

محاسبة العقود طويلة الأجل

أولاً. عموميات حول العقود طويلة الأجل

تمثل عقود الإنشاء أو ما يطلق عليها أحياناً "عقود المقاولات"، إتفاق بين طرفين يقوم بموجبه الطرف الأول (المقاول) بإنشاء أصل لصالح الطرف الثاني (المستفيد) وبسعر يكون في الغالب محدد وثابت عند توقيع العقد. نظراً لطبيعة أعمال المقاولات فإن تاريخ بدء تنفيذ العقد وتاريخ إتمامه يقعان عادة في سنوات مالية مختلفة. وعلى ذلك فإن النقطة الأساسية في المحاسبة على عقود الإنشاء تتمثل في كيفية توزيع الإيرادات وتكاليف العقد على السنوات التي تم خلالها إنجاز العقد.

. العقود طويلة الأجل هي عقد له اطار من الأحكام والشروط يبرم بين شخصين، ويسري لفترة زمنية محددة (عادة ما تزيد عن سنة) وسنتطرق في هذا إلى مفهوم العقود طويلة الأجل وكذا الطرق المحاسبية لإثباتها إضافة إلى التسجيل المحاسبي لهاته العقود.

. مفهوم العقود طويلة الأجل

عقود الإنشاء حسب المعيار المحاسبي الدولي تمثل عقود الإنشاء أو ما يطلق عليها أحياناً "عقود المقاولات" إتفاق بين طرفين يقوم بموجبه الطرف الأول (المقاول) بإنشاء أصل لصالح الطرف الثاني (المستفيد) وبسعر يكون في الغالب محدد وثابت عند توقيع العقد.

يمكن تعريف العقود طويلة الأجل إلى ما يلي:

عرفت المادة 1-133 من النظام المحاسبي المالي العقود طويلة الأجل يتضمن عقد من العقود طويلة الأجل إنجاز سلعة، خدمة، مجموعة سلع أو خدمات تقع تواريخ إنطلاقها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة.

ويمكن أن يتعلق الأمر بما يلي:

. عقود بناء؛

. عقود إصلاح حالة أصول أو بيئة؛

. عقود تقديم خدمات.

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

أما المادة 3-133 فقد نصت على أنه إذا كان نظام معالجة الكيان أو طبيعة العقد لا يسمح بتطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب التقدم، أو كانت النتيجة النهائية للعقد لا يكمن تقديرها بصورة صادقة، فإنه يكون من

المقبول على سبيل التبسيط ألا يسجل كمنتجات إلا مبلغ يعادل مبلغ الأعباء المثبتة التي يكون تحصيلها محتملا (إدراج في الحسابات حسب طريقة الإتمام).

ولكل عقد إيراداته وأعباءه ونتيجة:

. إيرادات العقد:

تتمثل إيرادات عقد البناء في سعر البيع المتفق عليه مع إمكانية الأخذ بعين الإعتبار تغيرات هذا السعر إذا كانت محتملة وقابلة للقياس.

. تحديد إيرادات العقد:

مداخل العقد المبلغ المتفق عليه أثناء المفاوضات والمتمثل في الإيرادات وتغيرات السعر المحتملة والقابلة للقياس.

. أعباء العقد:

هي التكاليف المباشرة والمصاريف العامة القابلة للتحميل على العقد بإستثناء الأعباء الإدارية ومصاريف البحث والتطوير غير المتضمنة في العقد، تؤخذ بعين الإعتبار تلك الأعباء التي تمت والعائدة لخدمات قدمت وأنجزت ، أما الأعباء التي تمت لكنها تخص خدمات ستقدم، أي تعود لدورات لاحقة فلا تؤخذ بعين الإعتبار.

تحديد أعباء العقد:

تتكون أعباء العقد من التكاليف المباشرة، المصاريف العامة القابلة للتحميل على العقود والمصاريف المنصوص عليها في العقد التي يتحملها الزبون، بإستثناء أعباء الإدارة العامة ومصاريف البحث والتطوير التي لم ينص عليها العقد.

