العدد 19
السّنة السّادسة والأربعون

الأربعاء 28 ربيع الأوّل عام 1430 هـ
الموافق 25 مارس سنة 2009 م

الجمهوريّة الجزائريّة
الديمقراطيّة الشعبيّة

الجريدة الرسميّة

اتفاقات دوليّة ، قوانين ، ومراسيم
قرارات وآراء ، مقرّرات ، مناشير ، إعلانات وبلاغات

الاشتراك سنوي	الجزائر تونس المغرب ليبيا موريطانيا	بلدان خارج دول المغرب العربي
	سنة	سنة
النّسخة الأصليّة	1070,00 د.ج	2675,00 د.ج
النّسخة الأصليّة وترجمتها	2140,00 د.ج	5350,00 د.ج

تزاد عليها نفقات الإرسال

الإدارة والتّحرير
الأمانة العامّة للحكومة

WWW.JORADP.DZ

الطّبع والاشتراك
المطبعة الرّسميّة

حي البساتين، بئر مراد رايس، ص.ب 376 – الجزائر – محطة
الهاتف : 021.54.35.06 إلى 09
021.65.64.63
الفاكس 021.54.35.12
ح.ج.ب 320050 الجزائر
Télex : 65 180 IMPOF DZ
بنك الفلاحة والتّنمية الرّيفيّة 060.300.0007 68 KG
حساب العملة الأجنبيّة للمشتركين خارج الوطن
بنك الفلاحة والتّنمية الرّيفيّة 060.320.0600.12

ثمن النّسخة الأصليّة 13,50 د.ج
ثمن النّسخة الأصليّة وترجمتها 27,00 د.ج
ثمن العدد الصّادر في السّنين السّابقة : حسب التّسعيرة.
وتسلّم الفهارس مجّانا للمشتركين.
المطلوب إرفاق لفيفة إرسال الجريدة الأخيرة سواء لتجديد الاشتراكات أو للاحتجاج أو لتغيير العنوان.
ثمن النّشر على أساس 60,00 د.ج للسّطر.

فهرس

قرارات مقرّرات، آراء

وزارة المالية

قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 ، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها وكذا مدّونة الحسابات وقواعد سيرها..... 3

قرار مؤرّخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 ، يحدّد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبّقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة ماليّة مبسطة..... 91

قرار مؤرخ في 5 صفر عام 1430 الموافق أول فبراير سنة 2009، يتضمن اعتماد " تعاضدية التأمين الجزائرية لعمال التربية والثقافة"..... 92

وزارة التجارة

قرار مؤرّخ في 3 ربيع الأوّل عام 1430 الموافق 28 فبراير سنة 2009، يتضمّن الإعفاء من الإشارة على الوسم لرقم الحصة لبعض المواد الغذائية..... 92

وزارة التهيئة العمرانية والبيئة والسياحة

قرار مؤرّخ في 15 محرّم عام 1430 الموافق 12 يناير سنة 2009، يتضمّن تعيين أعضاء اللّجنة التقنية للمياه الحموية..... 92

وزارة الثقافة

قرار مؤرّخ في 25 صفر عام 1430 الموافق 21 فبراير سنة 2009 ، يحدّد كيفيات تعيين اللّجنة الفنية للمسارح الجهوية وسيرها..... 93

وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال

قرار مؤرّخ في 20 محرّم عام 1430 الموافق 17 يناير سنة 2009، يتضمّن تعيين أعضاء لجنة الطعن المختصة بأسلاك موظفي وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال..... 94

قرار مؤرّخ في 13 صفر عام 1430 الموافق 9 فبراير سنة 2009، يحدّد القائمة الاسمية لأعضاء مجلس إدارة الوكالة الوطنية للذبذبات..... 94

وزارة السّكن والعمران

قرار وزاري مشترك مؤرّخ في 13 ذي القعدة عام 1429 الموافق 11 نوفمبر سنة 2008، يتضمّن المصادقة على المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير ما بين بلديات عنابة والبوني والحجار وسيدي عمار لولاية عنابة..... 95

قرار وزاري مشترك مؤرّخ في 7 صفر عام 1430 الموافق 3 فبراير سنة 2009، يتضمّن المصادقة على المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير ما بين بلديات سيدي بلعباس وسيدي لحسن وسيدي إبراهيم والعمارنة وتيلموني وزروالة لولاية سيدي بلعباس..... 95

وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي

قرار مؤرّخ في 21 ذي القعدة عام 1429 الموافق 19 نوفمبر سنة 2008، يعدّل ويتمّم القرار المؤرّخ في 26 ربيع الأوّل عام 1426 الموافق 5 مايو سنة 2005 والمتضمّن تعيين أعضاء مجلس إدارة الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي الخاص بغير الأجراء..... 96

قرارات، مقرّرات، آراء

وزارة المالية

قرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 ، يحدد قواعد التقييم و المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية و عرضها وكذا مدّونة الحسابات وقواعد سيرها.

إن وزير المالية،

– بمقتضى المرسوم الرّئاسيّ رقم 07 – 173 المؤرخ في 18 جمادى الأولى عام 1428 الموافق 4 يونيو سنة 2007 والمتضمن تعيين أعضاء الحكومة، المعدل،

– وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 95 – 54 المؤرّخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فبراير سنة 1995 الذي يحدد صلاحيات وزير المالية،

– وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي،

يقرر ما يأتي :

المادة الأولى : يهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد 4 و16 و 18 و 25 و 26 و 30 و 31 و33 و34 و35 و36 و37 و38 و41 و42 و43 من المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 – 11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.

المادة 2 : يحدد الملحق الأول لهذا القرار قواعد تقييم و محاسبة الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات و محتوى الكشوف المالية وطريقة عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.

المادة 3 : يحدد الملحق 2 لهذا القرار نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

المادة 4 : يحدد الملحق 3 لهذا القرار معجما يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

المادة 5 : ينشر هذا القرار في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008.

كريم جودي

الملاحق

نظام المحاسبة المالية

فهرس

الباب الأول : قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات و إدراجها في الحسابات..... 6

الفصل الأول : مبادئ عامة..... 6

القسم الأول : إدراج الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات..... 6

القسم 2 : قواعد عامة للتقييم 6

الفصل الثاني : قواعد خاصة للتقييم والإدراج في الحسابات 8
القسم الأول : التثبيتات العينية و المعنوية 8
الحالة الخاصة بالعقارات الموظفة 10
الحالة الخاصة بالأصل البيولوجي 10
تقييم التثبيتات : معالجة أخرى مرخص بها 10
القسم 2 : أصول مالية غير جارية (تثبيتات مالية) : سندات وحسابات دائنة 11
القسم 3 : المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ 12
الحالة الخاصة بالمنتوجات الزراعية 13
القسم 4 : الإعانات 13
القسم 5 : مؤونات المخاطر والأعباء 14
القسم 6 : القروض والخصوم المالية الأخرى 14
القسم 7 : تقييم الأعباء والمنتوجات المالية 15
الفصل الثالث : كيفيات خاصة للتقييم و المحاسبة 15
القسم الأول : عمليات منجزة بصفة مشتركة أو لحساب الغير 15
شركات المساهمة 15
امتيازات المرفق العمومي 15
العمليات المنجزة لحساب الغير 15
القسم 2 : الإدماج – تجميع الكيانات 15
الحسابات المدمجة 15
إدماج الفروع 16
إدماج الكيانات المشاركة 17
فارق الإدماج الأول 17
الحسابات المركبة 18
القسم 3 : العقود طويلة الأجل 18
القسم 4 : الضرائب المؤجلة 18
القسم 5 : عقود الإيجار – التمويل 19
القسم 6 : الامتيازات الممنوحة للمستخدمين 20
القسم 7 : العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية 20
القسم 8 : تغير التقديرات أو الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء أو النسيان 21
القسم 9 : الحالة الخاصة بالكيانات الصغيرة 22
الباب الثاني : عرض الكشوف المالية 22
الفصل الأول : تعريف الكشوف المالية 22

الفصل الثاني : الميزانية 23
الفصل الثالث : حساب النتائج 24
الفصل الرابع : جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة وغير المباشرة) 26
الفصل الخامس : جدول تغير الأموال الخاصة 26
الفصل السادس : ملحق الكشوف المالية 27
الفصل السابع : نماذج الكشوف المالية 27
الفصل الثامن : محتوى ملحق الكشوف المالية 38
القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية 38
مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة 39
المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات أو مسيريها 40
المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة 40
نماذج لجداول يمكن إيرادها في الملحق 41
الباب الثالث : مدونة الحسابات وسيرها 44
الفصل الأول : مدونة الحسابات 44
القسم الأول : مبادئ مخطط الحسابات 44
القسم 2 : الإطار المحاسبي الإجباري 44
الفصل الثاني : سير الحسابات 52
الصنف الأول : حساب رؤوس الأموال 52
الصنف 2 : حسابات التثبيتات 57
الصنف 3 : حسابات المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ 62
الصنف 4 : حسابات الغير 64
الصنف 5 : الحسابات المالية 71
الصنف 6 : حسابات الأعباء 73
الصنف 7 : حسابات المنتوجات 76
الباب الرابع : المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة 77
متابعة العمليات الجارية خلال السنة المالية 77
مبادئ تصحيحات آخر السنة المالية 78
الكشوف المالية السنوية 78
معجم 81

النظام المحاسبي المالي

الملحق الأول

الباب الأول

قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات وإدراجها في الحسابات

الفصل الأول

مبادئ عامة

القسم الأول

إدراج الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات

1.111 – يدرج عنصر الأصول والخصوم والأعباء و المنتوجات في الحسابات عندما :

– يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان،

– للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة.

إن المعاملات التي تخص الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة و المنتوجات والأعباء كما هي محددة في هذا النظام يجب أن تقيد في المحاسبة. ولا يمكن تبرير عدم إدراجها في الحسابات أو تصحيحه بمعلومة سردية أو عددية من طبيعة أخرى مثل الإشارة في ملحق.

2.111 – يجب أن تكون منتجات الأنشطة العادية الناتجة من بيع سلع مدرجة في الحسابات عند توفر الشروط الآتية :

– أن يكون الكيان قد حول إلى المشتري المخاطر والمنافع الهامة الملازمة لملكية السلع،

– أن لا يبقى للكيان دخل لا في التسيير كما هو مفروض عادة على المالك ولا في المراقبة الفعلية للسلع المتنازل عنها،

– أن يكون من الممكن تقييم مبلغ منتجات الأنشطة العادية بصورة صادقة،

– أن يكون من المحتمل أيلولة منافع اقتصادية مرتبطة بالمعاملة إلى الكيان،

– أن يكون من الممكن تقييم التكاليف التي تحملها الكيان أو سيتحملها المتعلقة بالمعاملة بشكل صادق.

لا تمثل المبيعات للخارج خصوصيات ملحوظة قياسا إلى المبيعات في أرض الوطن.

3.111 – يتم تقييم المنتوجات الناتجة عن مبيعات أو تقديم خدمات وغيرها من الأنشطة العادية بالقيمة الحقيقية للمقابل المستلم أو المطلوب استلامه في تاريخ إبرام المعاملة.

تتمثل المنتوجات الناتجة عن استعمال أطراف أخرى لأصول الكيان في الآتي:

– فوائد مدرجة في الحسابات تبعا للزمن المنصرم وللمردود الفعلي للأصل المستعمل،

– إيجارات وأتاوى مدرجة في الحسابات كلما تم اكتسابها تبعا للاتفاقات المبرمة،

– حصص مدرجة في الحسابات عندما ينشأ حق المساهمين في تلك الحصص.

4.111 – يترتب عن الأعباء المبينة بوضوح من حيث موضوعها و المحتملة بفعل أحداث طرأت أو جار حدوثها من قبيل الاحتمال تكوين احتياطات.

تحول الاحتياطات إلى النتائج عندما تزول الأسباب التي دعت إلى تكوينها.

5.111 – في حالة افتراض حدث له علاقة سببية مباشرة و مرجحة مع وضعية مدونة عند تاريخ إقفال حسابات السنة المالية، و يثبت حصوله بين ذلك التاريخ و تاريخ إعداد حسابات هذه السنة المالية، فإنه يتعين ربط الأعباء و المنتوجات المتعلقة بالحدث بالسنة المالية المقفلة.

6.111 – يدرج أي عبء في حساب النتائج بمجرد توقف نفقة عن إنتاج أي منفعة اقتصادية مستقبلية، أو كانت هذه المنافع الاقتصادية المستقبلية لا تتوفر على شروط إدراجها في الميزانية كأصل، أو توقفت عن موافقة هذه الشروط.

القسم 2

قواعد عامة للتقييم

1.112 – ترتكز طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات، كقاعدة عامة، على اتفاقية التكاليف التاريخية. في حين يعمد حسب بعض الشروط التي يحددها هذا التنظيم وبالنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجرى على ذلك التقييم بالاستناد إلى:

– القيمة الحقيقية (أو الكلفة الراهنة)،

– قيمة الإنجاز،

– القيمة المحينة (أو قيمة المنفعة).

2.112 – تتألف التكلفة التاريخية للسلع والممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات، عقب خصم الرسوم القابلة للاسترجاع، والتخفيضات التجارية والتنزيلات وغير ذلك من العناصر المماثلة حسب الآتي :

– بالنسبة إلى السلع المكتسبة بمقابل، من كلفة الشراء،

– بالنسبة إلى السلع المستلمة كمساهمة عينية ، من قيمة الإسهام،

– بالنسبة إلى السلع المكتسبة مجانا، من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها،

– بالنسبة إلى السلع المكتسبة عن طريق التبادل، تسجل الأصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة، وتسجل الأصول المماثلة بالقيمة الحسابية للأصول المقدمة للمبادلة،

– بالنسبة إلى السلع أوالخدمات التي ينتجها الكيان، من تكاليف الإنتاج.

3.112 – تساوي تكلفة شراء أصل، سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، ورفع زيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي غير القابلة للاسترجاع من طرف الكيان لدى الإدارة الجبائية، وكذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام.

تشكل مصاريف التسليم والشحن والتفريغ الأصلية، ومصاريف التركيب والأتعاب المهنية مثل المعماريين والمهندسين مصاريف مقدمة بشكل مباشر. تستثنى من كلفة الشراء المصاريف الإدارية العامة، والمصاريف الملتزم بها بمناسبة وضع الشيء الممتلك المثبت طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه (تاريخ إيقاف الجمع لتكاليف الدخول) واستخدامه بقدرته العادية،

4.112 – تساوي تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة ما، تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج مضافا إليها التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عمليات الإنتاج أي الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي يمكن ربطها منطقيا بالسلعة أو الخدمة المنتجة. تستبعد الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية (نشاط اقل من القدرة الإنتاجية الحقيقية) عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل.

5.112 – يقدر الكيان عند حلول كل تاريخ إقفال الحسابات إلى تقدير وتفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على أن أي أصل من الأصول المالية لم يفقد قيمته. وإذا ثبت وجود مثل هذا المؤشر، فإن الكيان يقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل.

6.112 – تقيم القيمة القابلة للتحصيل للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية.

* ثمن البيع الصافي للأصل هو المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أية معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام ودراية وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج.

* القيمة النفعية لأي أصل هي القيمة المحينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل و التنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به.

في الحالات، التي لا يمكن فيها تحديد سعر البيع الصافي لأي أصل، فإن قيمته القابلة للتحصيل ستقدر على أساس أنها مساوية لقيمتها النفعية.

وفي حالات وجود أصل لا يتولد عنه سيولة خزينة بشكل مباشر، فإن قيمته القابلة للتحصيل تحدد بالنسبة إلى الوحدة المنتجة لسيولة الخزينة التي ينتسب إليها.

الوحدة المنتجة لسيولة الخزينة (UGT) هي أصغر مجموعة قابلة لتعريف الأصول التي تنتج مداخيل الخزينة ذات استقلالية واسعة عن مداخيل الخزينة المنتجة من طرف الأصول الأخرى أو مجموعة الأصول.

ويمكن أن توفر التقديرات والمعدلات والحسابات المبسطة قيمة تقريبية معقولة للحسابات المفصلة الضرورية لتحديد القيمة النفعية أو ثمن البيع الصافي لأصل كما هو مقرر في هذه النقطة.

7.112 – عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية للاهتلاك، فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل. وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل، خسارة في القيمة.

8.112 – تثبت خسارة قيمة أي أصل بانخفاض الأصل المذكور وبإدراج عبء في الحسابات.

9.112 – يقدر الكيان عند كل إقفال للحسابات ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة إلى أصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو أنها انخفضت. وإذا كان مثل هذا المؤشر موجودا، فإن الكيان يقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

10.112 – يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة لأي أصل خلال السنوات المالية السابقة ضمن المنتوجات في حساب النتائج عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل أكبر من قيمته المحاسبية.

وحينئذ، يعمد إلى زيادة القيمة المحاسبية للأصل بما يناسب قيمته القابلة للتحصيل، لكن دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي قد يتم تحديدها في حالة ما إذا لم يتم إدراج أي خسارة قيمة في الحسابات بالنسبة إلى هذا الأصل خلال السنوات المالية السابقة.

11.112 – وبعد الإدراج الأصلي لهذه القيمة في الحسابات باعتبارها أصلا، ومع مراعاة الأحكام المنصوص عليها في النقاط 121 – 20 إلى121 – 27 فيما يخص إعادة التقييم، يتم إدراج عملية التثبيت العيني و المعنوي في الحسابات بكلفة منقوصة من مجموع كل من الاهتلاكات و الخسارة في القيمة .

الفصل الثاني
قواعد خاصة للتقييم والإدراج في الحسابات

القسم الأول
التثبيتات العينية و المعنوية

1.121 – التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما يعد مدة السنة المالية.

2.121 – التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي. مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية. والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة، والعلامات، وبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات، ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

3.121 – طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يدرج التثبيت العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل.

* إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان،

* إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

4.121 – تطبق المبادئ الآتية لتجميع الأصول العينية أو الفصل فيما بينها :

* يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها، وعليه فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيتات،

* تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيتات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيتات عينية أخرى، و كان الكيان يعزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة،

* تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد انتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

تعتبر الأصول المرتبطة بالبيئة وبالأمن كما لو كانت تثبيتات عينية إذا كانت تسمح للكيان برفع المنافع الاقتصادية المستقبلية لأصول أخرى قياسا إلى ما كان يمكن الحصول عليه في حالة عدم اكتسابها.

5.121 – تدرج التثبيتات في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، ووضعها في أماكنها، والرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى. و لا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط بالتي تدرج ضمن هذه التكاليف.

إن تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لنفسه تتضمن تكلفة العتاد، واليد العاملة، وأعباء الإنتاج الأخرى.

تضاف تكلفة تفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد موقع إلى كلفة إنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاما للكيان.

6.121 – تدرج في الحسابات النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيتات العينية أو المعنوية المدرجة في الحسابات في شكل تثبيت كعبء من أعباء السنة المالية المستحقة خلالها إذا كانت تمكن من استرجاع مستوى نجاعة الأصل.

وإذا كانت ترفع من القيمة المحاسبية لتلك الأصول، أي إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية تفوق المستوى الأصلي للنجاعة إلى الكيان فإنها تدرج في الحسابات في شكل تثبيتات وتضاف إلى قيمة الأصل.

والتحسينات التي تقضي إلى تحقيق زيادة المنافع المستقبلية هي على سبيل المثال :

– تعديل وحدة الإنتاج الذي يسمح بإطالة مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية،

– تحسين قطع الماكنات الذي يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية الإنتاج أو إنتاجية الكيان،

– تبني أساليب إنتاج جديدة تسمح، خفض التكاليف العملياتية المعاينة سابقا تخفيضا جوهريا.

7.121 – الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل نتجه الكيان لنفسه.

تطبق المبادئ التالية :

– يوزع المبلغ القابل للاهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل في أعقاب فترة نفعية من أجل الكيان وفي حالة ما إذا هذه القيمة المتبقية بالإمكان تحديدها بصورة صادقة.

القيمة المتبقية هي المبلغ الصافي الذي يرتقب الكيان الحصول عليه لأصل عند انقضاء مدة نفعيته بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة.

وغالبا ما تكون هذه القيمة غير معبرة إلا في إطار بعض عمليات خاصة مثل الامتيازات أو المشاريع ذات الأجل المحدد.

– إن طريقة اهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل : الطريقة الخطية، الطريقة التناقصية أو طريقة وحدات الإنتاج. و تكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة.

– الاهتلاك الخطي يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل،

– الطريقة التناقصية تؤدي إلى عبء متناقص على مدة الأصل النفعية،

– طريقة وحدات الإنتاج يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل،

– الطريقة التزايدية تؤدي إلى عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل.

8.121 – يجب أن تدرس دوريا ، طريقة الاهتلاك، المدة النفعية و القيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول ، تعدل التوقعات و التقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.

وإذا تبين أن مثل هذا التغيير أمر ضروري، فإنه يدرج في الحسابات كما لو كان تغير تقدير محاسبي، ويضبط المبلغ المخصص لاهتلاكات السنة المالية والسنوات المستقبلية.

9.121 – تشكل الأراضي والمباني أصولا متمايزة وتعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا. فالبناءات هي أصول قابلة للاهتلاك، بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهتلاك.

10.121 – إذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي تثبيت أقل من قيمتها الصافية المحاسبية بعد الاهتلاكات، فإن هذه القيمة تعود إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة.

11.121 – يحذف أي تثبيت عيني أو معنوي من الميزانية عند خروجه من الكيان أو عندما يكون الأصل خارج الاستعمال بصورة دائمة. ولم يعد الكيان ينتظر منه أي منفعة اقتصادية مستقبلية لا من استعماله ولا من خروجه لاحقا.

12.121 – تحدد الأرباح والخسائر المتأتية من وضع أي تثبيت عيني أو معنوي خارج الخدمة أو من خروجه عن طريق الفرق بين منتوجات الخروج الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية للأصل. وتدرج في الحسابات كمنتوجات أو كأعباء عملياتية في حساب النتائج.

وتطبق القواعد نفسها في إطار تخلي الكيان عن أنشطته.

13.121 – يفترض ألا تتجاوز المدة النفعية لأي تثبيت معنوي 20 عاما. وفي حالة حصول الاهتلاك في مدة أطول أو عدم حصوله بتاتا، فإن المعلومات الخاصة بذلك تقدم في ملحق الكشوف المالية.

14.121 – تشكل نفقات التنمية أو النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي تثبيتا معنويا في الحالات الآتية فقط :

– إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة،

– إذا كان الكيان ينوي ويمتلك القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها،

– إذا كان يمكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.

15.121 – تشكل نفقات البحث أو النفقات الناجمة عن طور البحث عن مشروع داخلي أعباء تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة ولا يمكن تثبيتها.

الحالة الخاصة بالعقارات الموظفة

16.121 – يشكل أي عقار موظف ملكا عقاريا (أراض، بناية أو جزء من بناية) مملوكا لتقاضي إيجار و/أو تثمين رأس المال.

فهو لذلك غير موجه إلى :

– الاستعمال في إنتاج أو تقديم سلع أو خدمات أو أغراض إدارية،

– البيع في إطار النشاط العادي.

17.121 – بعد أن يتم إدراج العقارات الموظفة في الحسابات الأولية باعتبارها تثبيتا عينيا، يمكن القيام بتقييمها :

– إما بتكلفة يطرح منها مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القيم حسب الطريقة المستعملة في الإطار العام للتثبيتات العينية (طريقة الكلفة)،

– وإما على أساس قيمتها الحقيقية (طريقة القيمة الحقيقية).

تطبق الطريقة المختارة على جميع العقارات الموظفة إلى حين خروجها من التثبيتات أو إلى حين تغيير وجهة تخصيصها (في حالة تغيير استعمال أي عقار موظف).

وفي حالة ما إذا تعذر تحديد القيمة الحقيقية تحديدا ذات مصداقية لأي عقار موظف يحوزه كيان اختار طريقة القيمة الحقيقية، فإن هذا العقار يدرج في الحسابات حسب طريقة التكلفة، وتقدم معلومات عن ذلك في الملحق الذي يخص وصف العقار، والأسباب التي جعلت طريقة القيمة الحقيقية غير مطبقة، ويقدم عند الإمكان فاصل لتقدير هذه القيمة الحقيقية.

18.121 – تدرج في الحسابات الخسارة أو الفائدة الناتجة عن تغير القيمة الحقيقية للعقار الموظف ضمن النتيجة الصافية للسنة المالية التي حصلت فيها.

يجب أن تعكس القيمة الحقيقية الحالة الواقعية للسوق عند تاريخ إقفال السنة المالية.

الحالة الخاصة بالأصل البيولوجي

19.121 – يتم تقييم أصل بيولوجي لدى إدراجه في الحسابات للمرة الأولى وفي تاريخ كل إقفال للحسابات بقيمته الحقيقية يطرح منها المصاريف المقدرة في نقطة البيع إلا إذا لم يمكن تقدير قيمته الحقيقية بصورة صادقة. وفي مثل هذه الحالة، يتم تقييم هذا الأصل البيولوجي بكلفته منقوصا منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة.

والخسارة أو الربح الناتجان من تغير القيمة الحقيقية المنقوص منها المصاريف التقديرية في نقاط البيع يثبتان في النتيجة الصافية للسنة المالية التي يحدثان فيها.

تقييم التثبيتات : معالجة أخرى مرخص بها

20.121 – حسب المعالجة المرجعية المنصوص عليها في النقطة 5.121 يتم إدراج أي تثبيت عيني في الحسابات عقب إدراجه الأول باعتباره أصلا بتكلفته منقوصا منها مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القيمة.

غير أنه يرخص للكيان أن يدرج في الحسابات التثبيتات العينية المنتسبة إلى فئة أو عدة فئات من التثبيتات التي يحددها مسبقا على أساس مبلغها المعاد تقييمه.

21.121 – وفي إطار هذه المعالجة الأخرى المرخص بها، يدرج في الحسابات كل تثبيت معني بعد إدراجه الأولي باعتباره أصلا ، بمبلغه المعاد تقييمه أي بقيمته الحقيقية في تاريخ إعادة تقييمه منقوصا منها مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القيمة اللاحقة.

تتم عمليات إعادة التقييم بانتظامية كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للتثبيتات المعينة اختلافا كبيرا عن القيمة التي قد تكون حددت باستعمال القيمة الحقيقية في تاريخ الإقفال.

القيمة الحقيقية للأراضي و المباني هي في العادة قيمتها في السوق. وتحدد هذه القيمة استنادا إلى تقدير يجريه مقومون محترفون مؤهلون.

والقيمة الحقيقية لمنشآت الإنتاج هي أيضا قيمتها في السوق. و عند غياب مؤشرات تدل على قيمتها في السوق (منشأة متخصصة) فإنها تقوم بكلفة تعويضها الصافية من الاهتلاك.

وبعد إعادة التقييم، تحدد المبالغ القابلة للاهتلاك على أساس المبالغ المعاد تقييمها.

22.121 – إذا تمت إعادة تقييم تثبيت عيني عن طريق تطبيق مؤشر محدد بالنسبة إلى تكلفته التعويضية الصافية من الاهتلاك أو بالرجوع إلى القيمة في السوق، فإن مجموع الإهتلاكات في تاريخ إعادة التقييم يصحح بالتناسب مع القيمة الإجمالية المحاسبية للأصل، بحيث تكون القيمة المحاسبية لهذا الأصل عقب إعادة التقييم مساوية للمبلغ المعاد تقييمه.

23.121 – إذا ارتفعت القيمة المحاسبية لأصل ما عقب إعادة تقييمه، فإن الزيادة تقيد مباشرة في شكل رؤوس أموال خاصة تحت عنوان "فارق إعادة التقييم".

على أن إعادة التقييم الإيجابية تدرج في الحسابات كمنتوج إذا كانت تعوض إعادة تقييم أخرى سلبية لنفس الأصل، سبق أن تم إدراجه كعبء في الحسابات.

24.121 – إذا أبرزت عملية إعادة تقييم وجود خسارة في القيمة (إعادة تقييم سلبية) فإن هذه الخسارة في القيمة ينسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة تقييم سبق إدراجه في الحسابات كرؤوس أموال خاصة في هذا الأصل نفسه. و يقيد الرصيد المحتمل (فارق إعادة التقييم السلبية الصافية) كعبء من الأعباء.

25.121 – تعالج كل خسارة في قيمة أصل أعيد تقييمه كإعادة تقييم سلبية، وتنتج إذن عن انخفاض لاحتياطي إعادة التقييم بما يناسب هذه الأخيرة.

26.121 – كل استرجاع لخسارة في قيمة أصل أعيد تقييمه يسجل كما لو كان إعادة تقييم عندما يكون إثبات الخسارة في القيمة قد سبق تسجيله كإعادة تقييم سلبية.

27.121 – يمكن لأي تثبيت معنوي سبق أن كان محل إدراج أصلي في الحسابات على أساس كلفته، أن يدرج كذلك في الحسابات بعد إدراجه الأولي على أساس مبلغه المعاد تقديمه حسب نفس شروط التثبيتات العينية. غير أن هذه المعالجة لا يرخص بها إلا إذا كانت القيمة الحقيقية للتثبيت المعنوي يمكن تحديدها بالاستناد إلى سوق نشطة.

القسم 2

أصول مالية غير جارية (تثبيتات مالية) سندات وحسابات دائنة

1.122 – تكون الأصول المالية المملوكة لأي كيان من الكيانات، من غير القيم العقارية الموظفة والأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية، محل إدراج في الحسابات تبعا لنفعيتها وللدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو عند تغيير لوجهتها، في إحدى الفئات الأربعة الآتية :

– سندات المساهمة و الحسابات الدائنة الملحقة التي يعد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط الكيان، خاصة وأنها تسمح لها بأن تمارس نفوذا على الشركة التي تصدر السندات، أو أن تمارس مراقبتها : المشاركة في الفروع، الكيانات المشاركة لها، أو المؤسسات المشتركة،

– السندات المثبتة لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للكيان على المدى الطويل بقدر أو بآخر، مردودية مرضية، لكن دون التدخل في تسيير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداتها،

– السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس مال أو توظيفات ذات أمد طويل التي يمكن للكيان الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها، أو ينوي الاحتفاظ بها أو يتعين عليه ذلك،

– القروض والحسابات الدائنة التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أو لا يسعه القيام ببيعها في الأجل القصير: الحسابات الدائنة لدى الزبائن، وغيرها من الحسابات الدائنة للاستغلال لأكثر من اثني عشر شهرا أو القروض التي تزيد على اثني عشر شهرا والمقدمة لأطراف أخرى.

فهذه الفئات الأربع من الأصول المالية تشكل تثبيتات مالية تظهر على أنها أصول مالية غير جارية (لكن في إطار إعداد الكشوف المالية المدمجة، تكون سندات المساهمة و الحسابات الدائنة الملحقة محل إعادة معالجة طبقا لقواعد الإدماج).

يمكن لبعض الكيانات مثل تلك التي تعمل في القطاع المالي أو في قطاع التأمينات أن تجري تمييزات تختلف عن التمييزات المقترحة. وتذكر معلومات عن التمييزات التي تم القيام بها حينئذ في الملحق.

2.122 – تدرج في الحسابات الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول الكيان بتكلفتها التي هي القيمة الحقيقية لمقابل معين، بما في ذلك مصاريف الوساطة، والرسوم غير المستردة، ومصاريف البنك ولكن لاتندرج فيها الحصص والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة والمستحقة قبل الاكتساب.

3.122 – تسجل في الكشوف المالية الفردية، المشاركات في الفروع والمؤسسات المشتركة والكيانات المشاركة التي لم تتم حيازتها ضمن الغرض الوحيد هو التنازل عنها في مستقبل قريب، تسجل في الحسابات الدائنة المرتبطة بهذه المشاركات بتكلفة مهتلكة. وتخضع عند إقفال كل سنة مالية لاختبار تناقص في القيمة قصد إثبات وجود أي خسارة محتملة في القيمة وهذا طبقا للقواعد العامة لتقييم الأصول.

4.122 – التكلفة المهتلكة هي المبلغ الذي قوم به الأصل المالي (أو الخصوم المالية) عند إدراجه الأولي في الحسابات منقوصا منه تسديدات الديون الرئيسية مضافا إليه أو محذوفا منه الاهتلاك المتجمع لأي فارق بين هذا المبلغ الأصلي والمبلغ عند استحقاقه، ومنقوصا منه كل تخفيض ناتج عن خسارة في القيمة أو عدم قابلية التحصيل.

5.122 – تعتبر المساهمات و الحسابات الدائنة المرتبطة التي تمت حيازتها ضمن الغرض الوحيد هو التنازل عنها لاحقا وكذلك السندات المثبتة لنشاط المحفظة كما لو كانت أدوات مالية متاحة للبيع، ويتم تقييمها عقب إدراجها الأولي في الحسابات بقيمتها الحقيقية التي هي على الخصوص :

* بالنسبة إلى السندات التي تم تسعيرها، بالسعر المتوسط للشهر الأخير من السنة المالية،

* بالنسبة إلى السندات التي لم يتم تسعيرها ، بقيمتها التفاوضية المحتملة. يمكن تحديد هذه القيمة انطلاقا من نماذج وتقنيات التقييم المقبولة على العموم.

يدرج في الحسابات ما يظهر من فوارق التقييم المستخرجة من هذا التقييم بالقيمة الحقيقية مباشرة في شكل انخفاض أو ارتفاع لرؤوس الأموال الخاصة.

والمبالغ التي تثبت على هذا النحو في شكل رؤوس أموال خاصة تدرج كنتيجة صافية للسنة المالية :

– عندما يكون الأصل المالي مبيعا، محصلا أو محولا،

– أو إذا تجلى مؤشر موضوعي عن تناقص في قيمة الأصل (وفي هذه الحالة، فإن الخسارة الصافية المتجمعة المدرجة في الحسابات مباشرة كرؤوس أموال خاصة يجب إخراجها من رؤوس الأموال الخاصة وتسجيلها في النتيجة الصافية للسنة المالية باعتبارها خسارة في القيمة).

عند خروج أداة مالية متاحة للبيع، فإن الفوارق المعاينة قياسا إلى الإدراج المحاسبي الأولي تقيد كنتيجة دون مقاصة بين الأعباء و المنتوجات المتعلقة بأصول مختلفة، إلا في حالة أدوات مالية خاصة بالتغطية.

6.122 – يتم تقييم التوظيفات المالية التي تمت حيازتها حتى حلول استحقاقها وكذلك القروض والحسابات الدائنة التي يصدرها الكيان لم تتم حيازتها لأغراض معاملة تجارية بالتكلفة المهتلكة. وتخضع كذلك عند إقفال كل سنة مالية لاختبار تناقص في القيمة قصد إثبات أي خسارة محتملة في القيمة، وهذا طبقا للقواعد العامة لتقييم الأصول.

7.122 – تدرج في الحسابات القيم الفائضة أو الناقصة التي تبرز عند القيام بالتنازل عن تثبيتات مالية في تاريخ التنازل كمنتوجات أو أعباء عملياتية.

8.122 – إذا تم تنازل جزئي لجزء من التوظيف المالي الخاص، فإن قيمة دخول الكسر المحتفظ به تقدر بتكلفة الشراء المتوسطة المرجحة.

9.122 – تذكر في الملحق المعلومات التي تخص طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات وكذلك طريقة معالجة تغيرات قيمة السوق بالنسبة إلى التوظيفات المالية المدرجة في الحسابات بقيمة السوق.

القسم 3

المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ

1.123 تمثل المخزونات أصولا :

* يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري،

* هي قيد الإنتاج بقصد مماثل،

* هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات،

* تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب المنتوجات المناسبة له.

يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات (أصول جارية) أو في شكل تثبيتات (أصول غير جارية) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو استعماله في إطار نشاط الكيان.

2.123 – تشمل تكلفة المخزونات جميع التكاليف المقتضاة لإيصال المخزونات إلى المكان وفي الحالة التي توجد عليها :

* تكاليف الشراء (المشتريات، المواد القابلة للاستهلاك، المصاريف المرتبطة بالمشتريات ...)،

* تكاليف التحويل (مصاريف المستخدمين والأعباء الأخرى المتغيرة والثابتة باستثناء الأعباء التي يمكن تحميلها لأي استعمال غير أمثل لقدرة الإنتاج في الكيان)،

* المصاريف العامة، المصاريف المالية (طبقا لأحكام النقطة 126 – 3)،

والمصاريف الإدارية المنسوبة بشكل مباشر إلى المخزونات.

تحسب هذه التكاليف إما على أساس التكاليف الحقيقية، وإما على أساس تكاليف محددة مسبقا (التكاليف الموحدة القياسية) التي تتم مراجعتها بانتظام تبعا للتكاليف الحقيقية.

3.123 – عندما لا يمكن تحديد تكلفة الشراء أوالإنتاج بتطبيق القواعد العامة للتقييم، فإن المخزونات يتم تقييمها بتكلفة شراء أو إنتاج أصول مساوية لها تثبت أو تقدر في أقرب تاريخ لشراء أو إنتاج الأصول المذكورة.

4.123 – في حالات ما إذا كان أي تقييم على أساس التكاليف تنجر عنه قيود بالغة الإفراط أو غير قابلة للإنجاز، فإن الأصول في شكل المخزونات (من غير التموينات) يتم تقييمها بتطبيق تخفيض يناسب هامش الربح الذي يطبقه الكيان في كل فئة من فئات الأصول على سعر البيع عند حلول تاريخ إقفال السنة المالية.

5.123 – عملا بمبدأ الحيطة، فإن المخزونات تقيم بأقل تكلفتها وقيمة إنجازها الصافية. وقيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفتي الإتمام والتسويق.

تدرج أية خسارة في قيمة المخزونات في الحساب كعبء في حساب النتائج عندما تكون كلفة مخزون ما أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون. وتحدد خسائر القيمة في المخزونات مادة بمادة، أو في حالة أصول متعاوضة فئة بفئة.

6.123 – يتم تقييم السلع المتعاوضة عند خروجها من المخزن أو عند الجرد إما باعتبار السلعة الأولى في الدخول هي الأولى في الخروج (PEPS OU FIFO) وإما بمتوسط كلفة شرائها أو إنتاجها المرجحة.

