

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

معالجة التثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16

دراسة حالة: شركة الحاجب للفخار-بسكرة-

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

عزوز ميلود

من إعداد الطالبان:

مخالفة علاء الدين

حويلي سليم

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أستاذ محاضر أ	- وليد بن تركي
بسكرة	مقرا	أستاذ التعليم العالي	- عزوز ميلود
بسكرة	مناقشا	أستاذ محاضر أ	- نوبلي نجلاء

الموسم الجامعي: 2022-2023

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد خيضر - بسكرة -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

الموضوع:

معالجة التثبيتات وفق المعيار المحاسبي رقم 16

دراسة حالة: شركة الحاجب للفخار-بسكرة-

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ (ة) المشرف(ة)

عزوز ميلود

من إعداد الطالبان:

مخالفة علاء الدين

حويلي سليم

لجنة المناقشة

الجامعة	الصفة	الرتبة	أعضاء اللجنة
بسكرة	رئيسا	أستاذ محاضر أ	- وليد بن تركي
بسكرة	مقرا	أستاذ التعليم العالي	- عزوز ميلود
بسكرة	مناقشا	أستاذ محاضر أ	- نوبلي نجلاء

الموسم الجامعي: 2022-2023

شكر وعرفان

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله، لك الحمد على زعمة العقل ونور الفهم ومنح الصبر، والإرادة على إتمام هذا العمل ونقول اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت، ولك الحمد بعد الرضى.

نقدم بالشكر الكبير والعرفان الأستاذ المشرف الدكتور "ميلود عزوز" الذي هدانا يد المساعدة ولم يبخل علينا بنصائحه الجليلة وأفكاره النيرة وتوجيهاته المادفة من أجل إتمام عملنا هذا على أكمل وجه، فله منا أسئمة معاني الشكر والتقدير وجزاه الله خير جزاء وأبقاه منبع نور للعلم وطلابيه.

كما نتقدم بالشكر والعرفان إلى طاقم كلية العلوم الإقتصادية والتجارية علوم التسيير من أساتذة وعاملين وطلبة وخاصة طلبة السنة الثانية ماستر محاسبة وتدقيق دفعة 2023، ونتقدم أيضا بالشكر إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد وأفادنا ولو بكلمة.

وما توفيقتنا إلا بالله تعالى

إهداء

إلى من أفضلها على نفسي ولم لا فلقد ضحيت من أجلي، ولم تدخر جهداً في سبيل

إسعادي على الدوام أمي الحبيبة **مخالفة فتية**

نسير في دروب الحياة، ويبقى من يسيطر على أذهاننا في كل مسلك نساك.

صاحب الوجه الطيب والأفعال الحسنة، فلم يبخل على طيلة حياته والذي العزيز **مخالفة**

محمد العربي

إلى أختي وأصدقائي، فقلد كانوا بمثابة العند والسند

ولا ينبغي أن أنسى أساتذتي ممن كان لهم الدور الأكبر في مساندتي ومدتي

بالمعلومات القيمة

إلى أصدقائي وجميع من وقفوا بجواري وساعدوني بكل ما يملكون وفي أصدمة

كثيرة.

أقدم لكم هذا البحث وأتمنى أن يحوز على رضاكم.

إهداء

إلى من وضع المولى سبحانه وتعالى الجنة تحت قدميما، ووقّرها في كتابه العزيز

أمي الحبيبة بطوش لعلجة

إلى خالد الذكر، الذي وفاته المنيّة منذ صغري، وكان خير مثال لرجل الأسرة،

والذي لم يتهاون يوم في توفير سبيل الخير والسعادة للبيت

أبي الموقر حويلي عبد القادر

إلى اخوتي أصدقائي ومعارفي الذين أجلمهم وأحترمهم..

إلى أساتذتي في الكلية

أهدي لكم بحثي وأتمنى أن يحوز على رضاكم.

ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على واقع التسجيل المحاسبي للتثبيات في المؤسسات الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS 16، ولقد إعتدنا في تحقيق هذه الدراسة على منهج دراسة الحالة وذلك بتحليل القوائم المالية المعطيات المقدمة من طرف الشركة محل الدراسة لاطهار كيفية التسجيل المحاسبي للتثبيات وتم مقارنته مع ما يجب أن يكون عليه استناد الى متطلبات العمل بالمعيار الدولي IAS 16 والنظام المحاسبي تم اظهار الفروق والتي يتمثل الاستنتاجات التي يمكن الخلوص اليها والتي تمثل الاجابة عن اشكالية الدراسة لقد توصلنا بعد تحليل المعطيات المقدمة من شركة الحاجب للفخار -بسكرة- وان الوضعية القائمة في تسجيل التثبيات تستند على التقييم وفق التكلفة التاريخية دون تحيين واعادة تقدير مما يطي نوع من الضبابية حول القيمة الحقيقية لهذه التثبيات في نهاية كل سنة البيئة الحالية للمؤسسة في الشركات الوطنية لا ترقى الى الظروف والبيئة التي من خلالها يمكن التطبيق المعيار الدولي IAS 16 تحكم ان القيمة العادلة غير معمول بها. مفهوم القيمة العادلة في حد ذاته غير متوفر نتيجة لغياب سوق نشط قانوني وموثوق النتيجة والذي من خلاله يمكن بناء القيمة الحقيقية للتثبيت وادراجها في ميزانية المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: تثبيات، النظام المحاسبي المالي، معيار الدولي رقم IAS 16، معالجة محاسبية، تقييم واعادة التقييم.

This study aims to shed light on the reality of accounting registration of installations in economic institutions in accordance with the financial accounting system and IAS 16 standard, and we have relied in achieving this study on the case study approach by analyzing the financial statements data provided by the company under study to show how the accounting registration of installations was compared with what it should be based al Hajib pottery –Biskra- The current situation in the registration of installations is based on the assessment according to the historical cost without updating and revaluation, which clears a kind of blur about the real value of these installations at the end of each year, the current environment of the enterprise in national companies does not live up to the conditions and environment through which the international standard IAS 16 can be applied, ruling that the fair value is not applicable. The concept of fair value itself is not available due to the absence of an active, legal and reliable market result from which it is possible to build the real value of the installation and include it in the budget of the enterprise.

Keywords: installations, financial accounting system, IAS 16 international standard, accounting treatment, assessment and revaluation.

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	رقم
50	أصول الميزانية لسنة 2020	01
52	نسبة التثبيات المادية من مجموع صافي الأصول غ الجارية	02
52	نسبة الأصول الجارية من المجموع العام للأصول	03
53	خصوم الميزانية لسنة 2021	04
54	نسبة رؤوس الأموال الخاصة من مجموع صافي العام للخصوم	05
54	نسبة الخصوم غ الجارية من مجموع صافي العام للخصوم	06
55	نسبة الخصوم الجارية من مجموع صافي العام للخصوم	07
58	جدول الإهتلاكات للمعدات النوع الأول	08
58	جدول الإهلاكات للمعدات النوع الثاني	09
59	جدول الإهلاكات للمعدات النوع الثالث	10

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
47	الهيكل التنظيمي لشركة الحاجب للفخار	01

المقدمة

شهد العالم المعاصر تطورات إقتصادية هامة مما جعل مختلف الدول تغير وتطور علاقاتها وتعاملاتها مع محيطها الخارجي موالية لتلك التطورات والتغيرات العالمية، وتعتبر العولمة من أهم العوامل التي أثرت على إقتصاديات مختلف الدول، حيث وسعت من محيط وبيئة هذه البلدان لتنقلها من طابعها المحلي والإقليمي إلى الطابع العالمي حيث أصبحت تنتم بالعالمية، وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تأثرت بالعولمة، فدخولها إلى إقتصاد السوق ورغبتها في الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة وإبرامها لإتفاق الشراكة مع الإتحاد الأوروبي دفعها إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS وترجمتها وتكييفها وفق مجريات الإقتصاد الوطني من خلال وضع نظام محاسبي مالي SCF يتوافق مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS.

ولقد تطرق النظام المحاسبي المالي للكثير من الجوانب، من أهمها التثبيات والتي تعرف بأنها موجهة للإستعمال الدائم والمستمر في نشاط المؤسسة، والتي تولد منافع إقتصادية مستقبلية، وتقسم هذه التثبيات إلى تثبيات معنوية، مادية ومالية، لكل نوع منها معالجة محاسبية مختلفة عن الأخرى.

أولاً: الإشكالية

من خلال ما سبق إرتأينا أن نسلط الضوء على المعالجة المحاسبية للتثبيات بطرح الإشكالية التالية:

كيف تتم معالجة التثبيات وفق المعيار المحاسبي المالي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي؟

وللإلمام بمختلف جوانب الدراسة تم تجزئة هذه الذغشالية إلى التساؤلات الفرعية التالية:

❖ هل يوجد إختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية

للتثبيات؟

❖ مامدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في

المعالجة المحاسبية لتثبياتها؟

❖ كيف تتم المعالجة المحاسبية للتثبيات لمؤسسة الحاجب للفخار؟

ثانياً: الدراسات السابقة

1. بن عميرة توفيق، قادري عبد الفتاح، "المعالجة المحاسبية للثببتات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي IAS رقم 16، مذكرة مقدمة لإستكمال شهادة ماستر أكاديمي في ميدان العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، شعبة العلوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، 2019/2018.

وهدفنا الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع التسجيل المحاسبي للثببتات في المؤسسات الإقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS رقم 16 ولقد توصلنا عد تحليل المعطيات المقدمة من الشركة أن الوضعية القائمة في تسجيل الثببتات تستند على التقييم وفق التكلفة التاريخية دون تحيين وإعادة تقدير مما تظفي نوع من الضبابية حول القيمة الحقيقية لذلك يمكن التطبيق المعيار الدولي IAS 16 تحكم إن القيمة العادلة غير معمول بيا.

2. زيبيدي مرتضى وليد، رزاق سالم أحمد، شايب إبراهيم، "إعادة تقييم الثببتات وفق النظام المحاسبي المالي"، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة مالية ومحاسبية، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخطر، الوادي، 2019/2018.

وتهدفنا الدراسة إلى البحث من خلال تبيان المفاهيم والمصطلحات المرتبطة ببنود القوائم المالية وكذا دراسة كل صنف من الثببتات ولقد تم التوصل إلى أنه تغير مفهوم الثببتات من المنظور الجديد (النظام المحاسبي المالي) وتبني معايير المحاسبة الدولية يحسن من جودة التقارير المالية في إعطائها حلول للمعالجة المحاسبية ذات مصداقية وعاكسة للواقع.

3. بن علي منصور، بن عمران عبد القادر، "المعالجة المحاسبية للثببتات العينية والمعنوية"، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، ميدان العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، شعبة علوم مالية والمحاسبة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، 2022/2021.

تهدفنا هذه الدراسة إلى إبراز أهمية عنصر من أهم عناصر الميزانية في المؤسسة ألا وهي الثببتات العينية والعينية منها قمنا بدراسة كيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية، ولقد توصلنا إلى أن قواعد معالجة الثببتات العينية والمعنوية في النظام المحاسبي المالي متوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية.

4. فائزة بوعنيقة، عفاف طالب، "المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016/2017.

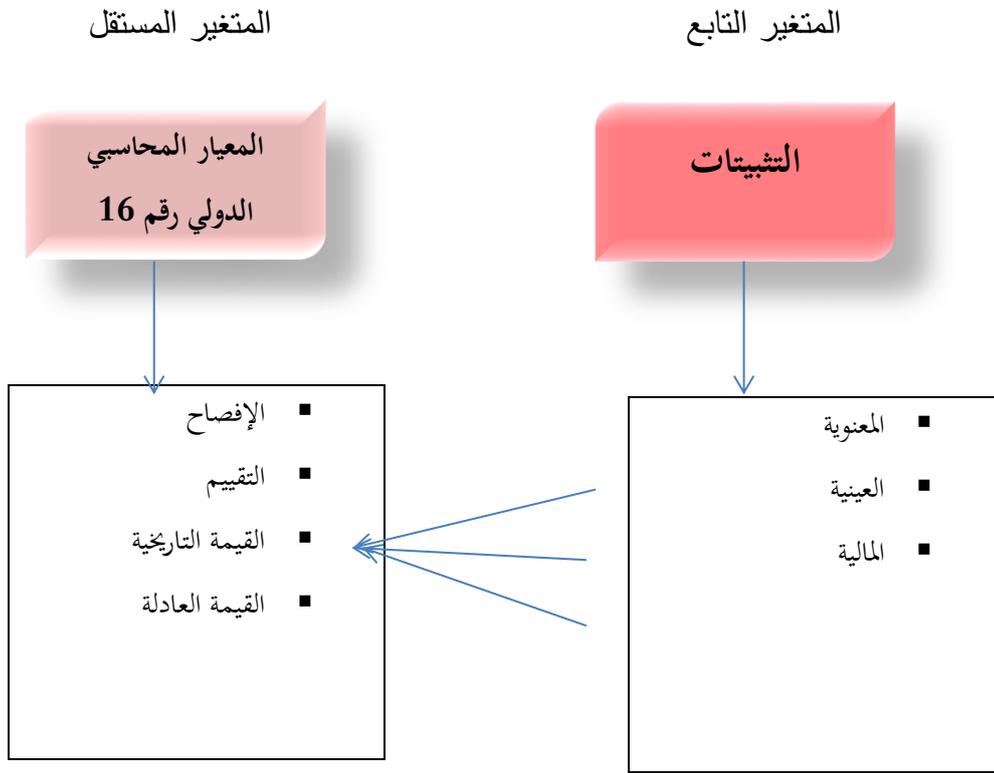
تهدف هذه الدراسة الى بيان المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية الدولية، حيث توصلت الى ان رغم توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير الدولية للمحاسبة في معالجه للتثبيات توجد خلافات بينهما، كما ان المعايير المحاسبية تمتاز بالمرونة مع التغيرات الاقتصادية وذلك من خلال اصدارها معايير جديدة خاصة بالتثبيات كلما ادعت الضرورة.

ثالثا: الفرضيات

وللإجابة على التساؤلات المطروحة نضع الفرضيات التالية

- ❖ لا يوجد توافق تام بين المعايير المحاسبية الدولية النظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للتثبيات.
- ❖ تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبياتها من حيث الاعتراف، التقييم، الإفصاح.
- ❖ تعتمد مؤسسة في معالجة تثبياتها على التكلفة التاريخية بدلا من القيمة العادلة.

رابعاً: نموذج الدراسة



خامساً: منهج الدراسة والأدوات المستخدمة

بقصد الإلمام بمختلف جوانب الموضوع ودراسة الإشكالية الرئيسية وإستخلاص الدراسة حاولنا إستخدام مزيج من المناهج ففي الجانب النظري إستخدمنا المنهج الإستنباطي للتعرف على طبيعة مشكلة البحث وتحديد المحاور الأساسية المرتبطة بالدراسة، المنهج الوصفي من خلال أسلوب دراسة الحالة والتعرف على مدى تأثير المراجعة المشتركة على جودة المراجعة الخارجية، كذلك إستخدمنا المنهج التاريخي من خلال الدراسات السابقة وأخيراً المنهج الإحصائي في إختبار الفرضيات.

سادساً: أهمية الدراسة

موضوع الدراسة ذو أهمية بالنسبة لشريحتين هامتين من المجتمع: الطلبة الباحثين الأكاديميين والفئة الثانية هي فئة المتخصصين ومستعملي القوائم المحاسبية المالية فموضوع هذه المذكرة تناول جانب نظري يعتمد على أسلوب التحليل لكل من نصوص النظام المحاسبي المالي SCF والمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS ومحاولة تبيان المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة من الجانبين.

سابعاً: أهداف الدراسة

يهدف الموضوع محل الدراسة إلى محاولة الإجابة عن الإشكالية المطروحة بالإضافة إلى محاولة الإجابة عن التساؤلات المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات وذلك من خلال ما يلي:

- ❖ تسليط الضوء على مفهوم النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.
- ❖ عرض المعالجة المحاسبية للثبتيات وفق المنظورين.
- ❖ معرفة مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للثبتيات الملموسة.
- ❖ معرفة مدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية في تطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لثبتياتها.

ثامناً: هيكل الدراسة

للإجابة على إشكالية الدراسة وكذا الأسئلة الفرعية المطروحة لها وإختبار الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى مقدمة وفصلين نظريين وتطبيقي وخاتمة تليها قائمة المراجع والملاحق

تناول الفصل الأول الإطار التعليمي للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وتم تقسيم الفصل إلى مبحثين، حيث خصص المبحث الأول لدراسة الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية ولقد تم تقسيمه إلى مطلبين حيث إحتوى المطلب الأول تعريف وخصائص المعايير المحاسبية الدولية أما المطلب الثاني إحتوى على هيآت إصدار المعايير المحاسبية الدولية وإجراءات إعدادها، أما المبحث الثاني الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي ولقد تم تقسيمه إلى مطلبين حيث إحتوى المطلب الأول تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي أما المطلب الثاني قد إحتوى على تطبيق النظام المحاسبي المالي.

ولقد تناول الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للثبتيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي، وتم تقسيم الفصل إلى مبحثين، حيث خصص المبحث الأول المعالجة المحاسبية للثبتيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 وقد تم تقسيمه إلى مطلبين حيث إحتوى المطلب الأول على عرض المعيار الدولي رقم 16 وإحتوى المطلب الثاني على الإعتراف بالأصل وفق المعيار المحاسبي رقم 16 ومميزات المعيار وعيوبه، أما المبحث الثاني فقد خصص المعالجة المحاسبية للثبتيات وفق النظام المحاسبي والمالي حيث قسم إلى مطلبين، إحتوى المطلب الأول على المعالجة المحاسبية للثبتيات المعنوية والعينية أما

المطلب الثاني قد إحتوى على المعالجة المحاسبية للتثبيات المالية وفق النظام المحاسبي المالي والفرق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية المحاسبية في المعالجة المحاسبية.

ولقد تناول الفصل الثالث فقد تم اسقاط الدراسة النظرية على الدراسة الميدانية، وذلك من خلال معرفة كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية لمؤسسة الحاجب للفخار-بسكرة-، ومحاولة تطبيق أسلوب القيمة العادلة في قياس تثبياتها العينية.