تحديد نتيجة العقد:

إن النتيجة هي الفرق الإيرادات والأعباء غير أنه قد يصعب تقديرها وتحديدتها بمصداقية، وأن التسجيل الإيرادات والأعباء يعتمد أساسا على نتيجة العقد.

إذا تضمن العقد بناء وإنجاز عدة أصول ينبغي فصل كل أصل عن غيره وحساب إيراداته وأعباءه ونتيجته، شريطة أن الأصل كان محل تفاوض مستقل وأن إيراداته وأعبائه قابلة لتشخيص والتمييز عن غيرها، أما إذا تعذر توفر هذا الشرط فإن بناء وإنجاز الأصول التي إشتهل عليها العقد تعتبر أصلا واحدا يحكمها عقد واحد ووحيد.

نسبة التقدم في الإنجاز = التكاليف الحقيقية المنجزة في نهاية السنة / التكاليف الكلية المتوقعة في نهاية

المشروع

رقم الاعمال المعترف به = رقم الاعمال الإجمالي × نسبة تقدم في الإنجاز

ثانيا. الطرق المحاسبية لإثبات العقود طويلة الأجل

يتم إثبات العقود طويلة الأجل وفقا لطريقتين: طريقة نسبة التقدم في الإنجاز وطريقة العقود التامة، وسنتناول فيما يلي طرق المحاسبة عن إثبات إيرادات عقود الإنشاء طويلة الأجل.

1. طريقة نسبة التقدم في الإنجاز أو طريقة الإتمام

وفقا لطريقة نسبة الإنجاز أو نسبة الإلتزام فإنه يتم إثبات الإيرادات المرتبة على العقود طويلة الأجل خلال عملية الإنتاج بحيث يتم احتساب إيراد الفترة على أساس نسبة التكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد.

ويتطلب تطبيق طريقة نسبة الإنجاز إمكانية تقدير الإيرادات والتكاليف اللازمة لإتمام العقد بدرجة معقولة من الدقة.

بالإضافة إلى ذلك فإنه يتعين توفر الشروط التالية حتى يمكن استخدام طريقة نسبة الإنجاز كأساس للإعتراف بإيرادات العقود طويلة الأجل:

. ينبغي أن يحدد العقد المبرم بوضوح الحقوق والواجبات المتعلقة بإنتاج وتسليم السلع أو الخدمات؛

. من المتوقع ان يتقيد بها المشتري أو العميل بالإلتزامات الواردة في العقد؛

. من المتوقع تقيد المنشأة بتنفيذ الإلتزامات الواردة في العقد.

2. طريقة العقود التامة:

وفقا لهذه الطريقة فإنه لا يتم إثبات أي جزء من الإيراد حتى يكتمل العقد، ويتم تجميع كافة التكاليف المتعلقة بتنفيذ العقد خلال مدة التنفيذ في حساب يطلق عليه أعمال إنشائية تحت التنفيذ يظهر في قائمة المركز المالي، كما يتم تسجيل قيمة المستخلصات أو الفواتير المتعلقة بهذه العقود في حساب مؤجل يظهر أيضا في قائمة المركز المالي، ولا يتم احتساب أي جزء من الإيرادات أو التكاليف أو إجمالي الربح المتعلقة بالعقد خلال مدة تنفيذ العقد في قائمة الدخل.

وكما هو واضح فإن هذه الطريقة تؤدي إلى إثبات كامل الإيراد وكامل إجمالي الربح المتعلق بالعقد في السنة الأخيرة من تنفيذ العقد، ويترتب على ذلك أن السنة الأخيرة وحدها تستفيد من الإيرادات العقد، ولهذا السبب فإن طريقة نسبة الإنجاز تعد أفضل وذلك كأساس للإعتراف بإيراد العقود طويلة الأجل.