الطريقة المستعملة لتقييم المخزونات أو متابعتها مبينة في الملحق.

الحالة الخاصة بالمنتوجات الزراعية

7.123 – يتم تقييم المنتوجات الزراعية عند إدراجها الأولي في الحسابات، ولدى كل تاريخ إقفال بقيمتها الحقيقية منقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع.

تثبت أي خسارة أو ربح متأتيين في تغير القيمة الحقيقية منقوصا منها التكاليف التقديرية لنقاط البيع في النتيجة الصافية للسنة المالية التي حصل فيها أي منها.

القسم 4
الإعانات

1.124 – الإعانات العمومية هي عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي تحملها أو سيتحملها المستفيد من الإعانة بفعل امتثاله لبعض الشروط المرتبطة بأنشطته ماضيا أومستقبلا.

2.124 – تدرج الإعانات في الحسابات كمنتوجات في حساب النتائج في سنة مالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق والتي يفترض فيها تعويضها. وفيما يخص التثبيتات القابلة للاهتلاك، تكون الكلفة هي الاهتلاك. وهكذا فإن الإعانات المرتبطة بالأصول القابلة للاهتلاك تدرج في الحسابات كمنتجات حسب تناسب الاهتلاك المحتسب. وفي عرض الميزانية، تشكل الإعانات المرتبطة بأصول منتوجات مؤجلة.

3.124 – تدرج في الحسابات الإعانة الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للكيان دون إلحاق بتكاليف مستقبلية تدرج كمنتوجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه.

4.124 – يؤخذ من جديد بالإعانة التي تمول تثبيتا غير قابل للاهتلاك وتنشر على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف. وإذا لم يكن هناك شرط عدم قابلية التصرف، فإن الإعانة تسجل من جديد في شكل نتيجة على مدى 10 أعوام حسب طريقة خطية.

5.124 – لا تدرج في الحسابات الإعانات العمومية بما في ذلك الإعانات النقدية المقيمة بقيمتها الحقيقية ضمن حساب نتائج أو في شكل أصل إلا إذا توفر ضمان معقول :

– بأن الكيان يمتثل للشروط الملحقة بالإعانات،

– وبأن الإعانات سيتم استلامها.

6.124 – في الحالة الاستثنائية التي يدفع فيها الكيان إلى تسديد إعانة، فإن هذا التسديد يدرج في الحسابات باعتباره تغييرا لتقدير حسابي:

* يرجع التسديد في المقام الأول إلى كل منتوج مؤجل غير مهتلك مرتبط بالإعانة،

* يدرج الفائض في الحسابات كعبء من الأعباء.

القسم 5
مؤونات المخاطر و الأعباء

1.125 – مؤونات الأعباء هي خصوم يكون استحقاقها أو مبلغها غير مؤكد.

وتدرج في الحسابات في الحالات الآتية :

* عندما يكون لكيان التزام راهن (قانوني أو ضمني) ناتج عن حادث مضى،

* عندما يكون من المحتمل أن يكون خروج موارد أمرا ضروريا لإطفاء هذا الالتزام،

* عندما يمكن القيام بتقدير هذا الإلزام تقديرا موثوقا منه.

2.125 – لا تكون الخسائر العملياتية المستقبلية محلا لمؤونات الأعباء.

3.125 – يكون المبلغ المدرج في الحسابات على سبيل مؤونات الأعباء في نهاية السنة المالية هو أفضل تقدير للنفقات الواجب تحملها حتى تلاشي الإلزام المعني.

وتكون المؤونات محلا لتقدير جديد عند إقفال كل سنة مالية.

4.125 – لا يستعمل أي مؤونة للأعباء إلا في النفقات التي من أجلها تم إدراجه أصلا في الحسابات.

القسم 6
القروض والخصوم المالية الأخرى

1.126 – يتم تقييم القروض والخصوم المالية الأخرى في الأصل حسب تكلفتها التي هي القيمة الحقيقية للمقابل الصافي المستلم بعد طرح التكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها.

وبعد الاقتناء، تقوم الخصوم المالية من غير الخصوم تلك التي تمت حيازتها لأغراض معاملة تجارية حسب التكلفة المهتلكة، باستثناء الخصوم التي تمت حيازتها لأغراض التعامل التجاري والتي تقيم بقيمتها الحقيقية.

التكلفة المهتلكة لأي خصم مالي هي المبلغ الذي تم به تقييم الخصم المالي عند إدراجه الأصلي في الحسابات :

– منقوصا من التسديدات الرئيسية،

– مضافا إلى (أو منقوصا) من الاهتلاك المجمع لكل فارق بين المبلغ الأصلي والمبلغ عند استحقاقه.

2.126 – تنشر التكاليف الملحقة المترتبة لتنفيذ قرض من القروض وعلاوات تسديد قرض أو إصداره بصورة حسابية على مدى مدة القرض ويندرج في تكاليف القرض :

– الفوائد المترتبة على المكشوفات المصرفية والقروض،

– اهتلاك علاوات الإصدار أو التسديد المتعلقة بالقروض وكذلك اهتلاك التكاليف الملحقة المترتبة عن تنفيذ القروض،

– الأعباء المالية التي تقتضيها عمليات الإيجار – التمويل،

– فوارق الصرف الناتجة عن القروض بالعملات الأجنبية إذا كانت مماثلة لتكاليف الفوائد.

تدرج تكاليف القروض في الحسابات كأعباء مالية للسنة المالية المترتبة فيها إلا إذا أدمجت في كلفة أصل طبقا للنقطة الآتية :

3.126 – المعالجة المحاسبية الأخرى المرخص بها :

تدمج كلف الاقتراض المنسوبة مباشرة إلى اقتناء أو بناء أو إنتاج أصل يتطلب مدة طويلة من التحضير (أكثر من 12 شهرا) قبل أن يستعمل أو يباع في كلفة هذا الأصل (الاستثمار العقاري، المخزون الكرمي).

ويوقف إدماج تكاليف الاقتراض في حالة انقطاع نشاط الإنتاج ويتوقف عندما تنتهي عمليا الأنشطة الضرورية لتحضير الأصل قبل استعماله أوبيعه.

والمبلغ المدمج في تكلفة أصل يناسب تكاليف الاقتراض التي كان من الممكن تفاديها لو لم يحصل الإنفاق المتعلق بالأصل المعني.

القسم 7
تقييم الأعباء و المنتوجات المالية

1.127 – تؤخذ الأعباء و المنتوجات المالية في الحسبان تبعا لانقضاء الزمن وتلحق بالسنة المالية التي ترتبت الفوائد خلالها.

والعمليات التي تم الحصول من أجلها على تأجيل الدفع أو منح هذا التأجيل بشروط تقل عن شروط السوق تدرج في الحسابات بقيمتها الحقيقية بعد طرح المنتوج المالي أو التكلفة المالية المرتبطة بهذا التأجيل.

الفارق بين القيمة الاسمية للمقابل والقيمة الحقيقية للعملية التي تناسب الكلفة التقديرية للقرض المتحصل عليه أو المنوح يدرج في الحسابات كأعباء مالية في حسابات المشتري، وكمنتجات (منتوجات) مالية في حسابات البائع.

الفصل الثالث
الكيفيات الخاصة للتقييم و المحاسبة

القسم الأول
العمليات المنجزة بصورة مشتركة أو لحساب الغير

القسم الفرعي الأول
شركات المساهمة

1.131 – العمليات التي تتم بصورة مشتركة أو المصالح المشتركة هي اتفاق تعاقدي يتفق فيه طرفان أو أكثر على ممارسة نشاط اقتصادي تحت المراقبة المشتركة. وتسجيل هذه العمليات لدى كل مساهم من المساهمين متوقف على الشروط التعاقدية وبالتنظيم المحاسبي الذي يقرره الشركاء المساهمين.

2.131 – عندما تكون حسابات العمليات المنجزة بصورة مشتركة ممسوكة من طرف مسير هو وحده المعروف قانونيا من طرف الغير، تكون أعباء ومنتوجات العمليات المنجزة بصورة مشتركة مشمولة في أعباء ومنتوجات هذا المسير وكل واحد من الشركاء المساهمين الآخرين يقتصر على تسجيل قسط النتيجة التي تعود إليه في شكل منتوجات أو أعباء.

3.131 – عندما تقتضي العمليات المنجزة بصورة مشتركة المراقبة المشتركة والملكية المشتركة لأصل واحد أو أصول عديدة، فإن كل واحد من الشركاء المساهمين يدرج في الحسابات قسطا من الأصول والخصوم زيادة على حصته من المنتوجات والأعباء.

4.131 – عندما تنجز العمليات بصورة مشتركة في إطار كيان منفصل يحوز فيه كل من المشاركين مساهمة، فإن المشاركين يدرج كل واحد منهم في الحسابات القسط الذي يعود إليه في الأصول والخصوم والنتيجة والأعباء والمنتوجات وتدفقات الخزينة في الكيان المشترك.

القسم الفرعي 2
امتيازات المرفق العمومي

5.131 – في إطار امتياز المرفق العمومي، فإن الأصول التي يضعها المتنازل أو المتنازل له في الامتياز تسجل في أصل ميزانية الكيان صاحب الامتياز.

6.131 – يكفل المستوى المطلوب من المرفق العمومي للطاقة الإنتاجية الخاصة بالمنشآت المتنازل عنها باستعمال الاهتلاكات أو عند الاقتضاء، بواسطة مؤونات ملائمة وبصورة خاصة عن طريق مؤونات من أجل التجديد.

القسم الفرعي 3
العمليات المنجزة لحساب الغير

7.131 – تدرج العمليات التي يعالجها الكيان لحساب أطراف أخرى بصفة وكيل، في الحسابات في حساب أطراف أخرى. ولا يسجل الوكيل في حساب النتائج سوى الأجر الذي يتلقاه بمقتضى توكيله.

8.131 – تدرج العمليات التي يعالجها الكيان لحساب الغير باسم الكيان حسب نوعه في أعباء الكيان ومنتوجاته.

القسم 2
الإدماج – تجميع الكيانات
الحسابات المدمجة

1.132 – تهدف الحسابات المدمجة إلى تقديم الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة الكيانات كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد.

2.132 – كل كيان له مقره أو نشاطه الرئيسي في الاقليم الوطني ويراقب كيان أو عدة كيانات، يعدّ وينشر كل سنة الكشوف المالية المدمجة للمجموع المتألف من جميع تلك الكيانات.

3.132 – يكون إعداد ونشر البيانات المدمجة على عاتق أجهزة إدارة الكيان المهيمن على المجموع المدمج الذي يعرف بالكيان المدمج (أو الشركة الأم). أو على عاتق الهيئة التي تتولى قيادته ومراقبته.

4.132 – يعفى كل كيان مهيمن من إعداد كشوف مالية مدمجة إذا كان يحوزها بصورة شبه كلية كيان آخر، وإذا حصل على موافقة أصحاب المصالح ذوي الأقلية. والحيازة شبه الكلية تعني أن الشركة المهيمنة تحوز على الأقل على 90 % من حقوق التصويت.

5.132 – تعرف المراقبة كما لو كانت سلطة توجيه السياسات المالية العملياتية لكيان بغية الحصول على منافع من أنشطته. ويفترض وجود المراقبة في الحالات الآتية :

* الامتلاك المباشر أو غير المباشر من طرف وسيط الفروع لأغلبية حقوق التصويت في كيان آخر،

* السلطة على أكثر من 50 % من حقوق التصويت محصل عليها في إطار اتفاق مع الشركاء الآخرين أو المساهمين،

* سلطة تعيين أو إنهاء مهام أغلبية مسيري كيان آخر،

* سلطة تحديد السياسات المالية العملياتية للكيان بموجب القانون الأساسي أو بموجب عقد،

* سلطة جمع أغلبية حقوق التصويت في اجتماعات هيئات تسيير الكيان.

6.132 – تبقى خارج مجال تطبيق عملية الدمج، الكيانات التي تواجه قيود صارمة ودائمة تفرض إعادة النظر بصورة جوهرية في المراقبة أو النفوذ الذي يمارسه عليها الكيان المدمج.

وكذلك الأمر بالنسبة إلى الكيانات التي تملك الأسهم أو الحصص للغرض الوحيد المتمثل في التنازل عنها لاحقا في مستقبل قريب.

يبرر في ملحق الحسابات المدمجة، كل إقصاء لدمج الكيانات يندرج في الفئات المنصوص عليها في هذه الفقرة.

إدماج الفروع

7.132 – تدمج الكيانات المراقبة في إطار إعداد حساباتها المدمجة، تبعا لطريقة التكامل الشامل.

تتمثل هذه الطريقة :

في الميزانية : الأخذ بعناصر ممتلكات الكيان المدمج فيما عدا سندات الكيانات المدمجة، وإحلال محل القيمة المحاسبية لتلك السندات غير المأخوذ بها، مجموع عناصر الأصول والخصوم المكونة لرؤوس الأموال الخاصة لهذه الكيانات محددة حسب قواعد الإدماج،

في حساب النتائج : إحلال العمليات المنجزة من قبل المجموع المدمج محل عمليات الشركة المدمجة، مع استبعاد العمليات المعالجة فيما بينها من قبل الكيانات التي هي جزء من هذا المجموع.

تأخذ الكشوف المالية في الحسبان، مصالح الغير (مصالح ذات الأقلية) ويورد ذكر هذه المصالح ذات الأقلية تحت عنوان خاص في رؤوس الأموال الخاصة وفي النتائج الصافية للمجموع المدمج.

8.132 – يتم تحويل الكشوف المالية للكيانات الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الطريقة الآتية :

– تحول الأصول والخصوم على أساس سعر الإقفال،

– تحول المنتوجات والأعباء حسب سعر الصرف في تاريخ إجراء التحويلات، غير أنه، لأسباب عملية، يرخص باستعمال سعر صرف متوسط أو مقرب ،

– تسجل فوارق الصرف التي تنتج عن هذه المعالجات في رؤوس الأموال الخاصة المدمجة إلى حين خروج الاستثمار الصافي.

9.132 – إذا كان تاريخ إقفال السنة المالية لكيان يشمله الإدماج سابقا بأكثر من ثلاثة أشهر لتاريخ إقفال السنة المالية للإدماج، فإن الكشوف المالية المدمجة تعد على أساس حسابات وسيطة تعد في تاريخ الإدماج ويراقبها محافظ حسابات الكيان المدمج، وعند تعذر ذلك، من طرف مهني مكلف بمراقبة الحسابات.

10.132 – يشمل ملحق الكشوف المالية المدمجة على جميع المعلومات ذات الأهمية التي تسمح بالتقدير الصحيح لمحيط وممتلكات والوضعية المالية ونتيجة المجموع المتكون من الكيانات المندرجة في الإدماج.

يشمل كذلك جدولا لتغير محيط الإدماج يبين جميع التعديلات التي أثرت في هذا المحيط بفعل تغير النسبة المئوية لمراقبة الكيانات السابق إدماجها، وبفعل عمليات اقتناء سندات والتنازل عنها.

إدماج الكيانات المشاركة

11.132 الكيان المشارك هو كيان يمارس فيه الكيان المدمج نفوذا ملحوظا، وهو ليس بكيان فرعي ولابكيان أنشئ في إطار عمليات تمت بصورة مشتركة.

والنفوذ الملحوظ يفترض وجوده في الحالات الآتية :

– الحيازة (المباشرة أو غير المباشرة) لـ 20 % أو أكثر من حقوق التصويت،

– التمثيل في الأجهزة المسيرة،

– المشاركة في عملية إعداد السياسات الاستراتيجية،

– المعاملات التجارية ذات الأهمية البالغة، وتبادل إعلام تقني أساسي أو تبادل إطارات ومسيرين.

12.132 تدرج المساهمات في الكيانات المشاركة، ضمن إطار إعداد الحسابات المدمجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة التي تتمثل في :

– على مستوى الأصل للميزانية المدمجة :

* إحلال الحصة التي تمثلها السندات في رؤوس الأموال الخاصة ونتيجة الكيان المشارك محل القيمة المحاسبية لتلك السندات،

* احتساب حصة المجموعة هذه في نتيجة الكيان المشارك ضمن حسابات النتائج المدمجة.

– على مستوى حساب النتائج المدمج :

* يقدم تحت عنوان خاص حصة المجمع في نتيجة الكيان المشارك،

* الأخذ في الحسبان النتيجة المدمجة هذه الحصة للمجمع في حساب نتيجة الكيان المشارك .

فارق الإدماج الأول

13.132 – يتم تحديد فارق الإدماج الأول المثبت لدى دخول كيان ما في محيط الإدماج بالفرق بين :

* تكلفة اقتناء سندات الكيان المعني كما تظهر في الأصل التابع للشركة المالكة لهذه السندات،

* والحصة غير المعاد تقييمها لرؤوس الأموال الخاصة التابعة لهذا الكيان والتي تعود إلى الشركة المالكة بما في ذلك حصة نتيجة السنة المالية المكتسب عند تاريخ دخول الكيان في محيط الإدماج.

14.132 – يتركب فارق الإدماج الأول الايجابي على العموم من عنصرين اثنين يكونان موضوع معالجة محاسبية مختلفة في إطار إعداد الحسابات المدمجة.

* فارق تقييم هو عبارة عن الفرق بين القيمة المحاسبية لبعض عناصر قابلة للتحديد في الأصل، والقيمة الحقيقية لنفس هذه العناصر في تاريخ اقتناء السندات،

* فارق اقتناء أو "حسن التفاتة " " Good will" الذي هو عبارة عن فائض فارق الإدماج الذي لم يمكن إلحاقه بعناصر الأصل القابلة للتحديد، والذي هو مدرج في فصل خاص من الأصل.

عندما لا يتأتى تقسيم فارق الإدماج الأول بين مختلف مكوناته، يكون من القبول، على سبيل التبسيط، إدراجه بمبلغه الكامل في باب "فارق الاقتناء".

15.132 – في إطار أي عملية الإدماج :

* تنسب فوارق التقييم إلى عناصر الأصول المعنية القابلة للتحديد إلى غاية إرجاع هذه الأصول إلى قيمتها الحقيقية المحددة في تاريخ الاقتناء،

* يسجل فارق الاقتناء في الأصل غير الجاري للميزانية تحت عنوان منفصل في شكل زيادة للأصل إذا كان الفارق إيجابيا، وفي شكل تخفيض للأصل إذا كان الفارق سلبيا.

16.132 – تتم في كل عملية جرد مقارنة مبلغ فارق الاقتناء الإيجابي مع القيمة الاقتصادية (أو القيمة النفعية) للعناصر غير المادية التي يشكلها هذا الفارق. ومن المحتمل إثبات أي خسارة في قيمة فارق الاقتناء عند الاقتضاء لإرجاع مبلغ هذا الفارق إلى قيمته الاقتصادية. وهذه الخسارة في القيمة لا تنعكس.

17.132 – يدرج في الحسابات أي فارق اقتناء سلبي (أو حسن التفاتة سلبية) في شكل منتوج تبعا لوظيفة أصله.

* عندما يكون عبارة عن نفقات مستقبلية منتظرة، يدرج في الحسابات في شكل منتج عند تاريخ حدوث تلك الخسائر أو النفقات،

* عندما يكون عبارة عن فارق بين القيمة الحقيقية للأصول غير النقدية المكتسبة، وقيمة اقتنائها، فإنه يدرج في الحسابات كمنتوجات على مدى المدة النفعية الباقية لهذه الأصول،

* عندما لا يمكن إلحاقه لا بأعباء مستقبلية، ولا بأصول غير نقدية، فإنه مباشرة يدرج في الحسابات على شكل منتوجات.

18.132 – أي تفسيرات عن معالجة الفارق المذكور أعلاه، يجب أن تقدم في ملحق الحسابات المدمجة.

الحسابات المركبة

19.132 – الكيانات التي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس المركز الاستراتيجي لاتخاذ القرارات، واقعة أو غير واقعة في الاقليم الوطني، دون أن تكون بينها روابط قانونية "بالسيطرة" تقوم بإعداد وتقديم حسابات، تسمى على سبيل الوجوب " حسابات مركبة " كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.

20.132 – يخضع إعداد وتقديم حسابات مركبة للقواعد المنصوص عليها في مجال الحسابات المدمجة مع مراعاة الأحكام الناجمة عن خصوصية الحسابات المركبة المرتبطة بعدم وجود روابط مساهمة في رأس المال.

21.132 – تعد مقاييس الوحدة و التماسك التي تبرر إعداد وتقديم حسابات مركبة متوفرة في الحالات الآتية على الخصوص :

* كيانات يسيرها شخص معنوي واحد أو نفس مجموعة أشخاص لهم مصالح مشتركة،

* كيانات تنتمي إلى قطاعات التعاونيات أو التعاضديات، وتشكل مجموعة متجانسة ذات قيادة واستراتيجية مشتركة،

* كيانات هي جزء من مجموع بعينه غير ملحق قانونا بالشركة المشرفة (أو المشرفة الفرعية) ولكن لها نفس النشاط، وتابعة لنفس السلطة،

* كيانات لها فيما بينها هياكل مشتركة أو علاقات تعاقدية واسعة بما فيه الكفاية لينشأ عنها سلوك اقتصادي منسق في الزمن،

* كيانات ترتبط فيما بينها باتفاق تقاسم النتيجة (أو أي اتفاقية أخرى) ملزم بما فيه الكفاية، وكامل لكي يكون تركيب حساباتها أكثر تمثيلا لأنشطتها ولعملياتها منه للحسابات الشخصية لكل واحدة منها.

القسم 3
العقود طويلة الأجل

1.133 – يتضمن عقد من العقود طويلة الأجل إنجاز، سلعة، خدمة، مجموعة سلع أو خدمات تقع تواريخ انطلاقها والانتهاء منها في سنوات مالية مختلفة. ويمكن أن يتعلق الأمر بما يلي :

* عقود بناء،

* عقود إصلاح حالة أصول أو بيئة،

* عقود تقديم خدمات.

2.133 – تدرج في الحسابات الأعباء و المنتوجات التي تخص عملية تمت في إطار عقد طويل الأجل حسب وتيرة تقدم العملية عن طريق تحرير نتيجة محاسبية بالتتابع و بمقياس إنجاز العملية (إدراج في الحسابات حسب طريقة التقدم).

3.133 – إذا كان نظام معالجة الكيان أو طبيعة العقد لا يسمح بتطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب التقدم. أو كانت النتيجة النهائية للعقد لا يمكن تقديرها بصورة صادقة. فإنه يكون من المقبول، على سبيل التبسيط، ألا يسجل كمنتوجات إلا مبلغ يعادل مبلغ الأعباء المثبتة التي يكون تحصيلها محتملا (إدراج في الحسابات حسب طريقة الإتمام).

4.133 – عندما يبدو محتملا، في تاريخ الجرد، أو بفعل حوادث طارئة أو معروفة في ذلك التاريخ. أن مجموع تكاليف العقد سيفوق مجموع منتجات العقد (خسائر متوقعة بعد الإتمام). يعمد إلى تكوين رصيد بما يفوق الخسارة الإجمالية للعقد غير الموضحة بعد بالتسجيلات الحسابية.

الفرع 4
الضرائب المؤجلة

1.134 – فرض الضرائب المؤجلة هي طريقة محاسبية تتمثل في إدراج في الحسابات ضمن أعباء الضريبة في النتيجة المنسوبة لعمليات السنة المالية وحدها.

2.134 – الضريبة المؤجلة عبارة عن مبلغ ضريبة عن الأرباح قابل للدفع (ضريبة مؤجلة خصمية) أو قابل للتحصيل (ضريبة مؤجلة أصلية) خلال سنوات مالية مستقبلية. تسجل في الميزانية وفي حساب النتائج الضرائب المؤجلة الناجمة عن :

* اختلال زمني بين الإثبات المحاسبي لمنتوج ما أو عبء ما وأخذه في الحسبان النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع،

* عجز جبائي أو قروض ضريبية قابلة للتأجيل إذا كانت نسبتها إلى أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية محتملة في مستقبل منظور،

* ترتيبات، وإقصاء، وإعادة معالجة تمت في إطار إعداد كشوف مالية مدمجة.

وعند إقفال سنة مالية ، يدرج أصل أو خصم لضريبة مؤجلة في الحسابات بالنسبة إلى كل الفوارق الزمنية إذا كانت هذه الفوارق الزمنية يحتمل أن يترتب عليها لاحقا عبء أو منتوج ضريبي.

وفي مستوى تقديم الحسابات، تميز الضرائب المؤجلة للأصول عن الحسابات الدائنة الضريبية الجارية، ويميز ما بين الضرائب الخصمية المؤجلة عن ديون الضريبة الجارية.

3.134 – تحدد الضرائب المؤجلة أو تراجع عند كل إقفال للسنة المالية على أساس التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال أو المنتظرة من السنة المالية التي ينجز الأصل خلالها، أو يسوى الخصم الجبائي دون حساب التحيين.

هناك معلومات تخص هذه الضرائب المؤجلة تظهر في الملحق (المنشأ، والمبلغ، وتاريخ انقضاء الأجل، وطريقة الحساب، والإدراج في الحسابات).

القسم 5
عقود الإيجار- التمويل

1.135 – عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة، عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفوعات عديدة.

وإيجار التمويل هو عقد إيجار تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي مخاطر ومنافع ذات صلة بملكية أصل إلى مستأجر، مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها.

يعني عقد الإيجار البسيط كل عقد إيجار آخر غير عقد إيجار التمويل. وتصنيف عقد إيجار كعقد إيجار تمويل أو عقد إيجار بسيط أمر يتوقف على واقع المعاملة التجارية (الصفقة) بدلا من شكل العقد أوصيغته. والأمثلة عن الوضعية التي من المفروض أن تؤدي إلى تصنيف عقد إيجار كعقد إيجار تمويل تتمثل فيما يلي :

– ملكية الأصل محولة إلى المستأجر بعد انقضاء مدة الإيجار،

– عقد الإيجار يمنح المستأجر خيار شراء الأصل بسعر يقل بصورة كافية عن قيمته الحقيقية في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة حق الخيار، حتى يكون هناك تيقن معقول باستعمال هذا الحق في التاريخ الذي يمكن فيه تحقيق هذا الخيار،

– مدة الإيجار تغطي الجزء الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل ذاته إذا ما لم يكن هناك تحويل للملكية،

– في بداية عقد الإيجار قيمة المدفوعات الدنيا المحينة بمقتضى هذا الإيجار ترتفع على الأقل إلى شبه كامل القيمة الحقيقية للأصل المؤجر،

– الأصول المستأجرة ذات طبيعة خاصة ولايستعملها إلا المستأجر دون أن يدخل عليها تعديلات كبيرة.

عقود إيجار الأراضي التي لا تؤدي إلى نقل الملكية إلى المستأجر بعد مدة الإيجار، لا يمكن أن تشكل عقود إيجار تمويل ، و المدفوعات الأصلية التي يحتمل القيام بها بمقتضى هذه العقود تمثل إيجارات مسبقة (أعباء مدرجة في الحسابات مسبقا) تهتلك على مدى عقد الإيجار طبقا للمنافع المكتسبة.

2.135 – يدرج في الحسابات كل أصل يكون محل عقد إيجار تمويل في تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ مع احترام مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني.

*** عند المستأجر :**

– يدرج الملك المؤجر الأصل المستأجر في حسابات أصول الميزانية بقيمته الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه القيمة الأخيرة أقل ثمنا.

– يدرج إلزام دفع الإيجارات المستقبلية في الحسابات بنفس مبلغ الخصوم للميزانية.

* **عند المؤجر** غير الصانع أو غير الموزع للملك المؤجر، فإن الدين المتشكل من الحسابات الدائنة على عقود إيجار التمويل ، وفي مقابل الديون الناتجة عن اقتناء هذا الملك (تكلفة الاقتناء) التي تشتمل أيضا على المصاريف الأولية المباشرة المرتبطة بالتفاوض على العقد و وضعه موضع تنفيذ.

* **عند المؤجر** الصانع أو الموزع للملك المستأجر، يدرج الدين ضمن الحسابات بالمبلغ الذي يساوي القيمة الحقيقية للملك طبقا للمبادئ التي يعتمدها الكيان بالنسبة لمبيعاته النافذة (الإثبات المتزامن للدين والبيع)، وعليه، فإن الخسائر أو الأرباح الناتجة عن المبيعات تدرج في حسابات نتيجة السنة المالية. لكن إذا كانت نسب فائدة عقد الإيجار متدنية بصورة اصطناعية، فإن الربح الناتج عن البيع يجب أن يكون محدودا بما كان يقف عنده لو كان الإيجار مبرما على أساس نسبة الفائدة المعمول بها في السوق. تثبت المصاريف الأصلية المباشرة التي التزم بها المؤجر من أجل التفاوض على العقد و وضعه موضع التنفيذ كأعباء في تاريخ إبرام العقد.

3.135 – تدرج الإيجارات خلال مدة العقد في الحسابات لدى المؤجر كما لدى المستأجر كليهما بالتمييز بين :

* الفوائد المالية المحددة على أساس صيغة تترجم نسبة مردود دوري ثابت للاستثمار الصافي،

* تسديد المستحقات الرئيسية.

يكون الأصل المستأجر موضع اهتلاك في حسابات المستأجر حسب القواعد العامة التي تخص التثبيتات. وإذا لم يكن هناك يقين معقول بأن يعدو المستأجر مالكا للأصل عند نهاية عقد الايجار، فإن الأصل يجب أن يهتلك كلية على أقصر مدة لهذا العقد ومدته النفعية.

4.135 – يدرج في الحسابات عقد التنازل المقترن بعقد إيجار تمويل كما لو كان الأمر لا يعني إلا معاملة تجارية واحدة. وكل فائض كمنتوجات التنازل بالمقارنة إلى القيمة المحاسبية لدى المستأجر لا يسجل كمنتوجات في تاريخ إبرام العقدين بل يوزع على مدى مدة عقد الإيجار.

القسم 6
الامتيازات الممنوحة للمستخدمين

1.136 – تدرج المنافع التي يمنحها الكيان للمستخدمين لديه سواء أكانوا في وضعية نشاط أو غير نشاط، في الحسابات كأعباء. عندما يؤدي المستخدمون العمل المقرر في مقابل تلك المنافع، أو عندما تكون الشروط التي تخضع لها الإلزامات التعاقدية للكيان إزاء المستخدمين لديه متوفرة.

2.136 – يتم في كل عملية إقفال لحسابات السنة المالية إثبات في شكل أرصدة مبلغ التزامات الكيان في مجال المعاش، وتكميلات التقاعد، وتعويضات مقدمة بسبب الانصراف إلى التقاعد، أو منافع مماثلة ممنوحة لأفراد المستخدمين لديه ولشركائه ووكلائه في شكل أرصدة.

وتحدد هذه الأرصدة على أساس إلى القيمة المحينة لمجموع التزامات الكيان حيال المستخدمين لديها باستعمال فرضيات حسابية وطرق حسابية ملائمة.

القسم 7
العمليات المنجزة بالعملات الأجنبية

1.137 – تحول الأصول المكتسبة بالعملة الصعبة إلى العملة الوطنية بتحويل تكلفتها إلى العملة الصعبة على أساس سعر الصرف المعمول به يوم إتمام المعاملة. ويحتفظ بهذه القيمة في الميزانية لغاية تاريخ استهلاك التنازل أو زوال الأصول.

2.137 – تحول الحسابات الدائنة والديون المحررة بالعملات الأجنبية إلى العملة الوطنية على أساس سعر الصرف المعمول به في تاريخ اتفاق الأطراف على العملية إذا تعلق الأمر بمعاملات تجارية، أو في تاريخ وضع العملات الأجنبية تحت التصرف إذا كان المقصود هو عبارة عن عمليات مالية.

3.137 – عندما يتم نشوء و تسوية حسابات دائنة أو ديون في السنة المالية نفسها، فإن الفوارق المثبتة قياسا إلى قيم الدخول، بسبب تقلبات سعر الصرف، تشكل خسائر أو أرباحا في الصرف يجب تسجيلها، حسب الحالة في الأعباء المالية أو في المنتوجات للسنة المالية.

4.137 – إذا بقيت عناصر نقدية (الخزينة وعناصر أصول وخصوم الواجب استلامها أو دفعها بالنسبة إلى مبالغ من السيولة النقدية محددة أو غير قابلة للتحديد) محررة بالعملات الأجنبية في الميزانية حتى إقفال السنة المالية ، فإن تسجيلها الأولي يصحح على أساس سعر الصرف الأخير المعمول به في ذلك التاريخ.

الفوارق بين القيم المسجلة أصلا في الحسابات (التكاليف التاريخية) وتلك الناتجة عن التحويل في تاريخ الجرد ترفع أو تنقص المبالغ الأصلية. وهذه الفوارق تشكل أعباء مالية أو منتوجات مالية للسنة المالية، مع مراعاة الحدود المحتملة المنصوص عليها في النقطة الآتية.

5.137 – إذا كانت العملية المعالجة بالعملة الصعبة منسقة من طرف الكيان بعملية متماثلة موجهة لتغطية تبعات تقلبات الصرف. وتدعى عملية تغطية الصرف فإن أرباح أو خسائر الصرف لا تسجل في حساب النتائج إلا بما يناسب الخطر غير المشمول للتغطية. وعندما تحدث ظروف تلغي كل أو جزء من خطر الخسارة في الصرف جزء، تصحح الحسابات المعنية في الميزانية تبعا لذلك.

6.137 – تسجل فوارق الصرف المتعلقة بعنصر نقدي، هو في جوهره جزء مكمل من الاستثمار الصافي لكيان ما في كيان أجنبي، في رؤوس الأموال الخاصة للكشوف المالية المتعلقة بالكيان إلى حين خروج هذا الاستثمار الصافي وهو التاريخ الذي تدرج فيه تلك الفوارق في الحسابات كمنتوجات أو أعباء.

فالعنصر النقدي مثل حساب دائن أو حساب مدين حيال كيان أجنبي، وليس دين زبون دائن له أو دين مورد مستحق له، يشكل في جوهره، استثمارا صافيا للكيان في ذلك الكيان الأجنبي حينما لا يكون تسديد ذلك الحساب الدائن أو الحساب المدين لا مخططا له ولا محتملا في مستقبل متوقع.

على أن هذا الحساب الدائن أو الحساب المدين إذا كان محررا بعملة أجنبية تختلف عن العملة السائدة لدى كل من الكيانين المعنيين، فإن الفوارق تسجل كنتيجة كما هو مبين في النقطة 137 – 4 .

7.137 – تسجل فوارق التحويل المرتبطة بتغيرات سعر الصرف بشأن الاستثمار الصافي لكيان ما في إحدى مؤسساته الواقعة في الخارج وتعد مستقلة عنه في مجال التسيير المالي والاستغلال (تسجل) مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة تحت فصل" فارق التحويل " دون أن يدرج في حساب النتائج.

القسم 8
تغير التقديرات، أو الطرق المحاسبية وتصحيحات الأخطاء أو النسيان

1.138 – تدرج تأثيرات التغييرات التقديرات المحاسبية المبنية على معلومات جديدة أو على تجربة أفضل، والتي تسمح بالحصول على إعلام أفضل، في النتيجة الصافية للسنة المالية الجارية أو السنوات المالية المستقبلية إذا كانت التغيرات تؤثر فيها أيضا.

2.138 – تخص تغييرات الطرق المحاسبية تعديلات المبادئ والأسس، والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخصوصية التي يطبقها أي كيان لإعداد وتقديم كشوفها المالية.

3.138 – لا يعمد إلى تغيير طريقة محاسبية إلا إذا كان هذا التغيير مفروضا في إطار تنظيم جديد أوكان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم الكشوف المالية للكيان المعني.

4.138 – يجب أن يتم تقديم التأثير على نتائج السنوات المالية السابقة لأي تغيير في الطريقة المحاسبية أو لتصحيح خطأ أساسي، عقب موافقة أجهزة التسيير المؤهلة عليها، كتصحيح (تقويم) لانفتاح النتائج غير الموزعة، حسم من مبلغ فصل ترحيل من جديد في السنة المالية الجارية أو لا فمن حساب الاحتياطي الذي يناسب النتائج غير الموزعة.

وحينئذ يعمد إلى تكييف معلومات السنة المالية السابقة بغرض ضمان في مستوى الكشوف المالية إمكان المقارنة بين الفترتين.

وإذا كان هذا التصحيح (التقويم) لرصيد الافتتاح أو هذا التكييف للمعلومات الخاصة بالسنة المالية السابقة مما لا يمكن إنجازه بصورة مرضية، تقدم توضيحات عن غياب التكييف أو التصحيح في الملحق.

5.138 – يثبت تأثير تغييرات التوجهات الجبائية المناسبة للسنة المالية الجارية في نتيجة السنة المالية.

القسم 9
الحالة الخاصة بالكيانات الصغيرة

1.139 – تخضع الكيانات الصغيرة التي تتوفر فيها بعض شروط رقم الأعمال، وعدد المستخدمين، والنشاط المحددة من طرف وزارة المالية، لمحاسبة تعرف بمحاسبة الخزينة، إلا إذا انتهجت وجهة أخرى من تلقاء نفسها.

ومحاسبة الخزينة هذه ترتكز على إعداد دفتر خزينة يبرز التدفق الصافي للأموال (إيرادات أو خسائر صافية).

2.139 – تراعي الكيانات الخاضعة لمحاسبة الخزينة في نتائجها وفي إعداد وضعيتها المالية تغيرات الأصول و الحسابات الدائنة والديون التي تم جردها والمثبتة بين بداية السنة المالية ونهايتها. وذلك فيما إذا كانت هذه العناصر تمثل فقط طابعا مهما بالنظر إلى أهميتها النسبية أو طبيعتها.

3.139 – الواقع المولد للتسجيل المحاسبي في إطار محاسبة الخزينة هو التحصيل (الإيراد) أو الدفع (الإنفاق).

4.139 – القيمة المقنعة لأي محاسبة خزينة تفترض توفر الشروط الآتية :

* المسك المنتظم لدفاتر الخزينة (دفتر الإيرادات مع احتمال تجميع الإيرادات اليومية ذات المبلغ الضئيل عند الاقتضاء، ودفتر النفقات الذي تسجل فيه العمليات حسب ترتيبها الزمني،

* حفظ الوثائق الثبوتية الرئيسية (الفواتير المستلمة أو الصادرة، أشرطة الصندوق، بيانات البنوك، نسخ الرسائل ..) و تؤرخ و تصنف و ترقم هذه الوثائق الثبوتية الداخلية و الخارجية للكيان.