**الفصل الاول: الإطار التعليمي للمعايير
المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي**

تمهيد:

أدت التطورات الحديثة في بيئة الأعمال إلى مشاكل محاسبية معقدة ناتجة أساسا عن إختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول، من أجل هذا إنصب الإهتمام حول محاولة التوفيق بين النظم المحاسبية المختلفة إعتقادا على مرجع محاسبي يحظى بالقبول الدولي، ولقد أخذت عملية التوافق الطابع الجدي بعد تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية، التي أوكلت لها مهمة البحث عن معايير محاسبية ذات طابع دولي، ومن هنا برزت حاجة الجزائر على غرار الدول الأخرى إلى تبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وضمن هذا الإطار جاء النظام المحاسبي المالي الجزائري لتعزيز مسار إنضمام الجزائر لمنظمة التجارة العالمية وتوحيد لغة المحاسبة بما يتماشى مع التحويلات التي أصبحت تفرضها العولمة واقتصاد السوق.

وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري للمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي من خلال تقسيمه إلى مبحثين:

❖ المبحث الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية

❖ المبحث الثاني: الإطار النظري لنظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية

شهدت البيئة المحاسبية الدولية تطوراً ملحوظاً، إلتسم بالإلتجاه نحو توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي وذلك من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية، التي تعد بمثابة التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية تسجيل أنواع العمليات والأحداث والمعلومات التي ينبغي نشرها في القوائم المالية.

المطلب الأول: تعريف وخصائص المعايير المحاسبية الدولية

الحديث عن المعايير المحاسبية الدولية يجعلنا نقف على مفهومه وخصائصه والتي تعددت وجهات النظر في تعريفه لذلك سنتطرق في هذا المطلب لتعريف المعايير المحاسبية الدولية وخصائصه.

الفرع الأول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية

هناك من يرى أن: (حناشي و نقيش ، 2019، الصفحات 6-7)

1. المعيار هو ترجمة لكلمة Standart الانجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية ويقصد بكلمة المعيار في اللغة بأنها نموذج يوضع، يقاس على ضوءه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته.
 2. ويعرف المعيار حسب منظمة المعايير الدولية ISO على أنه وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها، تعطي لإستعمالات مشتركة ومتكررة قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين.
 3. أما في المحاسبة فيقصد بها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات والأحداث الى المستفيدين، والمعيار بهذا المعنى يعد عنصراً من عناصر القوائم المالية.
- والمعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية يتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصل المناسب.

ومن بين تعريفات المعايير المحاسبية الدولية:

1. هي معايير صادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية من أجل توحيد المحاسبة على المستوى الدولي بهدف ضمان التجانس في المعلومات المحاسبية والمالية لأجل تسهيل قرائتها وإجراء المقارنات بين الوضعيات المالية لمختلف المؤسسات وكذلك النتائج المحققة. (احمد و منصر، 2015، صفحة 25/24)

2. وتعرف على أنها: مجموعة من المقاييس والإشارات المرجعية الوضعية والمحددة، يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الإقتصادية للمشروع. (عبد الحميد و بلقاسم ، 2014، صفحة 164)

الفرع الثاني: نشأة المعايير المحاسبية الدولية

محاولات وضع معايير على مستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الماضي حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول في عام 1904 في سانت لويس في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917 وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد قوانين المحاسبة الدول، وتليها عدة مؤتمرات في الموضوع منها: المؤتمر الثاني الذي عقد في عام 1926 بأستردام والمؤتمر المحاسبي الدولي الثالث فقد عقد في نيويورك في عام 1929 حيث قدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسية وهي: الإستهلاك والمستثمر، الإستهلاك وإعادة التقييم، السنة الجارية أو الطبيعية. وإنعقد المؤتمر الرابع في لندن عام 1933 والمؤتمر العالمي الخامس عام 1938 ببرلين والمؤتمر السادس في عام 1952 في لندن والمؤتمر العالمي السابع المحاسبين الذي عقد في أمستردام عام 1957 وعادت نيويورك لتحتضن المؤتمر الثامن عام 1962 أما باريس فقد كانت مقر المؤتمر السابع في 1967 تلاه المؤتمر العاشر في 1972 أما المؤتمر الحادي عشر فقد استضافته ألمانيا الاتحادية في 1977، تلاه المؤتمر الثاني عشر في المكسيك عام 1982 والثالث عشر في طوكيو 1987 والمؤتمر الرابع عشر للمحاسبين، دور المحاسبين في اقتصاد شامل الذي عقد عام 1992 لم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان وسوريا والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، المؤتمر الخامس عشر فقد في باريس عام 1997 وعقد المؤتمر السادس عشر عا 2002 في هونغ كونغ حيث تمت مناقشة حوالي تسعين 90 عنوان تدرجت موضوعاتها من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة. وقد عقد المؤتمر السابع عشر في إسطنبول في تركيا في نوفمبر 2006 وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم ودور في عملية التقييم في المشروعات. (حسين و مأمون ، المحاسبة الدولية ومعاييرها ، الطبعة الثانية، 2011، صفحة 104/107)

المطلب الثاني: هيأت إصدار المعايير المحاسبية الدولية وإجراءات إعدادها

لقد أسفرت المؤتمرات التي كانت نتيجة التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات وإتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية عن تشكيل عدة منظمات إستهدفت وضع المعايير الدولية لذلك في هذا المطلب سنتطرق إلى الهيأت التي تصدر المعايير المحاسبية وإجراءات إعدادها.

الفرع الأول: هيآت إصدار المعايير المحاسبية الدولية

أولاً: لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC:

1. تعريفها: هي منظمة مستقلة إلى إعداد معايير يمكن إستخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم وتتشكل هذه الهيئة من 19 من الإداريين يتم إختيارهم من قبل لجنة التعيين ويشترط في تركيبة الأعضاء وممثلة للأسواق المالية العالمية، والتنوع في الأصول الجغرافية والمهنية، وذلك حسب التوزيع التالي:

- 06 أعضاء من أمريكا الشمالية.
- 06 أعضاء من أوروبا.
- 04 أعضاء من آسيا.
- 03 أعضاء من كل المناطق الجغرافية بشرط إحترام التوازن الجغرافي الكلي.

كما أن 05 أعضاء من بين 19 عضو يترك تعيينهم للفدرالية الدولية للمحاسبين شريطة التشاور المتبادل مع لجنة التعيين وإحترام التوازن الجغرافي، وأن عضوين من بين خمسة لابد أن يتم إختيارهم بالتشاور مع هيآت دولية تمثل معدي ومستعملي القوائم المالية والجامعين بعضو واحد عن كل فئة، يتم تعيين الإداريين لمدة 03 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

2. نشأتها وتطورها: تعود نشأة IASC إلى المؤتمر الدولي العاشر للمحاسبة الذي عقد في سبتمبر عام 1972 في سيدني بأستراليا، في هذا المؤتمر إقترح اللورد ينسون الذي كان قد طلب منه إنشاء هيئة دولية للمحاسبة بناء على مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين، تكون مسؤولة على تكوين وصياغة معايير المحاسبة الدولية وبعد عقد عدة إجتماعات بين رؤساء المعاهد الثلاث CICA, AICPA, ICAEW إضافة إلى معهد لمحاسبين القانونيين بإسكتلندا ICAS ثم الإتفاق على توسيع نطاق مشاركة الدول وتشكيل هيئة محاسبية دولية تتجاوز الدول الثلاث، وعليه فقد وجهت الدعوة لهيآت محاسبية في إستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، مكسيكو، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا، الولايات المتحدة لحضور إجتماع لندن في مارس 1973 وفيه تم إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC في 1973/6/29، وقد إعتبرت بعد تشكيلها الهيئة ذات المسؤولية والأهلية التي تصدر بإسمها بيانات في أصول محاسبة الدلية.

وفي سنة 1982 أسس IASC مجموعة إستشارية دولية ضمت ممثلين للمنظمات الدولية لمعدي ومستخدمي القوائم المالية والبورصات والجهات المنظمة للأوراق المالية، وقد إجتمعت المجموعة الإستشارية دورياً لمناقشة القضايا الفنية في مشروعات IASC وبرنامج عمله، وقد لعبت هذه المجموعة دوراً هاماً في وضع معايير المحاسبة الدولية وكسب القبول للمعايير الناتجة.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

وقد إكتسبت لجنة معايير المحاسبة الدولية إعترافاً واسعاً بأهليتها وإلتحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في معظم دول العالم سوتء أوروبا أو آسيا أو غيرها مما أدى في عام 1982 إلى إنضمام كل الهيئات المحاسبية المهنية التي كانت عضوة في الإتحاد الدولي للمحاسبين (والذي كان يضم مائتي هيئة حو العالم) إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث قامت بإصدار 41 معياراً محاسبياً دولياً.

وفي سنة 1995 أنشأت IASC مجلساً إستشارياً رفيع المستوى تكون من أفراد بارزين في مراكز وظيفية عليا في مهنة المحاسبة والأعمال ومستخدمي القوائم الآخرين، وكان دور المجلس هو تعزيز مقبولية معايير المحاسبة الدولية بشكل عام.

وفي سنة 1998 أصبحت الصين في IFAC وإنضمت إلى IASC كمراقب، وفي عام 1999 فتحت إجتماعات IASC للمراقبة العامة، وعندما تم حل مجلس إدارة IASC في سنة 2001 كان هناك 153 عضو من 112 بلد.

وقد قام بإصدار أول معيار سنة 1975 (الذي ألغي عام 1998) ليحل محله عرض القوائم المالية، كما أنه لا توجد فترة لإصدار المعايير أو نواتج محددة لذلك وإنما يتم إصدار المعايير طبقاً للضرورة والحاجة، وبعد الدراسات والمناقشات والتعليقات والإقتراحات ثم المراجعة والمصادقة يتم تحديد بدأ سريان المعيار، وقد ترتب على نمو المحاسبة وتطويرها وتزايد العوامل المختلفة المؤثرة على البيئة المحاسبية أن تجد اللجنة ضرورة ي إلغاء أو تغيير واحد أو أكثر من معايير المحاسبة الدولية.

3. أهدافها:

- ❖ صياغة ونشر معايير لحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع أنحاء العالم.
- ❖ العمل بشكل عام على تحسين وتناغم المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية.
- ❖ مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية فيما بين الدول المشاركة على نطاق دولي.
- ❖ طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية تخدم المصلحة العامة .
- ❖ تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.
- ❖ العمل لى تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير.

ثانياً: الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC:

1. تعريفه: هو منظمة دولية تضم في عضويتها هيئات المحاسبة والمراجعة والهيئات المحاسبية ذات الصلة في دول العالم، تأسست عام 1977 ويضم في عضويته 155 عضو ومنظمة في 118 دولة يمثلون أكثر من مائون ونصف محاسب.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

ويهدف الإتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير إقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها ، ولتحقيق مهامه فإن الإتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم.

ويضم الإتحاد في عضويته بعض الهيئات المحاسبية في بعض الدول العربية مثل البحرين ومصر والعراق ولبنان والمغرب والسعودية وتونس. ويهتم الإتحاد بتفسير بعض النقاط الخاصة على ضوء المعايير الدولية الموجودة وإعداد ونشر مشاريع تفاسير أودعت للإثراء بين الجمهور المهتمين لإتمام عملية التفسير، كما ينسق مع هيئات التوحيد الوطنية لضمان الحلول ذات الجودة العالمية، ويتكون من 12 عضو يتم تعيينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد.

2. لجانته: ينفذ عمل الإتحاد من قبل اللجان التالية

- ❖ لجنة التعليم: وتضع معايير التعليم والتدريب التأهيلي اللازم لمزاولة التدقيق.
- ❖ لجنة السلوك المهني: وتضع معايير آداب السلوك المهني وتعزيز قيمتها وقبولها من قبل المنظمات الاعضاء بموافقة مجلس الإتحاد.
- ❖ لجنة المحاسبة المالية والإدارية.
- ❖ لجنة القطاع العام.
- 3. أهدافها: وتهدف الى
- ❖ إقتراح وتطوير معايير وأدلة المراجعة الدولية وقواعد السلوك المهني.
- ❖ تقييم وتطوير أساليب المحاسبة الإدارية.
- ❖ تشجيع وتقوية العلاقات مع مختلف الفئات التي تستخدم القوائم المالية.
- ❖ التعاون مع الهيئات كوليصة لتبادل الآراء والأفكار بين المهتمين بالمهنة.
- ❖ التنظيم والإشراف على الأتماعات الدورية لأعضاء الإتحاد.
- ❖ تنظيم عملية تبادل المعلومات في مجال تطوير المعلومات.
- ❖ تشجيع الراغبين في الدخول إلى الإتحاد والمشاركة في نشاطاتها والتعريف بها.

ثالثاً: لجنة ممارسة المراجعة الدولية AIPC :

أعطيت لهذه اللجنة صلاحيات لإصدار مسودات معايير المراجعة والخدمات التابعة بالنيابة عن مجلس الإتحاد الدولي على أن تسعى لتحقيق القبول الطوعي لتلك المعايير أو البيانات وتعزيزها، ويتم تعيين اعضاء هذه اللجنة من قبل منظمات أعضاء يمثلون دولاً يختارها مجلس الإتحاد، وقد تضم اللجان الفرعية التي تشكلها اللجنة ممثلين من غير الدول الممثلة في اللجنة وذلك للحصول على اكبر عدد ممكن من وجهات النظر المختلفة، ويتمتع كل بلد ممثل في هذه اللجنة بصوت واحد فقط وتضم هذه اللجنة ابتداءً من

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

1994 أعضاء من 13 دولة (استراليا، البرازيل، كندا، مصر، ألمانيا، فرنسا، المكسيك، هولندا، اليابان، الهند، السويد، المملكة المتحدة، الو م أ).

رابعاً: اللجنة الدائمة لتفسير المعايير SIC

شكّلت إدارة IASC لجنة دائمة للتفسيرات SIC في عام 1997 للبحث في القضايا المحاسبية التي يحتمل ان تخضع لمعالجة بديلة أو غير مقبولة في غياب توجيهات محددة، وعند صياغة التفسيرات تستشير لجنة التفسيرات لجانا وطنية مماثلة رشحت من أجل ذلك. ولقد أدرجت لجنة SIC في جدول أعمالها مايلي:

- ❖ ينبغي أن يتضمن الموضوع تفسيراً لمعيار قائم ضمن سياق IASC.
- ❖ ينبغي أن ستمثل الموضوع بنمط واقعي محدد.
- ❖ أن لا تكون هناك تفسيرات متعارضة ومتناقضة في الواقع العملي.

خامساً: مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

بعد حوالي 25 عاما من البدء في تطوير المعايير، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة. والشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB والذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية، تشكل المجلس عام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية.

سادساً: لجنة تفسير التقارير المالية IFRIC

استمر SIC الذي تشكل سنة 1997 في ظل هيكل IASC مدة 9 شهور في ظل الهيكل الجديد، وفي جويلية 2001 إقترح IASB تغيير إسم SIC إلى لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية IFRIC كما تم توسيع نطاق إختصاصه وتمت الموافقة على هذا القرار في ديسمبر 2001 وتضم 12 عضو لهم حق التصويت، وتشارك اللجنة الأوروبية و OSCO كمراقبين، وتتناول اللجنة موضوعات وقضايا ذات أهمية واسعة وتغطي التفسيرات كل من :

- ❖ قضايا تقارير مالية مثارة حديثاً ولم تبحثها IFRS.
- ❖ قضايا نشأت بخصوصها تفسيرات غير مرضية أو متعارضة أو يحتمل أن تنشأ في غياب التوجيه وذلك بهدف الوصول إلى إجماع بشأن الوصول إلى معالجة مناسبة. (محاضرات في مقياس المعايير المحاسبية الدولية تخصص محاسبة وتدقيق)

الفرع الثاني: إجراءات إعداد المعايير المحاسبية

وتشمل إجراءات وضع المعايير مايلي: (حسين و مأمون ، المحاسبة الدولية، 2000، صفحة

(38/37

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

1. يشكل المجلس لجنة دولية توجيهية يرأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين عن المنظمات المحاسبية لثلاث دول على الأقل، وتتضمن اللجنة التوجيهية ممثلين عن المنظمات الأخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الإستشارية أو ذات الخبرة في موضوع معين.
 2. تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيدا وتأخذ بإعتبارها تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض البيانات المالية حول القضايا المرتبطة بالموضوع، وتدرس اللجنة التوجيهية المتطلبات والممارسات المحاسبية المحلية أو الإقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المختلفة التي قد تكون ملائمة لمختلف الظروف، وبعد ذلك تقدم اللجنة التوجيهية موجزا بالنقاط الرئيسية.
 3. بعد تلقي تعليقات المجلس على موجز النقاط الرئيسية، تحضر اللجنة التوجيهية بيان تمهيدي بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض وتشرح الحلول البديلة التي أخذت بالاعتبار والأسباب التي أدت إلى قبولها أو رفضها وتمتد هذه الفترة لأربعة شهور عادة.
 4. تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ وتوافق على البيان النهائي بالمبادئ الذي يقدم للمجلس للموافقة، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض للمعيار المحاسبي الدولي المقترح (أو التعديل المقترح) ويتاح هذا البيان النهائي للعمود دون نشره رسميا.
 5. تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من قبل المجلس بعد التنقيح على أن توافق عليه نسبة ثلثي أعضاء المجلس على الأقل، وتنتشر مسودة العرض بعد وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض والتي هي شهرا كحد أدنى وقد تمتد على مدى ستة أشهر.
 6. تعيد اللجنة التوجيهية النظر بالتعليقات وتعد مخطط المعيار المحاسبي الدولي لمراجعتة من قبل المجلس، وبعد التنقيح وبموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل ويتم نشر المعيار.
 7. وخلال هذه المرحلة قد يقرر المجلس أن الحاجة للموضوع محل الدراسة يبرر القيام بتشاور إضافي أو يمكن أن يخدم بشكل أفضل عبر إصدار ورقة مناقشة للتعليق عليها وقد يكون من الضروري إصدار أكثر من مسودة عرض واحدة قبل وضع مخطط المعيار المحاسبي الدولي.
- ومن حين لآخر قد يقرر المجلس إحداث لجنة توجيهية لتدرس فيها إذا كان من الواجب تعديل معايير المحاسبة الدولية الحالية كي تؤخذ التطورات المستجدة بالإعتبار أما التنقيحات الثانوية فقد يأمر المجلس اللجنة التوجيهية بإعداد مسودة العرض دون أن تنتشر بيانا تمهيديا بالمبادئ.
- وفي بعض الحالات التي تقدم فيها المعايير المحاسبية الدولية معالجتين محاسبتين للعمليات والأحداث المتشابهة، فيتم تصميم غحدى المعالجات على أنها المعالجة الأساسية والأخرى على أنها معالجة بديلة مسموح بها.
- وتمنع سياسة اللجنة الحالية إصدار تفسيرات لمعاييرها المحاسبية الدولية كما تمنع الهيئة الإدارية من تقديم أية إرشادات حول معنى المعايير.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

وقد اصدرت هيئة اللجنة IASC 39 معيارا محاسبيا دوليا حتى 1999 كان آخرها معيار الإعتراف بالأدوات المالية وقياسها والذي يسري مفعوله إعتبارا من كانون الثاني 2001. وتنتظر المنظمة الدولية للأسواق المالية IOSCO من لجنة IASC تقديم معايير محاسبية دولة شاملة تعني بأغراض تداول الأوراق المالية. كما أن مجلس معايير المحاسبة IASB قد قام بإعداد 41 معيار مع إضافة المعايير الجديدة التي تعني بالإبلاغ المالي IFRS، وكذا التفسيرات المتعلقة بهذه المعايير والصادرة من قبل IFRIC.

