانة	441 131	
500000	500000	2018-04-03 ح/ معدات انتاجية ح/مورد التثبيت اقتناء معدات انتاجية	215 404	
500000	500000	ح/مورد التثبيت ح/بنك تسديد قيمة المعدات الانتاجية	404 512	

100000	100000	2018-7-1 ح/ البنك ح/الدولة والجماعات العمومية واعانات ستستلم استلام الإعانة	441	512
37500	37500	2018-12-31 ح/ مخصصات الاهتلاك والمؤونات ح/اهتلاك المعدات الانتاجية تسجيل قسط الاهتلاك	2815	681
7500	7500	ح/اعانات التجهيز ح/أقساط الاعانة المحولة إلى النتيجة تسجيل قسط الاعانة المحول إلى النتيجة	754	131

توضيح خاص بحساب قسط الاهتلاك:

$$\text{قسط الاهتلاك} = 0.1 * 500000 = 50000 = 12/9 * 37500 \text{ دج}$$

قسط الاعانة المحول إلى النتيجة يحسب بطريقتين:

الطريقة الاولى:

قسط الاعانة المحول إلى النتيجة = قسط الاهتلاك * نسبة التمويل بالاعانة

$$\text{نسبة التمويل بالاعانة} = \text{مبلغ الاعانة/ مبلغ المعدات} = 500000/100000 = 0.2$$

$$\text{قسط الاعانة المحول إلى النتيجة} = 0.2 * 37500 = 7500 \text{ دج}$$

الطريقة الثانية:

قسط الاعانة المحول إلى النتيجة = قسط اهتلاك بمبلغ الاعانة

$$7500 = 10/100000 * 10000 = 12/9 \text{ دج}$$

التمرين رقم 02: بتاريخ 15-01-2018 استفادت مؤسسة النجاح من إشعار إعانات حكومية

إعانة توازن بقيمة 10000 دج لمساعدة المؤسسة على تغطية خسائر سابقة

إعانة استغلال بقيمة: 210000 دج، بشرط توظيف 3 عمال

المطلوب: سجل القيود المحاسبية المجسدة للعمليات السابقة بافتراض أن الإعانات استلمت بشيك بنكي في

2018-03-15

بافتراض أن المؤسسة قد وظفت عاملين فقط سجل القيد المناسب في 2018-12-31.

الحل:

		2018-01-15		
	220000	ح/ الدولة والجماعات العمومية واعانات ستستلم		411
10000		ح/ اعانة التوازن	741	
210000		ح/ اعانات الاستغلال الأخرى	748	
		الوعد بالاعانة		
		2018-03-15		
	220000	ح/ بنك		512
220000		ح/ الدولة والجماعات العمومية واعانات ستستلم	411	
		استلام الإعانة		
		بافتراض أن المؤسسة قد وظفت عاملين فقط		
	70000	ح/ اعانات الاستغلال الأخرى		748
70000		ح/ نواتج مقيدة سلفا	487	
		تسجيل النواتج المقيدة سلفا المتعلقة بإعانة الاستغلال		

المحاضرة التاسعة:

التخفيضات التجارية والمالية

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- مفاهيم أساسية مرتبطة بالتخفيضات التجارية والمالية.
- التخفيضات التجارية.
- التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية.
- التخفيضات المالية.
- التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية

المحاضرة التاسعة: التخفيضات التجارية والمالية

1- مفاهيم أساسية مرتبطة بالتخفيضات التجارية والمالية:

- **التخفيض:** يمنح هذا النوع على طلبيات الشراء مهمة الحجم.

- **الحسم:** يمنح هذا النوع من التخفيضات على المواد التي تجاوزت موسمها أو بها عيب أو نتيجة التأخير في التوريد.