الباب الثاني
عرض الكشوف المالية

الفصل الأول
تعريف الكشوف المالية

1.210 – كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنويا إعداد كشوف مالية.

والكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشتمل على :

– ميزانية،

– حساب نتائج،

– جدول سيولة الخزينة،

– جدول تغير الأموال الخاصة،

– ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج.

2.210 – تنتج الاعتبارات الواجب أخذها في الحسبان لإعداد و تقديم الكشوف المالية عن الإطار التصوري لنظام المحاسبة.

الكشوف المالية تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص و الهيكلة.

وهذه المعلومات يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها وتلخيصها وهيكلتها من خلال عملية تجميع تعرض في الكشوف المالية في شكل فصول ومجاميع. ويحدد مدى اتساع مبدأ الأهمية البالغة مدى اتساع عملية التجميع هذه، و كذلك مدى التوازن بين :

* المنافع الموفرة للمستعملين بواسطة انتشار إعلام مفصل.

* التكاليف المحتملة سواء لإعداد ونشر هذا الإعلام لاستعماله.

3.210 – تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري الكيان. ويتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر التالية تاريخ إقفال السنة المالية. ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي يحتمل أن ينشرها الكيان.

يحدد بوضوح كل مكون من مكونات الكشوف المالية، ويتم تبيان المعلومات الآتية بطريقة دقيقة.

* تسمية الشركة، الإسم التجاري، رقم السجل التجاري للكيان المقدم للكشوف المالية،

* طبيعة الكشوف المالية (حسابات فردية أو حسابات مدمجة أو حسابات مركبة)،

* تاريخ الإقفال ،

* العملة التي تقدم بها والمستوى المجبور.

وتبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية الكيان،

* عنوان مقر الشركة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه،

* الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة،

* اسم الشركة الأم وتسمية المجمع الذي يلحق به الكيان عند الاقتضاء،

* معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة.

4.210 – تقدم الكشوف المالية إجباريا بالعملة الوطنية. ويمكن القيام بجبر المبالغ الوارد ذكرها في الكشوف المالية إلى ألف وحدة.

5.210 – توفر الكشوف المالية المعلومات التي تسمح إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة من ذلك أن:

– كل فصل من فصول الميزانية، حساب النتائج، وجدول سيولات الأموال يتضمن بيانا للمبلغ المتعلق بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة،

– يشتمل الملحق على معلومات ذات صبغة مقارنة في شكل سردي وصفي رقمي.

وإذا حدث عقب تغيير لطريقة التقييم أو التقديم، أن أحد الفصول المرقمة لأحد الكشوف المالية ما لا يمكن مقارنته بفصل السنة المالية السابقة، فمن الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل عملية المقارنة أمرا ممكنا.

وعدم توافر المقارنة (بفعل وجود مدة للسنة المالية مختلفة أو لأي سبب آخر) فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب أو التعديلات على المعلومات الرقمية التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق.

الفصل الثاني
الميزانية

1.220 – تصف الميزانية بصفة منفصلة : عناصر الأصول وعناصر الخصوم. وتبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول الآتية ، عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول:

في الأصول :

* التثبيتات المعنوية،

* التثبيتات العينية،

* الاهتلاكات،

* المساهمات،

* الأصول المالية،

* المخزونات،

* أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)،

* الزبائن، والمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مثبتة مسبقا)،

* خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.

في الخصوم :

* رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة شركات) والاحتياطيات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى،

* الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة،

* الموردون والدائنون الآخرون،

* خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)،

* المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مثبتة مسبقا)،

* خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

في حالة الميزانية المدمجة :

* المساهمات المدرجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة،

* الفوائد ذات أقلية.

2.220 – يبرز عرض الأصول و الخصوم في الميزانية التمييز بين عناصر جارية وعناصر غير جارية.

3.220 – معلومات أخرى تظهر في الميزانية أو في الملحق :

* وصف طبيعة و موضوع كل احتياط من الاحتياطات،

* حصة لأكثر من سنة للحسابات الدائنة والحسابات المدينة،

* مبالغ للدفع و الاستلام،

– الشركة الأم،

– الفروع،

– الكيانات المساهمة في المجمع،

– جهات أخرى مرتبطة (مساهمين، مسيرين ...).

– في إطار شركات رؤوس الأموال ، ومن أجل كل فئة أسهم،

– عدد الأسهم المرخصة، الصادرة، غير محررة كليا،

– القيمة الاسمية للأسهم أو الفعل إذا لم تكن للأسهم قيمة اسمية،

– تطور عدد الأسهم بين بداية ونهاية السنة المالية،

– عدد الأسهم التي يملكها الكيان ، فروعه والكيانات المشاركة،

– الأسهم في شكل احتياطات للإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع،

– حقوق وامتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم.

مبلغ توزيعات الحصص المقترحة ، مبلغ حصص الامتياز غير المدرجة في الحسابات (في السنة المالية وفي المجموع) ، وصف التزامات مالية أخرى إزاء بعض المساهمين في الدفع أو الاستيلام).

4.220 – تجمع ميزانية البنوك و المؤسسات المالية المماثلة الأصول و الخصوم من حيث الطبيعة وتقدمها في ترتيب موافق لسيولتها و استحقاقاتها النسبية، أكثر من ذلك المعلومات المذكورة في النقاط السابقة و الخاصة بالتنظيمات الخصوصية المتعلقة بهذا القطاع من النشاط، و تظهر على الأقل ما يلي :

* في الأصول :

– وضعية سندات الخزينة اتجاه البنك المركزي،

– مبالغ سندات الخزينة و الآثار الأخرى الممكن تثبيتها اتجاه البنك المركزي،

– سندات الدولة و سندات أخرى ممتلكة بعنوان التوظيف،

– التوظيفات لدى البنوك الأخرى، القروض والتسبيقات المنوحة للبنوك الأخرى،

– التوظيفات النقدية الأخرى،

– سندات التوظيف،

* في الخصوم :

– الودائع المستلمة من البنوك الأخرى،

– الودائع المستلمة الأخرى للسوق النقدية،

– المبالغ المستحقة من المودعين الآخرين،

– شهادات إثبات الودائع،

– السندات لأمر، السفتجة، والخصوم الأخرى المثبتة في ملف،

– أموال أخرى مقترضة.

5.220 – ليس هناك من مقاصة ممكنة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم في الميزانية إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أم تعاقدية، أو إذا تقرر منذ البداية إنجاز عناصر أصول وخصوم متزامنة أو على أساس واضح جلي. وهكذا فإن أصلا وخصما تتم مقاصتهما، والرصيد المتبقي الصافي يقدم في الميزانية عندما يكون الكيان :

– يمتلك حقا نافذا من الوجهة القانونية بإجراء مقاصة المبالغ المدرجة في الحسابات،

– يعتزم إما إخمادها على أساس واضح، وإما إنجاز الأصل وإخماد الخصم المالي في آن واحد.

الفصل الثالث
حساب النتائج

1.230 – حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. ولايأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب. ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة.

2.230 – المعلومات الدنيا المقدمة في حساب النتائج هي الآتية :

* تحليل الأعباء حسب طبيعتها، الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية الآتية : الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال،

* منتجات الأنشطة العادية،

* المنتوجات المالية والأعباء المالية،

* أعباء المستخدمين،

* الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة،

* المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية،

* المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية،

* نتيجة الأنشطة العادية،

* العناصر غير العادية (منتجات وأعباء)،

* النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع،

* النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

في حالة حساب النتائج المدمجة :

* حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية،

* حصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.

3.230 – المعلومات الدنيا الأخرى المقدمة إما في حساب النتائج ، وإما في الملحق المكمل لحساب النتائج هي الآتية :

* تحليل منتجات الأنشطة العادية،

* مبلغ الحصص في الأسهم مصوتا عليها أومقترحة والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

وللكيانات أيضا إمكانية تقديم حساب للنتيجة حسب الوظيفة في الملحق. فتستعمل إذن زيادة على مدونة حسابات الأعباء و المنتوجات حسب الطبيعة، مدونة حسابات حسب الوظيفة مكيفة مع خصوصيتها واحتياجها.

4.230 – تقدم المنتوجات والأعباء الناتجة عن النشاط العادي والتي يكون حجمها وطبيعتها وتأثيرها بحيث من الضروري إبرازها لتوضيح نجاعة الكيان خلال الفترة، وتقدم تحت فصول خصوصية في حساب النتائج (مثل تكلفة إعادة الهيكلة، تناقص استثنائي للمخزونات، التكاليف الناجمة عن التخلي جزئيا عن النشاط).

5.230 – تتأتى النتيجة غير العادية من منتوجات وأعباء ناجمة عن حوادث أو معاملات واضحة التميز عن النشاط العادي للكيان وتمثل طابعا استثنائيا (مثل نزع الملكية والكارثة الطبيعية وغير المتوقعة).

6.230 – يضم حساب نتيجة البنوك والمؤسسات المالية المماثلة منتوجات وأعباء حسب النوع والطبيعة ويبين مبالغ أبرز أنماط المنتوجات والأعباء. وبصرف النظر عن التنظيمات الخاصة المتعلقة بهذا القطاع من النشاط، فإن حساب النتائج أو الملحق بهذه الكيانات يمثل ما يأتي :

– منتوجات الفوائد وما شابهها،

– أعباء الفوائد وما شابهها،

– الحصص المستلمة،

– الأتعاب والعمولات المقبوضة،

– الأتعاب والعمولات المدفوعة،

– المنتوجات الصافية الناجمة عن التنازل عن سندات، حسب كل فئة منها،

– الأعباء و المنتوجات المتعلقة بعمليات الصرف،

– منتوجات الاستغلال الأخرى،

– خسائر القروض والتسبيقات الممنوحة وغير القابلة للاسترداد،

– أعباء الإدارة العامة،

– أعباء الاستغلال الأخرى.

7.230 – تتم المقاصة بين عناصر المنتوجات والأعباء، ويقدم الرصيد الصافي في حساب النتائج،

إذا كانت مرتبطة بأصول وخصوم هي نفسها محل لمقاصة طبقا لأحكام النقطة 220 – 5 .

إذا كانت ناتجة عن مجموع معاملات أو حوادث متجانسة أو مماثلة و كانت أهميتها وطبيعتها أو تأثيرها لا يتطلب إعلاما منفصلا (مثل: الأرباح والخسائر ناتجة عن أدوات مالية محتازة في محفظة معاملات تجارية).

إذا كان مثل تلك المقاصة يفرضها التنظيم أويأذن بها (مثل أرباح وخسائر نجمت عن خروج أصول غير جارية طبقا للنقطة 121 – 12 أو عمليات تغطية الصرف كما هو منصوص عليه في النقطة 137 – 5) .

8.230 – تحتسب النتيجة الأعباء أو المنتوجات التي نشأت خلال السنة المالية حتى ولو كانت معروفة بين تاريخ إقفال السنة المالية وتاريخ إعداد الكشوف المالية.

وهكذا فإن الحوادث التي تطرأ بعد تاريخ الإقفال والتي لها صلة بالظروف القائمة في تاريخ الإقفال تترتب عليها تصحيحات إذا كانت تساهم في تقديم معلومات تسمح بتقدير أفضل الأصول أو الخصوم القائمة عند إقفال السنة المالية.

الفصل الرابع
جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة وغير المباشرة)

1.240 – الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية.

2.240 – يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشئها (مصدرها) :

* التدفقات التي تولدها الأنشطة العملياتية (الأنشطة التي تتولد عنها منتوجات وغيرها من الأنشطة غير المرتبطة لا بالاستثمار ولا بالتمويل) ،

* التدفقات المالية التي تولدها أنشطة الاستثمار (عمليات سحب أموال عن اقتناء. وتحصيل لأموال عن بيع أصول طويل الأجل) ،

* التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل (أنشطة تكون نتيجتها تغيير حجم وبنية الأموال الخاصة أو القروض) ،

* تدفقات أموال متأتية من فوائد وحصص أسهم، تقدم كلا على حدة وترتب بصورة دائمة من سنة مالية إلى سنة مالية أخرى في الأنشطة العملياتية للاستثمار أو التمويل.

3.240 – تقدم تدفقات الأموال الناتجة عن الأنشطة العملياتية إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة.

فالطريقة المباشرة الموصى بها تتمثل في :

– تقديم الفصول الرئيسية لدخول و خروج الأموال الإجمالية (الزبائن الموردون، الضرائب ...) قصد إبراز تدفق مالي صاف.

– تقريب هذا الدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة.

والطريقة غير المباشرة تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان :

– آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات، تغيرات الموردين ...)،

– التفاوتات أو التسويات (ضرائب مؤجلة)،

– التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أوالتمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة ..) وهذه التدفقات تقدم كلا على حدى.

4.240 – الموجودات المالية هي :

– السيولات التي تشمل الأموال في الصندوق والودائع عند الإطلاع. (بما في ذلك المكشوفات المصرفية القابلة للتسديد بناء على الطلب وغير ذلك من تسهيلات الصندوق)،

– شبه السيولات المحتازة قصد الوفاء بالالتزامات ذات الأجل القصير (التوظيفات المالية ذات الأجل القصير والبالغة السيولة) السهلة التحويل إلى سيولات والخاضعة لخطر هين بتغيير قيمتها).

5.240 – يمكن تقديم التدفقات المالية الآتية على أنها مبلغ صاف :

– السيولات أو شبه السيولات المحتازة لحساب الزبائن،

– العناصر سريعة وتيرة الدوران، المبالغ المرتفعة والاستحقاقات القصيرة.

الفصل الخامس
جدول تغير الأموال الخاصة

1.250 – يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي :

– النتيجة الصافية للسنة المالية،

– تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال،

– المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة،

– عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد ...)،

– توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

الفصل السادس
ملحق الكشوف المالية

1.260 – يشتمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي طابعا هاما أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية :

– القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة وكل مخالفة لها مفسرة و مبررة)،

– مكملات الإعلام الضرورية لحسن فهم الميزانية و حساب النتائج ، وجدول سيولة الخزينة و جدول تغير الأموال الخاصة،

– المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، و الفروع أو الشركة الأم و كذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيريها : طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم و مبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات،

– المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

و هناك قائمة بالمعلومات التي يجب ذكرها في الملحق مقترحة في الملحق 2 (نموذج الكشوف المالية).

2.260 – تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم. و كل فصل أو باب من أبواب الميزانية، حساب النتائج، و جدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة يحيل إلى الإعلام المناسب له في الملاحظات الملحقة.

3.260 – إذا طرأت حوادث عقب تاريخ إقفال السنة المالية، و لم تؤثر في وضع الأصل أو الخصم بالنسبة إلى الفترة السابقة للإقفال، فلا ضرورة لإجراء أي تصحيح (تقويم) غير أن هذه الحوادث تكون موضوع إعلام بها في الملحق إذا كانت ذات أهمية بحيث يمكن أن يؤثر إغفالها في القرارات التي يتخذها مستعملو الكشوف المالية، و حينئذ فإن الإعلام يبين ما يأتي :

– طبيعة الحادث،

– تقدير التأثير المالي أو الأسباب التي تجعل التأثير المالي لا يمكن تقديره.

4.260 – تقدم الكيانات التي تستعين بالادخار العمومي الذي يوفر المعلومات الخصوصية الضرورية لمستعملي الكشوف المالية من أجل :

– فهم النجاعة الماضية،

– تقييم الأخطار و مردودية الكيان،

و في هذا الإطار، تقدم على الخصوص، استنادا إلى كشوفها المالية المدمجة، معلومات تخص:

– مختلف أنماط المنتوجات و الخدمات التابعة لنشاطها،

– مختلف المناطق الجغرافية التي تعمل فيها.

5.260 – يتعين على الكيانات الملزمة بنشر كشوف مالية وسيطة أن تحترم في إعداد هذه الكشوف، نفس طريقة التقديم في شكل مختصر عند الاقتضاء، و نفس المضمون، و نفس الطرق المحاسبية المقررة للكشوف المالية لآخر السنة المالية.

الفصل السابع
نماذج الكشوف المالية

تشكل هذه النماذج للكشوف المالية نماذج قاعدية يجب تكييفها مع كل كيان قصد توفير معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم (إحداث فصول جديدة أو فصول فرعية، أو حذف فصول غير هامة وغير ملائمة في نظر مستعملي الكشوف المالية).

و العمود "ملاحظة " الوارد في كل جدول مالي يسمح بأن يذكر، قبالة كل فصل، الإحالة إلى الملاحظات التفسيرية التي قد يرد ذكرها عند الاقتضاء في الملحق.

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الأصل	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N - 1 صافي
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء – المنتوج الإيجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراضٍ					
مبانٍ					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب و ما شابهها					
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة					
الموجودات و ما شابهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	ملاحظة	N	N -1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره			
رأس مال غير مستعان به			
علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)			
فوارق إعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض و ديون مالية			
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)			
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون و حسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

حسـاب النتائج
حسب الطبيعة
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع			
الإنتاج المثبت			
إعانات الاستغلال			
1 - إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة			
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى			
2 - استهلاك السنة المالية			
3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)			
أعباء المستخدمين			
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة			
4 - الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى			
الأعباء العملياتية الأخرى			
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات			
استئناف عن خسائر القيمة و المؤونات			
5 - النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية			
الأعباء المالية			
6 - النتيجة المالية			
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية			
مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها)			
العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)			
9 - النتيجة غير العادية			
10 - النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11 - النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
و منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

حساب النتائج (حسب الوظيفة)
الفترة من ..... إلى.....

مثلا

	ملاحظة	N	N - 1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتوجات غير عادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
منها حصة ذوي الأقلية (1)			
حصة المجمع (1)			

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

محتوى فصول الميزانية
ميزانية الأصول
السنة المالية المقفلة في .....

الأصول المالية	N إجمالي	N اهتلاكات / أرصدة
الأصول المثبتة (غير الجارية)		
فارق الشراء (ou goodwill)	207	2807 و 2907
التثبيتات المعنوية	20 (خارج 207)	280 (خارج 2807)
		290 (خارج 2907)
التثبيتات العينية	21 و 22 (خارج 229)	281 و282 و291 و292
التثبيتات الجاري إنجازها	23	293
التثبيتات المالية		
السندات الموضوعة موضع المعادلة – المؤسسات المشاركة	265	
المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة	26 (خارج 265 و269)	
السندات الأخرى المثبتة	271 و272 و273	
القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية	274 و275 و276	
مجموع الأصول غير الجارية		
الأصول الجارية		
المخزونات و المنتجات قيد الصنع	30 إلى 38	39
الحسابات الدائنة – الاستخدامات المماثلة		
الزبائن	41 (خارج 419)	491
المدينون الآخرون	409 مـــــدين [42 و43 و 44 (خارج 444 إلى 448) 45 و46 و 486 و489]	495 و496
الضرائب	444 و 445 و447	
الأصول الأخرى الجارية	مدين 48	
الموجودات وما يماثلها		
توظيفات و أصول مالية جارية	50 (خارج 509)	
أموال الخزينة	519 وغيرها من المدينين(51 و 52 و53 و 54)	59
مجموع الأصول الجارية		
المجموع العام للأصول		

محتوى فصول الميزانية
ميزانية الخصوم
السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	N
رؤوس الأموال الخاصة	
رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)	101 و108
رأس المال غير المطلوب	109
العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)	104 و 106
فارق إعادة التقييم	105
فارق المعادلة (1)	107
النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) (1)	12
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد	11
حصة الشركة المدمجة (1)	
حصة ذوي الأقلية (1)	
المجموع 1	
الخصوم غير الجارية	
القروض و الديون المالية	16 و 17
الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)	134 و 155
الديون الأخرى غير الجارية	229
المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا	15 (خارج 155) 131 و 132
مجموع الخصوم غير الجارية (2)	
الخصوم الجارية	
الموردون و الحسابات الملحقة	40 (خارج 409)
الضرائب	دائن 444 و 445 و 447
الديون الأخرى	419 و 509 دائن [42 و43 و44 (خارج 444 إلى 447) 45 و46 و48]
خزينة الخصوم	519 و غيرها من الديون 51 و 52
مجموع الخصوم الجارية (3)	
المجموع العام للخصوم	

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

محتوى فصول حساب النتائج
حساب النتائج (حسب الطبيعة)
الفترة من ..... إلى.....

	N
المبيعات و المنتوجات الملحقة	70
تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع	72
الإنتاج المثبت	73
إعانات الاستغلال	74
1 - إنتاج السنة المالية	
المشتريات المستهلكة	60
الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى	61 و 62
2 - استهلاك السنة المالية	
3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)	
أعباء المستخدمين	63
الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	64
4 - إجمالي فائض الاستغلال	
المنتجات العملياتية الأخرى	75
الأعباء العملياتية الأخرى	65
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات و خسارة القيمة	68
استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات	78
5 - النتيجة العملياتية	
المنتوجات المالية	76
الأعباء المالية	66
6 - النتيجة المالية	
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)	
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	695 و 698
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	692 و 693
مجموع منتجات الأنشطة العادية	
مجموع أعباء الأنشطة العادية	
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	77
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	67
9 - النتيجة غير العادية	
10 - صافي نتيجة السنة المالية	
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)	
11 - صافي نتيجة المجموع المدمج (1)	
و منها حصة ذوي الأقلية (1)	
حصة المجمع (1)	

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة المباشرة)
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين			
الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (جـ)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة غير المباشرة)
الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N - 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل :			
– الاهتلاكات و الأرصدة			
–تغير الضرائب المؤجلة			
–تغير المخزونات			
– تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى			
–تغير الموردين و الديون الأخرى			
–نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن تثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي (المنقودات)			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (جـ)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + جـ)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الاقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

جدول تغير الأموال الخاصة

	ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فرق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N - 2						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة						
إعادة تقييم التثبيتات						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج						
الحصص المدفوعة						
زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N - 1						
تغيير الطريقة المحاسبية						
تصحيح الأخطاء الهامة						
إعادة تقييم التثبيتات						
الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج						
الحصص المدفوعة						
زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N						

الفصل 8
محتوى ملحق الكشوف المالية

الملحق وثيقة تلخيص، يعد جزءا من الكشوف المالية. وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج فهما أفضل، ويتمم كلما اقتضت الحاجة، المعلومات المفيدة لقارئي الحسابات.

تعد عناصر الإعلام الرقمية للملحق حسب نفس المبادئ وحسب نفس الشروط التي تظهر في الوثائق الأخرى التي تتشكل منها الكشوف المالية.

بيد أن ما يسجل في الملحق لا يمكنه بحال من الأحوال أن يحل محل ما يسجل في إحدى الوثائق الأخرى للكشوف المالية.

يشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط الآتية، متى كانت هذه المعلومات ذات طابع بالغ الأهمية أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية :

1 – القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية،

2 – مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية، وحساب النتائج ، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة،

3 – المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيريها،

4 – المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية.

هناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق :

– الطابع الملائم للإعلام،

– أهميته النسبية.

وفعلا فإن الملحق يجب ألا يشتمل إلا على المعلومات الهامة، الكفيلة بالتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل إليها الوثائق على ممتلكات المؤسسة ووضعيتها المالية ونتيجتها.

1 – القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية

يشتمل الملحق على المعلومات الآتية حول القواعد والطرق المحاسبية متى كانت هامة :

أ) مدى المطابقة أو عدم المطابقة للمعايير. كل مخالفة لهذه المعايير يجب تفسيرها وتبريرها.

ب) بيان أنماط التقييم المطبقة على مختلف فصول الكشوف المالية ولاسيما :

* في مجال تقييم اهتلاكات العناصر العينية والعناصر المعنوية الواردة في الميزانية،

* في مجال تقييم سندات المساهمة المناسبة لاحتيازات ما لا يقل عن 20 % من رأس المال،

* في مجال تقييم الأرصدة،

* في مجال تقييم ومتابعة المخزونات،

* في مجال تقييم الأصول والخصوم، في حالة مخالفة طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية.

ج) الإشارة إلى طرق التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة عندما تكون عدة طرق مقبولة في عملية ما.

د) تفسيرات لعدم إدراج الحسابات في المحاسبة أو عمليات إعادة الترتيب والتعديلات للمعلومات المرقمة الخاصة بالسنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة.

هـ) التأثير في نتيجة التدابير الإعفائية الممارسة من أجل الحصول على تخفيفات جبائية.

و) تفسيرات حول وضع تغيير الطريقة أو التنظيم موضع التنفيذ: تبرير هذه التغييرات، التأثير في النتائج ورؤوس الأموال الخاصة في السنة المالية الحاضرة والسنوات المالية السابقة، طريقة الإدراج في المحاسبة.

ز) بيان ما يحتمل وقوعه من أخطاء هامة مصححة خلال السنة المالية: طبيعتها، وتأثيرها في حسابات السنة المالية، وطريقة الإدراج في الحسابات، وإعادة معالجة المعلومات القابلة للمقارنة والخاصة بالسنة المالية السابقة (حساب نموذج).

2 – مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج ، وجدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الأموال الخاصة.

يشتمل الملحق على مكملات الإعلام الآتية المتعلقة بالنتيجة وحساب النتائج ، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.

ح) بيان الأصل المثبت مبينا بالنسبة إلى كل باب : للمخزونات والمدخولات والتحويلات من فصل إلى فصل.

ط) بيان الاهتلاكات وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة، والمخصصات والاستئنافات التي تمت خلال السنة المالية.

ي) ذكر ما يتعلق بالالتزامات المتخذة في مجال القرض الإيجاري : طبيعة الممتلكات، المعالجة المحاسبية، الاستحقاق والمبالغ.

ك) توضيحات حول طبيعة الديون الخاصة غير محدّدة المدى ومبلغها ومعالجتها المحاسبية.

ل) بيان المؤونات مع ذكر الطبيعة البحتة لكل مؤونة وتطورها.

م) في حالة احتساب القيم المعاد تقييمها :

* التغير خلال السنة المالية وتقسيم الفارق الناتج عن إعادة التقييم،

* الإشارة إلى حصة رأس المال المناسبة لإلحاق فارق إعادة التقييم في الحساب،

* ذكر المعلومات من حيث التكاليف التاريخية بالنسبة إلى التثبيتات المعاد تقييمها وذلك بإبراز مكملات القيمة والاهتلاكات الإضافية ذات الصلة بها.

ن) مبلغ الفوائد والمصاريف الملحقة المندرجة عند الاقتضاء في تكلفة إنتاج التثبيتات والمخزونات من السلع التي صنعتها المؤسسة.

ع) بيان آجال استحقاق الحسابات الدائنة والديون في تاريخ وقف الحسابات (مع تمييز العناصر التي يقل أجل استحقاقها عن عام واحد، والتي يتراوح أجل استحقاقها بين عام واحد وخمسة أعوام والتي يفوق خمس سنوات).

ص) طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات، وطريقة معالجة تغيرات القيمة السوقية بالنسبة إلى التوظيفات المدرجة في الحسابات بقيمة السوق.

ف) القيام فيما يخص كل فصل من فصول العناصر القابلة للاستهلاك من الأصول المتداولة (مخزونات، سندات التوظيف، أدوات مالية مشتقة) ببيان الفرق عندما يكون هذا الفرق ذا مبلغ هام بين :

* تقييمها حسب الطريقة المتبعة من جهة،

* تقييمها على أساس سعرها الأخير في السوق المعروف عند إقفال الحسابات من جهة أخرى

ض) تقديم توضيحات تخص طبيعة خسائر القيمة ومبلغها، وتطوراتها أو الاهتلاكات والمعالجة المحاسبية بما يأتي :

* الأموال التجارية أو goodwill،

* فوارق التحويل إلى العملة الوطنية للعناصر الرقمية بالعملات الأجنبية،

* المنتوجات المطلوب تحصيلها والأعباء المطلوب دفعها بمقتضى السنة المالية،

* المنتوجات والأعباء القابلة للانتساب إلى سنة مالية أخرى (الأعباء و المنتوجات المثبتة مسبقا)،

* العناصر غير العادية،

* الديون و الحسابات الدائنة والضرائب المؤجلة،

* المؤونات للالتزام بالمعاش والتعويضات المماثلة،

* حصص النتيجة عن عمليات تمت بصورة مشتركة.

س) تقسيم رقم الأعمال :

* حسب فئات الأنشطة،

* حسب الأسواق الجغرافية.

ع) طبيعة و موضوع كل احتياط من الاحتياطات الواردة في رؤوس الأموال.

ق) وصف المنتوجات والأعباء الناتجة عن النشاط العادي، والتي تتطلب، بفعل أهميتها أو طبيعتها، القيام بإبرازها لشرح نجاعة الكيان بالنسبة إلى الفترة مثل :

* تكلفة إعادة الهيكلة،

* خسارة القيمة الاستثنائية للمخزونات،

* التخلي جزئيا عن النشاط،

* التنازل عن التثبيتات،

* تسوية النزاعات.

3 – المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمعاملات التي تمت مع هذه الكيانات أومسيريها

خ) فيما يتعلق بالكيانات الحائزة على نسبة تفوق 20 % أو التي تمارس المؤسسة نفوذا ملحوظا عليها : تبين اسم الكيان ومقره ومبلغ رؤوس أموالها الخاصة في السنة المالية الأخيرة المقفلة، والكسر المحتاز من رأسماله.

ر) فيما يخص أعضاء الأجهزة الإدارية، والقيادة أو المراقبة، يبين المبلغ الإجمالي لكل فئة منهم :

* التسبيقات والقروض المخصصة مع بيان الشروط الممنوحة والتسديدات التي تمت أثناء السنة المالية، كذلك مبلغ الالتزامات المأخوذ لحسابهم.

* الأجور الإجمالية الشاملة المخصصة لهم بمقتضى السنة المالية،

* مبالغ الالتزامات المبرمة لمعاشات التقاعد لفائدتهم،

* المخزونات الخيارية.

ث) بيان كسر التثبيتات المالية و الحسابات الدائنة والديون وكذلك الأعباء و المنتوجات المالية التي تخص :

– الكيان الأم،

– الفروع التابعة لها،

– الكيانات المشاركة للمجمع،

– الأطراف الأخرى المرتبطة بها (مساهمين، مسيرين ...).

ظ) طبيعة العلاقات، أنماط المعاملات، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار الخاصة بالمعاملات التي تمت خلال السنة المالية مع الكيانات المشاركة أو مسيريها.

في إطار الحسابات المدمجة :

ع) توضيحات حول الكيانات المتروكة خارج مجال تطبيق الإدماج :

* الكيانات التي تتسبب تقييدات صارمة ودائمة في إعادة النظر بصورة جوهرية في المراقبة أو النفوذ الذي تمارسه عليها الكيان المدمج،

* الكيانات التي لاتحتاز أسهمها أو حصصها إلا بقصد التنازل لاحقا :

الوضعية المالية لهذه الكيانات، تبرير عدم الإدماج، طريقة إدراج السندات في الحسابات.

أ أ) المعلومات ذات الطابع الهام التي تسمح بتقدير محيط ممتلكاتها ووضعيتها المالية ونتيجة المجموع الذي تتألف منه الكيانات المندرجة ضمن الإدماج بشكل صحيح. ولاسيما جدول تغير محيط الإدماج الذي يبين التغيرات التي أثرت في هذا المحيط بفعل تغير النسبة المئوية لمراقبة الكيانات التي سبق تجميدها، وبفعل عمليات اقتناء سندات أو بيعها كذلك.

ب ب) تخصيص فوارق الإدماج الأول وطريقة اهتلاك فوارق الاقتناء الإيجابي أو (godwill).

4 – المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة

ج ج) في إطار شركات رؤوس أموال وبالنسبة إلى كل فئة من فئات الأسهم :

* عدد الأسهم المرخص بها، التي صدرت ولم تسدد بكاملها،

* القيمة الاسمية للأسهم (أو بيان غياب القيمة الاسمية)،

* تطور عدد الأسهم بين بداية السنة المالية ونهايتها،

* عدد الأسهم التي تحوزها المؤسسة، وفروعها أو الكيانات المشاركة لها،

* الأسهم المحتفظ بها لإصدارها في إطار خيارات أو عقود بيع،

* الحقوق والامتيازات والقيود المحتملة التي تعني بعض الأسهم.

د د) مبلغ توزيع الحصص المقترحة، ومبلغ الحصص ذات الامتياز غير المدرجة في الحسابات (عن السنة المالية أو المجمعة) وصف الالتزامات المالية الأخرى إزاء بعض المساهمين الواجب دفعها أو استلامها.

ج ج) بيان الأقساط الرابحة والسندات القابلة للتحويل أو القابلة للمبادلة وقسائم الاكتتاب، والسندات المماثلة التي أصدرتها الشركة مع بيان فئة عددها، قيمتها الاسمية وامتداد الحقوق التي تخولها.

ح ح) متوسط عدد المستخدمين الموظفين أثناء السنة المالية (مقسمين حسب كل فئة) والمقصود من متوسط عدد المستخدمين هو الذين يتقاضون أجرا من جهة، والذين يوضعون تحت تصرف الكيان أثناء السنة المالية من جهة أخرى.

خ خ) تحليل العناصر ذات الأهمية القطاعية حسب كل قطاع نشاط، وحسب كل قطاع جغرافي.

ر ر) مبلغ الالتزامات المالية غير المسجلة في الميزانية

* المقرونة بضمانات حقيقية،

* التي تعني سندات التجارة وأشباهها المحسومة غير المستحقة،

* الناتجة عن عمليات أو عقود "النقل"،

* الممنوحة بصورة اشتراطية.

ز ز) مبلغ الالتزامات الملتزم بها في مجال المعاشات، ومكملات التقاعد والتعويضات المماثلة غير المدرجة في الحسابات عند إقفال السنة المالية.

ذ ذ) معلومات حول مجموع المعاملات التي تمت خلال السنة المالية في أسواق منتوجات مشتقة متى كانت تمثل قيما ذات أهمية.

س س) مخاطر وخسائر غير قابلة للقياس في تاريخ إعداد الكشوف المالية، ولم تكن موضوع مؤونة.

ش ش) حوادث حصلت بعد إقفال السنة المالية، ولاتؤثر في وضعية أصول أو خصوم الفترة السابقة للإقفال، ولكنها كفيلة بحكم أهميتها وتأثيرها المحتمل في الممتلكات وفي الوضعية المالية أو في نشاط الكيان بأن تؤثر في حكم المستعملين للكشوف المالية.

ص ص) مساعدات عمومية غير مدرجة في الحسابات بفعل طبيعتها ولكنها تكتسي طابعا هاما :

مثلا : تدابير اتخذتها الدولة موجهة لتوفير منفعة اقتصادية خصوصية ومحددة جيدا لكيان أو لفئة من الكيانات : منح ضمانات، وضع دراسات تحت تصرفها، منح قروض بفوائد مخففة، وضع سياسة شراء ترمي إلى دعم المبيعات.

نماذج لجداول يمكن إيرادها في الملحق

تطور التثبيتات وأصول مالية غير الجارية

الفصول والأقسام	ملاحظات	القيمة الاجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	انخفاضات السنة المالية	القيمة الاجمالية عند إقفال السنة المالية
التثبيتات المعنوية					
التثبيتات العينية					
المساهمات					
الأصول المالية الأخرى غير الجارية					

ملاحظة 1 – يجب أن يفصل كل فصل حسب مدونة الأقسام الواردة في الميزانية على الأقل.

ملاحظة 2 – يسمح عمود "ملاحظة" بيان المعلومات التكميلية المذكورة في الملحق عن طريق الإحالة إليها والتي تخص : عنوان (تغيرات ناتجة عن تجميع مؤسسات، طريقة التقييم ...)

ملاحظة 3 – يجزأ عمود الارتفاع (الزيادة) عند الضرورة إلى "اقتناءات، إسهامات"، " إنشاءات".

ملاحظة 4 – يجزأ عمود الانخفاض عند اللزوم إلى " عمليات بيع"، "عمليات انفصال "، " عمليات الوضع خارج الخدمة "

جدول الاهتلاكات

الفصول والأقسام	ملاحظات	اهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	زيادات في مخصصات السنة المالية	انخفاضات في عناصر الخارجية	اهتلاكات مجمعة في آخر السنة المالية
Good will					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
مساهمات					
أصول مالية أخرى غير جارية					

ملاحظة 1 – يجب كل فصل على الأقل حسب مدونة الأقسام الواردة في الميزانية.

ملاحظة 2 – يسمح عمود "ملاحظات" بأن تبين عن طريق الإحالة، المعلومات المكملة المذكورة في الملحق والتي تخص : عنوان مدة دوام المنفعة أو نسبة الاهتلاك المستعملة، تعديل نسب الاهتلاك ...).

جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية

الفصول والأقسام	ملاحظات	خسائر القيمة المجمعة في بداية السنة المالية	ارتفاعات خسائر القيمة خلال السنة المالية	استرجاعات في خسائر القيمة	خسائر القيمة المجمعة في نهاية السنة المالية
Good will					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
مساهمات					
أصول مالية أخرى غير جارية					

جدول المساهمات (فروع وكيانات مشاركة)

الفروع والكيانات المشاركة	ملاحظات	رؤوس الأموال الخاصة	ومنها رأس المال	قسط رأس المال المحتاز (%)	نتيجة السنة المالية الأخيرة	القروض والتسبيقات الممنوحة	الحصص المقبوضة	القيمة المحاسبية للسندات المحتازة
الفروع								
الكيان أ								
الكيان ب								
الكيانات المشاركة								
الكيان 1								
الكيان 2								

جدول المؤونات

الفصول والأقسام	ملاحظات	أرصدة مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	استرجاعات السنة المالية	أرصدة مجمعة في نهاية السنة المالية
مؤونات خصوم مالية غير جارية. مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات للضرائب مؤونات للنزاعات					
المجموع					
مؤونات خصوم مالية جارية. مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين مؤونات الضرائب					
المجموع					

كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية

الفصول والأقسام	ملاحظات	لمدة عام على الأكثر	مدة أكثر من عام و5 أعوام على الأكثر	لأكثر من 5 أعوام	المجموع
الحسابات الدائنة القروض الزبائن الضرائب المدينون الآخرون					
المجموع					
الديون الاقتراضات ديون أخرى الموردون الضرائب الدائنون الآخرون					
المجموع					

الباب الثالث

مدونة الحسابات وسيرها

الفصل الأول

مدونة الحسابات

القسم الأول

مبادئ مخطط الحسابات

1.311 – يعد كل كيان مخطط حسابات واحد على الأقل ملائما لهيكله ونشاطه واحتياجاته إلى الإعلام الخاص بالتسيير. والحساب هو أصغر وحدة معتمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية. وتجمع الحسابات في فئات متجانسة تدعى طبقة. وتوجد فئتان من طبقة الحسابات :

– طبقات حسابات الوضعية،

– طبقات حسابات التسيير.