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

بعد مرور أكثر من 30 سنة من العمل ب المخطط المحاسبي الوطني PCN منذ 1976 ونظرا لإتجاه الإقتصاد من إقتصاد يقوم على النظام الإشتراكي إلى إقتصاد السوق ومواصلة للإصلاحات التي عملت بها الجزائر، تم إستبدال هذا القانون بتشريع جديد المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المستمد من المعايير الدولية.

المطلب الأول: تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي

يحتوي الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على مجموعة من العناصر الأساسية، لذلك سنتطرق في هذا المطلب إلى تعريف النظام المحاسبي المالي وأهم خصائصه.

الفصل الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

ويمكن تعريفه من ناحيتين: (عاشر، صفحة 291)

أولا: من الناحية القانونية

نظام المحاسبة المالية هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبة للمؤسسات المبررة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبة الدولية المتفق عليها.

ويهدف قانون المحاسبة إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية وكذا شروط وكيفيات تطبيقه ويشمل على:

❖ إطار مرجعي يتطابق مع الإطار المرجعي IFRS.

❖ مجال تطبيق النظام المحاسبي.

❖ مفاهيم وقواعد تقييم الأصول والخصوم، الأعباء والنواتج والمعلومات الواجب إظهارها في القوائم المالية الخاصة بكل من هذه الأصناف.

❖ أشكال القوائم المالية.

❖ مدونة الحسابات.

❖ قواعد إستعمال الحسابات.

❖ النظام الواجب تطبيقه على الوحدات المصغرة.

ثانيا: من الناحية الإقتصادية

نظام المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية.

الفصل الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي

من خلال تعريفات النظام المحاسبي المالي يمكن استخلاص خصائص المحاسبة المالية التالية: (عبد و عبد ، 2011، صفحة 368)

- ❖ نظام لتنظيم المعلومة المالية.
- ❖ كشف تعكس بصدق الوضعية المالية.
- ❖ معلومات يمكن قياسها عددياً (رقمياً) تتكون من معطيات عددية قابلة للقياس النقدي.
- ❖ تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية (وفق المعايير الدولية).
- ❖ قياس أداء الشركة من خلال جدول حسابات النتائج أو قائمة الدخل.
- ❖ قياس وضعية الخزينة (جدول التدفق النقدي) أو قدرة الشركة على توليد النقدية وما يماثلها.
- ❖ يتم إعدادها (الكشوف المالية) في نهاية السنة (في نهاية الفترة المحاسبية _ مبدأ الدورية).

المطلب الثاني: تطبيق النظام المحاسبي المالي

سنتطرق في هذا المطلب إلى مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية كما يلي:

الفرع الأول: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، ويستثنى من هذا المجال الأشخاص المعنويين لقواعد المحاسبة العمومية ، ومنه يلتزم بمسك المحاسبة كل من: (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية،، 2007، صفحة 3)

1. الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
2. التعاونيات.
3. الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين السلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات إقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
4. وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.
5. ويمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

الفرع الثاني: متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

من أجل الإنتقال إلى النظام المحاسبي الجديد يجب على الدولة والمؤسسات بشكل خاص القيام بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والإقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام، منها ما يأتي: (سفيان و رحمة، 2013، صفحة 10/9)

الفصل الأول: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

- ❖ ضرورة وضع هذا النظام تحت الإبتار من خلال مرحلة إنتقالية يتم فيها الإستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمه.
- ❖ التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.
- ❖ تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الجباية.
- ❖ ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسييرية المرتبطة بهذا النظام.
- ❖ تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي الجديد.
- ❖ تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة المالية وتشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة في تكوين الإطارات والكوادر قصد التحكم في زمام الأمر مستقبلا.
- ❖ تخصيص الأظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد.
- ❖ الإعتماد على تطوير نظام فعال لإنتقال المعلومات يسمح بإنتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تجديدها بالطرق التي تتلائم مع هذا النظام.
- ❖ مد جسور التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم إستخدام سياسة الإنطواء والإنعزال على المحيط الخارجي.
- ❖ ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكرة وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطاتها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي خاصة في ظل الإنضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.
- ❖ يجب على الدولة دعم عمليات البحث والتطوير وتحفيز المؤسسات على تبني مثل هذه المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات.
- ❖ الإنطلاق في عملية التكوين والتأطير للطلبة والمتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لإمتحانات مهنية، وتنظيم أيام دراسية وتظاهرات ومؤتمرات.

خلاصة الفصل الأول:

من خلال ما تطرقنا اليه في هذا الفصل لاحظنا أن الاهتمام المتزايد من قبل العديد من المنظمات المحاسبية بعملية تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق في الممارسات والاجراءات المحاسبية بين مختلف الدول. ساهمت في ايجاد معايير محاسبية دولية تعمل على توجيه وترشيد الممارسات العملية للمحاسبة، حيث بدأت محاولات وضع معايير على المستوى الدولي منذ عام 1904 وتلتها عدة مؤتمرات أصفرت سنة 1973 على تشكيل لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC تهتم باصدار معايير المحاسبة الدولية IAS، وفي سنة 2001 حل محلها مجلس معايير المحاسبة IASB حيث أصبحت تسمى معايير المحاسبة الدولية IAS بالمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS.

شهدت الجزائر منذ تخليها عن الاقتصاد الموجه وتبنيها اقتصاد السوق عدة اصلاحات اقتصادية ميزها تخليها عن المخطط المحاسبي الوطني الذي أصبح لا يستجيب لاحتياجات المستثمرين، واعتماد النظام المحاسبي المالي وذلك حسب القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، حيث يتضمن النظام المحاسبي المالي اطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح باعداد كشوف مالية على اساس المبادئ المحاسبية المتعارف بها عامة.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية

للتثبيتات وفق المعيار المحاسبي رقم 16

والنظام المحاسبي المالي

تمهيد:

سعى لتوحيد المحاسبي الدولي وضع الخبراء المحاسبون معايير دولية كتشريع لنظام محاسبي جديد مضمن الحسابات حيث حدثت عدة تغيرات لهذه الحسابات مقارنة بما كانت عليه المخططات المحاسبية السابقة ومن ضمن المجموعات التي حدثت تغيير في حساباتها المجموعة الثانية للتثبيات والتي كانت سابقا الإستثمارات، في هذا الفصل سنتطرق إلى المعالجة المحاسبية للتثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد.

والإلمام بجوانب هذا لموضوع قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين:

- ❖ **المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16**
- ❖ **المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي والمالي**

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16

يقوم هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول والإعتراف بها حيث يعرف الأصول وإهلاكها والقيمة القابلة للإهلاك والحياة الإنتاجية والقيمة المتبقية والقيمة العادلة، كما يحدد المعيار عناصر تكلفة الأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه وإهلاكه وإستبعاده.

المطلب الأول: عرض المعيار الدولي رقم 16

صدر هذا المعيار عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر 1993 والذي صدر في مارس 1982، تمت مراجعته بين عامي 1998 و2000، وقد أصدرت لجنة 3 تفسيرات تخص المعيار وفي ديسمبر 2003 تم مراجعة المعيار من طرف المجلس وأدمجت فيه التفسيرات السابقة، ومنذ ذلك الوقت لم يعدل لذلك سنعرض هذا المعيار.

الفصل الأول: الإطار النظري للمعيار رقم 16

أولاً: هدف المعيار

يهدف المعيار المحاسبي الدولي IAS16 إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات، المنشآت، المعدات ويشمل ذلك: (حماد، 2005، صفحة 653)

- ❖ توقيت الإعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر.
- ❖ تجديد القيم الدفترية المعدلة للأصل بإستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم.
- ❖ أعباء الأملاك وخسائر إنخفاض قيمة الأصل التي يعترف بها فيما يتعلق لتلك القيم.
- ❖ متطلبات الإفصاح.

ثانياً: نطاق المعيار

يتناول المعيار المعالجة المحاسبية للممتلكات، المنشآت، المعدات، وغيرها من الأصول الثابتة شاملاً ما هو مستحوز عليه من أصول مستأجر بمقتضى عقد إيجار تمويلي IAS17 والأملاك المنشأة أو مطورة للمستقبل في إستعمالها الملكية إستثمار IAS40 ولا ينطبق هذا المعيار على مايلي: (حماد، 2005)

- ❖ الأصول غير المتداولة المصنفة على أنها محازة بغرض البيع لأنها تعالج وفقاً لمعيار التقارير المالية الدولية IFRS5.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

❖ الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي.

❖ حقوق التعدين وإحتياطي التعدين مثل الزيت وغاز طبيعي.

❖ الموارد غير المتجددة المماثلة.

ثالثاً: نشأة وتطور المعيار المحاسبي رقم 16

تم إعتقاد المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 للأصول الثابتة في مارس 1982 ثم في ديسمبر 1993 تم تعديل المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 كجزء من مشروع خاص بإمكانية مقارنة البيانات المالية وتحسينها، وفي جويلية 1997 عندما تم إعتقاد المعيار المحاسبي الدولي الأول (عرض البيانات المالية) تم تعديل الفقرة 66 من المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ثم في أبريل 1998 تم تعديل عدة فقرات من المعيار (المعدل في 1993) لتكون منسجمة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 22 (دمج منشآت الأعمال) والمعيار المحاسبي الدولي رقم 36 (إنخفاض قيمة الموجودات) والمعيار المحاسبي الدولي رقم 37 (مخصصات المطلوبات المحتملة) ويصبح هذا المعيار نافذ المفعولة للبيانات المالية التي تبدأ في 01 جويلية 1999 أو ما بعد هذا التاريخ، وفي سنة 2004 تم تعديل الفقرات المختلفة في المعيار المحاسبي رقم 16 المعدل في عام 1998 بحيث أصبح هذا المعيار ساري المفعول ابتداءً من 01 جانفي 2005 أو ما بعد هذا التاريخ. (ياسين، 2017/2016، صفحة 8).

رابعاً: تعريف المصطلحات

إستخدمت المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة (معيار المحاسبة الدولي 16، الممتلكات والتجهيزات والمعدات)

1. الممتلكات والتجهيزات والمعدات: هي الموجودات الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة للإستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية، يتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة.
2. الإستهلاك: هو توزيع منتظم لقيمة الأصل أو قيمة أخرى بديلة للتكلفة في البيانات المالية مطروحا منها القيمة التخريدية.
3. العمر الإنتاجي: إما هو الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المنشأة أن تستخدم الأصل.
4. التكلفة: هي قيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة أو القيمة العادلة لأي مقابل آخر يعطي للحصول على الأصل في وقت حيازته أو تشييده.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

5. القيمة التخريدية: هي صافي القيمة التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكاليف المتوقعة للإزالة.
6. القيمة العادلة: هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة، والتكافؤ في إتمام المبادلة.
7. خسارة إنخفاض القيمة: هي القيمة التي تزيد بها القيمة المسجلة للأصل عن قيمته القابلة للإسترداد.
8. القيمة المسجلة: هي القيمة التي يظهر فيها الأصل في الميزانية بعد طرح أي إستهلاك متراكم منه، وأية خسائر في إنخفاض قيمته.

الفصل الثاني: قياس الأصول الثابتة وفق المعيار الدولي رقم 16

أولاً: كيفية الإعراف بالمتكآت والمنشآت والمعدات

ويشير مجلس معايير المحاسبة الدولي في معيار المحاسبة الدولي 16 إلى أنه يجب أن يعترف ببند المتكآت والمنشآت والمعدات كأصل عندما يكون من المحتمل ان المنافع الإقتصادية المستقبلية سوف تتدفق من الأصل إلى المشروع، ويمكن قياس تكلفة الأصل على المشروع بموثوقية. ويقوم المشروع بموجب مبدأ الاعتراف هذا بتقييم كافة تكاليف المتكآت والمنشآت والمعدات في الوقت الذي يتم فيه تكبدها، وتشتمل هذه التكاليف على التكاليف المتكبدة بشكل أولي لشراء أو إنشاء أي من بنود المتكآت والمصانع والمعدات والتكاليف المتكبدة، لاحقاً للإضافة على أي من تلك البنود أو إستبدال جزءا منها أو الأدوات الصغيرة مع مراعاة الآتي:

1. بالنسبة للتكلفة الأولية: يمكن الحصول على المتكآت والمنشآت والمعدات لأغراض السلامة أو البيئة وهذا لتملك تلك المتكآت والمصانع والمعدات وإن كان لا يزيد مباشرة في المنافع الإقتصادية لبند من بنود تلك الاصول يمكن أن يكون ضروريا للمشروع لتحقيق منافع إقتصادية مستقبلية من أصولها الأخرى، وهنا يعتبر الحصول على تلك الاصول مؤهلاً للإعتراف به كأصل كونه يمكن المشروع من الحصول على منافع إقتصادية مستقبلية من الأصول المرتبطة أكثر مما لو لم تملكها ولكن يعترف بهذه الأصول إلى الحد الذي لايزيد فيه المبلغ المرسل للأصل والأصول المرتبطة بها عن المبلغ القابل للإسترداد من ذلك الأصل والأصول المرتبطة على سبيل المثال قد يطلب من مصنع مواد كيميائية تركيب وسائل مناولة كيميائية جديدة من أجل أن يلتزم بالمتطلبات البيئية لإنتاج وتخزين مواد كيميائية خطيرة، وهنا فإن تحسينات المصانع ذات العلاقة يعترف كأصل إلى حد القابل للإسترداد لأنه بدونها

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

يكون المشروع غير قابل على إنتاج وبيع المواد الكيميائية غير أن القيمة المسجلة الناتجة لهذا الأصل والأصول ذات العلاقة تتم مراجعتها فيما يخص إنخفاض القيمة وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 36(انخفاض قيمة الأصول). (حلمي، 2015، صفحة 226/227)

2. التكلفة اللاحقة: وهي التكلفة التي تتحملها المنشأة بعد شراء الأصول أو انتاجها أو إستبدال جزء منها أو تخديمها، كما أن التكاليف الترخيم اليومي هو تكاليف العمالة والبنود القابلة للإهلاك، ويمكن أن تشمل تكلفة الأجزاء الصغيرة، وغالبا ما يوصف الغرض من هذه النفقات بأنه يتعلق بعمليات إصلاح بند الممتلكات والمصانع والمعدات وصيانتها، ويمكن إضافة النفقات اللاحقة إلى بند الممتلكات والمصانع والمعدات إذا كان من المحتمل أن ينتج عن ذلك منافع إقتصادية مثل زيادة العمر الإنتاجي للأصل أو زيادة الإنتاج. وإذا جرى القياس عند الإعتراى الأولي بينود الممتلكات والمصانع والمعدات كموجودات على أساس تكلفتها التي تتكون من: (حسن يوسف و رانيا، 2014، صفحة 283)

❖ سعر الشراء بما في ذلك رسوم الإستراد وضرائب الشراء غير المستردة بعد الخصم التجاري والحسم.
❖ التكاليف المباشرة المتكبدة لكي يصبح الأصل في حالة التشغيل جاهزا للإستخدام في الغرض المحدد له.

❖ التقدير الأولي لتكاليف التفكيك وإزالة بند إسترداد الموقع الموجودة فيه.

ثانيا: القياس المحاسبي للأصول

ويشمل على مرحلتين:

1. القياس عند الإعتراى: يجب قياس بند الممتلكات والمنشآت والمعدات المؤهل للإعتراى به كأصل

مبدئيا على أساس مراعاة ما يلي: (حلمي، 2015)

❖ عناصر التكلفة: وتتألف تكلفة عنصر الممتلكات والمصانع والمعدات من سعر شرائه بما في ذلك رسوم الإستراد والضرائب وضرائب الشراء غير المستردة بعد الخصم التجاري والحسم النقدي وأية تكاليف أخرى مباشرة متكبدة لوضع الأصل في حالة التشغيل جاهزا للإستخدام المقصود كما قررت الإدارة، والتقدير الأولي لتكاليف وإزالة البند وإستراد الموقع الموجود فيه، الذي يتكبد المشروع التزامه.

❖ أما عندما يتم شراء البند أو نتيجة لإستخدام البند خلال فترة محددة لأغراض أخرى غير إنتاج المخزون خلال تلك الفترة، تطبق المنشأة معيار المحاسبة الدولي 2 على تكاليف الإلتزامات لتفكيك وإزالة وإستراد الموقع الذي يوجد فيه البند التي يتم تكبدها خلال فترة محددة نتيجة إستخدام البند لإنتاج المخزون خلال

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

تلك الفترة ويتم الإعراف بالتزامات التكاليف التي يتم محاسبتها وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 2 أو المعيار المحاسبي 16 ويتم قياسها وفقا لمعيار المحاسبي الدولي 37.