والميزة الأساسية لطريقة العقود التامة هو أن احتساب الإيراد وإجمالي الربح المتعلق بالعقد يتم بناءً على بيانات فعلية وليس بيانات تقديرية كما هو الحال بالنسبة لطريقة نسبة الإنجاز، ولكن هذه الطريقة كما أشرنا إلا تعد أساسا ملائما وعادلا للمحاسبة عن إيرادات العقود طويلة الأجل ما دام بإمكان الوصول إلى تقديرات يمكن الإعتماد عليها فيما يتعلق بالإيرادات وتكاليف تنفيذ العقد والتكاليف اللازمة لاستكمال تنفيذ العقد .

بعبارة أخرى ما دامت الشروط اللازمة لتطبيق طريقة نسبة الإنجاز قد توافرت فإنه ينبغي استخدامها كأساس للمحاسبة عن إيرادات العقود طويلة الأجل.

ويمكن استخدام طريقة العقود التامة عندما يكون لدى المنشأة العديد من العقود قصيرة الأجل نسينا وبحيث لا تتأثر القوائم المالية بشكل جوهري فيما لو استخدمت طريقة نسبة الإنجاز كأساس للمحاسبة عن العقود.

ثالثا. التسجيل المحاسبي للعقود طويلة الأجل:

يتم التسجيل المحاسبي كالتالي بطريقة نسبة التقدم في الإنجاز أو طريقة الإلتزام:

في السنة الأولى والثانية ...

		خلال السنة		
		من ح/ أعباء إلى ح/ البنك تسديد مصاريف	512	6...
		من ح/ حسابات دائنة عن أ.ج.إ إلى ح/ مبيعات أشغال اثبات إيرادات تبعا لأشغال قيد الإنجاز في N/12/31	704	417

في بداية السنة الموالية نقوم بالقيد التالي:

		N+1/01/01		
		من ح/ مبيعات الاشغال إلى ح/ حسابات دائنة عن أ.ج.إ ترصيد إيرادات الدورة N للمشروع بعكس القيد	417	704

عند الانتهاء من الأشغال نسجل القيود التالية

		من ح/ أعباء إلى ح/ البنك تسديد أعباء الدورة ل	512	6...
		من ح/ زبائن إلى ح/ مبيعات الاشغال ح / الرسم على القيمة المضافة المجمعة اثبات إيرادات الدورة N و N+1 وكذا فوتره المشروع	704 4457	411

طريقة الإتمام:

وتعتمد على تسجيل نواتج مساوية للتكاليف السنوية المحتملة لإنجاز المشروع، وعليه فإننا وفي نهاية كل سنة نجعل حساب 704 دائنا بمبلغ مساوي للأعباء السنوية للمشروع.

ملاحظة:

تتص المادة 140 الفقرة 03 من قانون الضرائب المباشرة على استخدام نسبة التقدم في الإنجاز، لتحديد الأرباح الخاضعة للضريبة الناتجة عن العقود طويلة الأجل.

محاسبة التثبيات في مجال إيجار التمويل

سنحاول فيما يلي تعريف وتصنيف عقود الإيجار وفقا لنظام المحاسبة المالي، وكيف تتم عملية التأجير من الناحية المحاسبية.

1. تعريف عقود الإيجار:

يعرف عقد الإيجار على أنه اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفعات عديدة. ويمكن التمييز بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار بسيط تشغيلي . عقد إيجار 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. . عقد الإيجار البسيط كل عقد إيجار آخر غير عقد إيجار التمويل. ولا تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي مخاطر ومنافع ذات صلة بملكية أصل إلى مستأجر. تجدر الإشارة أن التعريف السابق هو نفسه الموضوع من قبل لجنة المعايير الدولية في المعيار الدولي IAS 17.