- **التنزيلات:** يمنح حسب أهمية حجم الطلبيات ولمدة محدودة. (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014، صفحة ص163)

- **التخفيضات:** تعتبر التخفيضات من بين أهم الطرق المستخدمة من قبل المتعاملين من أجل التأثير في أسعار السلع بهدف الحفاظ على الزبائن (محاولة جذب زبائن جدد، أو الزبون عجل في دفع قيمة الفاتورة..الخ)، وهذه التخفيضات يقوم بمنحها المورد للزبون إما ضمن الفاتورة أو بعد الإرسال الفاتورة، وتتقسم هذه التخفيضات إلى نوعين: تخفيضات تجارية وتخفيضات مالية (خصم تعجيل الدفع). (عبد السلام، 2021/2020، صفحة 07)

2- **التخفيضات التجارية:** يتميز التخفيض التجاري بطابعه التجاري، بحيث يقوم المورد باقتطاع نسبة مئوية من قيمة الفاتورة لعدة أسباب على غرار المحافظة على الزبائن، التخلص من السلع انتهى موسمها، التخلص من السلع معطوبة....إلخ، وقد يمنح للمورد عدة تخفيضات تجارية يكون لكل واحد منها لسبب معين، وقد تكون متضمنة في فاتورة البيع أو الشراء أو في فاتورة مستقلة خاصة بالتخفيضات أي إشعار، ويتم تطبيق نسبة التخفيض التجاري الأول على السعر الإجمالي للسلعة، أما نسبة التخفيضات التجارية الأخرى فتطبق دائما على آخر صافي تجاري، (عبد السلام، 2021/2020، صفحة 07) إذا ظهرت التخفيضات التجارية في فاتورة الشراء فإنها تخفض مباشرة من سعر البيع وبالتالي ليس لها أثر في دفاتر الزبون وتسجل عملية الشراء بالصافي التجاري.

أما إذا وردت في فاتورة إشعار (أي خارج الفاتورة الأصلية) فتعتبر بالنسبة للزبون كنواتج (تخفيضات تجارية محصلة ح/609 أي تخفيض للأعباء بالنسبة للزبون)، وبالنسبة للمورد كأعباء (تخفيضات تجارية ممنوحة ح/709 تخفيض للمبيعات). (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014 ، صفحة 163)

3- التسجيل المحاسبي للتخفيضات التجارية: (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014 ، صفحة 163)

بالنسبة للزبون:

401	ح/ موردون السلع والخدمات	****	****
609	ح/ تخفيضات تجارية محصلة	****	****
44561	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات فاتورة اشعار رقم...	****	****

بالنسبة لمورد:

709	ح/ تخفيضات تجارية ممنوحة	****	****
4457	ح/ TVA محصلة على المبيعات	****	****
411	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات فاتورة اشعار رقم...	****	****

4- **التخفيضات المالية:** يتميز التخفيض المالي بطابعه المالي، حيث يقوم المورد بمنحه للزبون هي مرتبطة أساسا بالتعجيل بالدفع كالتسديد الفوري، أو التسديد قبل الأجل المتفق عليها ، والتخفيضات المالية سواء ظهرت ضمن الفاتورة الشراء أو خارجها فلها أثر محاسبي لدى الزبون والمورد، يعتبرها الزبون كنواتج مالية (خصم تعجيل الدفع المستحق ح/764) والمورد كأعباء مالية (خصم تعجيل الدفع الممنوح ح/663). (عبد السلام، 2021/2020، صفحة 19)

5- التسجيل المحاسبي للتخفيضات المالية: (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014 ،

صفحة 167)

بالنسبة للزبون:

	****	ح/ مشتريات مخزنة		380
	***	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	401	44561
****		ح/ TVA موردين السلع والخدمات	764	
****		ح/ خصم تعجيل الدفع المستحق		
		فاتورة شراء رقم		

بالنسبة لمورد:

	****	ح/ عملاء		411
****		ح/ خصم تعجيل الدفع الممنوح		663
****		ح/ مبيعات	700	
		ح/ TVA محصلة على المبيعات	4457	
		فاتورة بيع رقم...		