2. القياس اللاحق للإعراف المبدئي: يجيز المعيار المحاسبي الدولي 16 استخدام نموذجين محاسبين في التعامل مع كيفية قياس تكلفة الأصل بعد الإقتراء، وهذان النموذجين هما: (الجعارات، 2008، صفحة 364/362)

❖ نموذج التكلفة: يتم تسجيل الأصل بالتكلفة ناقص الاهتلاك وخسائر القيمة ويطلق على القيمة الناتجة عن ذلك بالقيمة الدفترية للأصل. أي تتحقق المعادلات التالية:

التكلفة التاريخية للأصل = ثمن الشراء + التكاليف اللازمة لتأهيل الأصل للإستخدام

القيمة الدفترية للأصل = التكلفة التاريخية - مجمع الاهتلاك

مجمع الإهتلاك = مصاريف الإهتلاك المتراكمة + خسائر الإنخفاض المتراكمة

❖ نموذج إعادة التقييم: يتم تسجيل الأصل بالقيمة المعاد تقديرها وهي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقدير ناقص الإهتلاك اللاحق حيث يزود هذا بقيمة عادلة يمكن قياسها بموثوقية. أي تتحقق المعادلة التالية:

التكلفة التاريخية للأصل = ثمن الشراء + التكاليف اللازمة لتأهيل الأصل للإستخدام

التكلفة التاريخية الجديدة للأصل = القيمة العادلة للأصل بتاريخ إعادة التقدير

القيمة الدفترية للأصل = التكلفة التاريخية - مجمع الإهتلاك

❖ مجمع الإهتلاك: مصاريف الإهتلاك المتراكمة + خسائر الإنخفاض المتراكمة

❖ القيمة العادلة للأصل: هي القيمة التي يمكن مبادلة الأصل بها بين أطراف راغبة وذوي معرفة بموجب عملية تبادل حقيقية وتتحدد بالقيمة البيعية للأصل ناقص تكاليف التخلص منه أو بيعه.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

ويخضع نموذج إعادة التقدير لمجموعة من القواعد على النحو التالي:

- ❖ أن تتم عمليات إعادة التقدير بانتظام، الأمر الذي يؤدي إلى عدم إختلاف القيمة الدفترية للأصل كثيرا عن قيمته العادلة في تاريخ إعداد الميزانية.
- ❖ أن تتم إعادة التقدير للفئة الكاملة للأصول عندما يتم إعادة التقدير لأصل معين ينتمي إلى هذه الفئة.
- ❖ أن يتم إهلاك الأصول التي تمت إعادة تقديرها بذات الطريقة المستخدمة بموجب نموذج التكلفة.
- ❖ إذا ترتب على عملية إعادة التقدير زيادة في القيمة فيجب جعل حقوق الملكية دائنة بها تحت مسمى فائض إدارة التقدير إلا إذا كانت الزيادة تمثل عكسا لنقص إعادة تقدير سابق لذات الأصل تم الإعتراف بها كمصروف، ففي هذه الحالة يجب الإعتراف بالزيادة كدخل في قائمة الدخل.
- ❖ ويجب الإعتراف بالنقص في عملية إعادة التقدير كمصروف إلى المدى الذي تزيد عن أي قيمة جعلت بها حقوق الملكية دائنة في الماضي من خلال فائض إعادة التقدير الذي يتعلق بذات الأصل.
- ❖ وعند التخلص من الأصل الذي تم إعادة تقديره فإن أي فائض يتم تحويله مباشرة إلى الأرباح المحتجزة أو يمكن أن يتم إقافه في حقوق الملكية تحت مسمى فائض إعادة التقدير، ويجب أن لا يتم إجراء تحويل لهذا الفائض إلى أرباح محتجزة من خلال قائمة الدخل (وهذا يعني إعادة الفائض من خلال الربح أو الخسارة).

ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية ويمكن عرضها كما يلي: (ساند و سليم ، 2008 ،
صفحة 40/39)

1. التكلفة التاريخية: وهي المبلغ النقدي الذي دفع للحصول على الأصل أو ما يعادله بالقيمة العادلة للأصل المقابل في تاريخ الحصول عليه، وتعد التكلفة التاريخية الأساس الأكثر إستخداما لدى المنشآت عند إعداد القوائم المالية.
2. التكلفة الجارية: وهي المبلغ النقدي الواجب دفعه للحصول على الأصل أو ما يعادل ذلك في الوقت الحاضر.
3. القيمة القابلة للتحقيق: وهي المبلغ النقدي أو ما يعادله الذي يمكن الحصول عليه إذا تم بيع الأصل.
4. القيمة الحالية: هي القيمة الحالية (المخصومة بسعر الفائدة) لاصافي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من إستخدام الأصل.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

المطلب الثاني: الإعراف بالأصل وفق المعيار المحاسبي رقم 16 ومميزات المعيار وعبوبه

سننطرق في هذا المطلب إلى متطلبات الإهتلاك وعن أهم مميزات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 وعبوبه عن طريق الفصلين التاليين

الفصل الأول: متطلبات الإهتلاك والتوقف عن الإعراف بالأصل وفق المعيار المحاسبي 16

أولاً: متطلبات الإهتلاك وفق المعيار المحاسبي رقم 16

يجب توزيع القيمة الخاضعة للإهتلاك لبند من الممتلكات والمنشآت والمعدات على أساس منتظم وعلى مدار حياته الإنتاجية. ويجب أن تعكس طريقة الإهتلاك المستخدمة نمط إستفادة المنشأة من المنافع الإقتصادية للبند. كما يجب الإعراف بعبئ الإهتلاك السنوي كمصروف وذلك ما لم يكن هذا العبئ قد تم تضمينه للقيمة المدرجة لأصل آخر، نظراً لأن المنافع الإقتصادية التي يتضمنها بند الموجودات تستنفذ من قبل المنشأة على مدار العمر الإنتاجي لذا يجب تخفيض القيمة المدرجة للبند كي تعكس هذا الإستفادة وذلك عن طريق الإعراف بالمصروف السنوي للإهتلاك ويجب الإعراف بالعبئ السنوي للإهتلاك حتى لو زادت قيمة البند المدرجة.

تستنفذ المنشأة المنافع الإقتصادية للبند من الممتلكات والمنشآت والمعدات، وذلك بشكل رئيسي عن طريق الإستخدم. ومع ذلك توجد عوامل أخرى كالتقدم الفني والتآكل تؤدي إلى تناقص المنافع الإقتصادية للبند حتى في حال عدم إستخدمه وبالتالي يجب أخذ جميع العوامل التالية بعين الإعتبار عند تقرير العمر الإنتاجي للبند:

1. الإستخدم المتوقع للبند من قبل المنشأة والذي يقدر عادة بالإسترشاد عن بطاقته المتوقعة، أو بعدد الوحدات المتوقع إنتاجها.
2. التلف أو التآكل المادي المتوقع والذي يعتمد على عوامل تشغيلية مثل عدد دورات إستخدم البند ونظام الإصلاحات والصيانة المتبع في المنشأة ومقدار ما يلاقيه البند نفسه من صيانة وعناية عند التوقف عن إستخدمه.
3. التقادم الفني الناتج عن التغيرات أو التحسينات التي تحدث في العملية الإنتاجية، أو عن التغير الحاصل في الطلب بالسوق على السلعة أو الخدمة التي ينتجها البند.
4. الحدود القانونية أو القيود المماثلة والمتعلقة بإستخدم البند مثل تاريخ إنتهاء عقود التأجير المتعلقة به.

(المهاني، 2009، صفحة 9/8)

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

ثانياً: التوقف عن الإعتراف بالأصل (إنهاء خدماته والتخلص منه)

يجب التوقف عن الإعتراف بالأصل في الميزانية عن التخلص منه أو عند سحبه من الخدمات ولا يوجد منافع إقتصادية مستقبلية متوقعة عند التخلص منه، ويمثل المكسب أو الخسارة من التخلص منه الفارق بين العوائد والقيمة الدفترية ويجب الإعتراف به في قائمة الدخل.

ثالثاً: إلغاء الإعتراف بتاريخ إلغاء الإعتراف

الكيان مطالب بإلغاء الإعتراف بالمبلغ المرحل لأحد بنود الأراضي والمنشأة والمعدات الذي يتخلص منه تاريخ الوفاء بنعايير بيع البضاعة الواردة في معيار الدولي رقم 18 ولم تلزم النسخة السابقة للمعيار الدولي رقم 16 الكيان باستخدام تلك المعايير لتحديد التاريخ الذي ألغي فيه الإعتراف بالمبلغ المرحل لبند الأراضي ومنشأة ومعدات إذا كان قد تم إحلال ذلك الجزء وقام الكيان بتضمين تكلفة الإحلال في المبلغ المرحل للبند، ولم تمد النسخة السابقة للمعيار الدولي رقم 16 مبدأ إلغاء الإعتراف إلى مثل هذه الأجزاء بل حظر مبدأ الإعتراف بالنفقات اللاحقة منها فعليا إدراج تكلفة الإحلال في المبلغ المرحل للبند. (حماد، 2005، صفحة 661).

الفصل الثاني: مميزات وعيوب أدوات المعيار الدولي رقم 16

أولاً: التكلفة التاريخية

1. تعريفها: لقد عرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأنها المبالغ المقاسة بالوحدة النقدية، للنقد المنفق أو الممتلكات الأخرى التي تم تحويلها للغير أو أسهم رأس المال المصدر، أو الخدمات التي تم إنجازها أو الإلتزامات التي قدمت مقابل سلع وخدمات التي تم أستلامها أو سوف يتم إستلامها. (رشيد، 2010، صفحة 6)

2. مميزات التكلفة التاريخية: أهم مبررات التي يستند إليها أساس التكلفة التاريخية (رشيد، 2010، صفحة 7)

❖ الموضوعية: يعتبر الهدف الرئيسي للمحاسبة تزويد الجهات المعنية بالمعلومات المالية الموثوق بها لتكون مفيدة في إتخاذ القرارات، تبهدف المحافظة على ثقة مستخدمي البيانات المحاسبية يجب أن تكون هذه البيانات مبنية على أساس إثبات أو دليل موضوعي وخالية من الحكم الشخصي وهذا ما يوفره مبدأ التكلفة التاريخية.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

❖ الموثوقية: إن أهم مبرر لمبدأ التكلفة التاريخية هو الموثوقية العالية إذ ما قارناها مع الأسس الأخرى مثل القيمة العادلة.

❖ إتساق مبدأ التكلفة التاريخية مع كثير من العناصر المكونة لإطار فكر المحاسبة المالية مثل الإعراف بالإيرادات، فرض وحدة القياس، الحيطة والحذر، مبدأ المقابلة.

❖ يرغب معدو القوائم المالية والمدققون في وضع أهمية أكبر على موثوقية المقاييس من أجل سلامة التدقيق والمسؤولية القانونية، وهذا ما يوفره مبدأ التكلفة التاريخية.

❖ يشترط مبدأ التكلفة التاريخية حدوث عملية تبادلية حقيقية للإعراف والقياس وهذا يدلي عليها موضوعية وموثوقية أكبر.

3. الإنتقادات الموجهة للتكلفة التاريخية: وتتمثل أهم الإنتقادات في (العروسي، 2014/2013، صفحة 61/60)

❖ عدم التجانس في مقابلة الإيرادات بالمصروفات، فالإيرادات تمثل حين الإعراف بها وتحققها فيما جرى خلال الفترة، ولكن المصروفات تمثل بالمقابل قيمة تاريخية تمت في أوقات سابقة والمنطق المحاسبي السليم يتطلب قياس الإيرادات والمصاريف وفق أساس واحد وهو أساس القيمة الجارية، لذلك فإن الدخل الناتج وفق التكلفة التاريخية هو خليط من أرباح عمليات التشغيل ومن مكاسب حيازة أو مضاربة نتيجة التغير في الأسعار كفرق بين التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية.

❖ تأجيل الإعراف بتغيرات قيم الأصول والخصوم الناتجة في الدورة الحالية إلى حين حدوث تبادل حقيقي مع طرف خارجي في الدورة أو الدورات التالية، وهذا ما سيؤدي إلى تداخل نتائج الدورات، فيجعل نتيجة كل دورة متأثرة بنتيجة دورات سابقة، فتصبح نتائج الدورات غير صالحة للمقارنة وإجراء التنبؤات، ومن الواضح أن كل ذلك يتعارض مع فرض الدورية الذي يتطلب فصل نتائج الدورات المحاسبية.

❖ إن الإعتماد على منهج التكلفة التاريخية يتطلب حدوث عملية تبادل حقيقية مع طرف خارجي قبل الإعراف بأي تغيير في عناصر قائمة المركز المالي، وبالتالي فإن هذا الشرط التبادلي يؤدي إلى تجاهل وإسقاط الكثير من الأصول غير الملموسة من قائمة المركز المالي مثل شهرة المحل المنتجة داخليا، الأمر الذي يجعل قائمة المركز المالي لا تمثل الواقع الإقتصادي للوحدة المحاسبية.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

❖ كما أن تجاهل مبدأ التكلفة التاريخية لتغيرات القوة الشرائية لوحدة النقد، يجعل من عناصر قائمة المركز المالي غير قابلة للتجميع والتلخيص، فهي عناصر ذات قوة شرائية مختلفة غير قابلة للمقارنة مع بعضها البعض.

❖ إن حساب الإهلاك وفق التكلفة التاريخية في فترات التضخم، لا يحقق الهدف من إحتسابه، إذ أن مجموع الأقساط لا تكفي للحصول على أصل جديد ، مما يؤدي إلى النقص التدريجي في رأس المال المستثمر.

ثانيا: القيمة العادلة

1. تعريف القيمة العادلة: إن مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضا هو الآخر قام بتعريف القيمة العادلة) بأنها المبلغ الذي يتم الإتفاق عليه لإستبدال موجودات (بيع) أو تسوية (دفع) مطلوبات بين طرفين على إطلاع ورغبة وليسوا ذوي مصلحة). (عامر محمد سلمان، حسين كاضم عوجه، صفحة 337) عرفت القيمة العادلة بالمبلغ الذي يمكن مقابلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في عملية تتم بحسن نية أثناء ممارسة العمل المعتاد بين أطراف ذات مصالح مستقلة ينسجم هذا التعريف مع تعريف القيمة العادلة الواردة في المعايير المحاسبية الدولية الأخرى ومعيار الإبلاغ المالي الدولي. (عامر ، سلمان ، و صهباء ، 2018، صفحة 331)

2. أهم مبررات التي يستند إليها أساس القيمة العادلة: إن مستخدمي البيانات المالية يحتاجون إلى معلومات ملائمة وموثوقة وقابلة للمقارنة لتقييم المركز المالي للمنشأة ونتيجة أعمالها، وذلك لتكون هذه المعلومات مفيدة لهم لإتخاذ القرارات الإقتصادية، ونجد أ، معلومات القيمة العادلة واسعة الإستخدام ولها المزايا التالية: (هيثم أدريس و علي محمد، 2011، صفحة 8)

❖ إن القيمة العادلة أقرب لتعبير العادل لقوائم المالية عن المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية والتغيرات في حقوق الملكية للمنشأة.

❖ إذا تم تقييم الموجودات والإلتزامات على أساس القيمة العادلة فإنها تعبر عن الدخل الإقتصادي لأنه تم أخذ الأسعار السوقية بعين الإعتبار.

❖ يتفق تطبيق القيمة العادلة مع مفهوم المحافظة على رأس المال.

❖ تساعد المعلومات المبنية على القيمة العادلة في إجراء المقارنات بين المنشآت المشابهة والتي تستخدم القيمة العادلة.

❖ إن معلومات القيمة العادلة لها قدرة تنبؤية أكبر لأنها تعكس التأثيرات الإقتصادية الجارية.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

❖ إن واضعي معايير المحاسبة يدعون إلى أن التقدم الحديث في التكنولوجيا والخبرة تسمح لكثير من القيم العادلة أن يتم تقديرها بموثوقية باستخدام تقنيات تدمج مبادئ تسعير سوق رأس المال مع المعلومات حول ظروف السوق الجارية.

3. الإنتقادات الموجهة لأساس القيمة العادلة: وتتمثل أهم الإنتقادات الموجهة للقيمة العادلة (فلة، 2017/2016، صفحة 14/13)

❖ من الإنتقادات الموجهة للقيمة العادلة هو الغموض في قياس الأصول والأدوات المالية مما يخلق الكثير من المنافذ في إنحرافات الأسعار.

❖ إن القيمة العادلة هي قيمة إفتراضية تحدد على أساس الأسعار السوقية، والأسعار السوقية تخضع لكثير من العوامل التي تتحكم فيها كعوامل العرض والطلب، وأيضا مدى توفر المعلومات التي يمكن أن تحدد الأسعار على أساسها بشفافية، وبذلك فإن كل ما سيؤثر في السوق في القيمة العادلة.

❖ يمكن في بعض الأحيان أن يكون سعر الأصل في السوق لا يعكس القيمة المالية الحقيقية للأصل، فالسوق يمكن أن يكون غير كفى أي لا يعكس القيمة الحقيقية.

❖ التلاعب في الأسعار من طرف المؤسسة في حد ذاتها قد يخلق مخاطر في الحصول على قيمة العادلة في الأسواق التي يصعب فيها تحويل الأصل إلى سيولة.

❖ تعدد طرق القياس بالقيمة العادلة، وهذا يؤدي إلى نتائج مختلفة وفق كل طريقة قياس.

❖ يكتنف تقدير القيمة العادلة وتحديد قيمتها ينطويان على قدر كبير من الحكم الشخصي وإتباع أسس متباينة

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي والمالي

تتمثل التثبيات حسب النظام المحاسبي والمالي في مجموعة الوسائل والقيم المادية والمعنوية والمالية التي حازها المؤسسة أو تحت مراقبتها أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض وإنما لإستعمالها كوسيلة إستغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات المعنوية والعينية

سننظر في هذا المطلب على المعالجة المحاسبية للتثبيات المعنوية والعينية عن طريق هاذين الفصلين كما يلي:

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات المعنوية

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

1. ح/203: مصاريف تطوير مثبتة: ويسجل الحساب في حالتين (الرحمان، 2009، صفحة 69)

❖ الحالة الأولى: تسجيل الأعباء بصفة عادية حيث يجعل أحد الحسابات المصاريف (مجموعة 6) مدينا وحساب البنك أو الصندوق دائنا.

6	من ح/الأعباء	XXX	
512	إلى ح/البنك	XXX	
530	إلى ح/الصندوق	XXX	

❖ الحالة الثانية: يجعل الحساب 203 (مصاريف تطوير مثبتة) مدينا بالأعباء لمعتبرة أصولا معنوية والحساب ح/731 حساب إنتاج مثبت لأصول معنوية دائنا.

203	من ح/مصاريف التطوير	XXX	
713	إلى ح/إنتاج مثبت لأصول المعنوية	XXX	

2. ح/204 برامج الإعلام الآلي: هناك حالتين لتسجيل هذا الحساب (الرحمان، 2009، صفحة 70)

❖ الحالة الأولى: حالة شراء حقوق إستخدام البرامج لفترة محددة في هذه الحالة نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة شراء البرامج مع جعل أحد الحسابات بنك أو موردو التثبيات (ح/404) دائنا.