2. عملية الإيجار التمويلي:

تتم عملية الإيجار التمويلي وفق خمسة خطوات:

- الخطوة الأولى: يتم فيها تحديد المستعمل المستقبلي للتثبيات المراد إقتنائه وكذا يقوم بإختيار المورد، بعدها يلجأ لشركة قرض الإيجار التي ستضمن له تمويل هذه الحيازة ويعد معها عقد.
- الخطوة الثانية: يتم فيها الاتفاق على بنود العقد، حيث فيها يتم إبرام العقد بين المستعمل المستقبلي وشركة قرض الإيجار حيث يحدد هذا العقد خصوصا مبلغ الإتاوات (الأقساط) التي سيدفعها المستعمل وأيضا يضم العقد المبلغ الثابت لخيار الشراء في نهاية مدة العقد.
- الخطوة الثالثة: وفيها تشتري الشركة التثبيات من المورد الذي تم تحديده سابقا، حيث فيها تم اختيار التثبيات من طرف المستعمل المستقبلي، إلا أنه تبقى الشركة الممولة هي المالك لهذا التثبيات طيلة مدة العقد.
- الخطوة الرابعة: وتتم فيها عملية الإيجار فعليا، وفيها يدفع المستعمل مبلغ الإتاوات المحدد في العقد.
- الخطوة الخامسة: وهي الخطوة التي يتم فيها رفع خيار الشراء أم لا، ذلك أنه في نهاية العقد المستعمل يكون بإمكانه رفع خيار الشراء الذي كان متوقعا في العقد، وإلا يقوم بإرجاع التثبيات للمول (شركة قرض الإيجار).

3. تصنيف عقد الإيجار:

تصنيف عقد إيجار كعقد إيجار تمويل أو عقد إيجار بسيط أمر يتوقف على واقع المعاملة التجارية(الصفقة) بدلا من شكل العقد أو صيغته حيث يصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان يحول بشكل جوهري

جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية، ويصنف عقد الإيجار على أنه عقد تشغيلي إذا كان لا يحول بشكل جوهري جميع المخاطر والمكافآت المتعلقة بالملكية و يتم تصنيف عقد الإيجار عند بدء مدته .

والأمثلة عن الوضعية التي من المفروض أن تؤدي إلى تصنيف عقد إيجار كعقد إيجار تمويل في نظام المحاسبة المالية تماثل تلك الموضوعة في المعيار المحاسبي الدولي IAS 17 والمتمثلة في:
. ملكية الأصل محولة إلى المستأجر بعد انقضاء مدة الإيجار.

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

. مدة الإيجار تغطي الجزء الأكبر من مدة الحياة الاقتصادية للأصل ذاته إذا لم يكن هناك تحويل للملكية.
. في بداية عقد الإيجار قيمة المدفوعات الدنيا المحيئة بمقتضى هذا الإيجار ترتفع على الأقل إلى شبه كامل القيمة الحقيقية للأصل المؤجر.

. الأصول المستأجرة ذات طبيعة خاصة ولا يستعملها إلا المستأجر دون أن يدخل عليها تعديلات كبيرة.

4 . المعالجة المحاسبية للإيجار التمويلي:

. المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار البسيط :

يومية المؤجر			
		د / الصندوق	53
		د / البنك	512
		د / تقديم الخدمات الأخرى	706
		عقد ايجار رقم :	

أما في يومية المستأجر فنسجل القيد التالي:

يومية المستأجر			
		د / ايجارات	613
		د / الصندوق	53
		د / البنك	512
		عقد ايجار رقم :	

. المعالجة المحاسبية لعقد الإيجار التمويلي:

كل اصل يكون موضع عقد تمويل بالإيجار يسجل عند تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ مع احترام مبدأ تحلي الواقع الاقتصادي على الواقع القانوني (المادة 135/02 scf).

A. المستأجر:

تطبيقاً لمبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، يعالج عقد الايجار التمويلي وكأنه حيازة تثبيت ممول عن طريق القرض، يتم تسجيل الاصل في د / 21 في الجانب المدين ود / 167 ديون مترتبة على عقد ايجار التمويل في الجانب الدائن.