تمرين: إليك المعطيات التالية والمتعلقة بمؤسسة الأمل:

1- في: 15-01-2022 اشترت بضاعة، متمثلة في ما يلي:

البضاعة	الكمية بالوحدة	سعر البيع "دج"
بضاعة "أ"	100	100
بضاعة "ب"	200	400
بضاعة "ج"	300	100
بضاعة "د"	150	150

1- إذا علمت أن المؤسسة تلقت في الفاتورة الأصلية، التسديد كان بشيك:

- تخفيض تجاري أول ب: 2%، وتخفيض تجاري ثاني ب: 3%، عن البضاعة "أ".
- خصم تعجيل الدفع عن البضاعة "ب" بقيمة: 4%.
- تخفيض تجاري أول ب: 3%، وخصم تعجيل الدفع عن البضاعة "ج". ب: 4%

2- في: 10-03-2022 وصلت فاتورة عمولة خاصة بالبضاعة "د" تضمنت تخفيض تجاري ب: 02%،

وخصم تعجيل الدفع ب: 4%.

المطلوب: سجل المعطيات السابقة بدفاتر كل من مؤسسة الأمل والمورد، إذا علمت أن تكلفة المنتجات

المباعة كانت كما يلي:

المنتج	تكلفة الإنتاج "دج"
أ	80
ب	300
ج	50
د	100

الحل:

البضاعة أ

الثمن 10000 دج

تخفيض تجاري أول 200 دج

صافي تجاري أول 9800 دج

صافي التجاري ثاني 3 % 294 دج

صافي التجاري الثاني 9506

1806.14 = TVA

11312.14 = TCC دج

دفاتر مؤسسة الأمل:

		2022-01-15	
	9506	ح/ مشتريات مخزنة	380
	1806.14	TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561
11312.14		ح/ موردين السلع والخدمات	401
		فاتورة شراء رقم	
		//	
	9506	ح/ مخزونات البضائع	30
9506		ح/ المشتريات المخزنة	380
		استلام وادخالها للمخازن	
		//	
	11312.14	ح/ موردين السلع والخدمات	401
11312.14		ح/ البنك	512
		تسديد بشيك رقم	

دفاتر المورد:

2022-01-15

	11312.14	ح/ عملاء	411
9506		ح/ مبيعات منتجات مصنعة	701
1806.14		ح/ TVA محصلة	4457
		فاتورة بيع رقم	
		//	
	8000	ح/ تغير المخزون	724
8000		ح/ منتجات تامة	355
		خروج المنتجات من المخازن	
		//	
	11312.14	ح/ البنك	512
11312.14		ح/ العملاء	411
		تحصيل بشيك رقم	

البضاعة ب:

ثمن الشراء 80000 دج

التخفيض المالي 4% 3200

صافي المالي: 76800

15200 TVA

92000 =TCC

دفاتر مؤسسة الأمل:

		2022-01-15	
	80000	ح/ مشتريات مخزنة	380
	15200	TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561
3200		ح/ ح / خصم تعجيل الدفع المستحق	764
92000		ح/ موردين السلع والخدمات	401
		فاتورة شراء رقم	
		//	
	80000	ح/ مخزونات البضائع	30
80000		ح/ المشتريات المخزنة	380
		استلام وإدخالها للمخازن	
		//	
	92000	ح/ موردين السلع والخدمات	401
92000		ح/ البنك	512
		تسديد بشيك رقم	

دفاتر المورد:

		2022-01-15	
	92000	ح/ عملاء	411
	3200	أعباء مالية أخرى	663
80000		ح/ مبيعات	700
15200		ح/TVA محصلة على المبيعات	4457

		فاتورة بيع رقم...		
		//		
60000	60000	ح/ تغير المخزون	724	
60000		ح/ منتجات تامة	355	
		خروج المنتجات من المخازن		
		//		
92000	92000	ح/ البنك	512	
92000		ح/ العملاء	411	
		تحصيل بشيك رقم		