وكل طبقة تقسم إلى حسابات تعرف بأعداد ذات رقمين أو أكثر في إطار تقنين عشري.

القسم 2

الإطار المحاسبي الإجباري

1.312 – تشكل خلاصة مخطط حسابات الذي يمثل بالنسبة لكل طبقة قائمة حسابات ذات رقمين اثنين الإطار المحاسبي الواجب تطبيقه على جميع الكيانات أيا كان نشاطها وحجمها إلا إذا كانت هناك أحكام خاصة تعنيها. وداخل هذا الإطار يمكن للكيانات أن تفتح جميع التقسيمات الضرورية التي تستجيب لاحتياجاتها. وتقترح كذلك مدونة حسابات ذات ثلاثة أرقام أو أكثر.

2.312 – توزع العمليات المتعلقة بالميزانية في خمسة أصناف حسابات توصف بحسابات الميزانية.

والإطار المحاسبي لحساب الميزانية هو الآتي :

الصنف الأول – حسابات رؤوس الأموال

* 10 رأس المال، الاحتياطات وما يماثلها

* 11 الترحيل من جديد،

* 12 نتيجة السنة المالية،

* 13 المنتوجات والأعباء المؤجلة خارج دورة الاستغلال،

* 14 متاح

* 15 المؤونات للأعباء – الخصوم غير الجارية،

* 16 الاقتراضات والديون المماثلة،

* 17 الديون المرتبطة بالمساهمات،

* 18 حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة،

* 19 (متاح) .

الصنف 2 – حسابات التثبيتات

* 20 التثبيتات المعنوية،

* 21 التثبيتات العينية،

* 22 التثبيتات في شكل امتياز،

* 23 التثبيتات الجاري إنجازها ،

* 24 (متاح)،

* 25 (متاح)،

* 26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات،

*27 تثبيتات مالية أخرى،

* 28 اهتلاك التثبيتات،

* 29 خسائر القيمة عن التثبيتات.

الصنف 3 – حسابات المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ

* 30 مخزونات البضائع،

* 31 المواد الأولية واللوازم،

* 32 التموينات الأخرى،

* 33 سلع قيد الإنتاج،

* 34 خدمات قيد الإنتاج،

* 35 مخزونات المنتجات،

* 36 المخزونات المتأتية من التثبيتات،

* 37 المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو إيداع)،

* 38 المشتريات المخزنة،

39 خسائر القيمة عن المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ.

الصنف 4 – حسابات الغير

* 40 الموردون والحسابات الملحقة،

* 41 الزبائن والحسابات الملحقة،

* 42 المستخدمون والحسابات الملحقة،

* 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة،

* 44 الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة،

* 45 المجمع والشركاء،

* 46 مختلف الدائنين ومختلف المدينين،

* 47 الحسابات الانتقالية أو الانتظارية،

* 48 الأعباء أو المنتجات المعاينة مسبقا والمؤونات،

* 49 خسائر القيمة عن حسابات الغير،

الصنف 5 – الحسابات المالية

* 50 القيم المنقولة للتوظيف،

* 51 البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها،

* 52 الأدوات المالية المشتقة،

* 53 الصندوق،

* 54 وكلات التسبيقات والاعتمادات،

* 55 (متاح)،

* 56 (متاح)،

* 57 (متاح)،

* 58 التحويلات الداخلية،

* 59 خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية.

3.312 – تقسم العمليات المتعلقة بحساب النتائج (التقديم حسب طبيعة الأعباء) على صنفين من الحسابات الموصوفة بحسابات التسيير.

الإطار المحاسبي لهذه الحسابات التسييرية حسب الطبيعة هو الآتي :

الصنف 6 : حسابات الأعباء

* 60 المشتريات المستهلكة،

* 61 الخدمات الخارجية،

* 62 الخدمات الخارجية الأخرى،

* 63 أعباء المستخدمين،

* 64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة،

* 65 الأعباء العملياتية الأخرى،

* 66 الأعباء المالية،

* 67 العناصر غير العادية – الأعباء،

* 68 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة،

* 69 الضرائب على النتائج وما يماثلها.

الصنف 7 – حسابات المنتوجات

* 70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، والخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقة،

* 72 الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون،

* 73 الإنتاج المثبت،

* 74 إعانات الاستغلال،

* 75 المنتوجات العملياتية الأخرى،

* 76 المنتوجات المالية،

* 77 العناصر غير العادية – المنتجات،

* 78 الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات،

* 79 (متاح).

3.312 – تستعمل الكيانات بحرية، الطبقات 0، 8 و9 غير المستعملة في مستوي الإطار المحاسبي، وذلك لمتابعة محاسبتها التسييرية، والتزاماتها المالية خارج الميزانية، أو من أجل عمليات خاصة محتملة قد لا يكون لها موقع في حسابات الطبقات من 1 إلى 7 فالمتابعة الدائمة للالتزامات المالية خارج الميزانية تشكل إلزاما. وعليه تظهر وضعية هذه الالتزامات في نهاية الفترة في ملحق الكشوف المالية.

مدونة الحسابات ذات الأرقام الثلاثة

أولا :

الصنف الأول – حسابات رؤوس الأموال

10 – رأس المال و الاحتياطات، وما يماثلها

101 – رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أوالأموال المخصصة أو أموال الاستغلال،

103 – العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة،

104 – فارق التقييم،

105 – فارق إعادة التقييم،

106 – الاحتياطات (القانونية، القانونية الأساسية، العادية والمقننة) ،

107 – فارق المعادلة،

108 – حساب المستغل،

109 – رأس المال المكتتب غير المطلوب،

11 – الترحيل من جديد.

12 – نتيجة السنة المالية.

13 – المنتوجات والأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال.

131 – إعانات التجهيز،

132 – إعانات أخرى للاستثمار،

133 – الضرائب المؤجلة على الأصول،

134 – الضرائب المؤجلة على الخصوم،

138 – منتوجات أخرى وأعباء مؤجلة.

14 – (متاح).

15 – المؤونات للأعباء – الخصوم غير الجارية.

153 – المؤونات للمعاشات والإلتزامات المماثلة،

155 – المؤونات للضرائب،

156 – المؤونات لتجديد التثبيتات (الامتياز)،

158 – المؤونات الأخرى للأعباء – الخصوم غير الجارية،

16 – الاقتراضات والديون المماثلة.

161 – السندات التساهمية،

162 – الاقتراضات السندية القابلة للتحويل،

163 – الاقتراضات السندية الأخرى،

164 – الاقتراضات لدى مؤسسات القرض،

165 – الودائع والكفالات المقبوضة،

167 – الديون المترتبة على عقد الإيجار – التمويل،

168 – اقتراضات أخرى وديون مماثلة،

169 – علاوات تسديد السندات،

17 – الديون المرتبطة بالمساهمات.

171 – الديون المرتبطة بمساهمات المجمع،

172 – الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع،

173 – الديون المرتبطة بشركات في شكل مساهمة

178 – الديون الأخرى المرتبطة بمساهمات.

18 – حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة.

181 – حسابات الارتباط بين مؤسسات،

188 – حسابات الارتباط بين شركات في شكل مساهمة،

19 – (متاح)

الصنف 2 – حسابات التثبيتات.

20 التثبيتات المعنوية.

203 – مصاريف التنمية القابلة للتثبيت،

204 – برمجيات المعلوماتية وما شابهها،

205 – الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات،

207 – فارق الاقتناء،

208 – التثبيتات المعنوية الأخرى.

21 – التثبيتات العينية.

211 – الأراضي،

212 – عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي،

213 – البناءات،

215 – المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية،

218 – التثبيتات العينية الأخرى،

22 – التثبيتات في شكل امتياز.

221 – الأراضي الممنوح امتيازها،

222 – عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها،

223 – البناءات الممنوح امتيازها،

225 – المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها،

228 – التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها،

229 – حقوق مانح الامتياز،

23 – التثبيتات الجاري إنجازها.

232 – التثبيتات العينية الجاري إنجازها،

237 – التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها،

238 – التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيتات،

24 – (متاح)،

25 – (متاح).

26 – مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بمساهمات

261 – سندات الفروع المنتسبة،

261 – سندات المساهمة الأخرى،

265 – سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة)،

266 – الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع،

267 – الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع،

268 – الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة،

269 – عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة.

27 – تثبيتات مالية أخرى

271 – السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة،

272 – السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم)،

273 – السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة،

274 – القروض و الحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار – التمويل،

275 – الودائع والكفالات المدفوعة،

276 – الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة،

279 – ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة.

28 – اهتلاك التثبيتات

280 – اهتلاك التثبيتات المعنوية،

2803 – اهتلاك مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت،

2804 – اهتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها،

2805 – اهتلاك الامتيازات والحقوق المماثلة، والبراءات، والرخص والعلامات،

2807 – اهتلاك فارق الاقتناء (goodwill)،

2808 – اهتلاك التثبيتات المعنوية الأخرى،

281 – اهتلاك التثبيتات العينية،

2812 – اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي،

2813 – اهتلاك البناءات،

2815 – اهتلاك المنشآت التقنية،

2818 – اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى،

282 – اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع امتياز.

29 – خسائر القيمة من التثبيتات

290 – خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية،

2903 خسائر القيمة عن مصاريف البحث والتنمية القابلة للتثبيت،

2904 – خسائر القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها،

2905 – خسائر القيمة عن الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات،

2907 – خسائر القيمة عن فارق الشراء،

2908 – خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية الأخرى،

291 – خسائر القيمة عن التثبيتات العينية،

2912 – خسائر القيمة عن أعمال ترتيب و تهيئة الأراضي،

2913 – خسائر القيمة عن البناءات،

2915 – خسائر القيمة عن المنشآت التقنية،

2918 – خسائر القيمة عن التثبيتات العينية الأخرى،

292 – خسائر القيمة عن التثبيتات الموضوعة موضع امتياز،

293 – خسائر القيمة عن التثبيتات الجاري إنجازها،

296 – خسائر القيمة عن المساهمات و الحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات،

297 – خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة،

298 – خسائر القيمة عن الأصول المالية الأخرى المثبتة.

الصنف 3 – حسابات المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ

30 – مخزونات البضائع

31 – المواد الأولية واللوازم

32 – تموينات أخرى

321 – المواد القابلة للاستهلاك،

322 – اللوازم القابلة للاستهلاك،

326 – التغليفات،

33 – سلع قيد الإنتاج

331 – المنتجات الجاري إنجازها،

335 – الأشغال الجاري إنجازها،

34 – خدمات قيد الإنتاج

341 – الدراسات الجاري إنجازها،

345 – الخدمات الجاري تقديمها.

35 – مخزونات المنتجات

351 – المنتجات الوسيطة،

355 – المنتجات المصنعة،

358 – المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفايات، السقطات).

36 – المخزونات المتأتية من التثبيتات

37 – المخزونات في الخارج (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الإيداع)

38 – المشتريات المخزنة

380 – البضائع المخزنة،

381 – المواد الأولية و اللوازم المخزنة،

382 – التموينات الأخرى المخزنة،

39 – خسائر القيمة عن المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ

390 – خسائر القيمة عن مخزونات البضائع،

391 – خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات،

392 – خسائر القيمة عن التموينات الأخرى،

393 – خسائر القيمة عن إنتاج السلع الجاري إنجازه،

394 – خسائر القيمة عن إنتاج الخدمات الجاري إنجازه،

395 – خسائر القيمة عن المخزونات من المنتجات،

397 – خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية.

الصنف 4 – حسابات الغير

40 – الموردون والحسابات الملحقة

401 – موردو المخزونات والخدمات،

403 – موردو السندات الواجب دفعها،

404 – موردو التثبيتات،

405 – موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها،

408 – موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها،

409 – الموردون المدينون: التسبيقات والمدفوعات على الحساب، RRR الواجب الحصول عليه، و الحسابات الدائنة الأخرى.

41 – الزبائن والحسابات الملحقة

411 – الزبائن،

413 – الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها،

416 – الزبائن المشكوك فيهم،

417 – الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جار إنجازها،

418 – الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد،

419 – الزبائن الدائنون – التسبيقات المستلمة RRR المطلوب منحه والموجودات الأخرى الواجب إعدادها،

42 – المستخدمون والحسابات الملحقة

421 – المستخدمون – الأجور المستحقة،

422 – أموال الخدمات الاجتماعية،

423 – مساهمة الأجراء في النتيجة،

425 – المستخدمون – التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة

426 – المستخدمون – الودائع المستلمة

427 – المستخدمون – الاعتراضات على الأجور

428 – المستخدمون – الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المطلوب استلامها،

43 – الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة

431 – الضمان الاجتماعي،

432 – الهيئات الاجتماعية الأخرى،

438 – الهيئات الاجتماعية – الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المطلوب استلامها.

44 – الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة

441 – الدولة والجماعات العمومية الأخرى، الإعانات المطلوب استلامها،

442 – الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى،

443 – العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية،

444 – الدولة – الضرائب على النتائج،

445 – الدولة – الرسوم على رقم الأعمال،

446 – الهيئات الدولية،

447 – الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة،

448 – الدولة، الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها (خارج الضرائب).

45 – المجمع والشركاء

451 – عمليات المجمع،

455 – الشركاء – الحسابات الجارية،

456 – الشركاء العمليات عن رأس المال،

457 – الشركاء – الحصص الواجب دفعها،

458 – الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك معا أو في تجمع.

46 – مختلف الدائنين ومختلف المدينين

462 – الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيتات،

464 – الديون عن عمليات اقتناء قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة،

465 – الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن قيم منقولة توظيفية، وأدوات مالية مشتقة،

467 – الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة،

468 – الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها.

47 – الحسابات الانتقالية أو الانتظارية

48 – الأعباء أو المنتجات المعاينة مسبقا والمؤونات

481 – المؤونات – الخصوم الجارية،

486 – الأعباء المعاينة مسبقا،

487 – المنتوجات المعاينة مسبقا.

49 – خسائر القيمة عن حسابات الغير

491 – خسائر القيمة عن حسابات الزبائن،

495 – خسائر القيمة عن حسابات المجمع وعن الشركاء،

496 – خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين،

498 – خسائر القيمة عن حسابات أخرى للغير.

الصنف 5 – الحسابات المالية

50 – القيم المنقولة للتوظيف

501 – الحصص في المؤسسات المرتبطة،

502 – الأسهم الخاصة،

503 – الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية،

506 – السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل،

508 – قيم التوظيف المنقولة الأخرى و الحسابات الدائنة المماثلة،

509 – التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة.

51 . البنوك والمؤسسات المالية، وما يماثلها

511 – قيم التحصيل،

512 – بنوك الحسابات الجارية،

515 – الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية

517 – الهيئات المالية الأخرى،

518 – الفوائد المنتظرة،

519 – المساهمات البنكية الجارية.

52 – الأدوات المالية المشتقة

53 – الصندوق

54 – وكالات التسبيقات والاعتمادات

541 – وكالات التسبيقات،

542 – الاعتمادات.

55 – (متاح)

56 – (متاح)

57 – (متاح)

58 – التحويلات الداخلية

581 – تحويلات الأموال،

588 – تحويلات داخلية أخرى.

59 – خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية

591 – خسائر القيمة عن القيم المودعة في البنوك والمؤسسات المالية،

594 – خسائر القيمة عن الوكالات المالية للتسبيقات والإعتمادات.

الصنف 6 – حسابات الأعباء

60 – المشتريات المستهلكة

600 – مشتريات البضائع المبيعة،

601 – المواد الأولية،

602 – التموينات الأخرى،

603 – تغيرات المخزونات،

604 – مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة ،

605 – مشتريات المعدات والتجهيزات والأشغال،

607 – المشتريات غير المخزنة من المواد، والتوريدات،

608 – مصاريف الشراء التابعة،

609 – التخفيضات، والتنزيلات، والمحسومات المتحصل عليها عن مشتريات.

61 – الخدمات الخارجية

611 – التقاول العام،

613 – الإيجارات،

614 – الأعباء الإيجارية وأعباء الملكية المشتركة،

615 – الصيانة والتصليحات، والرعاية،

616 – أقساط التأمينات،

617 – الدراسات والأبحاث،

618 – التوثيق والمستجدات،

619 – التنزيلات و التخفيضات والمحسومات المتحصل عليها عن خدمات خارجية.

62 – الخدمات الخارجية الأخرى

621 – العاملون الخارجيون عن المؤسسة،

622 – أجور الوسطاء والأتعاب،

623 – الإشهار والنشر والعلاقات العمومية،

624 – نقل السلع والنقل الجماعي للمستخدمين،

625 – التنقلات والمهمات والاستقبالات،

626 – مصاريف البريد والاتصالات السلكية واللاسلكية،

627 – الخدمات المصرفية وما شابهها،

628 – الاشتراكات والمستجدات،

629 – التخفيضات والتنزيلات والمحسومات المتحصل عليها عن الخدمات الخارجية الأخرى.

63 – أعباء المستخدمين

631 – أجور المستخدمين،

634 – أجور المستغل الفردي،

635 – الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية،

636 – الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي،

637 – الأعباء الاجتماعية الأخرى،

638 – أعباء المستخدمين الأخرى.

64 – الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة

641 – الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور،

642 – الضرائب والرسوم غير المسترجعة عن رقم الأعمال،

645 – الضرائب والرسوم الأخرى (خارج الضرائب عن النتائج).

65 – الأعباء العملياتية الأخرى

651 – الأتاوى المترتبة على الامتيازات والبراءات والرخص و برامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة،

652 – نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية،

653 – أتعاب حضور،

654 – خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل،

655 – قسط النتائج عن العمليات المنجزة بصورة مشتركة،

656 – الغرامات والعقوبات والإعانات الممنوحة، والهبات والتبرعات ،

657 – الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري ،

658 – أعباء أخرى للتسيير الجاري .

66 – الأعباء المالية

661 – أعباء الفوائد،

664 – الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات،

665 – فارق التقييم عن أصول مالية – نواقص القيمة،

666 – خسائر الصرف

667 – الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية،

668 – الأعباء المالية الأخرى.

67 – العناصر غير العادية – الأعباء

68 – المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

681 – المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية،

682 – المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة السلع الموضوعة موضع الامتياز،

685 – المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – الأصول الجارية،

686 – المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – العناصر المالية.

69 – الضرائب عن النتائج وما يماثلها

692 – فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول،

693 – فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم،

695 – الضرائب عن الأرباح المبنية على نتائج الأنشطة العادية،

698 – الضرائب الأخرى عن النتائج.

الصنف 7 – حسابات المنتوجات

70 – المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة، الخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقة

700 – المبيعات من البضائع،

701 – المبيعات من المنتوجات التامة المصنعة،

702 – المبيعات من المنتوجات الوسيطة،

703 – المبيعات من المنتوجات المتبقية،

704 – مبيعات الأشغال،

705 – مبيعات الدراسات،

706 – تقديم الخدمات الأخرى،

708 – منتوجات الأنشطة الملحقة،

709 – التخفيضات و التنزيلات و المحسومات الممنوحة.

72 – الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون

723 – تغيّر المخزونات الجارية،

724 – تغيّر المخزونات من المنتجات،

73 – الإنتاج المثبت

731 – الإنتاج المثبت للأصول المعنوية،

732 – الإنتاج المثبت للأصول العينية.

74 إعانات الاستغلال

741 – إعانة التوازن،

748 – إعانات أخرى للاستغلال.

75 – المنتوجات العملياتية الأخرى

751 – الأتاوى عن الامتياز والبراءات والتراخيص وبرامج المعلوماتية والقيم المماثلة،

752 – فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية،

753 – أتعاب الحضور وأتعاب الإداريين أو المسير ،

754 – أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية،

755 – قسط النتيجة عن العمليات التي تمت بصورة مشتركة،

756 – المدخولات عن الحسابات الدائنة المهتلكة،

757 – المنتوجات الاستثنائية عن عمليات التسيير،

758 – المنتوجات الأخرى للتسيير الجاري.

76 – المنتوجات المالية

761 – منتوجات المساهمات،

762 – عائدات الأصول المالية،

763 – عائدات الحسابات الدائنة،

765 – فارق التقييم عن الأصول المالية – فوائض القيمة،

766 – أرباح الصرف،

767 – الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية،

768 – المنتوجات المالية الأخرى.

77 – العناصر غير العادية – المنتجات

78 – الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات

781 – استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول غير الجارية،

785 – استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات – الأصول الجارية،

786 – الاسترجاعات المالية عن خسائر القيم والمؤونات.

79 – (متاح)

الفصل الثاني
سير الحسابات

الصنف الأول
حسابات رؤوس الأموال

10 – رأس المال والاحتياطات، وما يماثلها

يجزأ هذا الحساب إلى حسابات فرعية. وهذه الحسابات الفرعية يمكن أن تختلف حسب الشكل القانوني الذي تمارس فيه الكيان نشاطها.

101 – رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال،

103 – العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة،

104 – فارق التقييم،

105 – فارق إعادة التقييم،

106 – الاحتياطات (القانونية، القانونية، الأساسية، العادية، المقننة)،

107 – فارق المعادلة،

108 – حساب المستغل.

يجب أن تتم مواءمة عنوان الحساب 101 مع الوضع القانوني للكيان.

*** الحسابات التي يستخدمها المستغل الفردي**

يسجل الحساب الفرعي " 101 أموال الاستغلال" في جانب الدين الدائن :

– قيمة إسهامات المقاول في بداية نشاطه أو أثناءه.

– الرصيد المحتمل الدائن من الحساب " 108حساب المستغل" عند إقفال السنة المالية.

– ويسجل في جانبه المدين :

– الرصيد الباقي المدين من الحساب " 108 حساب المستغل " عند إقفال السنة المالية.

تسجل المعاملات التي تتم خلال السنة المالية بين الكيان والمستغل (مسحوبات شخصية، مدفوعات للحساب، نتيجة السنة المالية n-1 ...) وكذلك الأجر "العادي" للمستغل، المرتبط بعمله عند الاقتضاء، في الحساب " 108 حساب المستغل". وعند إقفال السنة المالية، يحول الرصيد الباقي من هذا الحساب، ضمن إعداد الكشوف المالية إلى حساب "أموال الاستغلال ".

**** الحسابات التي تستخدمها الشركات***

يمثل رأس المال الصادر، في الشركات الخاصة، القيمة الاسمية لأسهم الشركة أو حصصها

وفي الشركات العمومية، يمثل رأس المال الصادر مقابل الأسهم العينية أو النقدية التي تقدمها الدولة أو الجماعات العمومية، والتي لم يتقرر تسديدها بموجب اتفاقية.

يسجل الحساب الفرعي "رأس مال الشركة" في جانبه الدائن مبلغ رأس المال المذكور في عقد الشركة ويعرض تطور هذا المبلغ خلال حياة الشركة تبعا لقرارات الهيئات المختصة.

ويقيد في الجانب الدائن لرأس المال الصادر عند حصول ارتفاع فيه :

– مبلغ الأسهم النقدية أو العينية الذي يقدمه الشركاء (مع طرح العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة، على أن تقيد هذه الأخيرة في الجانب الدائن لأحد الأقسام الفرعية المميزة "العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة": علاوات إصدار، انصهار، إسهام، تحويل سندات إلى أسهم ...

– مبلغ الاحتياطات المدمجة في رأس المال بقرار من المساهمين أو من الشركاء. ويقيد في الجانب المدني لتخفيضات رأس المال، أيا كان سبب ذلك، (اختصاص الخسائر، التسديدات للشركاء ..).

وفي حالة الاستدعاء الجزئي لرأس مال الشركة، فإن القسط غير المستدعي منه يقيد في الجانب الدائن للحساب 101 " رأس المال الصادر" بحسم الحساب 109 "رأس المال المكتتب غير المطلوب".

ويقيّد في الجانب الدائن للحساب 109 "رأس المال المكتتب غير المطلوب" بحسم الحساب 456 " الشركاء، العمليات على رأس المال" وهذا عند استدعاء رأس المال. ويمثل الرصيد المدين للحساب "رأس المال المكتتب غير المستدعى" الحسابات الدائنة للشركة على الشركاء.

تقيّد الاحتياطات في الجانب الدائن للحساب 106" الاحتياطات القانونية، القانونية الأساسية، العادية، المقننة ". وهي من حيث المبدأ، عبارة عن أرباح مخصصة بشكل دائم للكيان، ما لم يصدر قرار مخالف من الأجهزة المختصة يقيد في الجانب المدين للحساب 106 من المدمجات برأس المال، ما يتم توزيعه على الشركاء، وما يتم اقتطاعه من أجل اهتلاك الخسائر....

يسجل الحساب 107 " فارق المعادلة " الفارق الملحوظ عندما تكون القيمة الإجمالية للسندات المقومة عن طريق المعادلة أعلى من سعر الشراء.

وفعلا فإن المساهمات في الكيانات المشاركة تدرج في الحسابات، ضمن إطار إعداد الحسابات المدمجة، حسب طريقة المعادلة. وتؤدي هذه الطريقة إلى إحلال القسط الذي تمثله السندات (التي تناسب عادة سعر شراء تلك السندات) محل القيمة المحاسبية لتلك السندات نفسها، وهذا في رؤوس الأموال الخاصة ونتيجة الكيان المشارك.

والفارق الذي يتحصل من هذه المعالجة المجددة يقيد كاحتياطيات مجمدة (الحساب 107 فارق المعادلة) فيما يخص القسط المطابق لرؤوس الأموال الخاصة، وفي شكل نتيجة مجمدة فيما يخص القسط المطابق للنتيجة.

يحسم من الحساب 109 " رأس المال المكتتب غير المطلوب" في شكل مقابل من الحساب 101 " رأس المال الصادر" وهذا عند الاكتتاب. ويعتمد له كلما تم استدعاء أموال عن طريق الحسم من الحساب 456 "الشركاء، العمليات على رأس المال".

* الحسابات المعمول بها في الكيانات الأخرى غير الشركات والمستغل الفردي يسجل الحساب 101 "الأموال المخصصة" الأموال التي تخصصها الدولة والجماعات العمومية أو الأجهزة الأخرى المماثلة.

*** الحساب المعمول به في جميع الكيانات**

يسجل الحساب 104 " فارق التقييم" رصيد الأرباح والخسائر غير المقيدة في النتيجة، والناتجة عن تقييم بعض عناصر الميزانية بقيمتها الحقيقية ، وفقا للتنظيم.

يسجل الحساب 105 " فارق إعادة التقييم" فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظة في التثبيتات التي تكون موضوع إعادة تقييم حسب الشروط القانونية.

11 – الترحيل من جديد

يسجل جزء النتيجة (الرابحة أو العاجزة) الذي أرجأت الجمعية العامة تخصيصه إلى قرار تخصيص نهائي لاحق في الحساب 11 " ترحيل من جديد" (رصيد دائن في حالة ترحيل جديد رابح، ورصيد مدين في حالة ترحيل من جديد عاجز).

12 – نتيجة السنة المالية

يسجل الحساب 12 كرصيد حسابات أعباء وحسابات منتوجات السنة المالية. ويمثل رصيد الحساب 12 ربحا (أو فائضا). إذا كانت المنتوجات بمبلغ يفوق الأعباء (رصيد دائن) أو خسارة (أو عجزا) في حالة العكس (رصيد مدين).

يصفى الحساب 12 في الشركات حسب القرار القانوني لتخصيص النتيجة الذي يتخذه الجهاز المختص.

أما في المؤسسات الفردية فإن الحساب 12 يحول إلى حساب "رأس المال الفردي" (الحساب 10) في اليوم الأول من إفتتاح السنة المالية التي تلي سنة إنجازه.

13 – المنتوجات والأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال.

تسجل كل على حدى في الجانب الدائن لهذا الحساب :

- إعانات أخرى التجهيز (131)،
- إعانات أخرى للاستثمار (132)،
- الضرائب المؤجلة على الأصول (133)،
- الضرائب المؤجلة على الخصوم (134)،
- منتوجات أخرى وأعباء مؤجلة (138).

لا يمكن تأجيل إدراج عملية ما في حسابات المنتوجات أو الأعباء إلا بتطبيق مبدأ ربط الأعباء بالمنتوجات. وهكذا فإن عبء ما لا يرتبط ارتباطا أكيدا. بحاصل مستقبلي يمكن تحديده يجب إدراجه في الحساب كعبء بمجرد حدوثه. وأي حاصل لا يرتبط ارتباطا أكيدا بعبء مستقبلي.

إعانات التجهيز وإعانات أخرى للاستثمار

إعانات التجهيز هي الإعانات التي يستفيد منها الكيان من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشائها.

وهذه الحسابات تعتمد من مبلغ الإعانات المكتسبة عن طريق حسمها من حساب ما :

– الصنف 2، عندما تطابق الإعانة تحويلا مجانيا لتثبيتات إلى الكيان،

– الصنف 4، حساب أطراف أخرى (التمويل المنتظر) عندما تترتب على الإعانة حركة مالية.

أما إعانات الاستثمار الأخرى فهي إعانات يستفيد منها الكيان لتمويل أنشطته الطويلة الأجل : لإقامة كيانات في الخارج، البحث عن سوق جديدة ...

تكون إعانات الاستثمار موضوع استئناف سنوي حسب الكيفيات المنصوص عليها في هذا النظام المحاسبي الجديد.

تدرج إعانات الاستثمار في الحساب كمنتوجات (تحت الحساب 75، المنتوجات العملياتية الأخرى) بنفس وتيرة التكاليف التي ترتبط بها والتي يفترض فيها تعويضها. وهذه التكاليف تناسب فيما يخص التثبيتات القابلة للاهتلاك مبلغ الاهتلاك.

يمدد احتساب إعانة استثمار تمول تثبيتا غير قابل للاهتلاك على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف.

ولا يذكر في خصوم الميزانية إلا المبلغ الصافي للإعانة التي لم تسجل بعد في حساب النتائج.

الضرائب المؤجلة على الأصول – الضرائب المؤجلة على الخصوم

الحسابات "الضرائب المؤجلة" موجهة لاستلام المبلغ المحسوب من الضرائب المؤجلة وتقيد فيها الضرائب المفروضة المؤجلة كأصول وخصوم المحددة في كل إقفال للسنة المالية على أساس، التنظيم الجبائي المعمول به في تاريخ الإقفال دون حساب التحسين والناتجة عن :

– تفاوت زمني بين تثبيت منتوج أو عبء في المحاسبة، وأخذه في الحسبان في القاعدة الجبائية،

– ضروب عجز جبائي أو سلفيات ضرائب قابلة للتأجيل إذا كان من قبل الاحتمال حسمها من أرباح جبائية أو ضرائب مستقبلية،

– عمليات إقصاء أو إعادة معالجة تمت في إطار إعداد الكشوف المالية المدمجة.

فالضرائب المؤجلة المناسبة لكل فئة من التفاوت (الزمني أو لكل فئة من الخسائر الجبائية أو ديون ضريبة غير مستعملة تقيد في الحسابات كل على حدة.

ولا تكون المقاصة ممكنة في مستوى تقديم الميزانية وحساب النتائج إلا عندما :

– تكون الحسابات المدينة والدائنة تابعة لنفس الإدارة الجبائية بالنسبة لنفس الكيان الخاضع للضريبة،

– يكون هناك حق نافذ من الناحية القانونية بإجراء مقاصة نظرا لطبيعة الضريبة المعنية ومنشئها.

يحسم الحساب 133 " الضرائب المؤجلة على الأصول" بالجانب الدائن من الحساب 692 " فرض الضريبة المؤجلة عن الأصول" بالنسبة إلى مبلغ الضرائب عن النتائج القابلة للتحصيل خلال السنوات المالية المقبلة (حالة عبء مدرج في حسابات السنة المالية على أن تتم قابلية حسمه على الصعيد الجبائي خلال السنوات المالية المقبلة).

يعتمد الجانب الدائن من الحساب 134 " الضرائب المؤجلة عن الخصوم" بإجراء حسم من الحساب 693 " فرض الضريبة المؤجلة عن الخصوم" أو من حساب لرؤوس الأموال الخاصة حسب الحالة، بالنسبة إلى مبالغ ضرائب مطلوب دفعها خلال السنوات المالية المقبلة (حالة منتوج مدرج في الحسابات لكن خاضع للضريبة في السنوات المالية المقبلة).

تتم في كل نهاية سنة مالية إعادة تقويم الضرائب المؤجلة كأصول وخصوم في مقابل الحسابات نفسها.

15 – مؤونات للأعباء – الخصوم غير الجارية

تقيد كل على حدى في الجانب الدائن لهذا الحساب :

– المؤونات للأعباء،

– المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة (التزامات التقاعد).

عند تكوين مؤونة للأعباء، يعتمد الجانب الدائن لحساب المؤونات بإجراء حسم إما من حساب مخصصات استغلال أو مخصصات مالية.

وعند حصول العبء، يعمد إلى تصفية المؤونة المكون سلفا عن طريق حسم مباشر للتكاليف المناسبة للعبء، ويكون الفائض المحتمل من مبلغ المؤونة موضوع إلغاء باعتماد حساب الاسترجاع (78).

ومهما يكن من أمر فإن حساب المؤونة يتم تقويمه في نهاية كل سنة مالية :

– بحسم حسابات المخصصات المطابقة عندما يكون مبلغ المؤونة مزيدا فيه،

– باعتماد الحساب 78 للاسترجاع (منتوج) من نفس مستوى المبلغ المستعمل للتخصيص عندما يكون مبلغ المؤونة منقوصا منه أو ملغى (مؤونة صارت كلها أو جزء منها غير ذي موضوع).

يقيد في الحساب 153 " المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة " مبلغ إلتزامات الكيان في مجال المعاشات ومكملات التقاعد والتعويضات والمخصصات بسبب الانصراف إلى التقاعد أو المنافع المماثلة لأفراد المستخدمين لديها وشركائها ووكلائها الاجتماعيين.

واحتساب هذه الأنظمة من المعاش والإحالات على التقاعد أو ما شابه ذلك ذوي الخدمات المحددة يقتضي من الكيان :

– أن تستخدم التقنيات الحسابية لكي تقدر بصورة صحيحة مبلغ المنافع التي يستحقها أفراد المستخدمين في مقابل الخدمات التي أدوها طوال السنة المالية والسنوات السابقة،

– وعليه فإن التقديرات يجب أن تتم حول المتغيرات الديمغرافية (الوفيات، ودوران المستخدمين) والمالية (الزيادات المستقبلية في الأجور وارتفاع تكاليف الرعاية الطبية)،

– أن تحدد القيمة المعينة لهذه المنافع المستحقة للمستخدمين وأمثالهم.

غير أن تقديرات أو معدلات وحسابات مبسطة يمكن أن توفر قيمة تقريبية ذات مصداقية لتلك الالتزامات الواجب إيرادها في جانب الخصوم. المراد في الحساب " 156 المؤونات لتجديد التثبيتات" موجه لاستلام المؤونات التي أنشأتها الكيانات ذات الامتياز التي يتعين عليها بموجب واجبات تعاقدية، أن تجدد أوتصلح التثبيتات المذكورة في الامتياز الممنوح لها قبل أن تقوم بتحويلها عند انقضاء مدة العقد إلى مانح الامتياز أو إلى أطراف أخرى.

16 – الاقتراضات والديون المماثلة

17 – الديون المرتبطة بالمساهمات

خصوصية مشتركة للصنفين من الحسابات

لا يسجل في هذه الحسابات إلا العمليات المالية (وينبغي ألا تندرج فيها العمليات التجارية) وتدرج هذه الحسابات في خصوم الميزانية مع الفصل بين :

– العمليات التي هي تابعة للخصوم الجارية، والعمليات التابعة للخصوم غير الجارية،

– العمليات التي تتضمن فوائد والعمليات التي لا تتضمن فوائد.

وهذه الحسابات يمكن القيام أيضا بتقسيمها بناء على مبادرة من الكيان مع الفصل بين :

– العمليات التي تمت في الجزائر والعمليات المنجزة خارج الجزائر،

– العمليات المنجزة بالعملة الوطنية والعمليات المنجزة بالعملة الصعبة.

وعند إقفال السنة المالية، تسجل الفوائد المترتبة وغير المستحق أجلها المتعلقة بالاقتراضات في أقسام فرعية لكل حساب من حسابات الديون المعنية.

الحساب 16 – الاقتراضات والديون المماثلة

تدرج الاقتراضات وما شابهها في الحسابات – أصلا باعتبارها خصوما مالية للكيان بالقيمة الحقيقية لمقابلها المستلم بعد طرح مصاريف الإصدار ودون مراعاة العلاوات المحتملة للإصدار أو للتسديد.

وبعد إدراجها الأصلي في الحسابات، يقوم الكيان بتقييم جميع الخصوم بالكلفة المهتلكة ما عدا الخصوم المحتازة لأغراض المعاملات والتي يتم تقديمها بقيمتها الحقيقية. والكلفة المهتلكة لأي أصل أو خصم مالي هي المبلغ الذي تم به تقويم الأصل أو الخصم المالي عند إدراجه الأصلي في الحسابات.

– منقوصا منه تسديدات المبلغ الأصلي،

– مزيدا عليه أو منقوصا منه الاهتلاك المتراكم لأي فرق بين المبلغ الأصلي والمبلغ المستحق أجله،

– ومنقوصا منه عند الاقتضاء كل حسم لانخفاض قيمة (ضياع القيمة) أو عدم قابلية التحصيل.