204	من ح/برنامج الإعلام الآلي	XXX	
512	إلى ح/البنك	XXX	
530	إلى ح/الصندوق	XXX	
404	إلى ح/موردو التثبيات	XXX	

❖ الحالة الثانية: حالة إنتاج البرامج من قبل المؤسسة: وتسجل العمليات في قيدين

✓ تسجيل مصاريف الإنتاج في الحسابات المناسبة من المجموعة 6 وبصورة عادية مع جعل الحساب أعباء المستخدمين مدين ونقديات أو دائنون...دائنا.

6..	من ح/أعباء المستخدمين	XXX	
512	إلى ح/البنك	XXX	
530	إلى ح/الصندوق	XXX	

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

XXX		إلى ح/دائنون		
-----	--	--------------	--	--

✓ نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مج جعل الحساب 76 مدينا.

XXX	XXX	من ح/برنامج الإعلام الآلي إلى ح/إنتاج مثبت لأصول معنوية	713	204
-----	-----	--	-----	-----

3. ح/205 التوكيلات والحقوق المماثلة براءات، اعلامات، الرخص: ويسجل محاسبيا كما يلي

تسجل الإمتيازات والعلامات وبراءات الإختراع وفق النظام المحاسبي المالي مباشرة يجعل حساباتها

ح/205 و ح/208 مدينة بتكلفة إقتنائها وجعل الحساب ح/40 الموردون والحسابات الملحقة أو

الحسابات المالية ح/5... دائنة بنفس التكلفة. (الرحمان، 2009، صفحة 70)

	XXX	من ح/التوكيلات والحقوق المماثلة		205
	XXX	من ح/القيم الثابتة غير المملوكة		208
XXX		إلى ح/النقديات	5...	
XXX		إلى ح/الموردون	40	

4. ح/208 قيم الثابتة أخرى غير ملموسة: ويسجل قيم ثابتة أخرى غير الملموسة في جانب المدين والنقديات في جانب الدائن.

5. ح/207 فارق الإقتناء: يسجل ضمن الحساب ح/207 فارق الإقتناء إيجابيا كان أو سلبيا النتائج عن تجميع المؤسسات في إطار عملية إقتناء أو إندماج.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية

وتتم معالجة هذه التثبيات كما يلي: (نوح، 2009، صفحة 51/47)

1. ح/211 الأراضي: يسجل في جانب المدين و ح/النقديات والموردون ح/40 في الجانب الدائن

XXX	XXX	من ح/التوكيلات والحقوق المماثلة إلى ح/البنك	512	211
-----	-----	--	-----	-----

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

XXX		إلى ح/الصندوق	530
XXX		إلى ح/الموردون	40

2. ح/212 تنظيم وتهيئة الأراضي

3. ح/213 بنايات

4. ح/215 تركيبات تقنية، عتاد، ومعدات صناعية

5. ح/218 قيم ثابتة ملموسة أخرى

إن التسجيل العادي للحسابات التثبيات العينية يكون في الجانب المدين وحسابات النقدية أو الموردون في جانب الدائن.

	XXX	من ح/التوكيلات والحقوق المماثلة	211
	XXX	من ح/تنظيم وتهيئة الأراضي	212
	XXX	من ح/بنايات	213
	XXX	من ح/تراكيب تقنية	215
	XXX	من ح/قيم ثابتة ملموسة	218
XXX		إلى ح/البنك	512
XXX		إلى ح/الصندوق	530
XXX		إلى ح/الموردون	40

ملاحظة: تسجيل القيد الفصل بين قيمة الأرض والمبني لمشيد عليه

القيد الثاني: خاص بإهلاك المباني وقيم الثابتة للملموسة أخرى

	XXX	من ح/مخصصات الإهلاك للأصول غير الجارية	618
XXX		إلى ح/إهلاك البناءات	2183
XXX		إلى ح/إهلاك القيم الثابتة للملموسة أخرى	2188

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

6. ح/22 قيم ثابتة في حالة توكيل (إمتياز): أحيانا قد يكون الأصل المستخدم غير مملوك للشركة المستخدمة وإنما ممنوح لها في شكل إمتياز موكل إستخدمه من طرف هيئة أخرى كمانع لهذا الحق وتسمى بمانع التوكيل أو مانع الإمتياز وقد تكون الأصول أي القيم الثابتة السابق ذكرها كلها ممنوحة في إطار توكيل حسب المتطلبات الإقتصادية الحديثة، ونذكر أنواع الحسابات المستعملة في هذا النوع من المعاملات مايلي :

- ❖ ح/221 أراضي تحت التوكيل
- ❖ ح/222 تنظيم وتهيئة أراضي تحت التوكيل
- ❖ ح/223 بناءات تحت التوكيل
- ❖ ح/225 تركيبات تقنية تحت التوكيل
- ❖ ح/228 قيم الثابتة ملموسة أخرى تحت التوكيل
- ❖ ح/229 حق مانع التوكيل (الإمتياز)

❖ في حالة الحصول على هذا الحق مجانا:

22	من ح/قيم ثابتة تحت التوكيل إلى ح/حق مانع الإمتياز	229	XXX	XXX
----	--	-----	-----	-----

❖ في نهاية كل سنة من مدة التوكيل يسجل تسديد الأتاوات وفق القيد التالي:

229	من ح/حق مانع الإمتياز إلى ح/الجاري البنكي	215	XXX	XXX
-----	--	-----	-----	-----

❖ وفي نهاية مدة الإمتياز المجاني يرجع الأصل إلى صاحبه عن طريق القيد التالي:

229	من ح/حق مانع الإمتياز إلى ح/قيم ثابتة في حالة إمتياز	22	XXX	XXX
-----	---	----	-----	-----

❖ في حالة الحصول على هذا الحق عن طريق الشراء

22	من ح/قيم ثابتة تحت التوكيل	XXX		
----	----------------------------	-----	--	--

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

XXX		إلى ح/البنك/الصندوق	53/51	
-----	--	---------------------	-------	--

❖ ويسجل في آخر كل سنة قسط الإهلاك كما يلي:

XXX	XXX	من ح/مخصصات الإهلاك للأصول غير الجارية	618	
XXX		إلى ح/إهلاك قيم ثابتة موضوعة تحت التوكيل	282	

7. ح/23 قيم ثابتة قيد الإنجاز (أصول قيد الإنجاز): قد تكون القيم الثابتة غير جاهزة أي لا يتم إستعمالها داخل المؤسسة إلا بعد فترة إستكمالها وجهازيتها للإستعمال وخلال فترة إنجازها لا يمكن حساب إمتلاكها بينما يمكن حساب الخسائر التي مست قيمتها والقيم الثابتة قيد الإنجاز قد تكون ملموسة وقد تكون غير ملموسة.

✓ ح/232 القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز.

✓ ح/238 تسبيقات وأفساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة.

❖ القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز: وهذا النوع أي القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز تنقسم الى نوعين

✓ قيم ثابتة ملموسة منجزة من طرف المؤسسة نفسها.

✓ قيم ثابتة ملموسة منجزة من طرف متعاملين خارجيين عن المؤسسة.

يخضع كل منهما للإجراءات التالية كما سنرى فيما يلي:

تسجيل الأعباء المنفقة حسب طبيعتها على النحو التالي:

❖ المنجزة من طرف المؤسسة نفسها:

XXX	XXX	من ح/الأعباء حسب طبيعتها	6...	
XXX		إلى ح/البنك/الصندوق	53/52	

✓ إثبات الإيرادات في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز كما يلي:

XXX	XXX	من ح/قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	232	
XXX		إلى ح/الإنتاج المثبت	732	

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

--	--	--	--	--

✓ إثبات جاهزية الإستثمار وتسجيله في حسابه المعني كما يلي:

21	من ح/قيم ثابتة ملموسة	XXX	XXX
232	إلى ح/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز		XXX

❖ القيم الثابتة الملموسة المنجزة من طرف متعامل خارجي من المؤسسة (مقاول مثلا)

✓ إثبات قيد جزء الأشغال المنجزة عن طريق تسجيل فاتورة الأشغال المنجزة وفق قيد المحاسبي التالي:

232	من ح/قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	XXX	XXX
404	إلى ح/موردو القيم الثابتة		XXX

✓ إثبات جاهزية الأصل للإستعمال بموجب شهادة التسليم عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي:

21	من ح/قيم ثابتة ملموسة	XXX	XXX
232	إلى ح/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز		XXX

❖ ح/238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة: هي تسبيق التي يقدمها طالبي القيم الثابتة بمناسبة طلبهم للقيم الثابتة إذا كانت هذه القيم الثابتة غير حاضرة ويتطلب تحضيرها ضمان في شكل تسبيق حتى يبقى الطالب مرتبط بطلبه أو في الحالات التي تتطلب تسبيق مبلغ الإنجاز الجزئي لقيم الثابتة حسب العقد المبرم، وتسجل التسبيقات عبر مرحلتين.

✓ المرحلة الأولى: دفع التسبيق

238	من ح/تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	XXX	XXX
53/52	إلى ح/البنك/الصندوق		XXX

✓ المرحلة الثانية: ترصيد الحسابات

• في حالة إستلام القيم الثابتة سواء ملموسة أو غير ملموسة بينما المثال نستعمل فيه القيم الثابتة الملموسة والمعالجة متشابهة بينهما.

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

21	من ح/قيم ثابتة ملموسة	XXX	XXX
238	إلى ح/تسبيات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة		XXX

• في حالة عدم إستلام القيم الثابتة وبقاء المبلغ كمديونية.

238	من ح/تسبيات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	XXX	XXX
512	إلى ح/البنك		XXX

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات المالية وفق النظام المحاسبي المالي والفرق بين النظام

المحاسبي المالي والمعايير الدولية المحاسبية في المعالجة المحاسبية

التثبيات المالي هو دين مستحق يجب أن يتم سداه في أجل سنة واحدة، قرر الكيان الإحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة لذلك سنتطرق في هذا المطلب عن المعالجة المحاسبية للتثبيات المالية وفق لنظام المحاسبي المالي والفرق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية المحاسبية في المعالجة المحاسبية كما يلي:

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

وتعالج كما يلي: (نوح، 2009، صفحة 60/62)

1. ح/261: سندات الفروع

2. ح/262: سندات أخرى للمساهمة

إن المعالجة المحاسبية لكل سندات الفروع وسندات أخرى للمساهمة تسجل محاسبيا كما يلي:

✓ عند الشراء: تكون من سندات الفروع، سندات أخرى في جانب المدين، وحساب النقديات في الجانب الدائن.

261	من ح/سندات الفروع	XXX	
262	من ح/سندات أخرى للمساهمة	XXX	
512	إلى ح/النقديات		XXX

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

--	--	--	--	--

✓ في حالة البيع بأكثر من بالقيمة الإسمية: يكون حساب النقديات في جانب المدين وكل من حسابات
سندات الفروع وسندات أخرى في جانب الدائن.

	XXX	من ح/النقديات	512
XXX		إلى ح/سندات الفروع	261
XXX		إلى ح/سندات أخرى للمساهمة	262
XXX		إلى ح/الأرباح الصافية عن العمليات بيع الأصول المالية	767

✓ في حالة البيع بأقل من القيمة الإسمية: يكون حساب النقديات وحساب الخسائر الصافية الناتجة عن
تنازلات في جانب المدين وحساب سندات الفروع وسندات أخرى في جانب الدائن.

	XXX	من ح/النقديات	512
	XXX	من ح/الخسائر الصافية عن التنازلات	667
XXX		إلى ح/سندات الفروع	261
XXX		إلى ح/سندات أخرى للمساهمة	262

3. ح/271: السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة للنشاط المحفظة

4. ح/273: السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

إن المعالجة المحاسبية لكل منهما كما يلي :

إن كل من ح/271 ، ح/273 يسجل في جانب المدين و ح/500 النقديات في جانب الدائن

	XXX	من ح/تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	238
XXX		إلى ح/البنك	512

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للثبتيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

الفرع الثاني: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية المحاسبية في المعالجة المحاسبية

للتبتيات

تم إعداد النظام المحاسبي المالي وفق ما تنص عليه معايير المحاسبة الدولية أو ما يسمى حالياً بمعايير التقارير المالية الدولية، إلا أنه يوجد بعض الاختلافات فيما يخص المعالجة المحاسبية للثبتيات نذكرها فيما يلي: (زينب و مريم ، صفحة 5/3)

1. الثبتيات المعنوية في النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية: يكمن الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة في المعالجة لمختلف أصناف الثبتيات المعنوية في النقاط التالية:

✓ فارق الحياة: رغم أنه أصل معنوي إلا أنه لا يصنف ضمن الأصول الثابتة المعنوية حسب معايير المحاسبة، صرح النظام المحاسبي المالي بذلك كذلك، إلا أنه أدرجه في قائمة الحسابات ضمن التقنيات المعنوية.

✓ الإهلاك: حسب المعايير فقط الأصول المعنوية التي يمكن تحديد مدة إستعمالها هي قابلة للإهلاك، في حين أن النظام المحاسبي المالي لم يذكر الأصول المعنوية غير القابلة للإهلاك بل إكتفى بتحديد أقصى مدة هي 20 سنة، وسنة حسب معايير المحاسبة فارق الحياة لا يمكن تحديد مدة نفعية، وبذلك فهو قابل للإهلاك، نفس المعالجة بالنسبة للنظام المحاسبي المالي إلا أنه ضمن قائمة الحسابات، يظهر الحساب 2807 إمتلاك فارق الحياة وهذا فيه تناقض.

✓ تكلفة الأصول الثابتة المعنوية: حسب معايير المحاسبة تدخل ضمن تكلفة الأصول المعنوية فوائد القروض المتعلقة بها مباشرة، رغم أن النظام المحاسبي المالي إتبع المعايير الدولية في تحديد تكلفة الثبتيات المعنوية وحتى المادية إلا أنه لم يذكر كيفية معالجة فوائد القروض المتعلقة بها.

2. الثبتيات المادية في النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة: إتبع النظام المحاسبي المالي في معالجة الثبتيات المادية على ما تنص عليه أهم المعايير المرتبطة بها إلا أن الاختلاف يكمن فيما يلي:

❖ التصنيف: تصنف العقارات الموظفة حسب النظام المحاسبي ضمن الثبتيات المادية كأنها أصل مادي عادي، إلا أن هذا التصنيف يختلف حسب معايير المحاسبة الدولية لبتي تغتبر أنه رغم طبيعة هذه الأصول هي مادية، إلا أنها تصنف ضمن الثبتيات المالية لأن الهدف من إستخدامها هو مالي؛

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي

❖ تقييم التثبيات المادية: لم يعالج النظام المحاسبي المالي تكلفة العروض المتعلقة بحيازة وإنجاز الأصل عكس معايير المحاسبة، كما حددت معايير المحاسبة قيمة التثبيات المحازة عن طريق الإعانة حيث تسجل بالقيمة العادلة للأصل منخفض منها قيمة الإعانة، أما النظام المحاسبي حدد تكلفة التثبيات بدون مقابل تكون بالقيمة العادلة، ثم يتم فرق بين الإعانة إلى النتيجة، بالإضافة إلى أن النظام المحاسبي المالي فرق بين إعانة التجهيزات وإعانة الإستثمار وأدرج في قائمة الحسابات "إعانات الإستثمار المحولة إلى النتيجة" لكنه لم يدرج حساب خاص بإعانات التجهيز المحوبة إلى النتيجة.

❖ الإهلاكات: طرق الإهلاك المعترف بها في المعايير الدولية هي الإهلاك الثابت، المتناقص، وحدات الإنتاج ووحدات النشاط، إلا أن النظام المحاسبي المالي يضيف نوع آخر وهو الإهلاك المتصاعد.

❖ الإصلاحات طويلة الأجل على الأصول الثابتة: ينص النظام المحاسبي المالي على تشكيل مؤونة لها، إلا أن معايير المحاسبة الدولية لا تعترف بها.

❖ التثبيات قيد الإنجاز: معايير المحاسبة الدولية لا تعترف بها ضمن الأصول الثابتة لأنها لا تستوفي الشروط (الحصول على منافع إقتصادية)، إلا أن النظام المحاسبي المالي يعترف بها ويصنفها ضمن الصنف 2 "التثبيات" في حساب خاص "التثبيات المادية الأخرى".

3. التثبيات المالية في النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية للمحاسبة: لم يعالج النظام المحاسبي المالي إلا بصفة ملخصة المجال المتعلق بالأدوات المالية، إلا أن معايير المحاسبة الدولية عالجت الأصول المالية بشكل واضح جدا، أكثر من ثلاث معايير دولية، وهذا راجع إلى سبب إهتمام المعايير بالأسواق المالية حيث فصلت في الأدوات المالية من حيث الإعتراف والتقييم إلى غاية الإفصاح من أجل تقديم معلومات مالية موثوق بها تساعد على إتخاذ القرارات من قبل مختلف المستخدمين للقوائم المالية.

بالإضافة إلى كل ما سبق توجد إختلافات في المعالجة المحاسبية بين المعايير والنظام المحاسبي المالي، حيث تتصف الأولى بالمرونة وإدخال تغييرات كلما إقتضت الضرورة، في المقابل سيواكب النظام هذه التغييرات.

خلاصة الفصل الثاني:

لقد تطرقنا في هذا الفصل الى المعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي حيث تعتبر التثبيات أهم العناصر المكونة للميزانية التي مسها التغيير في طرق التقييم والمعالجة المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، ونظرا لأهميتها فقد عمل المعيار المحاسبي الخاص بالتثبيات على ايجاد الحلول لمشاكلها فوجدت القيمة العادلة كبديل للتكلفة التاريخية، وكما قد تم ايضا اقتراح عدة طرق لحساب الاهتلاك وكذا معالجة الانخفاض في قيم هذه الاصول ولقد توافقت المعالجة المحاسبية لتثبيات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 IAS وهذا ما سيتم التاكيد منه في الجانب التطبيقي.