البضاعة ج:

ثمن الشراء: 30000 دج

التخفيض تجاري أول 3% 900 دج

صافي تجاري أول 29100 دج

تخفيض مالي 4% 1164 دج

صافي مالي: 27936 دج

TVA 5529 دج

TCC = 33465 دج

دفاتر مؤسسة الأمل:

		2022-01-15	
	29100	ح/ مشتريات مخزنة	380
	5529	TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561
1164		ح/ خصم تعجيل الدفع المستحق	763
33465		ح/ موردين السلع والخدمات	401
		فاتورة بيع رقم	
		//	
	29100	ح/ مخزونات البضائع	30
29100		ح/ المشتريات المخزنة	380
		استلام وادخالها للمخازن	
		//	
	33465	ح/ موردين السلع والخدمات	401
33465		ح/ البنك	512
		تسديد بشيك رقم	

دفاتر المورد:

		2022-01-15	
	33465	ح/ عملاء	411
	1164	خصم تعجيل الدفع الممنوح	663
29100		ح/ مبيعات	700
		ح/ TVA محصلة على المبيعات	4457

5529		فاتورة بيع رقم...		
		//		
15000	15000	ح/ تغير المخزون ح/ منتجات تامة خروج المنتجات من المخازن	724 355	
		//		
33465	33465	ح/ البنك ح/ العملاء تحصيل بشيك رقم	512 411	

البضاعة د:

ثمن الشراء: 22500 دج

TVA: 4275 دج

TCC = 26775 دج

دفاتر مؤسسة الأمل:

		2022-01-15		
	22500	ح/ مشتريات مخزنة	380	
	4275	TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
26775		ح/ موردين السلع والخدمات	401	

		فاتورة شراء رقم		
		//		
22500	22500	ح/ مخزونات البضائع	380	30
		ح/ المشتريات المخزنة		
		استلام وادخالها للمخازن		
		//		
26775	26775	ح/ موردين السلع والخدمات	512	401
		ح/ البنك		
		تسديد بشيك رقم		

دفاتر المورد:

		2022-01-15		
22500	26775	ح/ عملاء	701	411
4275		ح/ مبيعات منتجات مصنعة	4457	
		ح/ TVA محصلة		
		فاتورة بيع رقم		
		//		
15000	15000	ح/ تغير المخزون	355	724
		ح/ منتجات تامة		
		خروج المنتجات من المخازن		

		//		
	26775	ح/ البنك	512	
26775		ح/ العملاء تحصيل بشيك رقم	411	

في 10-03-2022 وصول فاتورة العمولة:

فاتورة العمولة:

ثمن الشراء: 22500 دج

تخفيض تجاري: 2% = 450

الصافي التجاري = 22050 دج

تخفيض مالي: 4% = 882 دج

صافي المالي: 21168 دج

4189.5 = TVA

25357.5 = TCC دج

بالنسبة للزبون:

	5521.5	ح/ موردين السلع والخدمات	401
882		ح/ خصم تعجيل الدفع المستحق	764
450		ح/ تخفيضات تجارية محصلة	609
4189.5		ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات فاتورة اشعار رقم...	44561

		//		
5521.5	5521.5	البنك موردون السلع والخدمات	401	512

بالنسبة للمورد:

5521.5	450	ح/ تخفيضات تجارية ممنوحة	411	709
	882	ح/ خصم تعجيل الدفع المستحق		663
	4189.5	ح/ TVA محصلة		4457
		ح/ العملاء فاتورة اشعار رقم...		

		//		
5521.5	5521.5	ح/ عملاء ح/ بنك تحصيل بشيك رقم	512	411

المحاضرة العاشرة

مردودات المشتريات والمبيعات

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- تعريف مردودات المشتريات والمبيعات
- المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات.
- المعالجة المحاسبية لمردودات المبيعات.
- المعالجة المحاسبية لمردودات المشتريات والمبيعات في حالة التخفيضات التجارية والمالية .