مقابل الأصل المسجل في التثبيتات وبنفس المبلغ، تسجل ديون تجاه المؤجر، ومن ثم فان المؤسسة تقوم بإعداد جدول لاستهلاك القرض وكل قسط ينقسم إلى فائدة والى استهلاك القرض.

المدين	الدائن	تاريخ الحيازة
21 x x	167	د/ التثبيت المعني د / ديون مترتبة على عقد الايجار التمويلي حيازة تثبيت رفق عقد ايجار رقم...

في نهاية كل سنة نثبت الفائدة المستحقة وذلك كما يلي:

المدين	الدائن	N/12/31
6611	1688	د/ الفوائد المستحقة للديون المترتبة على عقد الايجار التمويلي د / اثبات فوائد الايجار التمويلي لسنة

وعند تسديد الدفعة (الأصل + الفائدة) نسجل القيد التالي:

المدين	الدائن	تاريخ التسديد
167 1688	512	د/ ديون مترتبة على عقد الايجار التمويلي د / الفوائد المتراكمة على الاقتراضات والديون المماثلة د / البنك تسديد دفعة الايجار التمويلي

ملاحظة : ان الأصل المستأجر يعالج عقب ادرجه في حسابات الميزانية مثل بقية التثبيتات حيث يطبق عليه الاهتلاك وإثبات خسائر القيم ان وجدت.

B . المؤجر:

ميز النظام المحاسبي المالي بين:

- . المؤجر غير الصانع أو غير الموزع للأصل المؤجر: ان الدين المشكل من الاستثمار الصافي الموافق للأصل المؤجر يسجل في د / 274 قروض وحسابات دائنة مترتبة عن إيجار تمويل في مقابل الديون الناتجة من الاقتصاد للأصل (تكلفة الشراء تتضمن المصاريف الأولية المرتبطة بالتفاوض وبناء العقد).
- . المؤجر الصانع أو الموزع للأصل المؤجر: يسجل الدين بمبلغ يساوي القيمة العادلة للأصل وفق مبادئ التقييم المعمول بها من قبل المؤسسة بالنسبة للمبيعات النهائية.

المدين	الدائن	التاريخ:
274		د/ قروض وح دائنة مترتبة عن ايجار تمويل
	404	د / موردو التثبيات عقد رقم:....

أما الدفعات المستلمة من المستاجر فتسجل:

المدين	الدائن	التاريخ:
512		د/ البنك
	274	د / قروض وحسابات دائنة مت على ايجار التمويل
	4457	د /

. المؤجر الصانع أو الموزع للأصل المؤجر:

يسجل الدين بمبلغ يساوي القيمة العادلة للأصل وفق مبادئ المؤسسة المعمول بها بالنسبة للمبيعات النهائية:

المدين	الدائن	N/1/1
274		د/ قروض وح دائنة مترتبة عن ايجار تمويل
	701	د / مبيعات تنازل عن معدات كتمويل ايجار

أما الدفعات المستلمة من المستأجر فتسجل:

المدين	الدائن	التاريخ:
512		د/ البنك
	274	د / قروض وحسابات دائنة مترتبة على ايجار التمويل

		د / استلام اشعار دائن رقم.... لاتاوة قرض الايجار	4457	
--	--	---	------	--

في نهاية السنة:

		N/12/31	الدائن	المدين
		د/ فوائد منتظرة		2768
		د / دخل القروض	763	
			

في بداية السنة

		1+N/01/1	الدائن	المدين
		د/ فوائد منتظرة		512
		د /	274	
		2768	
		استلام اشعار دائن رقم ... لاتاوة قرض ايجاري	4457	

خامسا. المعالجة المحاسبية للتمويل بالايجار عند رفع خيار الشراء:

1 . عند المستاجر:

عند انتهاء العقد واذ احتفظ المستاجر بالملك ودفع مبلغ الاستحقاق الأخير الموافق برفع خيار الشراء فان الدفع يجب ان يوافق لدى المؤجر رصيد حساب الدين الدائن المعني.