الفصل الثالث:

دراسة حالة بشركة الحاجب للفخار-بسكرة-

تمهيد:

يطلق مصطلح التثبيات حسب النظام المحاسبي المالي في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو انجزتها بنفسها، وبعدها قمن بالجانب النظري بدراسة المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعيار IAS 16 في الفصلين الأول والثاني، وبهدف إثراء الجانب النظري قمن باختيار دراسة ميدانية أين يتجسد فيها مجمل ما تطرقنا إليه في الفصلين السابقين تمثلت في كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيات في شركة الحاجب للفخار-بسكرة-، حيث تم اسقاط المفاهيم النظرية على الواقع العملي، ولقد تم تقسيم هذا الفصل إلى:

❖ **المبحث الأول:** عرض عام حول شركة الحاجب للفخار

❖ **المبحث الثاني:** التثبيات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 16

المبحث الأول: عرض عام حول شركة الحاجب للفخار

سننظر في هذا المبحث على تعريف للمؤسسة المتمثلة في شركة الحاجب للفخار كما سنعرض أيضا الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما يلي:

المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة

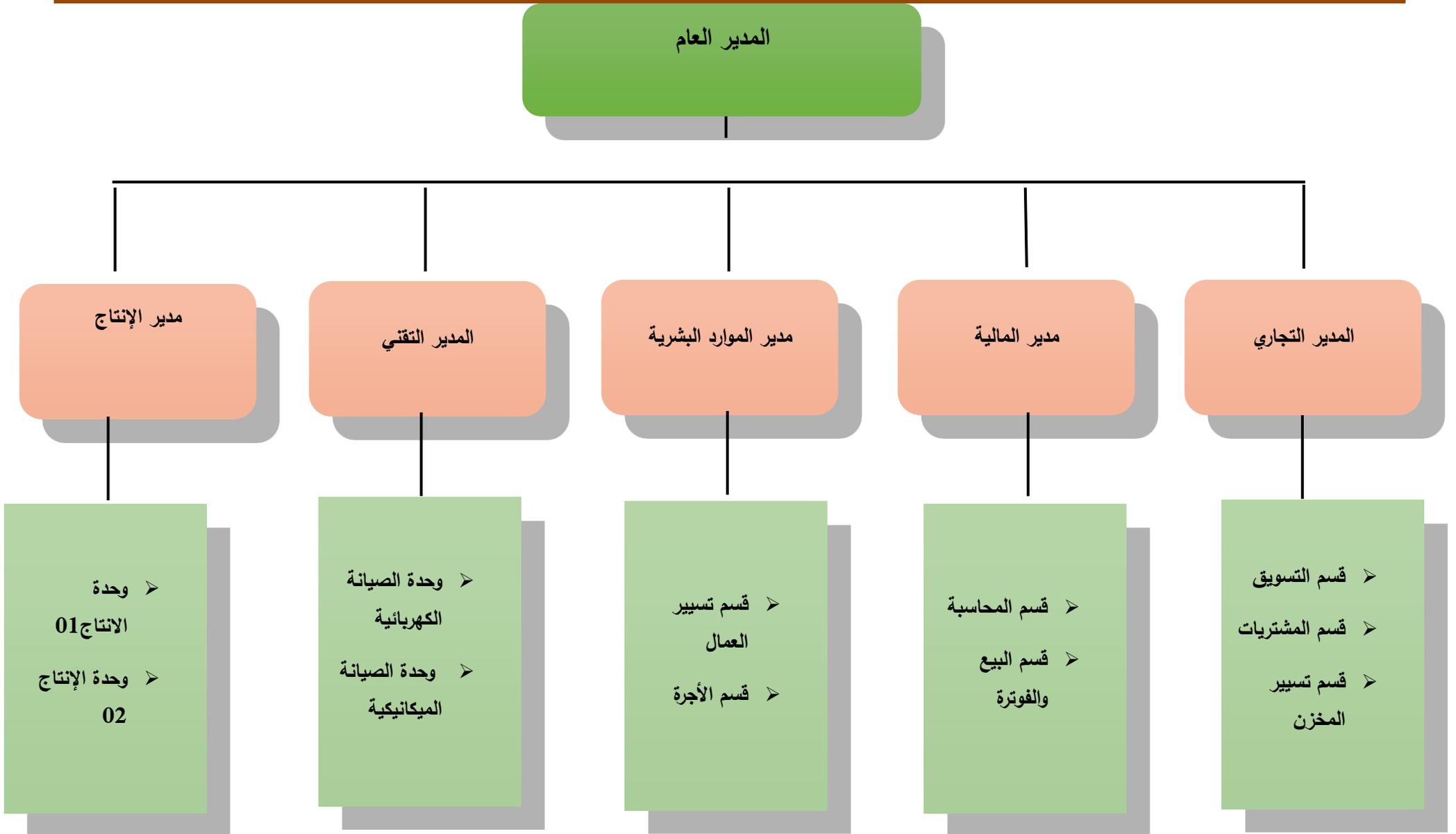
شركة ذات مسؤولية محدودة الحاجب للفخار تتكون من شركتين ذات رأسمال يقدر ب 50000000.00 دج، والكائن مقرها في قرية بني إبراهيم بلدية الحاجب ولاية بسكرة. وهي شركة إنتاجية يتمثل موضوعها في الإنتاج الصناعي لمنتجات الطين غير مقاوم (صنع الآجر والقرميد الصناعي) وتقدر الطاقة الإنتاجية للمصنع ب 400000 طن في السنة وعدد عمال الشركة 400 عامل. يتولى إدارة الشركة مسير وهو أحد شركائها.

تقدر المساحة الاجمالية 71160 م²، منها 38600 م² وحدة انتاج رقم 1 و 32560 م² وحدة انتاج رقم 2، فيها مساحة مغطاة مخصصة للإنتاج والمساحة الباقية: مخازن ومواقف لمعدات النقل ومساحات لتخزين المنتج.

قامت الشركة بتوسيع (ملحق وحدة انتاج الآجر في 2018/01/02)، بدأت الشركة بطاقة إنتاجية 120000 طن/سنويا وبعد التوسيع أصبحت 400000 طن/سنويا

تاريخ بداية النشاط ش.ذ.م.م الحاجب للفخار يوم 2007/02/12 وتاريخ الدخول في الاستغلال يوم 2010/01/01.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي



وفيما يلي الشرح المفصل للهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة:

1. الرئيس المدير العام: يعتبر المسؤول الأول عن نشاط وله الحق في تنظيم العلاقات العامة مع المتعاملين من أجل التوجيهات واتخاذ القرارات، كما يعمل على تنسيق الجهود وتوجيهها لتحقيق حاجيات السوق الوطنية والأجنبية في إطار عملية الاستيراد والتصدير.

2. مدير المالية: ومن بين مهام هذه المديرية أنها تعمل على تسجيل مختلف العمليات الصادرة يوميا إضافة إلى تحضير الميزانية الافتتاحية للمؤسسة، وتتكون هذه المديرية من:

➤ قسم المحاسبة.

➤ قسم البيع والفوترة.

3. مدير الموارد البشرية: وتنقسم الى

➤ قسم تسيير العمال وقسم الأجرة: يعمل هذا القسم على تنفيذ القرارات الخاصة بالعمل وكذا الاشراف على الحضور والغياب، والعمليات الخاصة واعداد قائمة الأجور، وتسهيل عملية اتصال العمال بمصالح الضمان الاجتماعي مع منح تحفييزات للعمال.

4. المدير التقني: وينقسم الى

➤ وحدة الصيانة الكهربائية والميكانيكية: وتهتم هذه الوحدة بإصلاح الآلات ومتابعة التجهيزات وصيانتها واستمرارية عملية الإنتاج والحفاظ عليها في احسن حال من أجل الدقة في العمل والحصول على نوعية جديدة.

5. المدير الانتاج: تنقسم الى قسمين

➤ وحدة الإنتاج 01: يرأسها رئيس مصلحة الإنتاج إذ يعمل على مراقبة عملية الإنتاج وإعطاء الأوامر للعمال بالانضباط والدقة والاتقان في العمل لتسليم المنتج.

➤ وحدة الإنتاج 02: يرأسها كذلك رئيس مصلحة الإنتاج إذ يعمل على انتاج منتج ثاني يدخل في العملية الإنتاجية للمنتج الرئيسي.

المبحث الثاني: التثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 16

من أجل الحصول على نتائج تساعدنا في إسقاط الجانب النظري على الدراسة التطبيقية من جهة والاجابة على الأسئلة المطروحة وإثبات صحة أو نفي الفرضيات الموضوعة من جهة أخرى قمنا بالدراسة الميدانية حالة شركة الحاجب للفخار ببسكرة حيث سيتم التطرق في هذا المبحث الى أهم العناصر التي تمت مراعاتها عند اعداد الجانب النظري.

المطلب الأول: دراسة القوائم المالية للشركة

من أجل معرفة تثبيتات الشركة لابد من عرض ودراسة بعض القوائم المالية لها من الميزانية الختامية للأصول والخصوم وبعض الملاحق، وذلك من أجل توفير خاصية القوائم المالية للمقارنة حيث تشمل القيم المحاسبية لمختلف البنود لسنة 2021 وقد تم الحصول عليها من دائرة المالية والمحاسبة بالشركة والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي وفيما يلي عرض لأهم القوائم المالية التي تهمننا في دراستنا:

أولاً: ميزانية السنة المالية المقفلة في 2021/12/31(الأصول):

جدول(1): أصول الميزانية سنة 2021

صافي 2020	صافي 2021	اهتلاك رصيد 2021	اجمالي 2021	الأصل
41737	27427	151672	179100	أصول غير جارية فارق الاقتناء-المنتوج الإيجابي او السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي
93960355	85801003	67105210	152906214	مباني
1784051350	607993602	1507061952	3115055554	تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات يجرى إنجازها تثبيتات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة

الفصل الثالث: دراسة حالة شركة الحاجب للفخار -بسكرة-

				سندات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل
1878053443	1693822034	1574318834	3268140869	مجموع الأصل غير الجاري
203036815	231610443		231610443	أصول جارية مخزونات ومنتجات قيد التتفيذ
109853232	84928823		84928823	حسابات دائنة
32486249	32504569		32504569	واستخدامات مماثلة
12538388	9992589		9992589	الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
122112018	296858707		296858707	الموجودات وما شبهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخبزينة
480026705	655895133		655895133	مجموع الأصول الجارية
2358080148	2349717167	1574318834	3924036002	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بالمؤسسة الحاجب للفخار تنقسم

أصول الشركة إلى قسمين أصول غير جارية وأصول جارية:

1. الأصول غير الجارية: وتتمثل الأصول غير الجارية في التثبيات المعنوية والتثبيات العينية والتثبيات المالية حيث أنها تمثل نسبة 72% من المجموع العام للأصول وقد تم حساب هذه النسبة بالمعادلة التالية:

نسبة (%) الأصول غير الجارية = (صافي الأصول غير الجارية/ مجموع صافي العام للأصول) * 100

$$= (2349717167/1693822034) * 100$$

$$= 0,7208 = 72.08\%$$

➤ التثبيات المعنوية: لا تمثل سوى 0.0016% من صافي الأصول الغير جارية وقد تم حساب هذه النسبة كالتالي:

$$\text{نسبة (\% التثبيات المعنوية) = (القيمة الصافية للتثبيات المعنوية/ مجموع صافي الأصول غير الجارية)} \\ 100^*$$

$$= 1693822034/27427 = 0,0016\%$$

➤ التثبيات العينية: وهي التثبيات التي اقتنتها الشركة بغية استعمالها في نشاطها العادي ومتمثلة في أراضي، مباني، تثبيات عينية أخرى، تثبيات ممنوح امتيازها، تثبيات يجري إنجازها، وهذا بغرض الحصول على المنافع وتدفقات نقدية مستقبلية، وتحقيق أهداف الشركة وتمثل هذه التثبيات نسبة من مجموع صافي الأصول الغير الجارية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول(2): يبين نسبة التثبيات المادية من مجموع صافي الأصول غير الجارية

التثبيات العينية	المبلغ الصافي 2021	نسبة (%) مجموع صافي الأصول غير الجارية
أراضي	-	-
مباني	85801003	5,06 %
تثبيات عينية أخرى	1607993602	94,93 %

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

➤ التثبيات المالية: ميزانية المؤسسة لا تتكون من تثبيات مالية

2. الأصول الجارية: وهي الأصول المستعملة في انتاج وصنع مخرجات العملية التشغيلية للشركة ويمكن توضيح أهمية هذه الأصول بالنسبة للشركة في الجدول التالي:

جدول(3): يبين نسبة الاصول الجارية من المجموع العام للاصول

الاصول الجارية	المبلغ الصافي 2021	نسبة (%) مجموع صافي العام للأصول
مخزونات	231610443	9.85 %
زبائن	84928823	3.61 %
مدينون اخرون	32504569	1.38%

الفصل الثالث: دراسة حالة شركة الحاجب للفخار -بسكرة-

0.42%	9992589	الضرائب وماشبهها
% 12.63	296858707	الخزينة

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

ثانيا: ميزانية السنة المالية المقفلة في 2021/12/31 (خصوم)

جدول(4): خصوم الميزانية سنة 2021

صافي 2020	صافي 2021	الأصل
50000000	50000000	رؤوس الأموال الخاصة
-	-	رأس مال تم اصداره
-	-	رأس مال غير مستعان به
915986639	949670979	علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة
-	-	فوارق اعادة التقييم
-	-	فارق المعادلة (1)
35836219	24987033	نتيجة صافية/ (نتيجة صافية حصة الجميع)
25210628	-	رؤوس اموال الخاصة اخرى/ترحيل من جديد
-	-	حصة الركة المدمجة
-	-	حصة نوي الاقلية
1027033487	1024658012	المجموع 1
40880000	14760000	الخصوم غير الجارية
-	-	قروض وديون مالية
-	-	ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)
-	-	ديون اخرى غير جارية
(27362508-)	-	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
13517491	14760000	مجموع الخصوم غير الجارية 2
190170189	188094536	الخصوم الجارية
11979705	9754166	موردون وحسابات ملحقة
1115364728	1112434967	ضرائب
14546	15484	ديون اخرى
1317529167	1310299155	خزينة سلبية
2358080148	2349717167	مجموع الخصوم الجارية 3
		المجموع العام للخصوم

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

الفصل الثالث: دراسة حالة شركة الحاجب للفخار -بسكرة-

تتكون خصوم الشركة من مجموعتين أساسيتين هي رؤوس الاموال الخاصة والخصوم (الالتزامات) بنوعيتها الغير الجارية والجارية.

1. رؤوس الاموال الخاصة: وتتمثل في رأس مال تم اصداره وعلاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة (1)، وفوارق اعادة التقييم، نتيجة الصافية (حصة المجمع (1))، رؤوس اموال خاصة اخرى وتمثل رؤوس الاموال الخاصة نسبة 43.70 % من مجموع صافي العام للخصوم كما موضح في الجدول التالي:

جدول(5): يبين نسبة رؤوس الاموال الخاصة من مجموع صافي العام للخصوم

رؤوس الاموال الخاصة	المبلغ الصافي 2021	نسبة (%) مجموع صافي العام للخصوم
رأس المال تم اصداره	50000000	2.12 %
علاوات واحتياطات	949670979	40.41 %
فوارق اعادة التقييم	-	-%
نتيجة صافية	24987033	1.06 %
رؤوس اموال خاصة اخرى	1024658012	43.60 %

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

2. الخصوم (الالتزامات): تنقسم خصوم الشركة الى قسمين القسم الاول يسمى الخصوم غير الجارية والقسم الثاني الخصوم الجارية:

❖ الخصوم غير الجارية: تتمثل الخصوم غير الجارية للشركة في قروض وديون مالية، ضرائب (مؤجلة ومرصدة لها)، ومؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا وتمثل الخصوم غير الجارية 0.62 % من مجموع صافي العام للخصوم كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول(6): يبين نسبة الخصوم غير الجارية من مجموع صافي العام للخصوم

الخصوم غير الجارية	المبلغ الصافي 2021	نسبة (%) مجموع صافي العام للخصوم
قروض وديون مالية	14760000	0.62 %
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)	-	-%

الفصل الثالث: دراسة حالة شركة الحاجب للفخار -بسكرة-

مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	-	% -
----------------------------	---	-----

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

❖ الخصوم الجارية: هي الخصوم التي تكون المؤسسة ملتزمة بردها لأصحابها في مدة لا تتجاوز السنة تتمثل الخصوم الجارية للشركة في موردين وحسابات ملحقة، ضرائب، وديون اخرى وتمثل الخصوم الجارية نسبة 55.76 % من مجموع صافي العام للخصوم كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول(7): يبين نسبة الخصوم الجارية من مجموع صافي العام للخصوم

الخصوم الجارية	المبلغ الصافي 2021	نسبة (%) مجموع صافي للخصوم
موردون وحسابات ملحقة	188094536	8.004 %
ضرائب	9754166	0.41 %
ديون أخرى	1112434967	47.34 %

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: التثبيات المعنوية

حازت المؤسسة في سنة 2019 على برنامج خاص بتسيير المخزونات بمبلغ 179100 دج خارج الرسم (معدل الرسم على القيمة المضافة 19 %).

وحسب الملحق تم التسجيل المحاسبي لعملية الشراء كما يلي:

204	من ح/ برمجيات الاعلام وما شبهها	179100	
4456200	ح/ TVA مسترجعة على التثبيات	34029	213129
404200	الى ح/ موردو التثبيات		

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة

الفرع الثاني: التثبيات المادية

أغلب التثبيات المادية الموجودة في المؤسسة تم الحصول عليها عن طريق الشراء

الفصل الثالث: دراسة حالة بشركة الحاجب للفخار -بسكرة-

1. الحالة الأولى: اشترت المؤسسة Cell protection/ fusible pr transfo يوم 2017/08/31 ب3.480.000.00 خارج الرسم (مبلغ الرسم على القيمة المضافة 19%)، وقد تم التسجيل المحاسبي لعملية الشراء كما يلي:

4141200	3480000 661200	من ح/ معدات صناعية ح/ TVA مسترجعة على التثبيات الى ح/ مورودو التثبيات	404	21507 4456
---------	-------------------	---	-----	---------------

المصدر: من اعداد الطالبين

وتم التسديد عن طريق البنك

4141200	4141200	من ح/ مورودو التثبيات الى ح/ البنك	512	404
---------	---------	---------------------------------------	-----	-----

المصدر: من اعداد الطالبين

2. الحالة الثانية: تم شراء ثلاثة قطع من Chariot Elevateur يوم 2020/01/19 بقيمة 1559243.70 للقطعة الواحدة خارج الرسم، وتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

5566500	4677731.10 888768.90	من ح/ معدات صناعية ح/ TVA مسترجعة على التثبيات الى ح/ مورودو التثبيات	404	21540 4456
---------	-------------------------	---	-----	---------------

المصدر: من اعداد الطالبين

وتم التسجيل المحاسبي عن طريق البنك

5566500	5566500	من ح/ مورودو التثبيات الى ح/ البنك	512	404
---------	---------	---------------------------------------	-----	-----

المصدر: من اعداد الطالبين

الفصل الثالث: دراسة حالة بشركة الحاجب للفخار -بسكرة-

3. الحالة الثالثة: تم شراء قطعتين من -jeu d'étrier AECROM avec système anti-rotation C709/03 بقيمة 795000 للقطعة الواحدة خارج الرسم، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

1892100	1590000 302100	من ح/ معدات صناعية ح/ TVA مسترجعة على التثبيتات الى ح/ موردو التثبيتات	404	21511 4456
---------	-------------------	--	-----	---------------

المصدر: من اعداد الطالبين

وتم التسديد عن طريق شيك بنكي

5566500	5566500	من ح/ موردو التثبيتات الى ح/ البنك	512	404
---------	---------	---------------------------------------	-----	-----

المصدر: من اعداد الطالبين

الفرع الثالث: التثبيتات المالية

كما لاحضنا من خلال الميزانية الختامية فان الشركة لا تحتوي على تثبيتات مالية

أولا: حساب قسط الاهتلاك للحالة الاولى

نقوم باحتساب الاهتلاك للمعدات من نوع Cell protection/ fusible pr transfo حيث تطبق الشركة الاهتلاك الخطي لمدة 5 سنوات.