المحاضرة العاشرة: مردودات المشتريات والمبيعات

تعريف مردودات المشتريات والمبيعات:

المردودات من المبيعات والمشتريات هي المخزون الذي يكون موضوع رد أو إرجاع لسبب ما، عادة ما يكون لعدم توافق المخزون، موضوع العملية التجارية، للمواصفات المتفق عليها، وتسجل أيضا مردودات المبيعات بعكس قيود البيع، ويكون ذلك بقيمة المردودات. (تسجل الرسم على القيمة المضافة). (بن ربيع، 2010، صفحة 132)

أولاً: مردودات المشتريات:

حيث أنه أحيانا يجد الزبون بضاعته المشتراة غير مطابقة للمواصفات التي اتفق عليها مع مورده أو في حالات أخرى قد يجد بها عيبا أو تلفا، حيث يسعى إلى إرجاعها إلى المورد أو جزء منها وتعالج محاسبيا على أنها مردودات المشتريات من خلال مرحلتين: (الخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014 ، صفحة ص158)

1- مرحلة تسليم المردودات للمورد: (الخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014 ، صفحة ص158).

يومية الزبون:

	****	ح/ المشتريات المخزنة		380
****		ح/ حسابات المخزونات	3*	
		تسليم المردودات		

2- مرحلة تحويل ملكية المردودات للمورد:

****	****	ح/ موردون المخزونات والخدمات	401	
****	****	ح/المشتريات المخزنة	38	
		تحويل ملكية المردودات		

ثانيا: مردودات المبيعات:

تعالج مردودات البضائع بالنسبة إلى المورد بالشكل التالي: (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد

SCF ، 2014 ، صفحة 159)

1- مرحلة استلام المردودات من الزبون:يومية المورد:

****	****	ح/حسابات المخزونات (30، 31، 32)	3*	
****	****	ح/حسابات المشتريات المستهلكة (ح 60 أو 72)	7/6	
		استلام المردودات		

2- مرحلة الحصول على ملكية المردودات:يومية المورد

****	****	ح/المبيعات من البضائع	70	
****	****	ح/الزبائن	411	

ثالثا: مردودات المشتريات والمبيعات في حالة التخفيضات التجارية والمالية:

لما يكون التخفيض التجاري في الفاتورة الأصلية نفس التسجيل المحاسبي السابق في دفاتر المورد

والزبون لكن لما يظهر في فاتورة عمولة ويكون فيها تخفيض مالي: يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

دفاتر الزبون:

	****	ح/موردون السلع والخدمات	401	
	****	ح/ خصم تعجيل الدفع المستحق	764	
	****	ح/ تخفيضات تجارية محصلة	609	
****		ح/المشتريات المخزنة	380	
****		ح / TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
		//		
	****	ح/ المشتريات المخزنة	380	
***		مخزونات	30	
		استلام وإدخالها للمخازن		
		//		
	****	ح/ البنك	512	
****		ح/ موردون السلع والخدمات	401	
		استلام شيك رقم		

دفاتر المورد:

	****	ح/موردون السلع والخدمات	701	
	****	ح/TVA محصلة على المبيعات	4457	
****		ح/ العملاء	411	
****		ح/ خصم تعجيل الدفع الممنوح	663	
****		ح/ تخفيضات تجارية ممنوحة	709	
		//		
	****	ح/ تغير المخزون	355	
****		ح/ منتجات تامة	724	
		استلام المخزونات		
		//		
	****	ح/ العملاء	411	
****		ح/ البنك	512	
		ارجاع الشيك		

التمرين : من خلال معطيات التمرين السابق وإذا علمت أن المؤسسة أرجعت 100 وحدة من البضاعة "ب".

المطلوب: سجل ما تراه مناسباً في دفاتر كل من مؤسسة الأمل والمورد.