وهكذا فإن علاوات الإصدار والتسديد وكذلك المصاريف الناجمة عن اقتراضات تدرج في حساب القرض المناسب بصورة تدريجية على مدى مدة القرض. وهذا الاهتلاك يحدد حسب حساب حسابي ويسجل في الجانب المدين لحساب المخصص المالي.

وطريقة نسبة الفائدة الفعلية هي طريقة حساب اهتلاك الأصل أو الخصم المالي.

فنسبة الفائدة الفعلية هي النسبة التي تحين الدفق المرتقب لخروج سيولات الخزينة المستقبلية إلى حين الاستحقاق، بالقيمة المحاسبية الصافية الحالية للأصل أو الخصم المالي وتطابق نسب المردود الداخلي للأصل أو الخصم المالي المعني.

وعند الإثبات الأصلي للاقتراض، فإن المبلغ المقبوض فعلا بعد طرح مصاريف الإصدار وغيرها من الأعباء المحتملة يسجل في حساب الخزينة وفي مقابل :

– المبلغ التعاقدي المطلوب دفعه حقيقة يسجل في قسم فرعي للحساب 16 الاقتراضات،

– الفرق بين مبلغ القرض المحيّن بنسبة الفائدة المعمول بها في السوق أو بنسبة الفائدة الفعلية، ومبلغ القرض المطلوب دفعه يسجل في قسم فرعي للحساب 16 اقتراضات المعني. وهذا الفرق الإيجابي أو السلبي يشكل علاوة للتسديد مطلوبة الاهتلاك على مدى مدة القرض،

– الفرق بين مبلغ القرض المحيّن ومبلغ القرض المقبوض يسجل كأعباء أو كمنتوجات.

وعند تسديد القرض، يحسم حساب القرض المعني من المبلغ الرئيسي المدفوع وحساب "علاوة التسديد المرتبطة" يحسم من مبلغ الفوائد المدفوعة في مقابل حساب الخزينة. وحساب "أعباء الفائدة" يحسم من مبلغ الفوائد الناتجة عن تحيين القرض بواسطة الجانب الدائن لحساب "علاوة التسديد".

والفوارق المحتملة التي تنشأ عن التعديل اللاحق لنسبة فائدة السوق تسجل كأعباء أو كمنتوجات.

والدّين المسجل كمقابل للتصرف في أصل تمت حيازته بواسطة عقد إيجار تمويل وكذلك الودائع والكفالات المستلمة تظهر أيضا في الأقسام الفرعية لهذا الحساب 16 " الاقتراضات والديون المماثلة " يدرج عقد إيجار التمويل في الحسابات لدى المشتري كما لو كان شراء على الحساب وفقا للمبادئ العامة الآتية :

– تسجيل الملك في شكل تثبيت في أصل الميزانية (الحساب 21).

– تسجيل القرض في الحسابات المناسبة لخصم الميزانية (الحساب 167) طبقا للقواعد العامة المعمول بها في إدراج قرض من القروض في الحسابات (الإدراج الأصلي له في الحسابات بقيمته الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمسحوبات المستقبلية إدراجه في الحسابات عند كل إقفال للسنة المالية حسب التكلفة المهتلكة)،

– إدراج أي عبء مالي وأي تسديد تدريجي للقرض في الحسابات،

– إدراج اهتلاك التثبيت وعند الاقتضاء خسائر القيمة في الحسابات،

– إثبات الضرائب المؤجلة المسجلة المرتبطة بإعادة معالجة العقود.

يوجد توضيح لطرق احتساب عقود إيجار التمويل فيما يلي تحت العنوان 21 – التثبيتات العينية – الحالة الخاصة – التثبيتات في شكل إيجار تمويل.

الحساب 17 – الديون المرتبطة بمساهمات

من الضروري التمييز بتقسيمات فرعية خصوصية بين :

– الديون المرتبطة بمساهمات المجمع (الفروع أو الكيانات المشاركة)،

– الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع.

18 – حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة

يوضع الحساب 18 تحت تصرف الكيانات لكي تستقبل خلال السنة المالية، العمليات التي تمت بين المؤسسات ومع الشركات المساهمة. و يجب تصفيته عند إقفال السنة المالية.

يستخدم الحساب " 188 حسابات الارتباط بين شركات في شكل مساهمة" من أجل العمليات المنجزة بواسطة شركات مساهمة أو المماثلة لها (تجمعات، مقاولات ...) ويتم تجميع حسابات شركة المساهمة في المحاسبة التي يمسكها المسير المسؤول عن تسيير العمليات في هذا الحساب 188.

الصنف 2 حسابات التثبيت

20 – التثبيتات المعنوية وفارق الاقتناء

التثبيتات المعنوية المولدة بشكل داخلي

يسجل قسم فرعي لحساب 20 الحساب 203 "مصاريف التنمية القابلة للتثبيت" في جانبه المدين مصاريف التنمية المقيدة في الأصل ، حسب الشروط المحددة في هذا التنظيم. ويتم هذا التسجيل في الأصل في مقابل الحساب 73 " الانتاج المثبت للأصول المعنوية" (بعد تسجيل التكاليف المطابقة لتلك الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لنفس الفترة). المصاريف المتعلقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصلا في الحسابات كأعباء من قبل المؤسسة في كشوفها المالية السنوية السابقة (أوتقاريرها المالية السابقة) لا يمكن دمجها في كلفة أي عملية تثبيت معنوي في تاريخ لاحق.

التثبيتات المعنوية الأخرى

يدرج في الجانب المدين لأي قسم فرعي من الحساب 20 " البرمجيات المعلوماتية وما شابهها " (الحساب 204) ما يأتي :

كلفة شراء الرخص المتعلقة باستخدام البرمجيات في مقابل حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية،

أو كلفة إنتاج البرمجيات المنشأة في مقابل حساب "إنتاج مثبت لأصول معنوية" (القسم الفرعي من الحساب 73) (بعد تسجيل الأعباء التي تعنيها في الحسابات حسب الطبيعة).

وعناصر الأصول الأخرى غير الجارية و المعنوية تسجل مباشرة في الأقسام الفرعية للحساب 20 (في مقابل حسابات أطراف أخرى أو الحسابات المالية).

205 – الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات،

208 – التثبيتات المعنوية الأخرى.

يسجل الحساب 205 الامتيازات أو الرخص المقتناة بهدف امتلاك حق طوال مدة العقد : امتياز استخدام علامات، رخصة استغلال أساليب عمل مثلا. وتكون رخص استغلال البرمجيات المعلوماتية وما شابهها موضوع تسجيل في حساب خاص (الحساب 204).

خروج أحد التثبيتات المعنوية :

تحدد الأرباح والخسائر الناتجة عن الوضع خارج الخدمة أو خروج تثبيت معنوي بالفرق بين منتوجات الخروج الصافية المقدرة قيمتها والقيمة المحاسبية للأصل وتدرج في الحسابات كمنتوجات أو كأعباء في الحسابين 65 (القسم الفرعي نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية) أو (75 القسم الفرعي فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية).

فارق الاقتناء :

يسجل الحساب 207 فارق الاقتناء إيجابيا كان أو سلبيا الناتج عن تجميع مؤسسات في إطار عملية اقتناء أو انصهار أو إدماج. ويمكن أن يكون هذا الحساب مدينا أو دائنا، ويجب أن يظهر في الميزانية ضمن الأصل المالي غير الجاري مهما يكن رصيده. وفارق الشراء هو أصل غير معرف، وعليه يجب أن يميز عن التثبيتات المعنوية التي هي بالتعريف أصول معرفة.

وخسائر القيمة التي يتم إثباتها عقب اختيار تناقص للقيمة في فارق اقتناء لا يمكن أن تكون موضع استرجاعات لاحقة خلافا لخسائر القيمة التي يتم إثباتها في أصول أخرى.

21 – التثبيتات العينية

تسجل حسابات التثبيتات العينية في الجانب المدين في تاريخ دخول الأصول العينية تحت رقابة الكيان:

– بقيمة الإسهام،

– بتكلفة الشراء،

– بتكلفة الإنتاج.

مقابل الجانب الدائن حسب الحالة :

– كحساب "رأس المال" (القسم الفرعي لحساب 10) أو من حساب "الشركاء – عمليات حول رأس المال" (القسم الفرعي لحساب 45 – المجمع والشركاء)،

– للحساب 40 – "الموردون" أو حسابات أخرى معنية،

– للحساب 73 – "الإنتاج المثبت".

يمكن فصل العناصر الآتية إذا كانت ذات مبلغ هام :

211 – الأراضي،

212 – عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي،

213 – البناءات،

215 – المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية،

218 – التثبيتات العينية الأخرى.

وعند الاقتضاء :

– المنشآت العامة وأعمال الترتيب والتهيئات،

– معدات النقل،

– أثاث المكتب، معدات المكتب، و معدات الإعلام الآلي،

– التغليفات القابلة للاسترجاع.

تحدد الأرباح أو الخسائر المتأتية من الاستغناء عن تثبيت عيني أو خروجه بالفرق بين منتوجات الخروج الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية للأصل ، وتدرج في الحسابات كمنتوجات أو كأعباء في الحساب 65 (القسم الفرعي نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية). أو في الحساب 75 (القسم الفرعي فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية). التثبيتات التي لا تعود ملكيتها قانونا إلى الكيان ولكنها تناسب مع ذلك تعريف أصل مثبت كما هو مبين في هذا التنظيم يجب أن تكون موضوع تسجيل منفصل في الأقسام الفرعية للحساب 21 عندما يكون الإعلام المقدم على هذا النحو ذا أهمية ومناسبا في آن واحد.

حالة خاصة : التثبيتات في مجال إيجار التمويل

تظهر التثبيتات في مجال إيجار التمويل التي لاتعود ملكيتها – قانونا – إلى الكيان، ولكنها تستجيب لتحديد أصل في شكل تثبيتات عينية في الأصل للمستأجر، وفي شكل حسابات دائنة في الأصل المؤجر.

الإدراج في الحسابات لدى المستأجر

يظهر الملك الموضوع موضع إيجار– تمويل في الأصول للمستأجر بأضعف مبلغ بين القيمة الحقيقية للملك المؤجر والقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا المنصوص عليها في العقد (وهذه المدفوعات الدنيا تندرج فيها القيمة المحينة لإعادة الشراء في نهاية الإيجار هذا إذا كان هناك يقين معقول عند إبرام العقد بأن خيار الشراء يكون مرفوعا). تحدد القيمة المحّينة بالمعدل الضمني للعقد و إن لم يوجد فبمعدل فائدة الاستدانة الهامشية للمستأجر.

وبمجرد ما يدخل الملك تحت مراقبة المستأجر، يسجل هذا الملك :

– في الجانب المدين لحساب التثبيت،

– في الجانب الدائن لحساب ديون عن عقد إيجار تمويل.

وعند تسديد الأتاوى المنصوص عليها في العقد، يسجل مبلغ الأتاوة في الجانب الدائن لحساب الخزينة.

– بالجانب المدين لحساب الديون عن عقد إيجار التمويل (الحساب الفرعي 167) بالنسبة إلى جزء التسديد للمبلغ الرئيسي من جهة،

– بالجانب المدين لحساب المصاريف المالية بالنسبة إلى جزء الفوائد من جهة أخرى.

ومن ناحية أخرى، فإن الملك يعالج عقب إدراجه الأصلي في الحسابات مثل بقية تثبيتات الكيان : اهتلاك عن مدة الانتفاع، وثبوت خسارة في القيمة عند الاقتضاء.

الإيجار – التمويل – رفع خيار الشراء

عند انقضاء العقد :

– إذا قرر المستأجر الاحتفاظ بالملك، وكان عليه أن يدفع لذلك استحقاقا أخيرا يوافق تعاقديا رفع خيار الشراء، فإن مبلغ هذا الاستحقاق الأخير يجب أن يوافق رصيد حساب الديون عن عقد الإيجار، ويأتي تسديد هذا الاستحقاق لتصفية هذا الحساب الخاص بالديون،

– إذا لم يرفع المستأجر خيار الشراء، فإن الملك يعود إلى المؤجر ويتم إخراجه من أصول المستأجر. وهذا الخروج عديم القيمة ينبغي أن لا ينجر عنه فائض قيمة أو ناقص قيمة للمستأجر لأن مدة اهتلاك الملك تكون هي نفسها مدة الإيجار. وفي هذه الحالة، تتم تصفية حساب الديون (167) المطابقة باعتماد الجانب الدائن للحساب 78 الاسترجاعات عن خسائر القيم والتموينات.

الإدراج في الحسابات لدى المؤجر

يظهر مبلغ الأملاك الموضوعة موضع إيجار تمويل، لدى المؤجر في الأصول ضمن حساب "حسابات دائنة " (تثبيتات مالية بالنسبة إلى الجزء الذي تفوق مدته عاما واحدا في الحساب 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار – التمويل) وليس في حساب تثبيتات عينية حتى ولو احتفظ المؤجر بملكيته للملك على صعيد قانوني. ويساوي مبلغ الحسابات الدائنة مبلغ الاستثمار المبين في عقد الإيجار، هذا المبلغ موافقا من الناحية العملية للقيمة الحقيقية للملك الممنوح كإيجار– تمويل. وفي حالة عقد إيجار تمويل يرتضيه مؤجر أموال غير صانع وغير موزع، فإن هذا المبلغ تضاف إليه التكاليف المباشرة المرتبطة بالتفاوض و إنشاء العقد.

يثبت العائد المالي (جزء الإيجار المكافئ لاستثمار المؤجر) كمنتوج كلما قام المستأجر بدفع الأتاوى على أساس مبلغ يحسب بواسطة صيغة تعبر عن نسبة المردودية الإجمالي للعقد بالنسبة إلى المؤجر (نسبة الفائدة الفعلية الإجمالية).

وهكذا فكل أتاوة تستلم تكون محل إدراج في الحسابات لدى المؤجر:

– في الجانب الدائن لحساب المنتجات المالية (الحساب 763 – عائدات الحسابات الدائنة)،

– في الجانب الدائن لحساب القرض المعني بالنسبة إلى الجزء من تسديد رأس المال الرئيسي (الحساب 274 – القروض و الحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار – التمويل) عن طريق الحسم من حساب الخزينة.

عقود إيجار التمويل التي يمنحها مؤجر صانع أو موزع

هذا النوع من العقود يوفر للمؤجر نوعين اثنين من العوائد:

– الربح أو الخسارة الناجمان عن بيع بسيط،

– منتوج مالي عن مدة حياة الإيجار.

فالبيع يدرج في الحسابات حسب القواعد المألوفة للكيان بالنسبة إلى عملية تنازل : يسجل في الجانب الدائن لحساب المنتوجات الناتجة عن البيع (الحساب 70) وفي الجانب المدين لحساب طرف آخر. القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار – التمويل (الحساب 274).

غير أنه إذا كانت نسب الفائدة المترتبة على عقد الإيجار أقل بصورة محسوسة من النسب المعمول بها في السوق، فإن الربح المنجز عن عملية البيع سيكون مقصورا على الربح الذي يمكن الحصول عليه لو تمت الفاتورة بسعر الفائدة التجارية.

وفي هذه الحالة، فإن مبلغ البيع والدين الدائن يدرج في الحسابات بمبلغ القيم المحّينة بسعر الفائدة التجارية للمدفوعات الدنيا المنصوص عليها في العقد مزيدا عليه عند الاقتضاء القيمة المتبقية للملك في نهاية العقد (أي القيمة المحّينة لعملية إعادة الشراء عند انتهاء الإيجار المنصوص عليه في العقد).

ومن ناحية أخرى، وخلافا للقواعد المطبقة على إيجارات التمويلات التي يمنحها مؤجر غير صانع وغير موزع، فإن التكاليف المباشرة الأصلية التي يتحملها المؤجر الصانع أو الموزع من أجل التفاوض وإبرام العقد (العمولات، الأتعاب ...) تثبت كأعباء في تاريخ إبرام العقد، دون إمكانية تمديد على مدى مدة الإيجار. و بالتالي أننا نعتبر هذه التكاليف مرتبطة بتحقيق الصانع أو الموزع ربحا على المبيعات.

الإيجار – التمويل – رفع خيار الشراء

عند إنتهاء العقد،

– إذا احتفظ المستأجر بالملك ودفع مبلغ الاستحقاق الأخير الموافق لرفع خيار الشراء فإن هذا الدفع يجب أن يوافق لدى المؤجر رصيد حساب الدين الدائن المعني، ويأتي بالتالي لتصفية هذا الحساب،

– إذا أعاد المستأجر الملك إلى المؤجر، فإن المؤجر يسجل الملك المستعاد ضمن أصوله في حساب المخزون أو في حساب التثبيت بمبلغ خيار الشراء غير المرفوع، وهو المبلغ الذي يجب أن يوافق رصيد الدين الدائن الذي يبقى مستحقا من المستأجر (وهذا الحساب الدائن تتم تصفيته على هذا النحو).

ويمكن لهذا الملك المسترجع، حسب وجه الاستعمال المزمع، أن يذكر في مخزونات المؤجر (قصد بيعه في وقت لاحق) أو في تثبيتاته (إذا كان المؤجر يعتزم استخدام الملك بنفسه، أو ينوي عرضه على أطراف أخرى للإيجار البسيط).

22 – التثبيتات في شكل امتياز

يعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز) تنفيذ خدمة عمومية على مسؤوليته لمدة محددة وطويلة على العموم مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية.

إن قواعد المحاسبة في مجال امتياز الخدمة العمومية تطبق على العقود التي تمت بصلة إلى الامتياز مثل عقود الإيجار الزراعية.

والعمليات المتعلقة بالامتياز تدرج في حسابات صاحب الامتياز، غير أنها تكون على العموم مفصولة عن بقية عمليات صاحب الامتياز تبعا لبنود الاتفاقية ولاحتياجات التسيير والإعلام.

واستعمال حسابات فرعية خصوصية سواء في مستوى حسابات الميزانية أم في مستوى حسابات النتائج غالبا ما يتيح هذا الفصل.

والتثبيتات المعنوية أو العينية الموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز أو من جانب صاحب الامتياز (الممنوح له) تدرج في الحساب 22، وتقسم عند الاقتضاء حسب نفس شروط التثبيتات المسجلة في 20 و21.

ويمكن أن يكون الحساب 22 كذلك موضع تقسيمات تسمح بفصل التثبيتات التي يضعها مانح الامتياز موضع امتياز عن التثبيتات التي يضعها صاحب الامتياز موضع امتياز، وذلك لأسباب يقتضيها التسيير الداخلي.

ومقابل قيمة الأصول المالية الموضوعة محل امتياز مجانا من قبل مانح الامتياز يسجل في الجانب الدائن ضمن حساب فرعي للحساب 229 " حقوق مانح الامتياز" ويظهر في خصوم الميزانية (خصوم غير جارية).

يصبح الحساب 229 مدينا بواسطة الجانب الدائن الحساب 282 "اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع امتياز" كلما تمت الاهتلاكات المطبقة. وعند انتهاء الامتياز، يكون للحساب 229، رصيد يتمثل في القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات الموضوعة موضع امتياز. وتتم ترصيده عند إرجاع الملك إلى مانح الامتياز في مقابل حسابات التثبيت والاهتلاك المعنية.

23 – التثبيتات الجاري إنجازها

الهدف من هذه الحسابات هو إبراز قيمة التثبيتات التي ما تزال غير مكتملة في تاريخ انتهاء كل سنة مالية وكذلك التسبيقات والمدفوعات على الحساب التي يقدمها الكيان للغير من أجل اقتناء تثبيت ما.

وترصد هذه الحسابات عندما يكون التثبيت جاهزا لوضعه في الخدمة مع مقابل يتمثل في حسابات التثبيتات (الحساب21).

لا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها، لكن وقوع خسارة في القيمة يجب إثباته إذا ما أصبحت قيمة التثبيت القابلة للتحصيل أقل من قيمته المحاسبية، نظرا لتغيرات التقدير الحاصلة أثناء إنجاز الأشغال.

– والتثبيتات الجاري إنجازها تتوزع إلى مجموعتين :

– التثبيتات الناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدة مسندة إلى الغير،

– التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة.

أ – التثبيتات التي يتم اقتناؤها لدى الغير:

تسجل التثبيتات المسند إنجازها إلى الغير والتي لم يتم الانتهاء منها في نهاية السنة المالية، في شكل تثبيتات جار إنجازها في مقابل حسابات الأطراف الأخرى المعنية (حسابات الصنف 4) على أساس الفواتير أو كشوف حسابات أشغال تقدمها هذه الأطراف.

ب – التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة :

تسجل التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة والتي لم يتم الانتهاء منها عند انتهاء السنة المالية، في شكل تثبيتات جار إنجازها في مقابل حساب 73 " الإنتاج المثبت" : بالنسبة إلى كلفة إنتاج العناصر الجاري إنتاجها (بعد تسجيل الأعباء في حسابات الأعباء المناسبة لحسابات الصنف 6).

ج – التسبيقات والمدفوعات على الحساب عن طلبيات تثبيتات :

تقيد التسبيقات والمدفوعات على الحساب للغير في إطار اقتناء تثبيتات في قسم فرعي للحساب 23 "التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبيات بالتثبيتات".

يمكن للكيانات أيضا إدراج هذه التسبيقات في حساب فرعي للحساب 40 " الموردون المدينون – التسبيقات والمدفوعات على الحساب RRR الواجب الحصول عليه والحسابات الدائنة الأخرى" شريطة القيام في نهاية السنة المالية بتحويل تلك التسبيقات والمدفوعات على الحساب إلى الحساب 23 كي يظهر في الميزانية تحت عنوان تثبيتات.

26 – مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بمساهمات

يتلقى حساب 26 في جانبه المدين كلفة اقتناء (أو قيمة الاسهام) سندات المساهمة وكذلك الحسابات الدائنة المرتبطة بتلك السندات.

وفي حالة سندات قيمتها الاسمية مسددة جزئيا ، فإن القيمة الكلية تقيد في الجانب المدين للحساب 26 " مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات" في مقابل حساب الغير أو (الحساب المالي) فيما يخص الجزء المستدعى وفي مقابل قسم فرعي للحساب نفسه (الحساب 269) " عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة" فيما يخص الجزء غير المستدعى على أن تتم بعد ذلك تصفية هذا الجزء كلما تم تسديد المبالغ المستدعاة في مقابل الحسابات المالية.

وفي حالة بيع سندات المساهمة، فإن فوائض أونواقص القيمة تسجل كمنتوجات أو كأعباء (القسم الفرعي الحسابين 75 و65).

27 – التثبيتات المالية الأخرى

تشمل التثبيتات المالية الأخرى (الحساب 27) ما يأتي :

– الحساب 271، السندات من غير سندات المساهمة، والسندات المثبتة لنشاط الحافظة التي لاينوي الكيان أو لا يسعه بيعها في الأجل القصير، وقد يتعلق الأمر بسندات تكابد احتيازها المستديم أكثر مما يرغب فيه،

– الحساب 272، السندات التي تمثل حق الدين الدائن مثل حصص الأموال المشتركة الموظفة التي ينوي الكيان الاحتفاظ بها بشكل دائم،

– الحساب 273، السندات المثبتة لنشاط الحافظة : ونشاط الحافظة يتمثل بالنسبة إلى كيان ما في استثمار كل أصوله أو جزء منها في محفظة سندات لكي تستمد منها في أمد يطول أو يقصر، مردودية مرضية، ويمارس هذا النشاط دونما تدخل في تسيير الكيانات المحتازة سنداتها،

– الحساب 274، القروض التي هي أموال مسددة للغير بموجب أحكام تعاقدية يلتزم الكيان بمقتضاها بأن تنقل إلى أشخاص طبيعيين أو معنويين استعمال وسائل الدفع لمدة معينة، فالحسابات الدائنة المناسبة للإيجارات المطلوب استلامها في إطار عقد إيجار – تمويل هي بمثابة قروض،

– الحساب 275، الودائع والكفالات التي تشكل ديونا دائنة قابلة للتماثل لقروض،

– الحساب 276، الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة التي لا يمكن تصنيفها في الفئات السابقة،

– الحساب 279، عمليات التسديد الواجب القيام بها عن سندات مثبتة غير مسددة.

هذه الأصول المالية يجب أن تكون في الأصل مقومة بالتكلفة التي هي القيمة الحقيقية للمقابل المقدم أو المستلم لاقتناء الأصل.

يجب أن يعاد تقييم جميع الأصول المالية بقيمتها الحقيقية بعد إدراجها الأصلي في الحسابات، باستثناء فئات الأصول الثلاث الآتية التي يجب إدراجها في الحسابات بتكلفتها المهتلكة.

– القروض و الحسابات الدائنة التي يصدرها الكيان والتي لا يحوزها لأغراض معاملات،

– التوظيفات المالية الأخرى المحدد أجل استحقاقها والتي ينوي الكيان حيازتها إلى حين استحقاقها، وتمتلك القدرة على ذلك،

– وكل أصل مالي ليس به سعر مسعر في سوق للأصول والذي لا يمكن تقدير قيمته الحقيقية بصورة صادقة.

وعند إقفال السنة المالية، تسجل الفوائد المترتبة وغير المستوفاة أجل استحقاقها في أقسام فرعية ملائمة في الحسابات حسب طبيعتها.

تسجل تسديدات أصول مجموع هذه الحسابات الدائنة أو الديون في الجانب الدائن لكل حساب من الحسابات المذكورة في مقابل الحسابات المالية.

28 – اهتلاك التثبيتات

تقيد اهتلاكات التثبيتات في الجانب الدائن للحسابات 28 " اهتلاك التثبيتات" وهذه الحسابات تقسم إلى أقسام فرعية حسب نفس مستوى تفصيل الحسابات الرئيسية (20 و21) التي تتضمنها.

وفي المقابل، تسجل مخصصات الاهتلاكات كأعباء في الجانب المدين لحسابات المخصصات. وفي حالة التنازل عن عناصر الأصول أو نزع ملكيتها أو زوالها المعوض عنه أو غير المعوض عنه (إسقاطه وإهماله) فإن حسابات الاهتلاكات المتعلقة بها تحول إلى الحساب 20 و21 المعني. وتهتلك التثبيتات المعنوية على أساس مدة نفعيتها. ويفترض في هذه المدة النفعية عدم تجاوز 20 سنة، إلا إذا كانت هناك حالة استثنائية ينبغي تبريرها في الملحق.

29 – خسائر القيمة من التثبيتات

يتم اعتماد الحساب 29، عند ثبوت خسارة في القيمة، بحسم حسابات التخصيص المتعلق (باستغلال)، أو الحسابات المالية أو الاستثنائية)، المعنية (الحساب 68).

يتم إعادة تسوية حساب خسارة القيمة في نهاية كل سنة مالية بما يأتي :

– الجانب المدين حسابات التخصيص المناسبة عندما يزاد مبلغ خسارة القيمة،

– الجانب الدائن لحساب 78 (من نفس مستوى الحساب المستعمل للتخصيص) عندما يكون مبلغ خسارة القيمة منقوصا أو ملغيا (خسارة القيمة صارت كلها أو جزء منها غير ذات موضوع).

يظهر في الميزانية المبلغ الصافي للتثبيتات بعد طرح الاهتلاكات وخسائر القيمة. وفي تاريخ بيع التثبيت، يسجل خسارة القيمة التي تم إثباتها سابقا في شكل انخفاض لقيمة التثبيت حتى يمكن تحديد فائض أو ناقص القيمة المطلوب إثباته في حساب النتائج.

الصنف 3 – حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ

يؤخذ بمعيارين للتصنيف على العموم في إطار مدونة حسابات المخزونات :

– الترتيب الزمني لدورة الإنتاج (التموينات، أثناء الإنتاج، الإنتاج المخزن، البضائع التي أعيد بيعها على حالتها) ،

– طبيعة الأصل المخزن الذي يكون موضوع تقسيم ضمن كل كيان حسب احتياجاته الداخلية للتسيير.

على المستوى المحاسبي، نأخذ بمبدأ الفصل بين :

– البضائع المشتراة لكي يعاد بيعها على حالتها (الحساب 30).

– المواد الأولية والتوريدات (الحساب 31) المشتراة من أجل تحويلها، والتي تدخل ضمن تكوين المنتجات المعالجة أو المصنوعة،

– التموينات الأخرى (الحساب 32) ومنها المواد القابلة للاستهلاك (321) و اللوازم القابلة للاستهلاك (الحساب 322) التغليفات (الحساب 326) التي هي المواد والأشياء التي تساهم في المعالجة وفي الصنع أو في الاستغلال دون أن تدخل في تكوين المنتوجات المعالجة أو المصنوعة،

– سلع قيد الإنتاج (الحساب 33)

– خدمات قيد الإنتاج (الحساب 34)

– المنتجات التي صنعها الكيان (الحساب 35) ومنها المنتجات الوسيطة (الحساب 351) والمنتجات التامة المصنعة (الحساب 355) والمنتجات المتبقية أومواد الاسترجاع (الحساب 358)،

– المخزونات المتأتية من التثبيتات (الحساب 36) التي تشمل العناصر المفككة أو المسترجعة من التثبيتات العينية (وهذا الحساب يحسم منه ما يعتمد به حساب التثبيت المعني)،

– المخزونات التي يراقبها الكيان ولكن لايحوزها ماديا عند إقفال السنة المالية: المخزونات المودعة أو المستودعة، والمخزونات السائرة في الطريق (الحساب 37)،

اختيار طريقة المتابعة في المحاسبة الخاصة بالمخزونات (طريقة الجرد الدائم أو طريقة الجرد غير الدائم) يعود إلى قرار التسيير.

أ) الإدراج في الحسابات في إطار الجرد المتناوب :

* تسجيل التموينات و البضائع المستهلكة :

1) في هذه الفترة، يخصم من الحساب 38 المتعلق بـ "المشتريات المخزنة" مبلغ المشتريات والمصاريف الملحقة بالشراء بالتقييد في الجانب الدائن لحساب موردين أو حساب خزينة وفق احتياجات الإعلام والتسيير.

يقسم الحساب 38، بحسب نفس التصور الخاص بالحسابات 60"مشتريات مستهلكة" و الحسابات الأخرى للمخزونات 380 "البضائع المخزنة" و 381 " المواد الأولية و اللوازم المخزنة " و 382 " التموينات الأخرى المخزنة".

2) ينبغي، لدى اختتام الفترة، و بعد إجراء جرد خارج المحاسبة :

– الشروع في إلغاء المخزونات الموجودة في بداية الفترة : التقييد في الجانب الدائن حسابات 30 "البضائع" و 31 " المواد الأولية و اللوازم " و32 "تموينات أخرى " بالخصم من حسابات 60 الموافقة (حسابات المشتريات المستهلكة)،

– ترصيد الحسابات 38 "مشتريات مخزونة" بالخصم من الحسابات 60 "مشتريات مستهلكة" (600 مشتريات بضائع، 601 مواد أولية، 602 تموينات أخرى")،

– معاينة مخزونات نهاية الفترة المخصومة من حسابات المخزونات (الحسابات 30، 31، 32 ....) بالتقييد في الجانب الدائن لحسابات 60.

* تسجيل المنتوجات المصنوعة أو قيد الصنع :

1) أثناء الفترة لا تسجل أية كتابة خصوصية في الصنف 3) (العناصر الضرورية للإنتاج تسجل في حسابات الأعباء حسب الطبيعة).

2) و في نهاية الفترة، و بعد إجراء جرد خارج المحاسبة، ينبغي، كما هو الشأن بالنسبة لتسجيل التموينات و البضائع المستهلكة :

– الشروع في إلغاء مخزون بداية الفترة :

– التقييد في الجانب الدائن حسابات 33 " سلع قيد الإنتاج"، 34 " خدمات قيد الإنجاز" و 35 "مخزون المنتوجات" بالخصم من حسابات 72 " الإنتاج المخزون أو المنتقص من المخزون" المناسبة،

– معاينة مخزون نهاية الفترة بالخصم من حسابات المخزونات و التقييد في حسابات 72 الموافقة.

ب) الإدراج في المحاسبة في حالة الجرد الدائم :

تتيح طريقة الجرد الدائم المتابعة المحاسبية للمخزونات و تساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية. كما تسمح هذه الطريقة فيما يتعلق بالمنتوجات التامة الصنع، بإجراء تناسب مباشر بين تكاليف المخزونات المبيعة و العائدات المتعلقة بها.

* تسجيل التموينات و البضائع المستهلكة :

1) أثناء الفترة :

يقيد في الجانب المدين لحسابات 38 " المشتريات المخزنة " مبلغ المشتريات والمصاريف التكميلية للمشتريات بالتقييد في الجانب الدائن حساب الموردين أو حساب خزينة كما هو الشأن في إطار جرد تناوبي.

تعمل حسابات المخزونات (30 مخزونات البضائع، 31 المواد الأولية واللوازم، 32 تموينات أخرى) تعمل كحسابات مخزن : يقيد في جانبها المدين مدخولات إلى المخزن بالتقييد في الجانب الدائن للحساب 38، و تقييد السلع التي تخرج بالخصم من الحساب المدين لحسابات 60، المشتريات المستهلكة (600 "مشتريات البضائع المبيعة"، 601 "المواد الأولية" و 602 "تموينات أخرى").

2) في نهاية الفترة :

و بعد التحليل، تسجل الفوارق المحتملة بين المخزون المادي المقدر بشكل خارج عن المحاسبة و بين المخزون الذي يظهر في الجانب المدين حسابات المخزونات 31، 30، 32، 35، وذلك لتقييد مبلغ هذه الأخيرة بالقيمة المثبتة في الجرد المادي.

تثبت الفوارق المبررة و التي ينظر لها على أنها عادية، تثبت في مقابل الحسابات 60 أو72، و تسجل الفوارق الأخرى في 657، الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري، أو الحسابات 757 منتوجات استثنائية عن عمليات التسيير.

* تسجيل المنتجات المصنوعة أو قيد الصنع :

1) أثناء الفترة :

تعمل حسابات المخزونات (35 " مخزونات المنتجات" و عند الاقتضاء حسابات 34 " خدمات قيد الإنتاج" و 33 " سلع قيد الإنتاج كحسابات مخزن، تخصم من الجانب المدين حسابات السلع المدرجة في المخزن بالتقييد في الجانب الدائن الحسابات 72 " إنتاج مخزون أو منتقص من المخزون و تقيد في الجانب الدائن المخروجات بالخصم من الجانب المدين لذات الحسابات 72.

2) وفي نهاية الفترة، بعد التحليل، تسجل الفوارق المحتملة بين المخزون المادي، المقدر بشكل خارج عن المحاسبة، و بين المخزون الظاهر في الجانب المدين خصم الحسابات 33 أو 34 أو 35 في المحاسبة، لتقييد مبلغ هذه الحسابات إلى القيمة المثبتة في الجرد المادي. كما يسجل بوجه عام كل من الزيادة و النقصان في الجرد في الحساب 72 " إنتاج مخزون أو منتقص من المخزون".

ج) تكون المخزونات المودعة أو المستودعة أو الجاري توصيلها، موضوع الإدراج في المحاسبة في حساب 37 "مخزونات في الخارج" إلى أن يتم تسلمها لدى مخازن الكيان أو إلى نهاية العملية (في حال إيداعها للبيع).

و في نهاية الفترة، و إذا لم يتم ترصيد الحساب يعد الكيان جدولا مفصلا يتضمن المخزونات الموافقة.

د) و لدى تشكيلها تقيد خسائر قيمة المخزونات في الجانب الدائن لحسابات 39 التي أنشئت وفق طبيعة العناصر المخزونة :

– خسائر قيمة مخزونات البضائع،

– خسائر قيمة مخزونات المواد الأولية و اللوازم،

– خسائر قيمة التموينات الأخرى،

– خسائر قيمة مخزونات قيد الإنتاج،

– خسائر قيمة مخزونات المنتوجات .

و في المقابل، من الجانب المدين حسابات المخصصات المعنية.

و يعاد تسوية حساب خسائر القيمة الخاصة بطبيعة كل العناصر المخزونة، في نهاية كل سنة مالية بـ :

– الخصم من الجانب المدين حسابات المخصصات الموافقة لها إذا رفع مبلغ المؤونة،

– التقييد في الجانب الدائن لحساب 78 (بنفس مستوى الحساب المستخدم للمخصصة) وإذا كان مبلغ المؤونة مخفضا أو ملغى (إذا صارت خسارة القيمة كليا أو جزئيا بدون موضوع).

يظهر في الميزانية مبلغ المخزونات الصافي، بعد طرح خسائر القيمة.

تنسب أرصدة الحسابات 39 بخفضها من مبلغ المخزونات المعنية عند إخراج المخزونات من الأصل.

الصنف 4 : حسابات الغير

40 * الموردون و الحسابات الملحقة

ترد تحت الحساب 40، الديون و تسبيقات الأموال المرتبطة باقتناء السلع أو الخدمات.

و حسب الحاجة، تفتح حسابات فرعية للحساب 40 مثل :

– 401 " موردو المخزونات و الخدمات"،

– 403 " موردو السندات الواجب دفعها"،

– 404 " موردو التثبيتات"،

– 405 " موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها"،

– 408 " موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها"،

– 409 " الموردون المدينون : التسبيقات والمدفوعات على الحساب RRR الواجب الحصول عليه والحسابات الدائنة الأخرى.

يقيد في الجانب الدائن للحساب الفرعي 401 لحساب 40 " موردو المخزونات و الخدمات" مبلغ فواتير شراء البضائع أو تأدية الخدمات بالخصم من الجانب المدين لـ :

* الحساب 38 بالنسبة للمشتريات المخزونة،

* الحسابات المعنية من الصنف 6 (مبالغ خارج الرسوم القابلة للاسترجاع) بالنسبة للمشتريات غير المخزونة أو الخدمات،

* الحساب الفرعي 44 "الرسم على القيمة المضافة القابلة للخصم" بخصوص مبلغ الرسوم القابلة للاسترجاع.