		التاريخ:	الدائن	المدين
		د/ ديون مترتبة على عقد ايجار التمويل		167
		د / البنك	512	
		تنفيذ خيار الشراء		

أما اذا لم يحتفظ المستاجر بالملك بل أعاده إلى المؤجر في هاته الحالة يسجل:

		التاريخ:	الدائن	المدين
		د/ ديون مترتبة على عقد ايجار التمويل		167
		د / الاسترجاعات عن خسائر القيم	781	
		عدم تنفيذ خيار الشراء		

2 . عند المؤجر:

عند انتهاء مدة العقد :

. اذا احتفظ المستأجر بالأصل ودفع سعر الشراء فנסجل القيد:

المدین	الدائن	التاریخ:
512	ح/ البنك	
	274	ح/ قروض وح دائنة مترتبة عن ايجار تمويل
	4457	ح / استلام اشعار دائن للتنازل عن المعدات

. اذا أعاد المستأجر الأصل إلى المؤجر:

المدین	الدائن	التاریخ:
21 xx	ح/ التثبيت المعني	
	274	ح / قروض وحسابات دائنة مترتبة على ايجار التمويل استرجاع الانتاج المباع بصيغة قرض الايجار

محاسبة التثبيتات

أولاً: مفهوم التثبيتات المعنوية:

حسب نص م م م يقصد بالتثبيتات المعنوية الأصول غير الملموسة غير النقدية، غير المادية والقابلة للتحديد والقياس والمراقبة تسجل لغرض استخدامها في النشاط الإنتاجي أو تأجيرها للغير، مثل: المحلات التجارية والعلامات التجارية المكتسبة، برامج المعلوماتية، حقوق إعادة النشر...

-تحديد تكلفة التثبيتات المعنوية:

تسجل التثبيتات المعنوية في حالة اقتنائها بصورة منفردة بتكلفة الشراء التي يضم سعر الشراء الصافي من التخفيضات التجارية بالإضافة الى التكاليف المباشرة الملحقة بالعملية من الرسوم غير المسترجعة، الاتعاب غير المباشرة، واختبارات سير الأصل، ويستثنى من ذلك المصاريف الإدارية والمصاريف العامة. أما في حالة الإنتاج داخل المؤسسة فتسجل على مرحلتين حيث تشمل الأولى مرحلة البحث او النفقات الناتجة من طور البحث عن مشروع داخلي، فهاته الأعباء لا يمكن تثبيتها لأنها لا توفر دليلاً قاطعاً على مزايا اقتصادية تجنيها المؤسسة من خلال المرحلة. يلي ذلك مرحلة التطوير وتتشكل من نفقات التنمية او النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي ويشترط فيها ان تكون هاته النفقات ذات صلة مستقبلية بالمشروع وتتطوي على حظوظ كبيرة لمردودية شاملة مستقبلية، وانه من الممكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.

ثانياً: التسجيل المحاسبي للتثبيتات المعنوية:

عادة ما نسجل في الجانب المدين لها احد حسابات المصاريف المعنوية د / × 20 التثبيت المعنوي وفي الطرف الدائن د / 731 الإنتاج المثبت للأصول المعنوية او د / النقديات او البنك.

الحالة الأولى: حالة الإنتاج من طرف المؤسسة لتثبيت المعنوي وبوسائلها الخاصة:

يومية المؤسسة			
		د / مشتريات مستهلكة	60
		د / العناصر غير العادية - أعباء	67

		د / نقديات، على الحساب تسجيل الأعباء حسب طبيعتها	5/40	
		د / مصاريف البحث والتطوير د / انتاج مثبت كأصول معنوية تثبيت مصاريف التنمية	731	203

الحالة الثانية: حالة الشراء

يومية المؤسسة				
		د / برمجيات ومعلوماتية د / موردو التثبيتات اقتناء برامج معلوماتية وما شابهها	404	204

ثالثا: مفهوم التثبيتات العينية:

حسب نص ن م م فان التثبيتات العينية او الملموسة هي أصول وممتلكات وموجودات المؤسسة استحدثت او طورت للاستخدام المستقبلي فالغرض من شرائها او انتاجها من قبل المؤسسة هو تحقيق ربح وليس إعادة البيع.