الحل:

1- فاتورة المردودات البضاعة ب

ثمن الشراء 40000 دج

تخفيض مالي 4% 1600 دج

الصافي المالي = 38400 دج

TVA = 7600 دج

TCC = 46000 دج

التسجيل المحاسبي:

دفاتر المؤسسة

	46000	ح/موردون السلع والخدمات		401
	1600	ح/ خصم تعجيل الدفع المستحق		763
40000		ح/ المشتريات المخزنة	380	
7600		ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
		//		
	40000	ح/ المشتريات المخزنة		380
40000		مخزونات	30	
		استلام وادخالها للمخازن		

		//		
	46000	ح/ البنك		512
46000		ح/ موردون السلع والخدمات استلام شيك رقم	401	

دفاتر المورد

	40000	ح/موردون السلع والخدمات		701
46000	7600	ح/TVA محصلة على المبيعات		4457
		ح/ العملاء	411	
1600		ح/ أعباء مالية أخرى	6683	
		//		
	30000	ح/ تغير المخزون		355
30000		ح/ منتجات تامة	724	
		استلام المخزونات		
		//		
	46000	ح/ العملاء		411
46000		ح/ البنك	512	
		ارجاع الشيك		

المحاضرة الحادية عشر

المعالجة المحاسبية لمصاريف نقل المشتريات والمبيعات:

أهداف المحاضرة:

بعد إكمال المحاضرة على الطالب فهم الآتي:

- مفهومها.
- النقل بوسائل الغير والبائع يتحمل مصاريف النقل وتسجيلها محاسبيا.
- النقل بوسائل الغير وتحميل المبلغ للزبون وتسجيلها محاسبيا
- النقل بوسائل المورد وإظهارها في الفاتورة وتسجيلها محاسبيا .

المحاضرة الحادية عشر: حالات خاصة في المعالجة المحاسبية لمصاريف نقل المشتريات والمبيعات:

من المشاكل التي قد تحدث أن يتفق البائع والمشتري على طبيعة وسعر السلع حيث قد يكتمل الاتفاق على نقل السلع من قبل البائع (المورد) كما تميز يمنحه لزيئوه أو قد يتحمل هذا الأخير أعباء نقل بضاعته. لذلك سنواجه عدة حالات تتمثل في: (لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF ، 2014، صفحة 157، 156)

الحالة الأولى: النقل بوسائل الغير والبائع يتحمل مصاريف النقل يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		N	
****	****	ح/ عملاء	411
****	****	ح/ مبيعات منتجات مصنعة	701
****	****	ح/ TVA محصلة	4457
		فاتورة بيع رقم	
		//	
****	****	ح/ تغير المخزون	724
****	****	ح/ منتجات تامة	355
		خروج المنتجات من المخازن	
****	****	ح/ مصاريف نقل وشحن	624
****	****	ح/ TVA مسترجعة على السلع وخدمات	44561
***	***	ح/ موردين السلع والخدمات	401

		//		
	****	ح/ البنك	512	
****		ح/ العملاء تحصيل بشيك رقم	411	

الحالة الثانية: النقل بوسائل الغير وتحميل المبلغ للزبون يكون التسجيل المحاسبي كما يلي: (بطا،

2020/2019، صفحة 6)

	****	ح/ مصاريف نقل وشحن	624	
	****	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	
***		ح/ موردون السلع والخدمات	401	
	****	ح/ موردون السلع والخدمات	401	
****		ح/ البنك	512	
	****	ح/ عملاء	411	
****		ح/ مبيعات	700	
****		ح/ tva محصلة	4457	
****		ح/ مصاريف النقل والشحن	6241	

	****	ح/ البنك	512	
****		ح/ عملاء	411	

الحالة الثالثة: النقل بوسائل المورد وإظهارها في الفاتورة في هذه الحالة تسجل الأعباء حسب طبيعتها (مصاريف الصيانة، الإهلاكات، بنزين وغيرها...الخ)، وتحمل هذه المصاريف للمنتجات من خلال سعر تكلفتها يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	****	ح/ عملاء	411	
****		ح/ مبيعات	700	
****		ح/ إيرادات الأنشطة الملحقة	708	
****		ح/ tva محصلة	4457	
	****	ح/ البنك	512	
****		ح/ عملاء	411	

تمرين: في: 15-01-2022 باعت مؤسسة النسيج بضاعة ب 400000 دج تكلفتها: 300000 دج، مصاريف النقل قدرت ب: 65000 دج (خ.ر)، إذا علمت أن معدل الـ TVA 19%، تم التحصيل بشيك بنكي.