قسط الاهتلاك = مبلغ الأصل * معدل الاهتلاك * (عمر الانتاجي/12)

$$= 4141200 * (5/1) * (12/4)$$

$$= 276080$$

الفصل الثالث: دراسة حالة بشركة الحاجب للفخار -بسكرة-

الجدول(8): جدول الإهلاكات للمعدات للنوع الأول

السنة	المبلغ الاجمالي	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2017	4141200	276080	276080	3865120
2018	4141200	828240	1104320	3036880
2019	4141200	828240	1932560	2208640
2020	4141200	828240	2760800	1380400
2021	4141200	828240	3589040	552160
2022	4141200	552160	4141200	0

المصدر: من اعداد الطالبين

نلاحظ هنا انها انتهت مدة اهتلاك هذه المعدات .

ثانيا: حساب قسط اهتلاك الحالة الثانية

$$\text{قسط الاهتلاك} = 5566500 * (5/1) *$$

$$= 1113300$$

الجدول(9): جدول الإهلاكات للمعدات للنوع الثاني

السنة	المبلغ الاجمالي	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2020	5566500	1113300	1113300	4453200
2021	5566500	1113300	2226600	3339900
2022	5566500	1113300	3339900	2226600

المصدر: من اعداد الطالبين

ثالثا: حساب قسط الاهتلاك للحالة الثالثة

$$\text{قسط الاهتلاك} = 1892100 * (5/1) * (12/8)$$

$$= 378420$$

الجدول(10): جدول الإهلاكات للمعدات للنوع الثالث

السنة	المبلغ الاجمالي	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2020	1892100	252280	252280	1639820
2021	1892100	378420	630700	1261400
2022	1892100	378420	1009120	882980

المصدر: من اعداد الطالبين

ويكون التسجيل المحاسبي في 12/31 وتكون بنفس الطريقة في جميع المعدات كما يلي:

68		من ح/ مخصصات الاهتلاك	1113300	
	2815	الى ح/ اهتلاك معدات صناعية		1113300

المصدر: من اعداد الطالبين

المطلب الثالث: تقييم معالجة التثبيتات حسب المعيار الدولي رقم 16

من خلال د ارستنا في هذا الفصل من الجانب التطبيقي للمعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي 16 IAS، وتعتبر عمليات المعالجة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية أداة رئيسية لمعرفة ما يجري داخلها، واعطاء صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤونها داخليا و خارجيا ،وسنقوم في هذ المطلب بمعرفة بتقييم المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 IAS وإذا ما كان هنا توافق بين النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي رقم(16ias).

الفرع الأول: تقييم معالجة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من مستثمرين ومقترضين وغيرهم، حيث يشكل هذا النظام تغي ار حقيقا للثقافة المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية نحو معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولي IAS/IFRS. أما فيما يتعلق بالتسجيل المحاسبي حيث يضمن متابعة كيفية متابعة العمليات الجارية، مبادئ تصحيحات أخر السنة المالية، وتحديد النتيجة ، وعرض و تقديم الكشوف المالية ، وهذا ما قد ذكر في القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 ، إن النظام المحاسبي المالي يختلف تماما عن المخطط الوطني للمحاسبة نسخة 1975 من حيث تعريف الإطار التصوري و القواعد العامة، و الخصوصية لتسجيل و

التقييم وكذا من خلال تقديم وتوحيد المعلومة المالية لمستخدميها، فهو يعمل على تجاوز نقائص المخطط السابق ومسايرة البنية الدولية للمحاسبة و الإصلاحات و التحولات الاقتصادية في الجزائر .
إن النظام المحاسبي المالي أعطى أهمية كبيرة للثببتات التي تنتمي إلى المجموعة من حيث التقييم بالزيادة أو النقصان كما لاحظنا ذلك في مثالنا السابق المتعلق بمعدات النقل حيث يسمح للشركات حرية اختيار الطريقة التي تقييم بها الثببتات

الفرع الثاني: تقييم معالجة الثببتات حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 16)

1. التكلفة التاريخية:

يعد أساس التكلفة التاريخية هو الأساس الأكثر شيوعا في الاستخدام من جانب المؤسسات لغرض إعداد القوائم المالية، وعادة ما يتم دمج هذا الأساس مع أسس القياس الأخرى فبالنسبة لمؤسسة الحاجب للفخار تعتمد على قياس أصولها بتحديد التكلفة التاريخية للأصول خلال مرحلة استغلالها حيث تقوم بتحديد تكلفة الأصل الثابت عن طريق جمع الاهتلاك المتراكم وطرحه من تكلفة الأصل المسجلة في تاريخ اقتنائه و في حالة كانت هناك خسارة في القيمة فإنها تطرح أيضا من قيمة الأصل الثابت، إن سبب اتباع المؤسسات لهذه الطريقة لتقييم الأصول الثابتة دون أخرى وذلك لأنها تتميز بالبساطة و السهولة في التعامل، مع أن الاستمرار في تطبيق هذه الطريقة سوف يؤدي إلى تضليل في عرض القوائم المالية لنتائج الاعمال والمركز المالي للمشروع.

2. القيمة العادلة:

تعتبر القيمة العادلة غير مطبقة في المؤسسات إلا في حالة واحدة وهي حالة البيع باعتبار هذه طريقة تعطي القيمة الحقيقية للأصل، إن القانون الجزائري لا يمنع من استخدام المؤسسات لهذه الطريقة وأما المؤسسات هي التي ترفض استخدام طريقة القيمة العادلة وذلك بسبب الصعوبات التي توجهها في تطبيقها، مع اعت ارف المؤسسات بان القياس بالتكلفة التاريخية لا يعطي القيمة الحقيقية للأصل على عكس القيمة العادلة التي تظهر القيمة الحقيقية للأصل وتعطي قوائم مالية أكثر شفافية ومصداقية.

3. الاهتلاكات وفق المعيار المحاسبي رقم 16:

❖ توزيع القيمة القابلة للاهتلاك: أن الشركة الحاجب للفخار تطبق طريقة الاهتلاك واحدة وهي طريقة الاهتلاك الثابت (اهتلاك خطي) على الثببتات الموجودة في الشركة، بحيث يتم توزيع قيمة القابلة للاهتلاك بطريقة منتظمة على مدى العمر الانتاجي للأصل، وهي تطبق هذه الطريقة على مدى حياتها ولم تقم بتغييرها من أجل الزيادة في العمر الانتاجي. وهذا يتمشى مع جاء به المعيار .
❖ تحديد القيمة القابلة للاهتلاك:

عند حيازة الأصول الثابتة نص المعيار بانه يتم قياسها وفق التكلفة التاريخية والقيمة العادلة كما ذكرنا في الجانب النظري ويتم طرح الاهتلاك المتراكم وانخفاض القيمة لتحديد تكلفة الاصل وهذا يكون في مرحلة الاستغلال للأصل، أما بالنسبة للشركة فإنها لا تقوم بإدخال انخفاض القيمة ضمن القيمة القابلة للاهتلاك والتي ينص عليها المعيار الدولي.

ومن خلال تقييمنا للمعالجة المحاسبية للتثبيات ومدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 لاحظنا أن المبادئ التي تتبناها النظام المحاسبي المالي متوافقة إلى حد كبير مع المعيار المحاسبي الدولي IAS16 إلا أنه يختلف معه في إستعمال القيمة العادلة في تقييم التثبيات وهذا الإختلاف الجوهرى والذي توصلنا إليه.

خلاصة الفصل التطبيقي:

تم في هذا الفصل ومن خلال الدراسة الميدانية التي اجريت بشركة الحاجب للفخار ببسكرة، اختبار الفرضية المتعلقة بالتزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة وتطبيق ما اقر به المعيار المحاسبي الدولي IAS16.

وحسب النتائج المتول إليها نستنتج ان:

1. تلتزم المؤسسات الاقتصادية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص الاعتراف والتقييم المبدئي والافصاح، بينما لا تلتزم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص التقييم اللاحق.
2. كما اظهرت نتائج الدراسة الميدانية على انه توجد معوقات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة كغياب سوق نشط تؤخذ اسعاره كمرجع لعملية التقييم.
3. ان القوائم المالية لشركة -الفخار الحاجب- تعبر عن حقيقة ذممها عن طريق النظام المحاسبي المالي ولكن لم تصل للمصدقية، وهذا لا يعني بان النظام المحاسبي المالي غير جيد ولكن بسبب عدم توفر الامكانيات لتطبيق كل القواعد التي نص عليها النظام المحاسبي المالي.

الخاتمة العامة

لقد فرضت المتغيرات الدولية التي حدثت في الساحة العالمية خاصة في العشرة الأخيرة من نهاية القرن العشرين الى غاية يومنا هذا، عدة ضغوط جعلت الجزائر تقدم على هذا IAS/IFRS مجموعة من الاصلاحات، من بينها تطبيق نظام المحاسبة المالية الموحد النظام الذي يوحد المعايير المالية والمحاسبية على مستوى العالم، مما يفتح المجال لاستقطاب الاستثمار الاجنبي.

النتائج:

من خلال ما تم عرضه في الدراسة، وفي اطار الاجابة على الاشكالية الرئيسية والاسئلة الفرعية، فقد توصلت هذه الدراسة الى الكثير من النتائج أهمها:

1. النتائج النظرية:

- ✓ للنتييات العينية أهمية بالغة داخل المؤسسة مهما كان نوعها، نظرا لما تحققه من منافع من أجل ضمان بقاء المؤسسة واستمرار نشاطها؛
- ✓ إن استخدام محاسبة القيمة العادلة يؤدي الى سلامة القياس المحاسبي، وانتاج معلومات صادقة تعكس الواقع الحالي؛
- ✓ يمكن القول أن هنالك توافق كبير في المعالجة المحاسبية للنتييات العينية وفقا للقيمة العادلة بين معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

2. النتائج التطبيقية:

- ✓ تعتمد مؤسسة الحاجب للفخار وقياس نتيياتها على التكلفة التاريخية منذ نشأتها؛ لأن معظم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعتمد على هذا البديل؛
- ✓ عدم توفر سوق مالي نشط، وغياب هذا الاخير يجعل من الصعب تطبيق اسلوب القيمة العادلة كمرجع اساسي في التقييم في مؤسسة الحاجب للفخار.
- ✓ توجد العديد من الصعوبات التي تقف في وجه تطبيق محاسبة القيمة العادلة للنتييات العينية في مؤسسة الحاجب للفخار.

المقترحات:

وكختام لهذه الدراسة ارتأينا اقتراح بعض التدابير التي وجدناها ملائمة ومناسبة لتأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري من أجل التطبيق الجيد له ونوجزها فيما يلي:

1. التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.

2. ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكرة وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي خاصة في ظل الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة.
3. القيام بدورات ومؤتمرات عملية توضح كيفية تطبيق ادوات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 على ارض الواقع.
4. توجيه وترشيد الممارسات العملية للمحاسبة.

آفاق الدراسة:

من خلال دراستنا تبين لنا إمكانية دراسة الموضوع من عدة جوانب باعتباره أساس بحوث مستقبلية والتوسع فيها بحيث تضم دراسة تبين كيفية محاولة تطبيق النظام المحاسبي المالي بحث يتماشى مع باقي المعايير المحاسبية التي تتكلم عن التثبيات وطريقة تطبيقها على أرض الواقع.

فهرس المحتويات

شكر وعران

الإهداء

الملخص

الفصل الأول: الإطار التعليمي للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية..... 9

المطلب الأول: تعريف وخصائص المعايير المحاسبية الدولية..... 9

المطلب الثاني: هيآت إصدار المعايير المحاسبية الدولية وإجراءات إعدادها 10

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي 17

المطلب الأول: تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي..... 17

المطلب الثاني: تطبيق النظام المحاسبي المالي 18

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للتشبيات وفق المعيار المحاسبي 16 والنظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للتشبيات وفق المعيار المحاسبي رقم 16 23

المطلب الأول: عرض المعيار الدولي رقم 16 23

المطلب الثاني: الإعراف بالأصل وفق المعيار المحاسبي رقم 16 ومميزات المعيار وعيوبه 29

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتشبيات وفق النظام المحاسبي والمالي 33

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للتشبيات المعنوية والعينية 33

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتشبيات المالية وفق النظام المحاسبي المالي والفرق بين

النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية المحاسبية في المعالجة المحاسبية 40

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية لشركة الحاجب للفخار -بسكرة-

المبحث الأول: عرض عام حول شركة الحاجب للفخار 47

المطلب الأول: تعريف بالمؤسسة وهيكلها التنظيمي 47

المبحث الثاني: التشبيات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 16 50

50	المطلب الأول: دراسة القوائم المالية للشركة
55	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتشبيات وفق النظام المحاسبي المالي
59	المطلب الثالث: تقييم معالجة التشبيات حسب المعيار الدولي رقم 16
65	الخاتمة العامة
68	فهرس المحتويات
70	قائمة المراجع:
75	قائمة الملاحق

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1. الكتب:

- ❖ احمد طرطار ، عبد العالي منصر . (2015). *تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، الطبعة الاولى . المحمدية الجزائر : جسور للنشر والتوزيع.*
- ❖ حسين القاضي، مأمون توفيق حمدان . (2000). *المحاسبة الدولية . عمان، الأردن : الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر.*
- ❖ حسين القاضي، مأمون حمدان . (2011). *المحاسبة الدولية ومعاييرها ، الطبعة الثانية . عمان، الاردن.*
- ❖ حناشي نوال ، نقيش زرقة . (2019). *المعالجة المحاسبية للثبوتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية 6-7 . المسيلة.*
- ❖ الجعرات، خ. ج . (2007/2008). *معايير التقارير المالية الدولية IAS /IFRS . عمان، الاردن : إثراء لنشر والتوزيع.*
- ❖ الرحمان، ع. ع . (2009). *المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي . الجزائر : دار لنشر جيطلي.*
- ❖ حلمي، ا . (2015). *معايير التقارير المالية الدولية معايير المحاسبة الدولية، الطبعة الاولى . عمان : دار صفاء للنشر والتوزيع.*
- ❖ حماد، ط. ع . (2005). *موسوعة معايير المحاسبة، جزء 5 . مصر : الدار الجامعية الإسكندرية،*
- ❖ وح، ل . (2009). *مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية . الجزائر : مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعة الجزائرية.*

2. المجلات:

- ❖ عاشور، ك . (n.d.). *متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد IAS/IFRS . مجلة إقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 291.6 ،*
- ❖ عبد الحميد برحومة ، بلقاسم بن خليفة . (2014). *مقارنة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية . مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية ، المجلد 2، العدد 7 164 ،*
- ❖ حسن يوسف الموسوي، رانيا الزرير . (2014). *مدى التزام المحاسبين في سوريا ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها . مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني.*
- ❖ عامر محمد سلمان الجنابي، صهباء عبد القادر احمد . (2018). *تأثير تقييم الاصول البيولوجية في الشركات الزراعية على وفق مدخل القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية . مجلة كلية بغداد لعلوم الاقتصادية الجامعة ، العدد 53 .*
- ❖ عامر محمد سلمان، حسين كاضم عوجه . (n.d.). *نماذج القياس والافصاح المحاسبي عن القيمة العادلة . مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد 18، العدد 69 .*

- ❖ معيار المحاسبة الدولي 16، الممتلكات والتجهيزات والمعدات. (n.d.). مجلة المحاسب العربي .
- ❖ هيثم ادريس محمد المبيضين، علي محمد ثجيل المعموري. (2011). دور الاعتماد المزدوج لتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تحقيق ملائمة وموثوقية البيانات المالية. مجلة الدراسات محاسبية ومالية ، المجلد 6 ، الاصدار 14.
- 3. الملتقيات:
 - ❖ سفيان نقماري، رحمة بلهداف، (2013). جانفي 14/13. (واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي_العوائق والرهنانات ._ملقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية .مستغانم_ الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.
 - ❖ عبد الغاني دادن، عبد الوهاب دادن. (2011). المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي 32 و 39 وحول الصنف 1 و 5 . الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر .
 - ❖ المهاني، م. خ. (2009). معيار المحاسبة الدولية المعيار السادس عشر الممتلكات والمنشأة والمعدات . ملتقى الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين اقاونيين . سوريا، تموز: جامعة دمشق.
 - ❖ رشيد، ب. (2010). مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة . الملتقى الدولي الاول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل المعايير المحاسبة الدولية . واد سوف : المركز الجامعي بالوادي.
 - ❖ زينب حجاج ، مريم تواتي .(n.d.). أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية .ملتقى دولي حول النظام الماسبي الالي في مواهة معايير الدولية المحاسبية . IAS/IFRS الجزائر : جامعة سعد دحلب.
- 4. المذكرات:
 - ❖ لعروسي، ا. (2013/2014). تأثير القياس المحاسبي على الافصاح في القوائم المالية في حالة التضخم . مذكرة لنيل شهادة الماجستير .المسيلة: جامعة محمد بوضياف.
 - ❖ ساند نبيل، سليم غياضة .(2008). مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الخاص بالممتلكات والمصانع والمعدات .مذكرة لنيل شهادة الماجستير . الجامعة الاسلامية، غزة.
 - ❖ فلة، ح. (2016/2017). تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية . مذكرة لنيل شهادة دكتوراه . جامعة محمد خيضر.
 - ❖ اسين، س. ا. (2016/217). قياس الاصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية في ظل المعيار المحاسبي الدولي 16 . مذكرة لنيل شهادة الماستر . خميس مليانة: جامعة الجليلي بونعامة، كلية علوم الاقتصادية ولتجارية والعلوم السياسية.