– يخصم من الجانب المدين بالتقييد في الجانب الدائن :

* حساب خزينة عند التسويات التي يقوم بها الكيان لمورديه،

* حساب من الصنف 3 (38)،

* حساب من الصنف 6 بمبلغ الأموال المتلقاة بمناسبة عودة البضائع إلى الموردين أو التخفيضات أوالتنزيل أو الحسومات المحصل عليها (و حساب الرسم على القيمة المضافة المعني)،

* حساب "موردو سندات للدفع" (حساب فرعي لحساب 40) أثناء قبول سفتجة أو تسليم سند لأمر. يرصد الحساب 403 "موردو السندات الواجب دفعها " بالتقييد في الجانب الدائن لحساب خزينة أثناء تسوية السند.

يقيّد في الجانب الدائن من الحساب 408 "موردّو الفواتير التي لم تصل إلى أصحابها" عند قفل السنة المالية، مبلغ الفواتير المرتبطة بالفترة المقفلة والتي لم تُبلّغ، مع احتساب الرسم على القيمة المضافة، والتي يكون مبلغها معروفا بما فيه الكفاية وقابلا للتقدير، بواسطة القيد في الحسابات المدينة من أصناف 4 (رسوم قابلة للاسترجاع) و6.

ويقيد في الجانب المدين من الحساب 409 "الموردّون المدينون : التسبيقات المدفوعة على الحساب ، تخفيضات وتنزيلات وانتقاصات للتحصيل، وغيرها من الديون" عند قفل السنة المالية، مبلغ المستحقات المرتبطة بالفترة المقفلة والتي لم يتم تبليغها، مع احتساب الرسم على القيمة المضافة، والتي يكون مبلغها مؤكدا وقابلا للتقدير بما فيه الكفاية ، بواسطة القيد في الحسابات الدائنة من أصناف 4 (رسوم واجبة الدفع) و6.

يجب أن تظهر التسبيقات والدفعات على الحساب المدفوعة بناء على طلبيات التثبيتات في الموازنة تحت فصل: تثبيتات جارية، وليس تحت فصل الموردّين. وبناء على ذلك تكون هذه التسبيقات على التثبيتات عموما مقيدة في المحاسبة ضمن الحساب 238 "تسبيقات ودفعات على الحساب مدفوعة بناء على طلبيات التثبيتات" وليس في الحساب 409 .

41 . الزبائن والحسابات الملحقة

ترد ضمن الحساب 41 الديون المرتبطة ببيع السلع والخدمات الملحقة بدائرة استغلال الكيان.

وتنشأ أقسام فرعية للحساب 41 حسب حاجات التسيير والإعلام المالي، على النحو الآتي :

– 411 "الزبائن"،

– 413 " الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها"،

– 416 " الزبائن المشكوك فيهم"،

– 417 " الحسابات الدائنة عن أشغال أو خدمات جار إنجازها"،

– 418 "الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد"،

– 419 "الزبائن الدائنون، التسبيقات المستلمة، تخفيضات وتنزيلات وانتقاصات المطلوب منحها والموجودات الأخرى الواجب إعدادها".

تعدل هذه الأقسام الفرعية أو توسّع بحسب حاجات كل كيان.

الحساب 411 "زبائن"

– يقيد في حسابه المدين مبلغ فواتير بيع السلع أو تقديم الخدمات من خلال القيد في الحساب الدائن :

* أحد الأقسام الفرعية من الحساب 70 " المبيعات من البضائع والمنتوجات المصنعة والمبيعات من الخدمات والمنتوجات الملحقة" (المبلغ دون احتساب الرسم على القيمة المضافة المجموعة)،

* قسم من الأقسام الفرعية من الحساب 41 عن الديون بعنوان التغليف والعتاد المودع،

* قسم من الأقسام الفرعية من الحساب 44 بعنوان الرسم على القيمة المضافة المجموعة،

* يقيد في حساب الدائن من خلال القيد في الحساب المدين لـ :

* حساب الخزينة عند إجراء عمليات التسوية المستلمة من الزبائن،

* أحد الأقسام الفرعية من الحساب 70 عن مبلغ الأموال التي يعدها الكيان عند رجوع البضائع من الزبائن، أو عن مبلغ التخفيضات والتنزيلات والانتقاصات الممنوحة (مع حساب الرسم على القيمة المضافة المعنية)،

* حساب "زبائن السندات المرتقب استلامها" عند موافقة الزبائن على السفتجة أو استلام السند لأمر.

يقيد في الجانب المدين من الحساب 413 "الزبائن والسندات المطلوب تحصيلها" من خلال القيد في الجانب الدائن "الزبائن" عند دخول السفتجات في الحافظة.

ويمكن أن يقسم إلى :

– سندات في الحافظة،

– سندات مخصومة غير مستحقة الأداء،

– سندات مستحقة الأداء عند تسليمها للتحصيل.

يقيد في الجانب الدائن من الحساب 413 :

– عند تحصيل السند، من خلال القيد في الجانب المدين لحساب الخزينة،

– في حالة التسليم للخصم، من خلال القيد في الجانب المدين لقسم فرعي من الحساب 41 " سندات مخصومة غير مستحقة " الأداء ومن خلال القيد في الجانب المدين للأعباء المالية فيما يخص الجزء المتعلق بفوائد الخصم.

وبالموازاة مع ذلك، يُسجّل مبلغ السفتجات المخصومة غير المستحقة الأداء ومبلغ سندات المستحقة الأداء المسلّمة للتحصيل في الجانب المدين لحساب الخزينة من خلال القيد في الجانب الدائن لقسم فرعي من الحساب 519 "المساهمات المصرفية الجارية".

وفي حالة عدم الدفع عند حلول أجل الاستحقاق، يُعاد تسجيل مبلغ السندات في الجانب المدين لحساب "الزبائن" في مقابل حساب "الزبائن، سندات للاستلام".

يقيد في الجانب المدين من الحساب 416 "الزبائن المشكوك فيهم" من خلال القيد في الجانب الدائن من الحساب 411 " الزبائن" مقدار مبلغ الديون المشكوك فيها أو المتنازع فيها والتي يكون تحصيلها غير مؤكد.

يسجل الجانب 417 "الحسابات الدائنة على أشغال أو خدمات جار إنجازها" في الجانب المدين مقابل منتوجات صافية جزئية، خارج الرسوم، التي تمت معاينتها أثناء إبرام عقد طويل الأجل ، غير أنه لا يمكن من الجانب التعاقدي أن تكون موضوع إعداد فواتير. ويقيد في الجانب الدائن لهذا الحساب من خلال القيد في الجانب المدين لحساب الزبون المطابق عند إعداد الفاتورة.

تقيد في الجانب المدين من الحساب 418 "الزبائن – المنتجات التي لم تعد فواتيرها بعد"، عند قفل الفترة المحاسبية مبلغ الديون المقتطعة في الفترة المقفلة والتي لم يتم إعداد المستندات الثبوتية بشأنها (الفواتير، الخصم،..) مع احتساب الرسوم.

كما يسجل هذا الحساب الفوائد الجارية والمستحقة للزبائن على حسابات دائنة لهم والتي لم تتم تسويتها.

ويقيد في الجانب الدائن من هذا الحساب عند إعداد الفواتير من خلال القيد في الجانب المدين لحسابات الغير المعنيين.

يسجل الحساب 419 "الزبائن الدائنون – التسبيقات المستلمة، تخفيضات وتنزيلات وانتقاصات المطلوب منحه والموجودات الأخرى الواجب إعدادها" في الجانب الدائن (مع احتساب الرسوم) عند إقفال السنة المالية، الأموال المقرر إعدادها والمقيدة في الفترة المقفلة، والتي يكون مبلغها معلوما بما فيه الكفاية وقابلا للتقدير، من خلال القيد في الجانب المدين للحسابات المعنية في الصنفين 4 (رسوم قابلة للاسترجاع) و7 (منتوجات).

يسجل الحساب 419 "زبائن دائنون" :

– التسبيقات أو الدفعات المدفوعة على الحساب التي يستلمها الكيان على الطلبيات المقرر تسليمها أو الأشغال الواجب تنفيذها أو الخدمات الواجب تقديمها،

– الأرصدة الأخرى أو المبالغ الزائدة المقبوضة.

وعملا على مراعاة قاعدة عدم تعويض عناصر الأصول والخصوم في تقديم الكشوف المالية، فإنه ينبغي بالفعل، القيام عند نهاية السنة المالية بنقل الأرصدة الدائنة للزبائن التي تطابق المبالغ الزائدة المقبوضة أو الأموال الموجودة في الحساب 419 الذي يجب أن يرد مبلغه في خصوم الميزانية.

42 . المستخدمون والحسابات الملحقة

تنشأ الأقسام الفرعية للحساب 42 حسب حاجات التسيير والإعلام المالي، على النحو الآتي:

– 421 المستخدمون، الأجور المستحقة،

– 422 أموال الخدمات الاجتماعية،

– 423 مساهمة الأجراء في النتيجة،

– 425 المستخدمون، التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة،

– 426 المستخدمون، الودائع المستلمة،

– 427 المستخدمون، الاعتراضات على الأجور،

– 428 المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المطلوب استلامها.

رواتب المستخدمين

تقيد في الجانب الدائن من الحساب "المستخدمون، الرواتب المستحقة" الرواتب الإجمالية الواجب دفعها للمستخدمين من خلال القيد في الجانب المدين لحسابات الأعباء المعنية (631 أجور المستخدمين).

يقيد في الجانب المدين منه :

– مبلغ التسبيقات والدفعات المدفوعة للمستخدمين من خلال القيد في الجانب الدائن من الحساب 425"المستخدمون، التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة"،

– مبلغ الاعتراضات التي يتم تبليغها إلى الكيان في حق أفراد من مستخدميه من خلال القيد في الجانب الدائن من الحساب 427 "المستخدمون، الاعتراضات على الأجور"،

– حصة الأعباء الاجتماعية التي تقع على عاتق المستخدمين من خلال القيد في الجانب الدائن من الحساب 43 "الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة"،

– الضرائب المقتطعة من الأجور من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب 442 "الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى"،

– مبلغ الدفعات المنجزة على المستخدمين من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب في الخزينة.

أساليب أخرى في إدراج رواتب المستخدمين في المحاسبة :

يمكن ألاّ يسجل في الحساب 421 "المستخدمون، الأجور المستحقة" أيضا إلاّ المبلغ الصافي الواجب دفعه (وليس المبلغ الإجمالي) بناء على كشوف دفع الراتب.

وفي إطار هذا الأسلوب، فإن حسابات الأعباء 63 (الحساب الفرعي – 631 أجور المستخدمين) يقيد في جانبها المدين حينئذ من خلال القيد في الجانب الدائن للحسابات المفتوحة لكل واحد من الأطراف الأخرى المستفيدة.

421 – المستخدمون، الأجور المستحقة (المبلغ الصافي المدفوع)،

422 – أموال الخدمات الاجتماعية،

425 – المستخدمون، التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة،

427 – المستخدمون، الاعتراضات على الأجور،

43 – الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة،

عمليات أخرى تخص المستخدمين :

يقيد في الجانب الدائن من حساب "المستخدمون- الاعتراضات" مبلغ الأموال التي تكون موضوع اعتراضات حصل عليها الغير في حق أفراد من مستخدمي الكيان، من خلال القيد في الجانب المدين من حساب " المستخدمون - الرواتب المستحقة". ويقيد في جانبه المدين مبلغ هذه الأموال، أثناء دفعها إلى الأطراف الأخرى المستفيدة من الاعتراض، من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب الخزينة.

تقيد في الجانب الدائن من حساب " أموال الخدمات الاجتماعية" المبالغ المستحقة للخدمات الاجتماعية (المطاعم، لجان المؤسسات،..) من خلال القيد في الجانب المدين من حساب الأعباء الاجتماعية. ويقيد في جانبه المدين مبلغ الدفعات التي أُنجزت لصالح هذه الخدمات الاجتماعية من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب الخزينة.

يُنقل الحساب "المستخدمون- الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المقرر استلامها" عند قفل السنة المالية للسماح بتسجيل الأعباء والمنتوجات الملحقة بالسنة المالية المقفلة (أمثلة : ديون الكيان إزاء مستخدميه بعنوان العطل الواجب دفعها، علاوات التشجيع أو المكافآت المقرر منحها، التي تسجل في الحساب مقابل حساب أعباء المستخدمين).

يرصد حساب " المستخدمون، الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المقرر استلامها" عند الدفع الفعلي، في مقابل حساب "المستخدمون - الرواتب المستحقة"، والتسويات الضرورية التي تم تسجيلها في الحسابات المعنية. كما يمكن أن يُردّ هذا الحساب إلى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية.

43 . الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة

يقيد في الجانب الدائن من حسابات " 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة " على الترتيب ما يأتي :

- المبالغ المستحقة للكيان على مختلف الهيئات الاجتماعية بعنوان اشتراكات أرباب العمل في التأمينات الاجتماعية والمنح العائلية وحوادث العمل وتقاعد المستخدمين،... من خلال القيد في الجانب المدين من حسابات الأعباء حسب كل طبيعة معنية،

- المبالغ الواجب تسويتها إلى الهيئات المذكورة أعلاه لصالح المستخدمين من خلال القيد في الجانب المدين من حساب " المستخدمون - الرواتب المستحقة".

ويقيد في جانبها المدين عمليات التسديد التي تمت لصالح هذه الهيئات من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب الخزينة.

يُنقل الحساب 438 " الهيئات الاجتماعية، الأعباء الواجب دفعها والمنتوجات المطلوب استلامها" عند قفل السنة المالية للتمكين من تسجيل الأعباء والمنتوجات الملحقة بالسنة المالية المقفلة (مثل: الأعباء الاجتماعية المرتبطة بالعطل المدفوعة، وعلاوات التشجيع أوالمكافآت المقرر منحها للمستخدمين).

يرصد هذا الحساب عند الدفع الفعلي، في مقابل حسابات الهيئات الاجتماعية المعنية، والتسويات الضرورية التي تم تسجيلها في الحسابات المعنية. كما يمكن أن يُردّ هذا الحساب إلى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية.

44 . الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة

إن العمليات الواجب قيدها في الحساب 44 "الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية والحسابات الملحقة"، هي على العموم، العمليات التي جرت مع كيانات تعتبر كسلطة عمومية. وتسجل عمليات البيع والشراء التي تبرم مع هذه الكيانات وفق شروط جارية ومألوفة في الحساب 40 - "مورّدون وحسابات ملحقة" وفي الحساب 41 "زبائن وحسابات ملحقة" في نفس الفصل الذي سجلت فيه العمليات التي تتم مع المورّدين الآخرين والزبائن الآخرين.

ويقسم هذا الحساب بحسب وظيفة الحاجات إلى حسابات فرعية مثل :

- 441 "الدولة والجماعات العمومية الأخرى - الإعانات المطلوب استلامها"،

- 442 "الدولة - الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى"،

- 443 "العمليات الخاصة مع الدولة والجماعات العمومية"،

- 444 "الدولة - الضرائب على النتائج"،

- 445 "الدولة - الرسوم على رقم الأعمال"،

- 446 "الهيئات الدولية"،

- 447 "الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة "،

- 448 "الدولة - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها (خارج الضرائب)".

يقيد في الجانب الدائن من الحساب "الدولة – الضرائب على الأرباح" مبلغ الضريبة على الأرباح المستحق الأداء في مقابل الحساب 695 .

ويقيد في جانبه المدين مبلغ التسديدات التي أنجزت في مقابل حساب الخزينة.

يستلم الحساب 445 "الدولة – الرسوم على رقم الأعمال" :

– من جهة، مبلغ الرسم على القيمة المضافة المجموعة لصالح الدولة (أثناء تسجيل البيوع المنجزة والتسليمات المنفذة لصالحها الخاص)،

– من جهة أخرى، مبلغ الرسم على القيمة المضافة الواجب تحصيلها حسب الأحكام القانونية (أثناء تسجيل المشتريات).

يرصد قسما "الرسم على القيمة المضافة المجموعة" و "الرسم على القيمة المضافة القابلة للحسم"، عند حلول أجل استحقاقها :

– إمّا في مقابل قسم الحساب 44 – "الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها" إذا نتج رصيد دائن،

– وإمّا في مقابل قسم الحساب 44 – " دين الرسم على القيمة المضافة" إذا نتج رصيد مدين واجب التحصيل في وقت لاحق (من خلال الخصم من الرسم على القيمة المضافة الواجب دفعها أو من خلال المطالبة بالتسديد الفعلي).

يوجه قسم الحساب 44 "الرسم على القيمة المضافة الواجب تسويتها" إلى استلام مبلغ الرسم على القيمة المضافة القابلة للحسم من الأعباء الواجب دفعها والمسجلة في حسابات الأطراف الأخرى المعنية، ومبلغ الرسم على القيمة المضافة المجموعة على المنتوجات المقرر استلامها والمقيدة في حسابات الأطراف الأخرى المعنية.

ويكون هذا القسم موضوع نقل في الأقسام الفرعية من "الرسم على القيمة المضافة المجموعة" و"الرسم على القيمة المضافة القابلة للحسم" عند حدوث الفعل الذي نتجت عنه الجباية، مع مراعاة التعديلات الضرورية المسجلة في الحسابات المعنية. كما يمكن أن يُردّ هذا الحساب إلى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية.

تقيد في الجانب المدين من الحساب 441 "الدولة والجماعات العمومية الأخرى – الإعانات المطلوب استلامها"، في نهاية السنة المالية، الإعانات المكتسبة والتي لم يتم تحصيلها من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب المنتوجات (إعانات الاستغلال) أو المنتوجات التي أُدخلت في دفاتر المحاسبة مسبقا (إعانات الاستثمار).

ويسدد هذا الحساب في مقابل حساب الخزينة أثناء تحصيل المبالغ المعنية.

وتُدخل الإعانات العمومية عادة في دفاتر محاسبة المنتوجات عن السنة المالية التي تُلحق بها التكاليف التي يُفترض أنها تعوّضها.

غير أن هذا الإلحاق لا يرخص بإدخال الإعانات التي لم يتم اقتناؤها في دفاتر المحاسبة كإعانات متوقع استلامها، أي التي لا تعني التزاما من الطرف الدافع، أو التي لم يستوف الكيان شروط الاستفادة من منحه إياها عند قفل السنة المالية.

يُفتح الحساب 446 "الهيئات الدولية" من لدن كيانات تكون عموما منظمات غير حكومية تقوم بإبرام اتفاقيات تمويل مباشرة مع هيئات دولية. وتدخل في دفاتر محاسبة الحساب 446 حينئذ جميع العمليات التي تُنجز مع هذه الهيئات، باستثناء تلك التي تتم باعتبارها مورّدا أو زبونا والتي تسجل على الترتيب في الحساب 40 "مورّدون" وفي الحساب 41 "زبائن".

وفي هذا السياق، يبقى نمط سير هذا الحساب مرهونا بالبنود التعاقدية وبالتنظيم المحاسبي المنصوص عليه في إطار الاتفاقية المبرمة مع الهيئة، وطبيعة المشروع المموّل، ويقوم الكيان في الواقع بالتصرف إمّا باسمه الخاص وإمّا كوكيل عن مقدّم الأموال.

يقيد في الجانب الدائن من الحساب 447 "الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة" مبلغ جميع الضرائب والرسوم الأخرى التي يدفعها الكيان، ولا سيما منها الرسم على النشاط المهني، والدفع الجزافي، من خلال القيد في الجانب المدين من حسابات الأعباء المعنية. ويقيد في جانبه المدين مبلغ عمليات التسوية التي أنجزت في مقابل حساب في الخزينة.

يُنقل الحساب 448 "الدولة – الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها (خارج الضرائب)" عند قفل السنة المالية للتمكين من تسجيل الأعباء والمنتوجات الملحقة بالسنة المالية المقفلة (مثل : الأعباء الجبائية المتعلقة بأرباب العمل و المرتبطة بالعطل المدفوعة الأجر، وعلاوات التشجيع أو المكافآت المقرر منحها للمستخدمين).

يرصد هذا الحساب عند الدفع الفعلي، في مقابل الحسابات 44، مع تسجيل التسويات الضرورية في الحسابات المعنية. كما يمكن أن تُردّ العمليات الواردة في هذا الحساب إلى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية.

45 . المجمع والشركاء

يشمل هذا الحساب بحسب الحاجات، الأقسام الفرعية الآتية :

451 – "عمليات المجمع"،

455 – "الشركاء – الحسابات الجارية"،

456 – "الشركاء – العمليات على رأس المال"،

457 – "الشركاء – الحصص الواجب دفعها"،

458 – "الشركاء – العمليات التي تمت بالاشتراك معا أو في تجمع".

لا تسجل حسابات "المجمع والشركاء" العمليات المنجزة كمورّدين أو زبائن والتي تسجل على الترتيب في الحساب 40 " مورّدون" أو في الحساب 41 "زبائن".

يسجل الحساب 451 " عمليات المجمع" في جانبه المدين مبلغ الأموال التي يقدمها الكيان بطريقة مباشرة أو غير مباشرة وبصورة مؤقتة إلى كيانات المجموعة، ويسجل في جانبه الدائن مبلغ الأموال التي تضعها كيانات المجمع تحت تصرف الكيان بصفة مباشرة أو غير مباشرة.

يسجل الحساب 455 " الشركاء – الحسابات الجارية"، في جانبه الدائن مبلغ الأموال التي يضعها أو يتركها الشركاء مؤقتا تحت تصرف الكيان.

تستلم الأقسام الفرعية عن "الفوائد الجارية" عند قفل السنة المالية مبلغ الفوائد الجارية غير المستحقة الوفاء.

يخصص الحساب 456 " الشركاء – العمليات على رأس المال"لاستلام مبلغ المساهمات المقدمة من الشركاء (في الجانب الدائن) و يرصد من حسابات رؤوس الأموال المعنية.

يقيد في الجانب الدائن من الحساب 457 "الشركاء – الحصص الواجب دفعها" مبلغ الأرباح التي قررت الأجهزة المختصة توزيعها، من خلال القيد في الجانب المدين، حسب الحالة :

من الحساب 12 – " نتائج السنة المالية "،

من الحساب 106 – "الاحتياطات"،

من الحساب 11 – " الترحيل من جديد".

يسجل الحساب 458 " الشركاء، العمليات المنجزة بالاشتراك معا أو في تجمع" عمليات وضع الأموال بين الشركاء المساهمين في إطار شركات المساهمة أو المماثلة (المجموعات).

46 . مختلف الدائنين ومختلف المدينين

يشمل هذا الحساب بحسب الحاجات، الأقسام الفرعية الآتية :

– 462 "الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيتات"،

– 464 "الديون عن عمليات اقتناء قيم منقولة توظيفية وأدوات مالية مشتقة"،

– 465 "حسابات دائنة عن عمليات التنازل عن قيم منقولة توظيفية أو أدوات مالية مشتقة"،

– 467 "الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة"،

– 468 "الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها".

أثناء التنازل عن أصول غير جارية غير السندات المثبتة في نشاط الحافظة، فإنه يُدخل في دفاتر المحاسبة، مباشرة، الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه :

– في الجانب المدين من حساب فرعي في الحساب 65 "أعباء عملياتية أخرى" (الحساب 652 "نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية") إذا كان هذا الفارق سلبيا،

– في الجانب المدين من حساب فرعي في الحساب 75 " منتوجات عملياتية أخرى " (الحساب 752 "فائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية") إذا كان هذا الفارق إيجابيا.

أثناء التنازل عن أصول مالية، فإنه يُدخل في دفاتر المحاسبة، مباشرة، الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية بعد استعادة فوارق التقييم المحتملة الواردة في رؤوس الأموال الخاصة :

– في الجانب المدين من حساب الأعباء المالية (الحساب 667 "الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية") إذا كان هذا الفارق سلبيا،

– في الجانب الدائن من حساب المنتوجات المالية (الحساب 767 "الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية") إذا كان هذا الفارق إيجابيا.

تسجل هذه العمليات التي تتم معالجتها بصفة وكيل في حساب الغير 46 المفتوح باسم الموكّل (الحساب الفرعي 467 "الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة") ولا ترد في دفاتر المحاسبة إلا مكافأة الوكيل ضمن نتيجة الحساب الفرعي 706 "تقديم الخدمات الأخرى" إذا كان نشاط الوكيل يمثل النشاط الرئيسي للكيان، في الحساب 708 " منتوجات الأنشطة الملحقة" في الحالات الأخرى.

يُنقل الحساب 468 "الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها خارج الضرائب" عند قفل السنة المالية للتمكين من تسجيل الأعباء والمنتوجات الملحقة بالسنة المالية المقفلة. وتقدم هذه الحسابات مع احتساب الرسم على القيمة المضافة (ينقل مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتصل بذلك في مقابل القسم الفرعي للحساب 44 "الرسم على القيمة المضافة").

يرصد هذا الحساب عند التسوية الفعلية، في مقابل الحسابات الأخرى 46 المعنية، مع تسجيل التعديلات الضرورية في الحسابات المعنية. كما يمكن أن تُردّ العمليات الواردة في هذا الحساب إلى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية.

47 – الحسابات الانتقالية أو الانتظارية

توضع الحسابات 47 وهي الحسابات الانتقالية أو الانتظارية تحت تصرف الكيانات لكي تتلقى أثناء السنة المالية العمليات الآتية :

– العمليات التي لا يمكن قيدها بصفة مؤكدة في حساب معين عندما يتم تسجيلها أو العمليات التي تتطلب معلومة إضافية.

كل عملية تسجيل في الحساب 47 يتم قيدها في الحساب الختامي في أقرب الآجال. وهذا الحساب لايظهر في الكشوف المالية.

48 – الأعباء أو المنتجات المعاينة مسبقا والمؤونات

يتضمن هذا الحساب بحسب الحاجات الفروع الآتية :

– 481 "المؤونات – الخصوم الجارية"،

– 486 "الأعباء المعاينة مسبقا"،

– 487 "المنتوجات المعاينة مسبقا".

تستقبل الحسابات 486 "الأعباء المعاينة مسبقا" و487 "منتوجات معاينة مسبقا" عند إقفال السنة المالية، التكاليف والإيرادات المتعلقة بالسنة المالية اللاحقة (بالنسبة لمبالغها خارج الرسوم القابلة للاسترجاع) وتصحح هذه الحسابات كما تقيد التكاليف و المنتوجات في الحسابات حسب النوع المعني وذلك أثناء السنة المالية حيث يتم نقلها وفقا لمبادئ استقلالية السنوات المالية وضمّ التكاليف إلى المنتوجات.

مؤونات الخصوم الجارية

عند إقفال حسابات الفترة فإن الخصوم التي يكون مبلغها غير مؤكد والتي من المحتمل أن يقع استحقاقها خلال اثني عشر شهرا، تكون موضوع تسجيل محاسبي في الجانب الدائن من الحساب 481 "المؤونات – الخصوم الجارية" عن طريق القيد في الجانب المدين لحساب التكاليف 68 "المخصصات للاهتلاكات، والمؤونات وخسائر القيمة".

وعندما تتحقق التكلفة التي تكون موضوع مؤونة، تقيد التكاليف المطابقة مباشرة في مبلغ المؤونة (القيد في الجانب المدين للحساب 48 عن طريق القيد في الجانب الدائن لحساب مالي أو حساب الغير) وتم تصفية الحساب 481 الخاص بالمؤونة كما يأتي :

عن طريق القيد في الجانب الدائن لحساب المنتوجات 78 "الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات" عندما تتجاوز المؤونة التكلفة.

عن طريق القيد في الجانب المدين لحساب التكاليف المطابق عندما تكون المؤونة غير كافية.

تسترد المؤونة عن طريق القيد في الجانب الدائن لحساب المنتوجات 78 "استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات " إذا تبين بأنّ لا مبرر لوجودها.

49 – خسائر القيمة عن حسابات الغير :

عند إثبات خسارة القيمة عن حسابات الغير يتم تقييدها في الجانب الدائن للحسابات 49 المنشأة حسب طبيعة الحسابات الدائنة المعنية :

– 491 خسائر القيمة عن حسابات الزبائن،

– 495 خسائر القيمة عن حسابات المجمع و عن الشركاء،

– 496 خسائر القيمة عن حسابات مدينين مختلفين،

– 498 خسائر القيمة عن حسابات أخرى للغير.

وفي المقابل يتم القيد في الجانب المدين لحسابات التكاليف (مخصصات خسارة القيمة).

يضبط حساب خسارة القيمة المتعلق بكل حساب للغير في نهاية كل سنة مالية عن طريق :

– القيد في الجانب المدين لحسابات المخصصات المطابقة عندما يرتفع مبلغ خسارة القيمة،

– القيد في الجانب الدائن للحساب 78 "الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات" عندما ينخفض مبلغ خسارة القيمة أو يلغى (عندما تصبح خسارة القيمة كلية أو جزئيا لا مبرر لوجودها).

وعند حلول تاريخ تسديد الدين الذي كان موضوع خسارة في القيمة، فإن خسارة القيمة المثبتة سابقا ترصد عن طريق القيد في الجانب الدائن من الحساب 78.

وعندما يتبين بأن الدين غير قابل للاسترداد، تقيد خسارة القيمة في مبلغ الدين ويقيد الفارق المحتمل في الحساب 654 "خسائر عن حسابات دائنة غير قابلة للتحصيل".

الصنف 5

الحسابات المالية

50 – القيم المنقولة للتوظيف

إن القيم المنقولة للتوظيف هي الأصول المالية التي يكتسبها الكيان قصد تحقيق ربح في رأس المال في أجل قصير. وتقابل هذه الأصول المالية القيم المنقولة المثبتة وهي السندات التي يكتسبها الكيان مع نية الحفاظ عليها باستمرار.

وينقسم هذا الحساب إلى الفروع المقترحة الآتية :

501 – "الحصص في المؤسسات المرتبطة"،

502 – "الأسهم الخاصة"،

503 – "الأسهم الأخرى أو السندات المخولة حقا في الملكية"،

506 – "السندات، قسائم الخزينة وقسائم الصندوق القصيرة الأجل"،

– 508 "قيم التوظيف المنقولة الأخرى والحسابات الدائنة المماثلة"،

– 509 "التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة".

تقيد في الجانب المدين لحسابات "القيم المنقولة للتوظيف" تكلفة اقتناء السندات في مقابل حسابات الغير أو حسابات الخزينة المعنية.

وفي حالة سندات التوظيف التي تسدد جزئيا قيمتها الاسمية، فإن القيمة الكلية تقيد في الجانب المدين لهذه الحسابات، أما القسم غير المطلوب فيقيد في الجانب الدائن للحساب 509 "التسديدات الباقي القيام بها عن قيم التوظيف المنقولة غير المسددة" (وسيتم ترصيد هذا الحساب كلما تم دفع المبالغ المطلوبة، في مقابل حسابات الخزينة).

وبالنسبة لسندات التوظيف القابلة للتفاوض فورا و المقيمة حسب قيمة السوق عند تاريخ وقف الحسابات، فإن الفارق بين هذه القيمة وقيمة السندات الظاهرة في المحاسبة يسجل :

– في الجانب المدين للحساب 50 في مقابل الحساب 765 "فارق التقييم عن الأصول المالية – فوائض القيمة" إذا تعلق الأمر بزيادة القيمة،

– في الجانب الدائن للحساب 50 في مقابل الحساب 665 "فارق التقييم عن أصول مالية – نواقص القيمة" إذا تعلق الأمر بنقص القيمة.

وفي حالة التنازل عن سندات التوظيف فإن رصيد الحساب 50 القيمة الخام المصححة لدخول زيادة القيمة أو نقص القيمة الخفيتين في الجانب المدين وثمن التنازل في الجانب الدائن ليحول :

– مقابل القيد في الجانب المدين لحساب التكاليف المالية 667 "الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية" إذا تعلق الأمر بنقص قيمة التنازل.

– مقابل القيد في الجانب الدائن لحساب الإيرادات المالية 767 "الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية" إذا تعلق الأمر بنقص قيمة التنازل.

ويستقبل الفرع 502 " الأسهم الخاصة " في الجانب المدين تكلفة اقتناء السندات التي يمتلكها الكيان بصفة مؤقتة وفقا للشروط المحددة في التشريع الوطني.

وينبغي الإشارة إلى أنه عند تقديم الميزانية يظهر هذا الحساب في فصل خاص مع حسم رؤوس الأموال الخاصة إلا إذا تعلق الأمر بالاسترداد عن طريق شراء الأسهم بمبالغ غير معبرة قصد منحها للأجراء في إطار اتفاقية أو عقد.

وعند إقفال السنة المالية، تقيد الفوائد المنتظرة التي لم يحن أجل استحقاقها على القيم المنقولة للتوظيف، في الجانب المدين للحساب 518 "الفوائد المنتظرة". ويتم ترصيد هذا الحساب عند حلول أجل الاستحقاق.

51 – البنوك والمؤسسات المالية وما يماثلها

يستعمل الكيان بالنسبة لكل حساب مالي يحوزه، تقسيما فرعيا منفصلا عن الحساب 51 "البنوك – والمؤسسات المالية وما يماثلها". وتطابق حركات القيد في الجانب المدين، المبالغ المالية المستلمة وحركات القيد في الجانب الدائن، المبالغ المصروفة من الصندوق.

وتقيد الفوائد السارية التي لم يحن أجل استحقاقها عند إقفال السنة المالية، في الحساب 518 "الفوائد المنتظرة".

و يرصد هذا الحساب عند حلول الأجل وتصبح الفوائد مستحقة.

إن المساهمات المالية الجارية مثل القروض على الحسم تسجل في الجانب المدين لحساب البنك المعني بقرض الحساب 519 "المساهمات البنكية الجارية".

52 – الأدوات المالية المشتقة

تطابق الأدوات المالية المتفرعة أدوات مالية مثل الخيارات والعقود ذات أجل (بالتراضي أو الموحدة) والاعتمادات المتبادلة لأسعار الفائدة والعملة الصعبة التي يحدث حقوقا والتزامات يترتب عنها تحويل بين أطراف الأداة خطرا واحدا أو عدة مخاطر مرتبطة بأداة مالية ابتدائية (تجارية) خفية.

ولا تؤدي الأدوات المتفرعة إلى تحويل الأداة المالية الابتدائية الخفية عند بداية سريان العقد، ولا يتم التحويل بالضرورة عند حلول أجل العقد.

وعند اقتناء أدوات مالية متفرعة، يتم تسجيل كلفة الاقتناء في الجانب المدين للحساب 52 – "الأدوات المالية المشتقة" مع التمييز عند الاقتضاء في هذه الحسابات بين طبيعة هذه الأدوات (أدوات مالية مشتقة قابلة للتداول فورا في سوق تضمن السيولة وأمن المعاملات، أدوات الضمان وأدوات مالية مشتقة أخرى) في مقابل الحسابات المالية المعنية.

إن التغيرات في قيمة العقود المحررة في الأسواق المنظمة، والمثبتة في التصفية اليومية للهوامش المدينة والدائنة، يتم قيدها في حساب النتائج الخاص بالأعباء و المنتوجات المالية.

غير أنه خروجا عن هذا المبدأ، تسجل التغيرات في قيمة العقود أو الخيارات المثبتة في هذه الأسواق والمنجزة على سبيل الضمان في الحساب 52 وتنقل إلى حساب النتائج خلال مدة سريان العنصر المضمون وذلك بكيفية تناظرية مع نمط إدراج المنتوجات والأعباء في الحسابات الخاصة بهذا العنصر.

وبالنسبة للأدوات المالية المتفرعة القابلة للتداول فورا والمقيمة حسب قيمة السوق عند تاريخ إقفال الحسابات، فإن الفارق بين هذه القيمة وقيمة السندات المضمونة والواردة في المحاسبة، يتم تسجيله :

– في الجانب المدين للحساب 52 في مقابل الحساب 76 " منتوجات مالية" (الفرع 765 "فارق التقييم عن الأصول المالية – فوائض القيمة") إذا تعلق الأمر بزيادة القيمة،

– في الجانب الدائن للحساب 52 في مقابل الحساب 66 "الأعباء المالية" (الفرع 665، فارق التقييم عن الأصول المالية، نواقص القيمة)، إذا تعلق الأمر بنقص القيمة،

– وفي حالة التنازل عن أدوات مالية مشتقة، فإن رصيد الحساب 52 (القيمة الخام للدخول في الجانب المدين وثمن التنازل في الجانب الدائن) يتم تحويله :

– في مقابل القيد في الجانب المدين للحساب 66 – "الأعباء المالية" (الفرع 667 "الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية ") إذا تعلق الأمر بنقص قيمة التنازل،

– في مقابل القيد في الجانب الدائن للحساب 76 – "منتوجات مالية" (الفرع 767) إذا تعلق الأمر بفائض قيمة التنازل.

53 – الصندوق :

يسجل المبلغ النقدي الذي يقبضه الكيان في الجانب المدين لحساب الصندوق.

ويقيد مبلغ النقود المصروفة في الجانب الدائن لهذا الحساب. ويكون رصيده دائما مدينا أو سلبيا.

54 – وكالات التسبيقات والاعتمادات

يسجل الحساب 54 "وكالات التسبيقات والإعتمادات" المحررات المتعلقة بالأموال التي يسيرها محاسبي الوكالات أو المحاسبون التابعون والاعتمادات المفتوحة في البنوك باسم الغير أو عون من أعوان الكيان.

وينقسم الحساب 54 إلى الفرع 541 "وكالات التسبيقات والفرع 542 "الاعتمادات".

ويسجل في الجانب المدين للحساب 541 مبلغ الأموال المسلمة إلى محاسبي الوكالات عن طريق القيد في الجانب الدائن لحساب الصندوق.

ويقيد في الجانب الدائن لهذا الحساب :

– مبلغ المصاريف المنجزة لحساب الكيان عن طريق القيد في الجانب المدين لحساب الغير أو الأعباء.

– مبلغ نقل الأموال المسلفة عن طريق القيد في الجانب المدين لحساب الخزينة.

ويسجل الحساب 542 الاعتمادات المفتوحة في البنوك باسم الغير أو باسم عون من أعوان الكيان. ويتم ترصيده عند إنجاز الاعتماد.

58 – التحويلات الداخلية

إن الحساب 58 – "تحويلات داخلية" هو حساب عبور يستعمل لتسجيل العمليات في المحاسبة و يتم ترصيده بعد انتهاء هذه العمليات.

ويهدف هذا الحساب على الخصوص إلى تمكين عملية التمركز دون خطر الاستعمال المزدوج من :

– تحويل الأموال من حساب خزينة (صندوق أو بنك) إلى حساب خزينة آخر (بنك أو صندوق) ،

– وبصفة عامة كل عملية من شأنها أن تسجل في عدة دفاتر مساعدة.