المطلوب: سجل محاسبيا عمليات البيع ومصاريف النقل في حالة:

1- نقل بوسائل الغير ومؤسسة النسيج هي من تحملت مصاريف النقل.

2- نقل بوسائل الغير وتحميل مصاريف النقل للزبون.

3- نقل بوسائل مؤسسة النسيج وإظهار المصاريف في الفاتورة.

الحل:

1- نقل بوسائل الغير ومؤسسة النسيج هي من تحملت مصاريف النقل.

		2022-01-15	
	476000	ح/ عملاء	411
400000		ح/ مبيعات بضاعة	700
76000		ح/ TVA محصلة	4457
		فاتورة بيع رقم	
		//	
	300000	ح/ بضاعة مستهلكة	600
300000		ح/ مخزون بضاعة	30
		خروج البضاعة من المخازن	
		//	
	476000	ح/ البنك	512
476000		ح/ العملاء	411
		//	
	65000	ح/ مصاريف نقل و شحن	624
	12350	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561

77350		ح/ مورّدون السلع والخدمات	401	
-------	--	---------------------------	-----	--

2- نقل بوسائل الغير وتحميل مصاريف النقل للزبون.

2022-01-15				
	65000	ح/ مصاريف نقل وشحن		624
	12350	ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات		44561
77350		ح/ مورّدون السلع والخدمات	401	

//

	553350	ح/ عملاء		411
400000		ح/ مبيعات	700	
76000		ح/ tva محصلة	4457	
65000		ح/ مصاريف النقل والشحن	6241	
12350		ح/ TVA مسترجعة على السلع والخدمات	44561	

//

	300000	ح/ بضاعة مستهلكة		600
300000		ح/ مخزون بضاعة	30	
		خروج المنتجات من المخازن		

//

	553350	ح/بنك		512
--	--------	-------	--	-----

553350		ح / عملاء تحصيل بشيك رقم	411	
--------	--	-----------------------------	-----	--

3- نقل بوسائل مؤسسة الريان وإظهار المصاريف في الفاتورة.

		2017-01-20		
	553350	ح / عملاء		411
400000		ح / مبيعات	700	
65000		ح / نواتج الأنشطة الملحقة	708	
88350		ح / tva محصلة	4457	
		//		
	300000	ح / بضاعة مستهلكة		600
300000		ح / مخزون بضاعة خروج المنتجات من المخازن	30	
		//		
	553350	ح/بنك		512
553350		ح / عملاء تحصيل بشيك رقم	411	

قائمة المراجع:أولاً: باللغة العربية:

- 1- حسن عبد الكريم سلوم وبتول محمد نوري، (2009) دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية، المؤتمر العلمي الدولي السابع حول تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال "التحديات - الفرص - الأفاق"، جامعة الزرقاء الخاصة، الأردن.
- 2- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03.
- 3- يوسف محمود جربوع، (2007)، "مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين"، مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد الخامس عشر، العدد الثاني، غزة، فلسطين.
- 4- هوام جمعة، (2010)، المحاسبة المعمقة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 5- مسعد محمود الشراوي، (2009)، مبادئ المحاسبة المالية، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن.
- 6- أحمد صلاح الدين، (2007)، مبادئ المحاسبة المالية نظام معلومات لخدمة متخذي القرارات، الدار الجامعية، ط2، الإسكندرية، مصر.
- 7- وهيبية نصري، "نظام المعلومات المحاسبية أساس للتشخيص المالي"، الملتقى الوطني حول التشخيص المالي للمؤسسات الاقتصادية، المركز الجامعي محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، الجزائر، يومي 22-23 ماي 2012.