5. المحاضرات:

- ❖ محاضرات في مقياس المعايير المحاسبية الدولية تخصص محاسبة وتدقيق. (n.d.). تلمسان : جامعة ابوبكر بلقايد، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير.

6. القوانين:

- ❖ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، (2007). نوفمبر 25. (العدد 74، المواد 5/4/2).

الملاحق



CONCESSIONNAIRE VÉHICULES INDUSTRIELS, CAMIONS, TRACTEURS
REMORQUES, ENGINES T.P. BUS ET AUTOCARS

Email: sarl_soframimex@yahoo.fr

SARL SOFRAMIMEX

AU CAPITAL DE: 200 000 000 DA

RC N° : 09B0242840

NIF N° : 000907024284090

NIS N° : 000907010001081

ART N° : 07016012841

ADRESSE: 6 Avenue Zaatcha - Biskra

N° CPTÉ AGB BISKRA : 032 00104 3109601208 15

N° CPTÉ BADR BISKRA: 003 00393 0131663000 85

Date : 19/01/20.

CLIENT CL070011	SARL EL HADJEB POTERIE
Adresse	VILLAGE BENI BRAHIM EL HADJEB BISKRA
Code Fiscal	000707329006739
Article d'Imposition	07320125710
N.I.F	000707024272108
N° de Registre	07-B-0242721

رافعة شوكية

FACTURE N° 0040/2017

Code produit	Designation	Quantite	Prix Unitaire	Montant Total
152	Chariot Elévateur 03T 5M			
Marque XGMA	Modèle			
N° Série	Immat			
CXG05030A5D1G0376	015127-00-07			
CXG05030L5D1G0380	015126-00-07			
CXG05030T5D1G0398	015128-00-07			
		3	1 559 243.70	4 677 731.10
		TOTAL H.T 1		4 677 731.10
		REMISE		
		TOTAL HT 2		4 677 731.10
		TVA 19%		888 768.90
		TSV (ART 147)		
		Total T.T.C		5 566 500.00

retee la presente facture a la somme de

TTC

INQ MILLION CINQ CENT SOIXANTE SIX MILLE CINQ CENT
MARS ET ZERO CENTIMES

Chargée Commerciale
MERZOUG AMINA



Reste
5 566 500.00

Facture (Original)

Numéro de Facture 3020280564	Date 31/08/2017	Page 1 / 2
Code client 55530900	N° M.F : 000707024272108	
Notre référence 1020228850	RC: 07/00-0242721 B07	

Adresse de livraison

SARL EL HADJEB POTERIE
VILLAGE BENI BRAHIM.COMMUNE EL HADJEB
07000-BISKRA
Algerie

Adresse de facturation

SARL EL HADJEB POTERIE
VILLAGE BENI BRAHIM.COMMUNE EL HADJEB
07000-BISKRA
Algerie

Conditions de vente

Cond.d'expédition: Général
Incoterms: EXW .

Votre contact

KHALED HANAFI

Notre contact

Walid Smara

Détail facture: voir pages suivantes

Montant total HT des postes : 3.480.000,00
TVA 19,00% : 661.200,00
Montant total TTC en DZD : 4.141.200,00

Données logistiques

Poids total: 0 KG
Volume total: 0 DM3
Numéro de colis:

Termes de paiement

Paieement par: Chèque
30% commande & 70% facture
Le 31/08/2017 30/09/2017

Schneider Electric Algérie
N°02 Bis Route d'Ouled Fayet
16320Dely Ibrahim Alger
Tel: +213 (0) 23 23 50 80
Fax: +213 (0) 23 23 50 81
<http://www.schneider-electric.com>

SARL au Capital de 30 000 000DA
F.M 000 016 100 497 256
Art.Imp: 16520914621
R.C: 00 B 0012001
N.I.S: 0 000 1610 04972 56
R.I.B: 021000011130000113-37

Facture (Original)

Numéro de Facture 3020280564	Date 31/08/2017	Page 2 / 2
Code client 55530900	N° M.F : 000707024272108	
Notre référence 1020228850	RC: 07/00-0242721 B07	

Détail de la facture

Poste SAP	V/Réf article	Quantité	Désignation	Prix unitaire	Prix total
	Notre référence 1020228850 Votre Réf. 49890.01				
000010	INIBS_EDMOD_MODERN	1	F/ 6 Cell protection/ fusible pr transfo	3480.000,00	3480.000,00
			فنتيل المحولات		
			Montant total des postes en Dinar		3.480.000,00
			TVA 19,00%		661.200,00
			Montant Total TTC		4.141.200,00

Cela est : QUATRE MILLIONS CENT QUARANTE-ET-UN MILLE DEUX CENTS DINAR

Schneider
Electric
Schneider Electric Algeria
Route d'Ouled Fayet n°02 Bis Dely Ibrahim
Alger - Tél: 023 23 50 80 - Fax: 023 23 50 81
--- Swiss Facturation ---

Schneider Electric Algérie
N°02 Bis Route d'Ouled Fayet
16320 Dely Ibrahim Alger
Tel: +213 (0) 23 23 50 80
Fax: +213 (0) 23 23 50 81
<http://www.schneider-electric.com>

SARL au Capital de 30 000 000DA
F.M 000 016 100 497 256
Art.Imp: 16520914621
R.C: 00 B 0012001
N.I.S: 0 000 1610 04972 56
R.I.B: 021000011130000113-37

SARL METALTECH ALGERIE

Cite Makoudi 01, Lot N°110, Oued Smar
El Harrach, Alger, Algérie
Tel: 0661.661.136/146
E-Mail : metaltech.algerie@gmail.com



Facture

DATE : 10 mai 2020

FACTURE N°: 2020-11

CL 024: SARL EL HADJEB POTERIE

Adresse: ROUE DE BATNA EL HADJEB BISKRA
R.C N°: 07/B 0242721
NIF: 000707024272108
AI: 07320125710

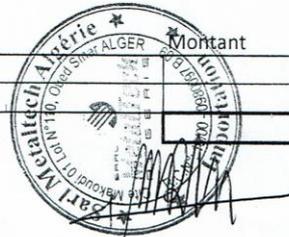
DESCRIPTION	PRIX UNIT/HT	QTE	PRIX TOTAL
مجموعة العرجار الصلب Jeu d'étrier en acier AECROM avec système anti-rotation C709/03	795 000,00	2,00	1 590 000,00

TOTAL H.T	1 590 000,00
TAUX DE T.V.A.	19,00%
T.V.A.	302 100,00
TIMBRE	
NET A PAYER	1 892 100,00 DZD

ARRETEE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:
un million huit cent quatre-vingt douze mille cent Dinars

Reglement

Date :	Virement ou Chèque N°:	Montant



SARL au capital de 34 800 000,00 DZD

R.N ° 09B 090097 16/03

NIF 00091609800976816003

ART 16154926061

NIS 000916130135457

N° Compte: 038 160 200 05858 001 91 (AL SALAM BANK ALGERIA, Lot Boushaki 186F Bab Ezzouar, Alger)

SARL METALTECH ALGERIE

Cité MAKOUDI 01, Lot N°110, Oued Smar
El Harrach, Alger, Algérie
☎ : +213 (0) 661 661 136/ 146
✉ : metaltech.algerie@gmail.com



Fabrication Mécanique

Facture

DATE : 10 mai 2020

FACTURE N°: R2020-13

CL 024:	SARL EL HADJEB POTERIE
Adresse:	ROUE DE BATNA EL HADJEB BISKRA
R.C N°:	07/B 0242721
NIF:	000707024272108
AI:	07320125710

DESCRIPTION	PRIX UNIT/HT	QTE	PRIX TOTAL
<p>CL 10</p> <p>hélice de sortie mouleuse Bedeschi 750mm rechargée en carbure de tungstène sur tout le périmètre et les 2 cm du bord de la vis sans fin sur les deux faces haut et bas. Les faces avant et arrière rechargée avec fil continue de Chrome Dur Dureté : 63~67 HRC</p>	285 560,00	1,00	285 560,00

TOTAL H.T	285 560,00
TAUX DE T.V.A.	19,00%
T.V.A.	54 256,40
TIMBRE	
NET A PAYER	339 816,40 DZD

ARRETEE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:
trois cent trente neuf mille huit cent seize Dinars quarante centimes

Reglement

Date :	Virement ou Chèque N°:	Montant



Sarl au capital social de 34 800 000,00 DA R.C N° 09B 0980097 - 16/04
NIF 000916098009768 ART N° 16154926061 NIS 000916130135457
N° Compte: 038 0160 200 05858 001 91 (AL SALAM BANK ALGERIA, lot Boushaki 186 F Bab Ezzouar, Alger)

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra

Exercice clos le 31/12/2021



BILAN (ACTIF)

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	179 100	151 672	27 427	41 737
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	152 906 214	67 105 210	85 801 003	93 960 355
Autres immobilisations corporelles	3 115 055 554	1 507 061 952	1 607 993 602	1 784 051 350
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	3 268 140 869	1 574 318 834	1 693 822 034	1 787 853 443
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	231 610 443		231 610 443	203 036 815
Créances et emplois assimilés				
Clients	84 928 823		84 928 823	109 853 232
Autres débiteurs	32 504 569		32 504 569	32 486 249
Impôts et assimilés	9 992 589		9 992 589	12 538 388
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	296 858 707		296 858 707	122 112 018
TOTAL ACTIF COURANT	655 895 133		655 895 133	480 026 705
TOTAL GENERAL ACTIF	3 924 036 002	1 574 318 834	2 349 717 167	2 358 080 148

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra

Exercice clos le

31/12/2021

BILAN (PASSIF)

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	50 000 000	50 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	949 670 979	915 986 639
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	24 987 033	35 836 219
Autres capitaux propres - Report à nouveau		25 210 628
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	1 024 658 012	1 027 033 487
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	14 760 000	40 880 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		(-27 362 508)
TOTAL II	14 760 000	13 517 491
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	188 094 536	190 170 189
Impôts	9 754 166	11 979 705
Autres dettes	1 112 434 967	1 115 364 728
Trésorerie passif	15 484	14 546
TOTAL III	1 310 299 155	1 317 529 169
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	2 349 717 167	2 358 080 148

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra



Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTES DE RESULTAT

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue				
Produits fabriqués		466 239 933		556 576 202
Prestations de services				
Vente de travaux				
Produits annexes		3 265 528		18 595 788
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		469 505 462		575 171 991
Production stockée ou déstockée		37 250 377	3 707 550	
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		506 755 840		571 464 441
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnements	22 746 246		24 804 646	
Variations des stocks	8 676 748		12 481 100	
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	95 327 808		116 392 525	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs				
Sous-traitance générale	216 000		292 312	
Locations				
Entretien, réparations et maintenance	1 063 295		2 390 758	
Primes d'assurances	2 536 154		2 543 187	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	84 000		75 000	
Publicité			30 110	
Déplacements, missions et réceptions			4 123	
Autres services	316 676		184 289	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	130 966 930		159 198 054	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		375 788 909		412 266 386

... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra



Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTÉ DE RESULTAT ../..

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	151 108 856		158 535 566	
Impôts et taxes et versements assimilés	9 911 373		9 289 176	
IV-Excédent brut d'exploitation		214 768 679		244 441 643
Autres produits opérationnels		755 439		7 003 705
Autres charges opérationnelles	317 347		106	
Dotations aux amortissements	183 971 409		199 997 906	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		31 235 362		51 447 336
Produits financiers				
Charges financières	2 728 035		11 303 999	
VI-Résultat financier	2 728 035		11 303 999	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		28 507 326		40 143 336
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	3 520 293		4 307 117	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		24 987 033		-35 836 219

(*) A détailler sur état annexe à joindre

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra

Exercice clos le

31/12/2020

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020			2019
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	179 100	137 362	41 737	56 047
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	152 906 214	58 945 858	93 960 355	102 119 707
Autres immobilisations corporelles	3 115 315 554	1 331 264 204	1 784 051 350	1 976 164 784
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	3 268 400 869	1 390 347 425	1 878 053 443	2 078 340 539
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	203 036 815		203 036 815	219 225 465
Créances et emplois assimilés				
Clients	109 853 232		109 853 232	85 716 515
Autres débiteurs	32 486 249		32 486 249	7 486 249
Impôts et assimilés	12 538 388		12 538 388	14 316 531
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	122 112 018		122 112 018	53 838 180
TOTAL ACTIF COURANT	480 026 705		480 026 705	380 582 942
TOTAL GENERAL ACTIF	3 748 427 574	1 390 347 425	2 358 080 148	2 458 923 482

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 000707024272108

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra



Exercice clos le

31/12/2020

BILAN (PASSIF)

	2020	2019
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	50 000 000	50 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	915 986 639	914 659 764
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	35 836 219	26 537 503
Autres capitaux propres - Report à nouveau	25 210 628	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	1 027 033 487	991 197 267
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	40 880 000	198 098 567
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	(-27 362 508)	(-27 362 508)
TOTAL II	13 517 491	170 736 058
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	190 170 189	173 168 615
Impôts	11 979 705	10 710 048
Autres dettes	1 115 364 728	1 113 096 944
Trésorerie passif	14 546	14 546
TOTAL III	1 317 529 169	1 296 990 155
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	2 358 080 148	2 458 923 482

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra

Exercice du 01/01/2020 au 31/12/2020

COMPTES DE RESULTAT

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués	556 576 202		533 553 644
	Prestations de services			
	Vente de travaux			
Produits annexes		18 595 788		12 115 142
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		575 171 991		545 668 786
Production stockée ou déstockée	3 707 550			63 440 300
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		571 464 441		609 109 086
Achats de marchandises vendues				
Matières premières			4 238 000	
Autres approvisionnements	24 804 646		60 486 346	
Variations des stocks	12 481 100			30 293 227
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	116 392 525		136 081 130	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale	292 312	216 000	
	Locations			
	Entretien, réparations et maintenance	2 390 758	1 023 800	
	Primes d'assurances	2 543 187	1 436 452	
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	75 000	102 000	
	Publicité	30 110	30 110	
	Déplacements, missions et réceptions	4 123		
Autres services	184 289		266 283	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	159 198 054		173 586 895	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		412 266 386		435 522 191

... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 7 0 7 0 2 4 2 7 2 1 0 8

Désignation de l'entreprise: SARL EL HADJEB POTERIE

Activité: BRIQUETERIE

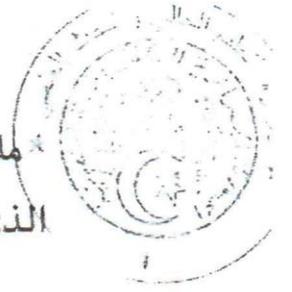
Adresse: VILLAGE BENI BRAHIM. COMMUNE EI HADJEB. W/Biskra

Exercice du 01/01/2020 au 31/12/2020

COMPTÉ DE RESULTAT/..

RUBRIQUES	2020		2019	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	158 535 566		162 738 889	
Impôts et taxes et versements assimilés	9 289 176		8 563 441	
IV-Excédent brut d'exploitation		244 441 643		264 219 860
Autres produits opérationnels		7 003 705		389
Autres charges opérationnelles	106		44 025	
Dotations aux amortissements	199 997 906		204 356 063	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel		51 447 336		59 820 161
Produits financiers				
Charges financières	11 303 999		29 330 969	
VI-Résultat financier	11 303 999		29 330 969	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		40 143 336		30 489 191
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	4 307 117		3 951 688	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		35 836 219		26 537 503

(*) A détailler sur état annexe à joindre



ملحق بالقرار رقم 1082... المؤرخ في 27 2000
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرقي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

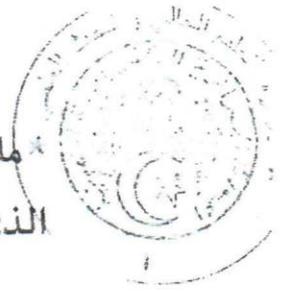
السيد(ة): مخالفية علاء الدين الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم 201093594 والصادرة بتاريخ 2017/02/22
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية والتسيير قسم العلوم الحاسوبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: معالجة التنبؤات وفق الطيار الحاسبي رقم 16

أصرح بشرفي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/06/07

توقيع المعني (ة)

Alla



ملحق بالقرار رقم 10826... المؤرخ في 27 > 2020
الذي يحدد القواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

مؤسسة التعليم العالي والبحث العلمي:

نموذج التصريح الشرطي
الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجاز بحث

أنا الممضي أسفله،

السيد(ة): حوييل سليمان الصفة: طالب، أستاذ، باحث طالب
الحامل(ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: 201139064 والصادرة بتاريخ 27 02 2017
المسجل(ة) بكلية / معهد العلوم الاقتصادية والتجارة قسم العلوم الحاسوبية
والمكلف(ة) بإنجاز أعمال بحث (مذكرة التخرج، مذكرة ماستر، مذكرة ماجستير، أطروحة دكتوراه).
عنوانها: معالجة المتشعبات وفق المعيار الحاسوبي العالمي رقم 16
أصرح بشرطي أنني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية والمنهجية ومعايير الأخلاقيات المهنية والنزاهة الأكاديمية
المطلوبة في إنجاز البحث المذكور أعلاه .

التاريخ: 2023/06/07

توقيع المعني (ة)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

بسكرة في: 25 - 04 - 2023

إلى السيد: مدير شركة الحاجب
للفخار - بسكرة



جامعة محمد خيضر - بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية
وعلوم التسيير
عمادة الكلية
الرقم: 508 / ك.ق.ت.ت / 2023

طلب مساعدة لاستكمال مذكرة التخرج

دعما منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالبان:

1 - حويلي سليم

2 - مخالفة علاء الدين

المسجلان بالسنة: ثانية ماستر

تخصص: محاسبة وتدقيق

وذلك لاستكمال الجانب الميداني لمذكرة الماستر المعنونة ب:

" معالجة التثبيات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 "

تحت إشراف: د/ عزوز ميلود

في الأخير تقبلوا منا أسى عبارات التقدير والاحترام

عميد الكلية

تأشير المؤسسة المستقبلية



نائب العميد للدراسات والمسائل
بالطليبية
د. غربي وهيبية