59 – خسائر القيمة من الأصول المالية الجارية

إن طبيعة الحساب 59 وتسييره يشبهان طبيعة وتسيير الحساب 49. فهما حسابان لتصحيح القيمة يسمحان بإعادة القيمة المحاسبية لأحد الأصول إلى قيمته القابلة للتحصيل.

وبالفعل وكغيرها من الأصول الأخرى فإن الأصول المالية التي لا يعاد تقييمها حسب قيمتها الصحيحة عند إقفال المدة، تفقد قيمتها إذا كانت قيمتها المحاسبية أعلى من قيمتها القابلة للتحصيل.

إن الأصول المالية الجارية التي لا يعاد تقييمها حسب قيمها الصحيحة والتي تخضع إلى اختيار لخفض القيمة قصد التأكد من خسارة محتملة في القيمة هي :

– الحسابات الدائنة لدى البنوك والمؤسسات المالية والمؤسسات المثيلة،

– وكالات التسبيقات والاعتمادات.

وعند إثبات الخسارة في القيمة، يتم قيدها في حسابات مالية دائنة للحساب 59 "خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية".

وفي المقابل يتم القيد في الجانب المدين للحساب 686 "المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة – العناصر المالية".

وفي نهاية كل سنة مالية يضبط حساب المؤونة المتعلق بكل حساب مالي عن طريق :

– القيد في الجانب المدين لحساب المخصصات عندما يرتفع مبلغ المؤونة،

– القيد في الجانب الدائن لحساب الإسترجاع المالي عندما يكون مبلغ المؤونة منخفضا أو ملغى (تصبح المؤونة بصفة كلية أو جزئية لا مبرر لوجودها).

وعندما تصبح الخسارة نهائية تقيد خسارة القيمة في الجانب الدائن للحساب المالي المطابق، بمعدل مبلغ الخسارة المسجلة. ويلغى الرصيد المحتمل للحساب المالي عن طريق القيد في الجانب المدين للحساب "668 الأعباء المالية الأخرى".

الصنف 6

حسابات الاعباء

تعرض المنتوجات و التكاليف في حساب النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة عند الاقتضاء في الملحق.

ويعتبر تقسيم المنتوجات والتكاليف في المحاسبة حسب الطبيعة واستنادا إلى مدونة الحسابات عملية إجبارية.

وفي مجال التطبيق، يسمح نظام المحاسبة التحليلية البسيطة أو حتى مجرد جدول التوزيع بالنسبة للكيانات الصغيرة، بالانتقال من التصنيف حسب الطبيعة إلى التصنيف حسب الوظيفة والعكس بالعكس.

وتعرض أدناه الحسابات المخصصة للتسجيل المحاسبي للتكاليف حسب طبيعتها.

الانتساب حسب الطبيعة :

60 – المشتريات المستهلكة :

يختلف تسيير الحسابات 60 (المواد الأولية المستهلكة و التموينات المستهلكة الأخرى والسلع المبيعة) المتعلقة بالمشتريات المخزّنة المستهلكة ، باختلاف نظام الجرد المعمول به في الكيان : سواء أكان جردًا متناوبًا أو جردًا دائمًا .

لقد تم تحديد تسيير هذه الحسابات على مستوى تسيير حسابات التخزين (الصنف 3).

إن تقويم المخزونات المستهلكة يحسب بسعر الاقتناء وبتكاليف الشراء الإضافية (النقل، العمولة، التأمين، ... الخ) التي تضاف إلى سعر الشراء ، وصافي التخفيض، التنزيل و الحسم المحصلة .

إن مشتريات الدراسة والخدمات الأخرى، بما في ذلك اقتناء التجهيزات والأشغال، تدمج مباشرة ضمن الأعمال ، كما أن الأشغال أو المنتوجات المصنعة من طرف الكيان تسجل في الحسابات 60.

كما أن المقتنيات غير القابلة للتخزين (الماء، الطاقة، ...) أو غير المخزنة من طرف الكيان مثل تلك المتعلقة باللوازم التي لا يتم تخزينها، تسجل هي الأخرى في الحسابات 60 "مشتريات مستهلكة " . إن العناصر المسجلة ضمن المشتريات غير القابلة للتخزين (الحساب 60) والتي لم يتم استهلاكها عند قفل السنة المالية، تسجل كأعباء مثبتة مسبقا في الجانب المدين للحساب 48.

61. 62 . الخدمات الخارجية :

– تسجل في الحسابين 61 و62 التكاليف الخارجية التي لا تعد ضمن المشتريات من عند الغير.

إن كثرة أصناف التكاليف التي تشكل التكاليف الخارجية هي التي أدت إلى استعمال قسمين من الحسابات 61 و62، دون التفريق بينهما.

كما أن هذين الحسابين يكونان عادة مجتمعين على خط واحد على مستوى حساب النتائج وتسجل تكاليف الإيجار بعنوان عقود الإيجار العادي ضمن هذين الحسابين .

63 . أعباء المستخدمين : تحتوي أعباء المستخدمين :

* رواتب المستخدمين، بما فيها تلك الممنوحة للمسيرين الاجتماعيين والتكلفة العينية للرواتب. وتقيد في الجانب المدين المستحقات العينية في الحساب 638 "أعباء المستخدمين الأخرى " في مقابل الجانب الدائن حساب المنتوج 758 سلع التسيير العادية الأخرى " . أو في اعتماد حسابات الأعباء المعنية .

* اشتراكات الصناديق الاجتماعية وصناديق الاحتياط، المرتبطة بهذه الرواتب،

* التكاليف الاجتماعية الأخرى، مثل الخدمات الاجتماعية (المطاعم ولجان الشركات)،

* التكاليف الإجبارية والاختيارية للمستغل ، في حالة المؤسسة الفردية.

64 . الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة :

الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، هي أعباء تتعلق بما يأتي:

– من جهة، تتعلق بالمدفوعات الإجبارية للدولة والجماعات المحلية لتغطية النفقات العمومية،

– ومن جهة أخرى، تتعلق بمدفوعات تقرّها السلطة العمومية لا سيما لتمويل أصول الفائدة الاقتصادية أوالاجتماعية .

كما لا تحسب الضريبة على الأرباح ضمن هذا القسم لأنها مسجلة في الحساب 69 "الضرائب على النتائج وما يماثلها".

65 . الأعباء العملياتية الأخرى :

إن العناصر الموجودة في الحساب 65 تعتبر بطبيعتها مشكّلة لناتج النشاطات العادية للكيان.

ويسجل هذا الحساب ما يأتي :

* إتاوات عن التنازل ، البراءات، الرخص ، العلاقات ، التصرفات ، أنظمة البرمجة المعلوماتية، الحقوق والقيم المماثلة. (الحساب 651)،

* ناقص القيم المستخرج عند تحويل أصل مثبت غير مالي (الحساب رقم 652 خروج تثبيتات عينية أو معنوية ، سندات مساهمة)،

* أجور الإداريين المتعلقة بوظيفتهم (الحساب 653)،

* الخسائر نتيجة الحسابات الدائنة غير القابلة للتحصيل (الحساب 654)،

* حصة الناتج عن التعاملات المشتركة (الحساب 655).

* غرامات السوق، غرامات ضريبية أو جزائية، الهبات والتبرّعات المسموح بها (الحساب 656).

الحساب 655 : "حصّة النتائج عن المعاملات المشتركة".

تحسب أعباء شركة المساهمة أو مثيلاتها (تجمعات، مقاولات) وسلعها ضمن أعباء وسلع المسّير عندما يتولى هذا الأخير مسك حسابات شركة المساهمة بصفة حصرية ويكون ذلك معروفا قانونيا لدى الغير،

إذا تعلق الأمر بربح ، تسجل حصة نتائج المساهمين المشاركين الآخرين في حسابات المسير وتقيد في الجانب المدين للحساب 655 في مقابل الجانب الدائن لحساب 458 "الشركاء، العمليات التي تمت بالاشتراك معا أو في تجمع"، وإذا تعلق الأمر بخسارة تسجل في الجانب الدائن لحساب 458 في مقابل الجانب الدائن للحساب 755،

وبنفس الطريقة، تسجل حصة نتيجة كل شريك غير مسير ضمن حسابه في الحسابين 755 أو655 عن طريق الجانب المدين أو الدائن لحساب 458.

66 – الأعباء المالية :

– يتفرع هذا الحساب حسب الحاجة إلى الإعلام لغرض بيان طبيعة أو أصل الأعباء كالآتي :

* 661 " أعباء الفوائد "،

* 664 " الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات "،

* 665 " فارق التقييم على أصول مالية – نواقص القيمة "،

* 666 " خسائر الصرف "،

* 667 " الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية "،

* 668 " الأعباء المالية الأخرى ".

– يقيد في الجانب المدين لحساب " أعباء الفوائد " مجموع الفوائد المرتبطة بفترة المحاسبة على الاقتراض، الديون و عمليات التمويل .

– يقيد في الجانب المدين " فارق التقويم أدوات مالية – ناقص القيمة " في مقابل حسابات الأصول أو الخصوم المالية المعنية عند تقويم هذه الأصول أو الخصوم المالية و تقديرها بقيمتها الحقيقية، وهذا عندما يظهر هذا التقويم قيمة ناقصة، والتي تحتسب وفقا للتنظيم الحالي ، ضمن نتيجة المدة .

كما أن هذا الحساب لا يتعلق بالعناصر المالية التي يجب أن تقوم بقيمتها المهتلكة، أو التي يقتطع الفارق بين قيمتها الحقيقية وقيمتها المحاسبية، مباشرة من رؤوس الأموال.

ويسجل الحساب 664 " الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات" الحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات والتي لا يمكن تحصيلها، كما أن الحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات تمثل الحسابات الدائنة وليدة بسبب القروض الممنوحة للكيانات التي يكون فيها للمقرض (سندات مساهمة أو أشكال أخرى للمساهمة).

67 . العناصر غير العادية – الأعباء

لا يستعمل الحساب 67 "العناصر غير العادية – الأعباء إلا في الظروف الاستثنائية لتسجيل عمليات غير عادية مثل في حالة نزع الملكية أو في حالة كارثة طبيعية غير متوقعة. فالغرض من وجود هذا الحساب هو ضرورية تحديد طبيعة كل عنصر استثنائي ومبلغه على مستوى الكشوف المالية على حدة.

68 – المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة :

– يقيد في الجانب المدين للحساب 68 في مقابل حسابات الاهتلاك، خسارة القيمة والمؤونات المعنية .

69 . الضرائب على النتائج وما يماثلها :

يقيد في الجانب المدين الحساب 69 المبلغ المستحق باسم الأرباح الخاضعة للضريبة والتي تبقى على عاتق الشركة :

الضرائب على مبالغ الأرباح، الضرائب الجزافية و الضرائب الإضافية المتعلقة بالتوزيعات .

كما يسجل هذا الحساب الأعباء المتعلقة لمشاركة الأجراء المحتملة في نتائج الكيان (قانونية أو تعاقدية).

حالة الاقتطاع حسب الوظيفة :

تطبق نفس المبادئ فيما يتعلق بتسيير الحسابات في حالة ما إذا كانت أعباء الكيان أو منتوجاته محل تقسيم حسب الوظيفة و ليس فقط حسب الطبيعة ويطبق التقسيم حسب الوظيفة حسب الخصوصيات الخاصة بكل كيان.

إن حالات تجميعات الأعباء المتلقاة غالبا، هي كالآتي :

تجميع حسب الوظيفة الاقتصادية أو حسب النشاطات مثال : المشتريات، الإنتاج، التوزيع والإدارة.

– تجميع حسب وسيلة الاستغلال.

مثال : مخزن ومصنع ومكتب.

– تجميع حسب المنتوجات أو الخدمات.

مثال : الورشات أو نوع الورشات.

– تجميع حسب مركز المسؤولية .

مثال : مديرية عامة، إدارة، مديرية تجارية ، مصلحة دراسات ، مصلحة تقنية .

– تجميع حسب المنطقة الجغرافية.

– أخذا بعين الاعتبار وجوب إظهار المعلومات المتعلقة بمبلغ بعض الأعباء العينية في حساب النتائج أو في ملحق الكشوف المالية فإن متابعة حسابات الأعباء حسب الوظيفة غالبا ما تجرى وفقا لطريقة تقنين متعددة :

كل عبء يكون محل اقتطاع مزدوج ، عند تسجيله في المحاسبة ، وهذا على أساس تقنين عيني حسب قائمة مكونة مفروضة من جهة ، وعلى أساس تقنين حسب الوظيفة وفقا لقائمة مدّونة خاصة بالكيان من جهة أخرى.

الصنف 7

حسابات المنتوجات

70 – المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتوجات الملحقة :

تسجل المبيعات في الجانب الدائن للحسابات حسب الطبيعة، حسب سعرها الصافي والرسم المحصل على القيمة المضافة ، مع حسن تنزيلات وتخفيضات الأسعار الممنوحة.

تقسم الحسابات ، وفقا لاحتياجات الكيان، كي يتسنى تمييزها ، مثلا :

مجموعات المنتوجات (حسب طبيعتها ، حسب النظام الضريبي، حسب نظام الإنتاج، ....)

– المبيعات المحلية والمبيعات المخصصة للخارج.

– التنازلات بأسعار مكلفة.

– المبيعات داخل المجمع والمبيعات خارج المجمع.

– المبيعات المرتبطة بالنشاط الرئيسي والمنتوجات المرتبطة بالنشاطات الفرعية.

تتضمن منتوجات النشاطات الملحقة ، منتوجات المصالح المستغلة لصالح المستخدمين) المطعم، النقل، السكن، ...) والإيجار المختلف وانتفاعات المستخدمين ومصاريف المرفأ أو تكاليف ملحقة أعيد احتسابها، عائدات استرجاعات التغليف المودع ، التنازل عن التموينات.

72 . الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون :

يقتصر استعمال الحساب 72 على تسجيل تغيرات الإنتاج المخزّن .

فمتغيرات مخازن المؤونات والسلع ، تقيد هي الأخرى في الحسابات 603 "تغيرات المخزونات (التموينات والسلع) ".

تقيد متغيرات المخزونات في هذه الحسابات ، في إطار جرد متناوب ، وتقتطع من قيمة المنتوج المخزن الأولية ، وتقرض من قيمة المنتوج المخزن النهائية.

ويمثل رصيد الحساب 72 التغير الشامل للمنتوج المخزّن (الرصيد الدائن) أو المنتوج غير المخزّن (الرصيد المدين) وهذا ما بين بداية الفترة ونهايتها.

تظهر الحسابات 72 ضمن حساب النتائج تحت فصل " المنتوجات " .

73 . الإنتاج المثبت :

يسجل هذا الحساب في الجانب الدائن ، تكلفة إنتاج عناصر الأصل المعنوي وعناصر الأصل العيني، التي أنشاها الكيان والمسجلّة في الأصول غير الجارية (الأعباء التي تم تسجيلها مسبقا في الحسابات حسب الطبيعة).

كما يسجل هذا الحساب في الجانب الدائن مبلغ المصاريف الملحقة الداخلية التي يتحملها الكيان بمناسبة اقتناء التثبيت (نقل ، منشآت، تركيب ...الخ).

74 . إعانات الاستغلال :

يقيد في الجانب الدائن لهذا الحساب مبلغ إعانات الاستغلال والتوازن التي تحصل عليها الكيان في مقابل الجانب المدين لحساب الغير أو الخزينة المعنية.

75 . المنتوجات العملياتية الأخرى :

تعتبر العناصر حسب الطبيعة التي تظهر في الحساب 75، مكونة لناتج النشاطات العادية للكيان.

تسجل الحساب 75 في الجانب الدائن ، ضمن إعاناته، ما يأتي :

* 751 . الأتاوى عن الامتياز والبراءات، والتراخيص والعلامات والتصرفات، وبرامج المعلوماتية والحقوق والقيم المماثلة،

* 752 . فائض القيمة الناتج عند التنازل عن أصول مثبتة غير مالية (تثبيتات عينية أو معنوية ، سندات المساهمة)،

* 753 . الرواتب التي يحصلها الكيان باسم وظائفها الإدارية (متصرف إداري، مسّير...) لدى كيانات أخرى من نفس المجمع الذي ينتمي إليه،

* 754 . حصّة إعانات الاستثمار التي تحول إلى ناتج،

* 755 . حصة ناتج العمليات المشتركة،

* 756 . تحصيلات على الحسابات الدائنة المستهلكة،

* 757 . المنتوجات الاستثنائية في عملية التسيير (مثال : تعويضات التأمين المحصّلة)،

* 758 . منتوجات التسيير العادية الأخرى (مثل : عائدات المباني غير المخصصّة للنشاطات المهنية، التراجع، الغرامات، التبرعات المسموح بها، ...)،

ويسجل الحساب 755 "حصة ناتج العمليات المشتركة " على مستوى حسابات المسير، عمليات حصة الخسارة الواجب اقتطاعها من شركاء المحاصة، وعلى مستوى الشركاء المساهمين، يسجل حصة الأرباح التي تعود إليهم. (أنظر تسيير الحساب 655).

76 . المنتوجات المالية :

يقسم الحساب 76 حسب الحاجة إلى الإعلام ، لإظهار طبيعة أو أصل الأعباء :

761 "منتوجات المساهمات "،

762 "عائدات الأصول المالية "،

765 "فارق التقييم عن الأصول المالية – فوائض القيمة "،

766 "أرباح الصرف "،

767 "الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية "،

768 "منتوجات مالية أخرى.

يسجل في الحساب الدائن للحساب " فارق التقييم على العناصر المالية – فائض القيمة" في مقابل حسابات الأصول أو الخصوم المالية المعنية عند تقييم هذه الأصول أو الخصوم المالية بقيمتها الحقيقية.

إذا كان هذا التقييم يظهر فائض قيمة الذي يجب أن يدرج حسب هذا التنظيم في نتيجة الفترة.

كما لا يتضمن هذا الحساب الأدوات المالية الواجب تقويمها حسب قيمتها المهتلكة أو التي يجب أن يقتطع الفارق بين قيمتها الحقيقية وقيمتها المحاسبية مباشرة من رؤوس الأموال.

77 . العناصر غير العادية : المنتجات :

لا يستعمل الحساب 77 "العناصر غير العادية – المنتجات" إلا في الظروف الاستثنائية لتسجيل أحداث غير عادية وغير مرتبطة بنشاط الكيان.

وتبرز ضرورة وجود هذا الحساب من خلال وجوب تقييد طبيعة و مبلغ كل عنصر استثنائي في الكشوف المالية، على حدة.

78 . الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات :

يقيد في الجانب الدائن لهذه الحسابات من خلال القيد في الجانب المدين القيمة والمؤونات المعنية ، عند التموين عندما يصبح هذا التموين أو خسارة القيمة المثبتة مسبقا بدون موضوع.

الملحق 2

الباب الرابع

المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة

يمكن للكيانات الصغيرة والتي خصائصها محددة عن طريق التنظيم أن تستعمل نظام محاسبي مبسط الذي يقوم على أساس تحصيلها وصرفها ويدعى محاسبة الخزينة.

متابعة العمليات الجارية خلال السنة المالية

يتعين على الكيانات الخاضعة للمحاسبة المبسطة خلال السنة المالية وجوبا قيد إيراداتها ونفقاتها بشكل منتظم وموثوق.

ترتبط مصداقية هذا القيد بما يأتي :

– وجود دعامة محّينة بانتظام: دفتر الخزينة (دفتر وحيد أو دفتر نفقات ودفتر الإيرادات)،

– حفظ بالاعتماد على تسجيلات أو دفاتر الخزينة، الوثائق الثبوتية داخلية أو خارجية. توافق الخزينة مجموعة أموال الكيانات في الصندوق من جهة (أوراق نقدية، سندات...) وفي البنك أو المؤسسة المماثلة من جهة أخرى.

يجب أن تسمح طريقة قيد عمليات الإيرادات والنفقات خلال السنة المالية في دفتر أو دفاتر الخزينة التمييز بين هذه العمليات :

– حسب حساب الخزينة المعني (بنك، صندوق). وعلى العموم يفتح دفتر واحد لكل حساب من حسابات الخزينة (أو دفترين عندما يقتضي تنظيم الكيان فتح دفتر للإيرادات والنفقات)،

– حسب طبيعة العمليات.

تكون طبيعة العمليات الواجب التمييز بينها بحسب نشاطات الكيان وحاجات مسؤوله للمعلومات الخاصة بالتسيير.

يجب أن يشمل هذا التمييز على الأقل العمليات الآتية :

– السحب الشخصي للأموال أو الدفع الإضافي لرأس المال الذي يقوم به المستغل،

– شراء سلع موجهة لإعادة بيعها على حالتها،

– أعباء أخرى (تكاليف المستخدمين والضرائب والتكاليف الإدارية وتكاليف التسيير وشراء اللوازم والمستهلكات الأخرى)،

– إيرادات البيع وأداءات الخدمة،

– الإيرادات الأخرى (الإعانات والهبات...)،

– تحويل الأموال في حالة وجود حسابين للخزينة على الأقل (الإيداع أو السحب نقدا من البنوك مثلا)،

– شراء التثبيتات،

– الاقتراضات أو التنازلات.

مبادئ تصحيحات آخر السنة المالية :

يجب أن يقوم المسؤول عن الكيان في آخر السنة المالية إذا كانت المبالغ المعنية معتبرة فقط بإجراء جرد خارج المحاسبة لكل عنصر من العناصر الأربعة الآتية :

– مبلغ الحسابات الدائنة وقروض الاستغلال إذا لم تكن المبيعات والمشتريات قد سددت نقدا،

– مبلغ المخزونات (المنتوجات التامة الصنع والمواد الأولية والمستهلكات..) والأشغال الجارية،

– مبلغ التثبيتات المشتراة أو المبيعة خلال السنة المالية،

– مبلغ الاقتراضات المكتتبة أو المسددة خلال السنة المالية.

يجب أن تحفظ الكشوف الإجمالية لعمليات الجرد كوثيقة إثبات لمحاسبة الكيان.

لا يكون جرد الحسابات الدائنة وديون الاستغلال أو جرد المخزونات ضروريا إلا إذا كانت التغيرات بين المبالغ معتبرة عند بداية السنة المالية وعند نهايتها فيما يخص هذه العناصر.

يجب أن تمسك الكيانات التي لها تثبيتات سجلا تقيد فيه هذه التثبيتات ويبين فيه بالنسبة لكل تثبيت تاريخ شرائه ومبلغه والمدة المفترضة لاستعماله وتاريخ بيعه. كما يجب أن يكون كل تثبيت موضوع جدول اهتلاك (حساب يقوم على أساس اهتلاك خطي عن كل سنة مالية دون احتساب الحصة الزمنية).

يجب أن يجري جرد المخزونات حسب طبيعتها كمّا وقيمة، حسب كيفيات تمكن من إثبات ذلك. كما يجب إعداد جدول اهتلاك الاقتراضات يبين فيه بالنسبة لكل سنة مالية مبلغ رأس المال ومبلغ الفوائد المسددة.

ونتيجة لذلك يقوم الكيان عند الاقتضاء بإجراء الحسابات الآتية عند قفل كل سنة مالية :

– حساب التغير الجاري لقروض وديون الاستغلال بين بداية السنة المالية و نهايتها.

– حساب تغير المخزونات والأشغال الجارية بين بداية السنة المالية و نهايتها،

– حساب التخصيص لاهتلاكات السنة المالية المتعلقة بالتثبيتات الموجودة عند قفل السنة المالية (التثبيتات المشتراة خلال السنة المالية أو خلال السنوات المالية السابقة)،

– حساب فائض القيمة أو نقص القيمة الناتج بعنوان بيع تثبيتات السنة المالية (سعر البيع منقوصا منه القيمة الصافية المحاسبية في بداية السنة المالية للتثبيت المعني)،

– حساب التغير الجاري للاقتراضات عند بداية السنة المالية وعند نهايتها وتحديد التكاليف المالية المسددة خلال السنة المالية.

الكشوف المالية السنوية :

عمليات المراقبة في نهاية السنة المالية.

عند نهاية السنة المالية يجب مراجعة ما يأتي :

– التوافق بين الرصيد النهائي لحساب الصندوق والمبلغ الموجود فعلا في الصندوق،

- التساوي بين الرصيد النهائي لحساب البنك والرصيد الموجود في الكشف البنكي عند تاريخ قفل السنة المالية مصححا عند الاقتضاء من عمليات التقريب،

- غياب الرصيد المؤقت على مستوى عمليات تحويل الأموال.

تحديد النتيجة

تقدم نتيجة السنة المالية في الكشوف المالية في شكل جدول يحدد على النحو الآتي:

+ إيرادات النشاطات (بعد خصم الحصص التي يقدمها المستغل)

- نفقات أعباء النشاط (خارج اقتطاعات المستغل)

+/- تغيرات الديون قيد التنفيذ و الحسابات الدائنة للاستغلال (إذا كانت معتبرة)

+/- التغيرات بين مخزون الافتتاح ومخزون القفل (إذا كانت معتبرة)

+/- التصحيحات المتعلقة بالتثبيتات (إذا كانت معتبرة)

+/- التصحيحات المتعلقة بالاقتراضات (إذا كانت معتبرة)

= نتيجة السنة المالية.

عرض الكشوف المالية

تتشكل الكشوف المالية التي يجب أن تعدها الكيانات الخاضعة لمحاسبة الخزينة من وضعية نهاية السنة المالية وحساب نتائج السنة المالية وكشف تغير الرصيد الصافي المتعلق بالسنة المالية (يمكن أن يقدم هذان الكشفان الأخيران في جدول واحد).

تقدم هذه الكشوف المالية في صحيفة مزدوجة وحيدة تضم على الأقل الفصول الآتية :

الوضعية عند نهاية السنة المالية

الأصول	المبلغ	الخصوم	المبلغ
الصندوق	.....	رأس المال	.....
البنك (زيادة أو نقصانا)	.....	نتيجة السنة المالية (زيادة أو نقصانا)	.....
	.....		.....
مجموع الأصول		مجموع الخصوم	

يجب أن تظهر أحد الفصول الآتية أو أكثر عند الاقتضاء كذلك في وضعية نهاية السنة المالية إذا كانت توافق مبالغ معتبرة.

الوضعية عند نهاية السنة المالية

الأصول	المبلغ	الخصوم	المبلغ
التثبيتات	.....	رأس المال	.....
المخزونات	.....	نتيجة السنة المالية (زيادة أو نقصانا)	.....
قروض الاستغلال	.....	المجموع الفرعي	.....
الصندوق	.....	الاقتراضات	.....
البنك (زيادة أو نقصانا)	.....	ديون الاستغلال	.....
	.....		.....
مجموع الأصول		مجموع الخصوم	

حساب النتائج

الفصول	المبلغ
إيرادات البيع أو أداءات الخدمات	.....
إيرادات النشاطات الأخرى	.....
مجموع إيرادات النتائج	.....
نفقات الشراء	
نفقات أخرى على النشاطات	
مجموع نفقات الأعباء	.....
الرصيد: (الإيرادات–النفقات) للسنة المالية (أ)	.....
تغير قروض الاستغلال N/ N - 1	
تغير الحسابات الدائنة للاستغلال N / N - 1	
تغير المخزونات N / N – 1	
تصحيحات تتعلق بالاقتراضات	
تصحيحات تتعلق بالتثبيتات	.....
نتيجة السنة المالية	.....

يمكن أن تظهر فصول أخرى عند الاقتضاء في حساب النتائج: أعباء المستخدمين، الضرائب والرسوم، الأعباء المحتسبة للاهتلاك، الأعباء المالية.

تغير الخزينة خلال السنة المالية

الفصول	المبلغ
الخزينة الصافية عند افتتاح السنة المالية الخزينة الصافية عند قفل السنة المالية	.....
الخزينة : الزيادة (+) أو النقصان (–)	
المتأتية من :	
– حصص المساهمة الصافية (+) أو السحب الصافي (–) للمستغل	
– الرصيد (الإيرادات – النفقات) السنة المالية (أ)	
– حركات الخزينة الأخرى خارج النشاطات	
الخزينة : الزيادة (+) أو النقصان (–)	