تندرج التثبيتات العينية في د / 21× ويتفرع الى:

- د / 211 الأراضي
- د / 212 عمليات ترتيب وتهيئة الاراضي
- د / 213 البناءات
- د / 215 المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية
- د / 218 التثبيتات العينية الأخرى.

رابعا: تحديد تكلفة التثبيتات العينية:

* كلفة الاقتناء وتدرج فيها كل التكاليف المنسوبة اليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، الرسوم المدفوعة غير المسترجعة، الأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والإدارية. ومن أمثلة التكاليف التي تدرج في تكلفة شراء التثبيتات العينية: مصاريف التسليم، الشحن والتفريغ، مصاريف التهيئة، التركيب، مصاريف المستخدمين مباشرة بالحصول على الأصل.

- تحديد كلفة انتاج التثبيتات داخل المؤسسة:

* ان تكلفة أي تثبيت انتجته المؤسسة تتضمن المصاريف المباشرة من تكلفة العتاد المستعمل، اليد العاملة او أعباء الإنتاج الأخرى غير المباشرة المحددة والمرتبطة مباشرة بإنتاج الأصل، يستثنى من ذلك المصاريف العامة والإدارية إضافة الى الرسوم المسترجعة وغيرها.

خامسا: التسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية:

* حالة الاقتناء:

يومية المؤسسة			
		د / التثبيتات العينية	21×
		د / الرسم على القيمة المضافة على التثبيتات	44562
		د / موردو التثبيتات او النقديتات	512/404
		فاتورة رقم ...	

* حالة الإنتاج بالوسائل الخاصة للمؤسسة: نقوم في المرحلة الأولى بتسجيل القيد التالي:

يومية المؤسسة			
		د/ مصاريف حسب طبيعتها	6×
		د / موردو التثبيتات او النقديتات	512/401
		فاتورة...	

- في المرحلة الثانية تتم رسملة التكاليف في الأصل العيني كالاتي:

يومية المؤسسة			
		د / التثبيتات العينية	21×
		د/ انتاج مثبت كاصول	732
		عينية	
		رسملة تكاليف	

سادسا: التثبيتات في شكل امتياز.

يعرف امتياز خدمة عمومية بانه عقد يسند بموجبه الى شخص عمومي مانح الامتياز الى شخص طبيعي او معنوي صاحب الامتياز المستفيد، تنفيذ خدمة عمومية على مسؤوليته لمدة محددة تكون طويلة نسبيا مقابل حق اقتضاء أتاوي حسب نص العقد،

- يكون د /22 التثبيتات المعنوية او العينية الموضوعه موضع امتياز من جانب مانح الامتياز لنفس شروط الحسابات د/20 و د /21.
- يتفرع الحساب 22 التثبيتات في شكل امتياز الى الحسابات الفرعية التالية:
- د / 221 الأراضي الممنوح امتيازها.
 - د / 222 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها.
 - د / 223 البناءات الممنوح امتيازها.
 - د / 225 المنشآت التقنية الممنوح امتيازها.
 - د / 228 التثبيتات العينية الاخرى الممنوح امتيازها.
 - د / 229 حقوق مانح الامتياز.
- التسجيل المحاسبي للتثبيتات في شكل امتياز

يومية المؤسسة				
		د/ تثبيات في شكل امتياز		22×
		د/ حقوق مانح الامتياز	229	
		الحصول على تثبيت في شكل امتياز		