- 8- حسين بلعجوز، "التشخيص المالي للمؤسسة الاقتصادية من منظور التحليل الوظيفي للميزانية المالية"، الملتقى الوطني حول التشخيص المالي للمؤسسات الاقتصادية، المركز الجامعي محمد الشريف مساعدي سوق أهراس، الجزائر، يومي 22-23 ماي 2012.
- 9- لبوز نوح، (2009)، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر.
- 10- هوام جمعة، (2010)، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
- 12- نصر الدين عيساوي، محاضرات في المحاسبة المالية المعمقة 2، الموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم مالية ومحاسبية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2014/2015 .
- 13- علاوي لخضر، (2014)، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، الجزائر.
- 14- بكاري بالخير، مطبوعة في المحاسبة المعمقة، موجهة لطلبة السنة الثالثة المحاسبة والمالية، جامعة ورقلة، 2011/2012
- 15- بوطواطو حسين، (2012)، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجزء الأول، الجزائر.
- 16- عبد الرحمان عطية، (2011)، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، محمد مولاها، الجزائر.
- 17- فداوي أمينة، مطبوعة محاضرات في المحاسبة المعمقة، جامعة جيجل، 2016/2017.
- 18- وارث السعيد، دروس في المحاسبة المعمقة، السنة الثالثة محاسبة، جامعة برج بوعرييج.
- 19- محمد عباس محرز، (2010)، المدخل الى الجباية و الضرائب، دار النشر الخدمات التجارية والجمركية والاستشارات، الجزائر.
- 20- ميلود تومي، (2006)، محاسبة الرسم على القيمة المضافة، دار القدس للنشر، بسكرة، الجزائر.

- 21- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 21، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018 .
- 22- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 23، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018 .
- 23- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 14، قانون الرسوم على رقم الأعمال، 2018.
- 24- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 217، قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة، 2018.
- 25- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، المادة 221، قانون الضرائب المباشر الرسوم المماثلة، 2018.
- 26- أحمد طرطار وعبد العالي منصر، (2015)، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، جسور للنشر والتوزيع.
- 27- مسعود صديقي وآخرون، (2014)، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري، دار الهدى.
- 28- صلاح ربيعة، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك علوم إقتصادية، تجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2017/2016.
- 30- بن ربيع حنيفة، مطبوعة دروس وتطبيقات محلولة في مقياس المحاسبة المالية المعمقة، الموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم محاسبة ومالية، جامعة الجزائر 3، 2017/2016 .
- 33- مسيف خالد، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 2، الموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم محاسبة ومالية، جامعة أم البواقي، 2018/2017

- 35- ناصر مرزوق و عزام بشكير، (2011)، مدخل إلى المحاسبة وفق scf، الجزائر.
- 37- أحمد بن (1993). محاسبة التكاليف من الناحية النظرية والتطبيقية، مصر: مؤسسة الشباب الجامعية.
- 38- خبيطي، خ. (2021/2022). محاضرات في المحاسبة المالية المعمقة 2. الجزائر: جامعة غرداية.
- 39- عبد السلام، ط. (2020/2021). محاضرات في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 1. الجزائر: جامعة الجزائر 3.
- 40- عطية، ع. ا. (2011). المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر: دار النشر جليطي.
- 41- بطاطا، س. (2019/2020). مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 1. الجزائر: جامعة احمد بوقرة بومرداس.
- 42- بن ربيع، ب. (2010). الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية. الجزائر: دار هومة.

ثانيا: باللغة الأجنبية:

1. . George Langlois, M. F. (2013). *Manuel de comptabilité Approfondie*. Alge: Berti éditions.