الملحق 3
معجم

قائمة التعاريف

	مصطلحات	تعاريف
1	أصول	مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت وترتقب منها جني مزايا اقتصادية مستقبلية.
2	أصول بيولوجية	حيوانات أو نباتات حية (أو مجموعات حيوانات أو نباتات حية مماثلة).
3	أصول جارية	هي أصول : يرتقب الكيان إمكانية إنجازه أو بيعه أو استهلاكه في إطار دائرة للاستغلال العادي، أو تتم حيازتها أساسا لغايات إجراء المعاملات أو لمدة قصيرة يرتقب الكيان إنجازها في غضون الأشهر الاثني عشر التي تلي تاريخ إقفال سنته المالية، أوتمثل أموال الخزينة التي لا يخضع استعمالها للقيود.
4	أصول مالية	تعرّف الأصول المالية في أربعة أصناف، ويكون كل صنف موضوع منهجية تقدير و/أو طرق محاسبة مختلفة (تقييم بالقيمة الحقيقية أو بحسب التكلفة المهتلكة، وخصم فوارق التقييم في رؤوس أموال خاصة أو في النتائج) : أصول (أو خصوم) مالية تتم حيازتها لغايات إجراء المعاملات، التوظيفات المُحتازة إلى غاية حلول أجل استحقاقها، قروض و حسابات دائنة يقدمها الكيان، أصول مالية جاهزة للبيع.
5	أصول غير جارية	هي أصول : مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاطات الكيان، مثل التثبيتات العينية و المعنوية، أو تتم حيازتها لغايات التوظيف على المدى البعيد أو التي لا ينوي الكيان إنجازها في غضون الأشهر الاثني عشر التي تلي تاريخ قفل سنته المالية.
6	نشاط اعتيادي	كل نشاط يباشره كيان ما في إطار أعماله وكذا النشاطات المتصلة بشكل ثانوي بهذه النشاطات أو هي امتداد لها أو ناتجة عنها.
7	إهتلاك	التوزيع النظامي للمبلغ المهتلك من أصول على مدى مدته المقدرة حسب مخطط اهتلاك ومع مراعاة القيمة الباقية المحتملة من الأصول بعد هذه المدة.
8	ملحق الكشوف المالية	إحدى الوثائق التي تتألف منها الكشوف المالية. وتشتمل على معلومات أو شروح أو تعاليق ذات أهمية معتبرة ومفيدة بالنسبة إلى مستعملي الكشوف المالية على أساس إعدادها والطرق المحاسبية الخاصة المستعملة والوثائق الأخرى التي تتألف منها الكشوف المالية. ويتم تنظيم عرضها بكيفية نظامية.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
9	منافع اقتصادية مستقبلية	القدرة على المساهمة بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تدفقات الخزينة ومقابلات الخزينة لفائدة الكيان.
10	الميزانية	الكشف الإجمالي للأصول والخصوم (الخارجية = الديون) ورؤوس الأموال الخاصة للكيان عند تاريخ إقفال الحسابات.
11	رأس المال	الحصة المقدمة (الخارجية) من المساهمات في رؤوس الأموال الخاصة للكيان. ويتم إنجازها نقدا أو عينا.
12	رؤوس الأموال الخاصة	الفائدة الباقية من المساهمين في رؤوس الأموال الخاصة للكيان في أصوله بعد حسمها من خصومها (الخارجية).
13	الأعباء	نقصان المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل استهلاكات وخروج أو نقصان الأصول أو حدوث خصوم. ويكون من آثارها التقليل من رؤوس الأموال الخاصة بشكل آخر غير عمليات توزيع رؤوس الأموال على المساهمين.
14	قابلية المقارنة	نوعية المعلومة لما يتم إعدادها و عرضها في ظل احترام استمرارية الطرق وتسمح لمستعملها بإجراء مقارنات معتبرة في الزمن وبين الكيانات.
15	الإدراج في الحسابات	الإجراء الذي يتمثل في إدراج عنصر يستوفي شروط التعريف ومقاييس الإدراج في دفاتر المحاسبة ضمن الميزانية أو حساب النتائج. وتتمثل مقاييس الإدراج في دفاتر المحاسبة الواجب استيفاؤها فيما يأتي : من المحتمل أن تؤول كل المنافع الاقتصادية المستقبلية المتصلة بهذا العنصر إلى الكيان أو تتأتى منه، للعنصر تكلفة أو قيمة يمكن تقييمها بكيفية موثوق بها.
16	محاسبة السنة المالية	تتم معاينة سندات المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى بتاريخ حدوث هذه المعاملات أو الأحداث.
17	حساب النتائج	كشف إجمالي للأعباء والمنتوجات التي أنجزها الكيان أثناء المدة المعنية. وعلى سبيل الاختلاف، تبرز النتيجة الصافية لهذه المدة.
18	استمرارية الاستغلال	الوضعية العادية للكيان التي لا يفترض بموجبها أن ليس له نية أو ضرورة في وضع حد لنشاطاته أو التقليل منها بصورة مهمة في مستقبل مرتقب.
19	مراقبة أصل من الأصول	إمكانية الحصول على منافع اقتصادية مستقبلا تنتج من هذه الأصول.
20	اتفاق الكيان	يعتبر الكيان مستقلا ومتميزا عن الشخص أو الأشخاص المساهمين في رؤوس أمواله الخاصة. ولا تأخذ كشوفه المالية في الحسبان إلا أثر معاملاته الخاصة والأحداث التي تخصها فقط.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
21	التكلفة	مبلغ الخزينة المدفوع أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يُقدّم للحصول على عنصر عند تاريخ اقتنائه/إنتاجه.
22	التكلفة الحالية	مبلغ الخزينة الواجب دفعه في حال اقتناء الأصول نفسها أو المطابقة لها في الوقت الحالي. مبلغ الخزينة غير المحيّن الذي يكون لازما لتسوية التزام في الوقت الحالي.
23	تكلفة الاقتناء	سعر الشراء الناتج عن اتفاق الأطراف عند تاريخ إجراء المعاملة ، وتُزاد عليه الحقوق الجمركية وغيرها من الرسوم الجبائية التي لا يستردها الكيان من الإدارة الجبائية وكذا النفقات الملحقة المقدمة مباشرة للحصول على مراقبة العنصر ووضعه في حالة استعمال. تُخصم التخفيضات التجارية والعناصر الأخرى المماثلة للحصول على تكلفة الاقتناء.
24	التكلفة المهتلكة	التكلفة المهتلكة من أصول أو خصوم مالية هي المبلغ الذي تم على أساسه تقييم الأصول أو الخصوم المالية عند إدراجها الأولي في دفاتر المحاسبة : 22 – مع انتقاص تسديدات من المبلغ الرئيسي، 23 – مع زيادة أو انتقاص الاهتلاك المجمّع لكل فارق بين هذا المبلغ الأصلي ومبلغ الاستحقاق، 24 – مع انتقاص محتمل لكل تخفيض بسبب نقص القيمة (فقد القيمة) أو عدم قابلية الاسترداد.
25	كلفة الإنتاج	تكلفة اقتناء المستهلكات من المواد والخدمات المستعملة لإنتاج العنصر، مع زيادة التكاليف الأخرى التي يصرفها الكيان أثناء عمليات الإنتاج لوضع هذا العنصر في الحالة وفي الموضع اللذين يوجد فيهما، أي أعباء الإنتاج المباشرة وكذا الأعباء غير المباشرة المتصلة بشكل معقول بإنتاجه.
26	تكلفة (نفقة) نقطة البيع	تشمل تكاليف (أو نفقات) نقطة البيع العمولات المدفوعة إلى الوسطاء والتجار، والمبالغ التي تقتطعها الوكالات النظامية، والمعارض والأسواق وكذا حقوق ورسوم التحويل. وتستثني تكاليف نقطة البيع تكاليف النقل والنفقات الأخرى الضرورية لوضع الأصول في السوق.
27	التكلفة التاريخية	مبلغ الخزينة المدفوع أو القيمة الحقيقية لكل مقابل آخر يُقدّم للحصول على أصول عند تاريخ اقتنائها/إنتاجها. مبلغ المنتوجات المستلمة في مقابل السند أو مبلغ الخزينة الذي من المفترض دفعه لانقضاء الخصوم أثناء السير العادي للنشاط.
28	دائرة الاستغلال	الفترة الممتدة بين اقتناء المواد الأولية، أو البضائع، التي تدخل ضمن مسار استغلالها أو إنجازها في شكل أموال الخزينة.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
29	التنمية	تطبيق نتائج البحث أو غيرها من المعارف الأخرى على تصميم أو نموذج من أجل إنتاج مواد أو تجهيزات أو منتوجات أو طرق أو منظومات أو خدمات جديدة أو مطوّرة بشكل ملحوظ، قبل بداية إنتاجه التجاري أو استعمالها.
30	الاختلافات الزمنية	الاختلافات بين القيمة المحاسبية للأصول أو الخصوم في الميزانية وأساسها الجبائي، ويمكن أن تكون الاختلافات الزمنية : – اختلافات زمنية مفروضة عليها الضرائب، – اختلافات زمنية مخصومة. وتترتب عليها، تباعا، المبالغ المفروضة عليها الضرائب والمخصومة في تحديد الفائدة المفروضة عليها الضريبة (أو فقد الجباية) في السنوات المالية المقبلة عندما يتم تحصيل أو تسوية القيمة المحاسبية للأصول والخصوم.
31	مدة المنفعة	مدة المنفعة هي : – إما المدة التي يرتقب فيها الكيان استعمال أصول مهتلكة، – وإما عدد الوحدات الإنتاجية أو الوحدات المماثلة التي يرتقب الكيان الحصول منها على الأصول المعتبرة.
32	مدة الحياة الاقتصادية	مدة الحياة الاقتصادية هي : – إما المدة المنتظرة من الاستعمال الاقتصادي للأصول من طرف مستعمل أو أكثر، – وإما عدد الوحدات الإنتاجية أو الوحدات المماثلة المنتظرة من استعمال الأصول من طرف مستعمل أو أكثر،
33	فارق الاقتناء	كل فائض في تكلفة الاقتناء من حصة فائدة المقتني ضمن القيمة الحقيقية للأصول والخصوم المعرّفة على أنها مكتسبة عند تاريخ عملية التبادل.
34	فارق الصرف	الفارق المتأتي من صرف نفس العدد من الوحدات النقدية من عملة أجنبية على عملة عرض الكشوف المالية، بمعدلات صرف مختلفة.
35	العناصر غير العادية	المنتوجات أو الأعباء الناتجة عن ظروف استثنائية وتوافق حالات القوة القاهرة، مثل حالة نزع الملكية أو حدوث كارثة طبيعية غير متوقعة الحدوث. وتبّين طبيعة ومبلغ كل عنصر غير عاد بشكل منفصل في الكشوف المالية.
36	الأخطاء الأساسية	الأخطاء التي تكتشف أثناء السنة المالية الجارية وتكون درجة أهميتها كبيرة إلى الحد الذي يجعل الكشوف المالية لسنة مالية سابقة أو أكثر لا يمكن أن تقدم صورة صادقة عن الكيان عند تاريخ نشرها.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
37	الكشوف المالية	مجموعة كاملة وغير منفصلة من الوثائق المحاسبية والمالية التي تمكّن من تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية، ونجاعة الأداء وتغيّر وضعية الكيان عند تاريخ قفل الحسابات. وتشمل : – ميزانية، – حساب نتائج، – جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة، – جدول سيولة الخزينة، – ملحق.
38	التقدير	المسار المتمثل في تحديد المبالغ النقدية التي تقيد عناصرها في الكشوف المالية في دفاتر المحاسبة وتسجل في الميزانية وفي حساب النتائج. ويتم أثناء الإدخال الأول في دفاتر المحاسبة، وبعد ذلك، مرة واحدة على الأقل عند كل عملية إعداد للكشوف المالية.
39	الأحداث الواقعة بعد تاريخ الإقفال	الأحداث، الملائمة أكثر من غير الملائمة، التي تحدث بين تاريخ القفل والتاريخ الذي يرخص فيه بنشر الكشوف المالية. ويلاحظ نوعان من الأحداث : – الأحداث التي تساهم في تأكيد الظروف التي كانت موجودة عند تاريخ القفل، – الأحداث التي تبين الظروف التي ظهرت بعد تاريخ الاقفال.
40	الفعل المترتب عليه الالتزام	الحدث الذي ينشأ عنه التزام قانوني أو ضمني ولا يترك أمام الكيان حلا واقعيا آخر إلاّ الوفاء بهذا الالتزام.
41	المصداقية	جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عمّا هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن يُنتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة.
42	الأموال	العناصر المعنوية من المحل التجاري (بما في ذلك حق الكراء) التي لا تكون موضوع تقدير و إدراج في دفاتر المحاسبة منفصلين عن الميزانية وتساهم في الإبقاء على نشاط الكيان وتطوير طاقته الكامنة.
43	الدمج	الدمج هو عموما عملية تتم بين شركتين، يتم خلالها : – تحويل أصول شركة ما وخصومها إلى شركة أخرى ويتم حلّ الشركة الأولى، أو – تحويل أصول الشركتين وخصومهما إلى شركة جديدة ويتم حلّ الشركتين الأوليين.
44	الصورة الصادقة	الهدف الذي تستوفيه الكشوف المالية للكيان، من حيث طبيعتها ونوعيتها وفي ظل احترام قواعد المحاسبة، ويكون بمقدورها تقديم معلومات مناسبة عن الوضعية المالية للكيان وأدائه وعن متغيرات وضعيته المالية.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
45	التثبيت العيني	الأصول العينية : – التي يحوزها كيان من أجل الإنتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية، – التي تعتزم استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة.
46	التثبيت المالي	الأصول : – دين مستحق يجب أن يتم سداده في أجل سنة واحدة، أو – سند أو قيمة مماثلة قرر الكيان الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة.
47	التثبيت المعنوي	أصول غير نقدية، قابلة للتعريف ولا معنى مادي لها، يحوزها كيان ما من أجل الإنتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية،
48	الأهمية النسبية	تكون المعلومة ذات دلالة معتبرة إذا كان من الممكن أن يسبب عدم بيانها أثرا ما على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستعملون استنادا إلى الكشوف المالية.
49	الضريبة المؤجلة	مبلغ الضريبة المستحقة على الفوائد الواجبة الدفع (الضريبة المؤجلة على الخصوم) أو الواجبة التحصيل (الضريبة المؤجلة على الأصول) أثناء سنوات مالية قادمة ومتأتية من : – الفارق الزمني المؤقت بين المعاينة المحاسبية لمنتوج ما أو لعبء ما وأخذه في الحسبان في النتيجة الجبائية لسنة مالية لاحقة في مستقبل متوقع، – الخسائر الجبائية أو القروض الضريبية المؤجلة بحيث أن اقتطاعها من فوائد جبائية أو ضرائب مقبلة يكون محتملا في مستقبل متوقع. وعند إقفال السنة المالية، تُدرج أصول وخصوم الضريبة المؤجلة في دفاتر المحاسبة فيما يخص جميع الفوارق الزمنية بحيث يُحتمل أن يترتب على هذه الفوارق لاحقا عبء أو منتوج ضريبي في مستقبل متوقع.
50	استقلال السنوات المالية	تكون كل نتيجة للسنة المالية مستقلة عن نتيجة السنة المالية التي سبقتها أو تلتها. ولتحديد ذلك ينبغي أن تقيد فيها المعاملات والأحداث الخاصة بها، دون إدراج ما سواها.
51	الأداة المالية	كل عقد تترتب عليه في آن واحد أصول مالية لكيان ما وخصوم مالية أو أداة رؤوس أموال خاصة لكيان آخر.
52	الأدوات المالية المشتقة (أو أداة الخزينة)	الأدوات المالية مثل الخيارات والعقود لأجل (عن طريق التراضي أو العقود المقيسة) وتبادل نسب الفوائد والعملات الصعبة التي تترتب عليها حقوق والتزامات ينجم عنها تحويل خطر أو أكثر المتصلة بأداة مالية أولية متصلة بها بين أطراف الأدوات هذه. لا يترتب على الأدوات المالية المشتقة تحويل للأداة المالية الأولية المتصلة عند تاريخ الأخذ بسند العقد، ولا يوجد بالضرورة تحويل إلى أجل استحقاق العقد.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
53	الأدوات المالية الأولية	الأدوات مثل الحسابات الدائنة والديون وسندات رؤوس الأموال الخاصة التي لا تكون أدوات مالية مشتقة.
54	قابلية الفهم	نوعية معلومة ما عندما يكون من السهل فهمها من طرف أي مستعمل له معرفة معقولة بالأعمال وبالنشاطات الاقتصادية وبالمحاسبة وله الإرادة على دراسة المعلومة بكيفية جادة بما فيه الكفاية.
55	الجرد	مجموع العمليات التي تتمثل في حصر كل أصول وخصوم الكيان، عينا ونوعا وقيمة، عند تاريخ الجرد، استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الثبوتية، وعلى الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهرا (عادة عند قفل السنة المالية).
56	القيمة الحقيقية	المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية.
57	الإيجار (عقد)	عقد يتنازل المؤجر بموجبه للمستأجر، لمدة محددة، عن حق استعمال أصول في مقابل دفع أو سلسلة من الدفعات.
58	الإيجار – التمويل	عقد إيجار يترتب عليه تحويل المخاطر و المنافع المتصلة بملكية الأصول بصفة شبه كلية إلى المستأجر. ويمكن أن يتم تحويل الملكية عند نهاية العقد أو قد لا يتم.
59	الإيجار البسيط	كل عقد إيجار غير عقد الإيجار– التمويل.
60	السوق النشطة	السوق التي تتوفر فيها الشروط الآتية : – تجانس العناصر المتفاوض عليها في هذا السوق، – يمكن أن يوجد بها عادة في كل وقت مشترون وباعة متفقون، – تكون الأسعار موضوعة في متناول الجمهور.
61	الطرق المحاسبية	الاتفاقيات المحاسبية القاعدية، والخصائص النوعية، والمبادئ المحاسبية الأساسية، وكذا القواعد والممارسات والإجراءات الخاصة المطبقة من طرف كيان ما لإعداد كشوفه المالية و عرضها.
62	نقود العرض	العملة المستعملة في تقديم الكشوف المالية.
63	الحياد	يجب أن تكون المعلومة المحاسبية حيادية، ويجب ألاّ تكون موضوع انحياز أو تُفضي إلى بيانات مغرضة ونتائج معدة سلفا.
64	عدم المقاصة	لا يرخص بالمقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الميزانية، أو بين عناصر الأعباء وعناصر المنتوجات في حساب النتائج، إلا في حالة فرض ذلك أو الترخيص به بموجب هذا النظام المحاسبي المالي.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
65	الالتزام	الواجب أو المسؤولية التي يتحملها الكيان في التصرف أو القيام بشيء ما بطريقة معينة. ويمكن أن تكون الالتزامات نافذة قانونا تبعا لعقد لا رجوع فيه أو حكم في القانون الأساسي. وهذه هي الحالة عادة، مثلا، فيما يخص المبالغ الواجبة الدفع مقابل السلع والخدمات المستلمة. وتترتب الالتزامات أيضا عن الممارسة التجارية العادية، وعن الأعراف والرغبة في الحفاظ على علاقات حسنة في مجال الأعمال أو التصرف بصورة منصفة.
66	الخصوم	الالتزام الراهن للكيان المترتب على أحداث وقعت سابقا ويجب أن يترتب على انقضائها بالنسبة للكيان خروج موارد تمثل منافع اقتصادية.
67	الخصوم الجارية	هي خصوم : – ينتظر الكيان انقضاءها في إطار دائرة استغلاله العادي، – يجب أن تتم تسويتها في غضون الأشهر الاثني عشر التي تلي تاريخ إقفال سنته المالية.
68	الخصوم غير الجارية	تشمل الخصوم غير الجارية جميع عناصر الخصوم التي لا تمثل خصوما جارية،
69	النجاعة	يتم تقديمه في حساب نتائج الكيان من خلال العلاقة الموجودة بين المنتوجات والأعباء.
70	ديمومة المناهج	يتم تطبيق طرق محاسبية، من إقفال حسابات إلى أخر، بكيفية مماثلة في تقدير العناصر وفي تقديم المعلومات لضمان الانسجام وقابلية إجراء مقارنة لهذه المعلومات خلال الفترات المتتابعة. وكل استثناء لهذا المبدأ لا يمكن تبريره إلا بالبحث عن معلومة أحسن أو بتغيير طرأ على التنظيم.
71	خسارة القيمة	مبلغ فائض القيمة المحاسبية لأصول على قيمتها الواجبة التحصيل.
72	الدلالة	جودة المعلومة عندما يمكن أن تؤثر في القرارات الاقتصادية للمستعملين من خلال مساعدتهم على تقدير الأحداث الماضية أو الحاضرة أو القادمة أو على تأكيد تقديراتهم السابقة أو تصويبها.
73	أسبقية المادة على الشكل	تُدخل المعاملات والأحداث الأخرى في دفاتر المحاسبة وتعرض في الكشوف المالية طبقا لمادتها وواقعها الاقتصادي وليس فقط على أساس شكلها القانوني.
74	سعر البيع الصافي	المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصول أثناء معاملة تجري ضمن شروط المنافسة العادية بين الأطراف الذين يكونون على دراية بالموضوع وموافقين، مع انتقاص تكاليف الخروج.
75	المنتوجات	مضاعفة المنافع الاقتصادية أثناء السنة المالية في شكل مداخيل أو مضاعفة الأصول أو تقلص الخصوم. ويكون من آثارها ارتفاع رؤوس الأموال الخاصة بطريقة أخرى غير الزيادات المتأتية من تقدمة حصص المساهمين في رؤوس الأموال الخاصة.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
76	المنتوج الفلاحي	المنتوج المحصل من الأصول البيولوجية للكيان.
77	الحذر	مراعاة درجة معقولة من الحيطة في القيام بالأحكام اللازمة لإعداد التقديرات ضمن شروط الشك، بكيفية لا يتم تقييم الأصول أو المنتوجات أكثر من قيمتها، أو تقييم الخصوم أو الأعباء أقل من قيمتها.
78	مؤونة الأعباء	الخصوم غير المتأكد من حلول أجل استحقاقها أو تحصيل مبلغها.
79	إلحاق الأعباء بالمنتوجات	الإجراء الذي يتم خلاله إدخال الأعباء في دفاتر حساب النتائج على أساس الضم المباشر للتكاليف المستحقة والحصول على عناصر خاصة من المنتوجات. ويستلزم ذلك الإدراج في دفاتر المحاسبة في آن واحد أو بصفة مركبة للمنتوجات والأعباء الناتجة مباشرة وبصورة مشتركة عن نفس المعاملات أو غيرها من الأحداث، مثل القيام بإدراج المشتملات المختلفة للأعباء التي تمثل سعر تكلفة المنتوجات المبيعة في دفاتر المحاسبة في آن واحد مع منتوج بيع السلع. غير أن مفهوم الإلحاق لا يرخص بإدراج العناصر التي لا تستوفي شروط تحديد الأصول أو الخصوم في محاسبة الميزانية.
80	البحث	عملية التحري الأصلية أو المبرمجة التي يتم القيام بها من أجل الفهم والإدراك و الحصول على معلومات علمية أو تقنية جديدة.
81	الاحتياطات	حصص النتائج الصافية التي يحتفظ بها الكيان.
82	الناتج الصافي من السنة المالية	يساوي الفارق بين مجموع المنتوجات ومجموع الأعباء في تلك السنة المالية. ويوافق الفائدة (أو الربح) في حالة تحقيق فائض في المنتوجات على الأعباء ويوافق الخسارة في الحالة المعاكسة.
83	الوضعية المالية	تقدم من خلال ميزانية العلاقة بين الأصول والخصوم (الخارجية) ورؤوس الأموال الخاصة.
84	قابلية التسديد	السيولة في أموال الخزينة على المدى الطويل للوفاء بالالتزامات المالية عندما يحين أجل استحقاقها.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
85	المخزونات	الأصول : – المحازة لبيعها بحسب السعر العادي للنشاط، أو – التي هي قيد الإنتاج لمثل هذا البيع، – في شكل مواد أولية أو لوازم من المقرر استهلاكها ضمن مسار الإنتاج أو تقديم الخدمات. تشمل المخزونات السلع المقتناة و المحتازة لبيعها، بما في ذلك على سبيل المثال، البضائع التي يشتريها بائع التجزئة ويحوزها ليبيعها، أو الأراضي أو أي أملاك عقارية تتم حيازتها لغرض بيعها. كما تشمل المنتوجات التامة الصنع أو الأشغال قيد الانجاز كمنتوجات من الكيان وتشتمل على المواد الأولية واللوازم الموجودة قيد الاستعمال في مسار الإنتاج. وفي حالة القيام بتقديم الخدمة فإن المخزونات تدرج كلفة الخدمة التي لم يقم الكيان بإدراج لمنتوجات المطابقة لها في دفاتر المحاسبة. ملاحظة : 1 – يصنف التغليف ضمن أحد الأصناف بحسب درجة إعداده ومنشئه. 2 – لا تظهر السلع التي اتخذ بشأنها قرار بالتثبيت في المخزونات بل في التثبيتات.
86	الإعانات العمومية	المساعدات العمومية التي تأخذ شكل تحويل الموارد إلى كيان ما من أجل تعويض التكاليف التي تحملها أو التي على المستفيد أن يتحملها في مقابل امتثاله أو استعداده للامتثال لبعض الشروط المتصلة بنشاطاته.
87	السندات المثبتة	السندات، باستثناء سندات المساهمة، التي ينوي الكيان الاحتفاظ بها طويلا أو التي ليس له إمكانية إعادة بيعها في أجل قصير.
88	سندات المساهمة	السندات التي يقدر أن امتلاكها لمدة طويلة يفيد نشاط الكيان، ولاسيما لكونها تمكنّه بممارسة نفوذ معين على الكيان الذي يحوز سنداته أو ممارسة رقابة عليه.
89	سندات التوظيف	السندات المكتسبة لإعادة التنازل عنها على المدى القصير على أمل جني ربح من حيث المردودية أو رأس المال.
90	أموال الخزينة	الأموال الموجودة في الصندوق أو الودائع عند الاطلاع.
91	الشفافية	توافق الشفافية إحلال بيئة تكون فيها المعلومات عن الشروط والقرارات والأعمال متوفرة وواضحة ومفهومة من جميع الفاعلين في السوق. ويكون تقديم المعلومات الشفافة والمفيدة عن الفاعلين في السوق المالية وعملياتهم أساسيا لوجود سوق مالي يطبعه الانضباط والحيوية.
92	القيمة المحيّنة	التقدير الحالي للقيمة المحيّنة للتدفقات المقبلة في أموال الخزينة ضمن المسار العادي للنشاط.
93	القيمة المحاسبية	المبلغ الذي تُدرج على أساسه الأصول في دفاتر المحاسبة المتعلقة بالميزانية بعد خصم مجموع الاهتلاكات ومجموع خسارة القيمة المتعلق بهذا الأصل.

الملحق (تابع)

	مصطلحات	تعاريف
94	قيمة الحصة المقدمة	القيمة التي تستعمل قاعدة لاحتساب رواتب المساهمين.
95	قيمة المنفعة	القيمة المحيّنة لتدفقات أموال الخزينة المقبلة المنتظرة من الاستعمال المستمر للأصول وخروجها عند نهاية مدة منفعتها.
96	قيمة السوق	المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من أجل بيع سند توظيف في سوق نشطة أو المبلغ الواجب دفعه من أجل اقتنائه.
97	قيمة الإنجاز	مبلغ أموال الخزينة الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحالي من خلال بيع الأصول أثناء خروج إرادي.
98	القيمة القابلة للتحصيل	القيمة العليا بين سعر البيع الصافي لأصول وقيمتها النفعية.
99	القيمة المتبقية	المبلغ الصافي الذي يرتقب كيان ما الحصول عليه في مقابل أصول عند نهاية مدة منفعتها بعد خصم تكاليف الخروج المنتظرة.

قرار مؤرّخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 ، يحدّد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبّقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة ماليّة مبسطة.

إنّ وزير الماليّة،

– بمقتضى القانون رقم 07–11 المؤرّخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمّن النظام المحاسبي المالي،

– وبمقتضى المرسوم الرّئاسيّ رقم 07–173 المؤرّخ في 18 جمادى الأولى عام 1428 الموافق 4 يونيو سنة 2007 والمتضمّن تعيين أعضاء الحكومة، المعدّل،

– وبمقتضى المرسوم التّنفيذيّ رقم 95–54 المؤرّخ في 15 رمضان عام 1415 الموافق 15 فبراير سنة 1995 الّذي يحدّد صلاحيات وزير الماليّة،

– وبمقتضى المرسوم التّنفيذيّ رقم 08–156 المؤرّخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 والمتضمّن تطبيق أحكام القانون رقم 07–11 المؤرّخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 والمتضمّن النظام المحاسبي المالي،

– وبمقتضى القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 الذي يحدّد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها،

يقرّر ما يأتي :

المادّة الأولى : تطبيقا لأحكام المادّة 43 من المرسوم التّنفيذيّ رقم 08–156 المؤرّخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق 26 مايو سنة 2008 والمذكور أعلاه، يحدّد هذا القرار أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبّقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة ماليّة مبسطة.

المادّة 2 : يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها أحد الأسقف الآتية، خلال سنتين ماليتين متتاليتين، مسك محاسبة ماليّة مبسطة :

1 – النشاط التّجاري :

– رقم الأعمال : 10 ملايين دينار،

– عدد المستخدمين : 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل،

2 – النشاط الإنتاجي والحرفي :

– رقم الأعمال : 6 ملايين دينار،

– عدد المستخدمين : 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل،

3 – نشاط الخدمات ونشاطات أخرى :

– رقم الأعمال : 3 ملايين دينار،

– عدد المستخدمين : 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل،

يشمل رقم الأعمال مجموع النشاطات الرئيسية و/ أو الثانوية.

المادّة 3 : ينشر هذا القرار في الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008.

كريم جودي

قرار مؤرخ في 5 صفر عام 1430 الموافق أول فبراير سنة 2009، يتضمن اعتماد " تعاضدية التأمين الجزائرية لعمال التربية والثقافة".

بموجب قرار مؤرخ في 5 صفر عام 1430 الموافق أول فبراير سنة 2009 تعتمد، تطبيقا لأحكام الأمر رقم 95 – 07 المؤرخ في 23 شعبان عام 1415 الموافق 25 يناير سنة 1995 والمتعلق بالتأمينات، المعدل والمتمم، والمرسوم التنفيذي رقم 96 – 267 المؤرخ في 18 ربيع الأول عام 1417 الموافق 3 غشت سنة 1996 الذي يحدّد شروط منح شركات التأمين و/أو إعادة التأمين الاعتماد وكيفيات منحه، المعدل والمتمم، " تعاضدية التأمين الجزائرية لعمال التربية والثقافة " لفترة انتقالية مدتها سنة واحدة (1).

ويمنح هذا الاعتماد للتعاضدية قصد ممارسة عمليات التأمين الآتية :

3 – أجسام العربات البرية (الأخرى غير المستعملة عبر السكة الحديدية)

1.3 – عربات ذاتية ذات محرك.

8 – الحريق والانفجار والعناصر الطبيعية

1.8 – الحريق.

2.1.8 – الأخطار البسيطة.

9 – أضرار أخرى لاحقة بالأملاك

1.9 – أضرار المياه.

2.9 – انكسار الزجاج.

3.9 – السرقة.

10 – المسؤولية المدنية للعربات البرية المحركة ذاتيا

1.10 – المسؤولية المدنية للعربة.

2.10 – المسؤولية المدنية للناقل.

خلال مدة صلاحية الاعتماد، يتولى المتصرف الإداري المؤقت لتعاضدية التأمين الجزائرية لعمال التربية والثقافة، المعين من قبل لجنة الإشراف على التأمينات، المهام الآتية :

1 / – تنظيم إعادة تجديد وتنصيب الأجهزة المسيرة للتعاضدية،

2 / – اتخاذ الإجراءات التي تعتبر ضرورية لإعادة تأهيل التعاضدية،

3 /– تسيير الأعمال العادية للتعاضدية.

وزارة التجارة

قرار مؤرّخ في 3 ربيع الأوّل عام 1430 الموافق 28 فبراير سنة 2009، يتضمّن الإعفاء من الإشارة على الوسم لرقم الحصة لبعض المواد الغذائية.

إنّ وزير التجارة،

– بمقتضى المرسوم الرئاسيّ رقم 08 – 366 المؤرّخ في 17 ذي القعدة عام 1429 الموافق 15 نوفمبر سنة 2008 والمتضمّن تعيين أعضاء الحكومة،

– وبمقتضى المرسوم التنفيذي رقم 90 – 367 المؤرّخ في 22 ربيع الثاني عام 1411 الموافق 10 نوفمبر سنة 1990 والمتعلق بوسم السلع الغذائية وعرضها، المعدّل والمتمّم، لا سيما المادة 6 منه،

– وبمقتضى المرسوم التنفيذيّ رقم 02 – 453 المؤرّخ في 17 شوّال عام 1423 الموافق 21 ديسمبر سنة 2002 الذي يحدّد صلاحيات وزير التجارة،

يقرّر ما يأتي :

المادّة الأولى : تطبيقا لأحكام المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 90 – 367 المؤرّخ في 22 ربيع الثاني عام 1411 الموافق 10 نوفمبر سنة 1990، المعدّل والمتمّم والمذكور أعلاه، تعفى من الإشارة على الوسم، البيانات المتعلقة برقم الحصة للمواد الغذائية السريعة التلف التي تكون صلاحيتها الدنيا تساوي ثلاثة (3) أشهر أو أقل بشرط أن يكون تاريخ الصلاحية الدنيا أو التاريخ الأقصى للاستهلاك المبيّن على الوسم يشير بوضوح وبالترتيب، على الأقل، إلى اليوم والشهر.

المادّة 2 : ينشر هذا القرارفي الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 3 ربيع الأوّل عام 1430 الموافق 28 فبراير سنة 2009.

الهاشمي جعبوب

وزارة التهيئة العمرانية والبيئة والسياحة

قرار مؤرّخ في 15 محرّم عام 1430 الموافق 12 يناير سنة 2009، يتضمّن تعيين أعضاء اللّجنة التقنية للمياه الحموية.

بموجب قرار مؤرّخ في 15 محرّم عام 1430 الموافق 12 يناير سنة 2009 يعيّن في اللّجنة التقنية للمياه

الحموية، تطبيقا لأحكام المادّة 48 من المرسوم التّنفيذيّ رقم 07 – 69 المؤرّخ في أوّل صفر عام 1428 الموافق 19 فبراير سنة 2007 الذي يحدّد شروط وكيفيات منح امتياز استعمال واستغلال المياه الحموية، الأعضاء الآتية أسماؤهم :

– أحمد بوشجيرة، ممثل الوزير المكلّف بالمياه الحموية، رئيسا،

– هجرسي فاضلي، ممثل وزير الموارد المائية،

– حسينة هلال، ممثلة وزير الصّحة والسّكان وإصلاح المستشفيات،

– عبد الخالق شرفة، ممثل وزير الداخلية والجماعات المحلّية،

– يسمينة بوطابة، ممثلة الوزير المكلّف بالبيئة،

– أحمد حرمل، ممثل وزير الماليّة،

– رشيد طايبي، المدير العامّ للوكالة الوطنية للموارد المائية،

– رشيد شلوفي، المدير العامّ للوكالة الوطنية للتنمية السياحية،

– محمد الطاهر رحماني،

– محمد بوغلالي.

وزارة الثقافة

قرار مؤرّخ في 25 صفر عام 1430 الموافق 21 فبراير سنة 2009 ، يحدّد كيفيات تعيين اللّجنة الفنية للمسارح الجهوية وسيرها.

إن وزيرة الثقافة،

– بمقتضى المرسوم الرّئاسيّ رقم 08 – 366 المؤرّخ في 17 ذي القعدة عام 1429 الموافق 15 نوفمبر سنة 2008 والمتضمّن تعيين أعضاء الحكومة،

– وبمقتضى المرسوم التّنفيذيّ رقم 05 – 79 المؤرّخ في 17 محرّم عام 1426 الموافق 26 فبراير سنة 2005 الذي يحدّد صلاحيات وزير الثقافة،

– وبمقتضى المرسوم التّنفيذيّ رقم 07 – 18 المؤرّخ في 27 ذي الحجّة عام 1427 الموافق 16 يناير سنة 2007 والمتضمّن القانون الأساسي للمسارح الجهوية،

تقرّر ما يأتي :

المادّة الأولى : تطبيقا للمادّة 17 من المرسوم التّنفيذيّ رقم 07 – 18 المؤرّخ في 27 ذي الحجّة عام 1427 الموافق 16 يناير سنة 2007 والمذكور أعلاه، يهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تعيين اللّجنة الفنية للمسارح الجهوية وسيرها التي تدعى في صلب النص "اللّجنة".

المادّة 2 : تتشكل اللّجنة من عشرة (10) أعضاء من بينهم :

– المدير العامّ للمسرح الجهوي، رئيسا،

– ستة (6) ممثلين عن المستخدمين الفنيين الذين ينتخبهم نظراؤهم،

– ثلاث (3) شخصيات من عالم الفن يعيّنهم الوزير المكلّف بالثقافة.

المادّة 3 : يعيّن أعضاء اللّجنة لمدة ثلاث (3) سنوات قابلة للتجديد.

في حالة انقطاع عضوية أحد الأعضاء، يستخلف حسب الأشكال نفسها إلى غاية انتهاء مدة العضوية.

يحدّد الوزير المكلّف بالثقافة القائمة الاسمية لأعضاء اللّجنة.

المادّة 4 : يجب على الأعضاء الذين يمثلون المستخدمين الفنيين، ليكونوا قابلين للانتخاب، أن يثبتوا خمس (5) سنوات أقدمية في المسرح الجهوي عند تاريخ الانتخابات ويكون قد تم توزيعهم في إحدى الأعمال المسرحية سنة (1) على الأقل قبل تاريخ الانتخابات.

المادّة 5 : تعد اللّجنة نظامها الداخلي وتصادق عليه.

المادّة 6 : تجتمع اللّجنة في دورة عادية أربع (4) مرات في السنة بناء على استدعاء من رئيسها.

ويمكنها أن تجتمع في دورة غير عادية بطلب من رئيس اللّجنة.

يرسل رئيس اللّجنة الاستدعاءات إلى الأعضاء قبل خمسة عشر (15) يوما من تاريخ الاجتماع.

غير أنه يمكن أن يقلص هذا الأجل بالنسبة للدورات غير العادية دون أن يقل عن ثمانية (8) أيام.

المادّة 7 : لا تصح مداولات اللّجنة إلاّ بحضور ثلثي (2/3) أعضائها على الأقل. وإذا لم يكتمل النصاب، يعقد اجتماع آخر في أجل ثمانية (8) أيام.

وفي هذه الحالة، تتداول اللّجنة مهما يكن عدد الأعضاء الحاضرين.

يصادق على قرارات اللّجنة بالأغلبية البسيطة. وفي حالة تساوي الأصوات يكون صوت الرئيس مرجحا.

المادّة 8 : تحرّر مداولات اللّجنة في محاضر وتدوّن في سجل مرقّم ومؤشّر عليه من رئيس اللّجنة.

يتولّى المسرح الجهوي أمانة اللّجنة.

المادّة 9 : ينشر هذا القرارفي الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 25 صفر عام 1430 الموافق 21 فبراير سنة 2009.

خليدة تومي

وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال

قرار مؤرّخ في 20 محرّم عام 1430 الموافق 17 يناير سنة 2009، يتضمّن تعيين أعضاء لجنة الطعن المختصة بأسلاك موظفي وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال.

بموجب قرار مؤرّخ في 20 محرّم عام 1430 الموافق 17 يناير سنة 2009 يعيّن الأعضاء الآتية أسماؤهم في لجنة الطعن المختصة بأسلاك موظفي وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال، حسب الجدول الآتي :

ممثلو الإدارة	ممثلو المستخدمين
لويزة زهواني	عمار شوط
زهية زكري	عبد القادر صايب
فريدة بن بيحي	عبد الفتاح بوبكر
عبد الناصر سايح	محمد صادق طاري
الطيب قبال	الهادي عفان
كمال حمادي	عبد الحميد لعماري
مرزاق العيشاوي	عبد اللطيف مرسلي

قرار مؤرّخ في 13 صفر عام 1430 الموافق 9 فبراير سنة 2009، يحدّد القائمة الاسمية لأعضاء مجلس إدارة الوكالة الوطنية للذبذبات.

بموجب قرار مؤرّخ في 13 صفر عام 1430 الموافق 9 فبراير سنة 2009 يتشكل مجلس إدارة الوكالة الوطنية للذبذبات، تطبيقا لأحكام المادّة 10 من المرسوم التّنفيذيّ رقم 02 – 97 المؤرّخ في 18 ذي الحجّة عام 1422 الموافق 2 مارس سنة 2002 والمتضمّن إنشاء الوكالة الوطنية للذبذبات، كالآتي :

– السيد محمد بعيط، ممثل وزير البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال، رئيسا،

– السيد محند سعيد تمبال، ممثل وزير الدفاع الوطني،

– السيدة راضية حدوم، ممثلة وزير الداخلية والجماعات المحلية،

– السيد نور الدين بلبركاني، ممثل وزير الشؤون الخارجية،

– السيد حمزة بن جاب اللّه، ممثل وزير المالية،

– السيد مسعود بن شمام، ممثل وزير النقل،

– السيد مصطفى حمودي، ممثل وزير الصناعة،

– السيد نجيب بعداش، ممثل وزير التعليم العالي والبحث العلمي،

– السيد عبد المالك حويو، ممثل الوزير المكلّف بالاتصال،

– السيد محمد الطاهر حكيمي، ممثل سلطة ضبط البريد والمواصلات السلكية واللاسلكية،

– السيد إبراهيم حراوبية، مدير المرصد الوطني للتربية والتكوين،

– الآنسة زهية براهيمي، مديرة بمركز تنمية التكنولوجيات المتقدمة،

– السيد عبد المجيد بوطالب، مدير المعهد الوطني للاتصالات وتكنولوجيات الإعلام والاتصال بوهران،

– السيد محمد عثماني، ممثل العمال.

تلغى أحكام القرار المؤرّخ في 4 جمادى الثانية عام 1429 الموافق 8 يونيو سنة 2008 الذي يحدّد القائمة الاسمية لأعضاء مجلس إدارة الوكالة الوطنية للذبذبات.

وزارة السّكن والعمران

قرار وزاري مشترك مؤرّخ في 13 ذي القعدة عام 1429 الموافق 11 نوفمبر سنة 2008، يتضمّن المصادقة على المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير ما بين بلديات عنابة والبوني والحجار وسيدي عمار لولاية عنابة.

إنّ وزير الدولة، وزير الداخلية والجماعات المحلية،

ووزير السّكن والعمران،

– بمقتضى المرسوم الرّئاسيّ رقم 07 – 173 المؤرّخ في 18 جمادى الأولى عام 1428 الموافق 4 يونيو سنة 2007 والمتضمّن تعيين أعضاء الحكومة، المعدّل،

– وبمقتضى المرسوم التّنفيذيّ رقم 91 – 177 المؤرّخ في 14 ذي القعدة عام 1411 الموافق 28 مايو سنة 1991 الذي يحدّد إجراءات إعداد المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير والمصادقة عليه ومحتوى الوثائق المتعلّقة به، المعدّل والمتمّم، لا سيّما المادّة 15 منه،

– وبعد الاطلاع على الوثائق الإدارية والبيانية المكوّنة للملف،

يقرّران ما يأتي :

المادّة الأولى : يصادق على المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير الملحق بأصل هذا القرار، ما بين بلديات سيدي بلعباس وسيدي لحسن وسيدي إبراهيم والعمارنة وتيلموني وزرواله لولاية سيدي بلعباس.

المادّة 2 : ينشر هذا القرار في الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 13 ذي القعدة عام 1429 الموافق 11 نوفمبر سنة 2008.

عن وزير الدولة، وزير الداخلية والجماعات المحلية

الأمين العام

عبد القادر والي

وزير السكن والعمران

نور الدين موسى

قرار وزاري مشترك مؤرّخ في 7 صفر عام 1430 الموافق 3 فبراير سنة 2009، يتضمّن المصادقة على المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير ما بين بلديات سيدي بلعباس وسيدي لحسن وسيدي إبراهيم والعمارنة وتيلموني وزرواله لولاية سيدي بلعباس.

إنّ وزير الدولة، وزير الداخلية والجماعات المحلية،

ووزير السّكن والعمران،

– بمقتضى المرسوم الرّئاسيّ رقم 08 – 366 المؤرّخ في 17 ذي القعدة عام 1429 الموافق 15 نوفمبر سنة 2008 والمتضمّن تعيين أعضاء الحكومة،

– وبمقتضى المرسوم التّنفيذيّ رقم 91 – 177 المؤرّخ في 14 ذي القعدة عام 1411 الموافق 28 مايو سنة 1991 الذي يحدّد إجراءات إعداد المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير والمصادقة عليه ومحتوى الوثائق المتعلّقة به، المعدّل والمتمّم، لا سيّما المادّة 15 منه،

– وبعد الاطلاع على الوثائق الإدارية والبيانية المكوّنة للملف،

يقرّران ما يأتي :

المادّة الأولى : يصادق على المخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير الملحق بأصل هذا القرار، ما بين بلديات سيدي بلعباس وسيدي لحسن وسيدي إبراهيم والعمارنة وتيلموني وزرواله لولاية سيدي بلعباس.

المادّة 2 : ينشر هذا القرار في الجريدة الرّسميّة للجمهوريّة الجزائريّة الدّيمقراطيّة الشّعبيّة.

حرّر بالجزائر في 7 صفر عام 1430 الموافق 3 فبراير سنة 2009.

عن وزير الدولة، وزير الداخلية والجماعات المحلية

الأمين العام

عبد القادر والي

وزير السكن والعمران

نور الدين موسى

وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي

قرار مؤرّخ في 21 ذي القعدة عام 1429 الموافق 19 نوفمبر سنة 2008، يعدّل ويتمّم القرار المؤرّخ في 26 ربيع الأوّل عام 1426 الموافق 5 مايو سنة 2005 والمتضمّن تعيين أعضاء مجلس إدارة الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي الخاص بغير الأجراء.

بموجب قرار مؤرّخ في 21 ذي القعدة عام 1429 الموافق 19 نوفمبر سنة 2008، يعدّل ويتمّم القرار المؤرّخ في 26 ربيع الأوّل عام 1426 الموافق 5 مايو سنة 2005 والمتضمّن تعيين أعضاء مجلس إدارة الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي الخاص بغير الأجراء، كما يأتي :

– "بعنوان ممثلي المهن التجارية المعينين من المنظمات المهنية الأكثر تمثيلا على المستوى الوطني :

– .....

– ..... (بدون تغيير) .....

– السيد صالح صويلح، ممثلا عن الاتحاد العامّ للتجار والحرفيين الجزائريين،

– السيد حزاب بن شهرة، ممثلا عن الاتحاد العامّ للتجار والحرفيين الجزائريين،

– السّيد مصطفى بوصبيع، ممثلا عن الاتحاد العامّ للتجار والحرفيين الجزائريين،

– السيد محمد صالح بودربالة، ممثلا عن الاتحاد العامّ للتجار والحرفيين الجزائريين.

– بعنوان ممثلي المهن الفلاحية المعينين من المنظمات المهنية الأكثر تمثيلا على المستوى الوطني :

– ..... (بدون تغيير) .....

– بعنوان ممثلي المهن الحرة المعينين من المنظمات المهنية الأكثر تمثيلا على المستوى الوطني :

– ..... (بدون تغيير) .....

– بعنوان ممثلي المهن الحرفية المعينين من المنظمات المهنية الأكثر تمثيلا على المستوى الوطني :

– .....

– .....

– ..... (بدون تغيير) .....

– السيد بلعيد تيفنخسي، ممثلا عن الاتحاد العامّ للتجار والحرفيين الجزائريين،

– بعنوان ممثلي المهن الصناعية المعينين من المنظمات المهنية الأكثر تمثيلا على المستوى الوطني :

– ..... (بدون تغيير) .....

– بعنوان ممثل عمال الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي الخاص بغير الأجراء :

– السيد عمور مخلوفي....."

المطبعة الرّسمية، حي البساتين، بئر مراد رايس، ص.ب 376 – الجزائر– محطة