

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
في ميدان : علوم الاقتصادية والتسيير و علوم تجارية  
الشعبة : علوم تجارية  
تخصص : دراسات محاسبية و جباية معمقة  
من إعداد الطالب :  
بلعالم مسلم  
بعنوان :

## المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية

دراسة حالة : مطاحن الواحات تقرت

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : 2015/05/26  
أمام اللجنة المكونة من السادة :

الأستاذ /إلياس بدوي	( أستاذ مساعد أ / جامعة ورقلة )	رئيسا
الأستاذ / فريد عوينات	( أستاذ مساعد أ / جامعة ورقلة )	مشرفا
الأستاذ / فؤاد صديقي	( أستاذ مساعد أ / جامعة ورقلة )	مناقشا

السنة الجامعية : 2015/2014

## الإهداء

إلى من أحمل اسمه بكل فخر  
إلى من أفتقده منذ الصغر  
إلى من يرتعش قلبي لذكره  
إلى من أودعني لله أهديه هذا العمل المتواضع

أبي رحمه الله

إلى من أرضعتني الحب والحنان  
إلى رمز الحب وبلسم الشفاء  
إلى القلب الناصع بالبياض

أمي العزيزة

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رباحين حياتي

إخوتي

كما أزرع تحية عطرة إلى كل من اخي بعالم خضر و اختي الغالية بعالم زهور

إلى جميع أصدقائي كل باسمه

و بالأخص الصديق المقرب باشي سليمان

## شكر و تقدير

الحمد لله وحده وأحمده واستعينه على مما رزقني به من نعمة وعلى أن أمانني على انجاز هذا العمل والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه وسلم تسليما كثيرا. انه من العرفان بالجميل أن أتوجه في بداية هذا البحث بجزيل الشكر والتقدير إلى أستاذي المشرف عوينات فريد على توجيهاته ونصائحك القيمة التي أفادتني كثيرا في إثراء معارفي العلمية.

وأتقدم بجزيل الشكر إلى المحاسب عطالله معمر وجميع عمال مصلحة المحاسبة و المالية في مؤسسة مطاحن الواحات - تقرت - على تقديمهم يد العون والمساعدة والذين لم يذروا جهدا في تشجيعي ومساعدتي لانجاز هذا العمل .

كما لا يفوتني في هذا المقام أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من أسهم برأيه وشجعني ولو بكلمة طيبة لإخراج هذا البحث إلى حيز الوجود من أساتذة وزملاء .

## ملخص :

يتمحور موضوع الدراسة في المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ، و قد تمت الدراسة من خلال معرفة الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في جانب الأصول ، كما تطرقنا إلى عرض كيفية المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية من حيث الاعتراف و التقييم و الإفصاح .

الكلمات المفتاحية : أصول جارية ، أصول غير جارية ، معايير المحاسبية الدولية ، نظام المحاسبة المالي

## Résumé :

Sujet centré de l'étude dans le traitement comptable des actifs immobilise , et des actifs courant entre le système de comptabilité financière et les normes comptables internationales, et a été l'étude de connaître les différences entre le système de comptabilité financière et les normes comptables internationales dans le côté de l'actif, comme nous avons discuté comment le traitement comptable des actifs . dans la côté de la reconnaissance . la valorisation et la divulgation.

Mots clés: actifs courants, actifs non courants, normes comptables internationales, système comptabilité financière

## قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	شكر و تقدير
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
02	الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية
02	المبحث الأول : النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية
11	المبحث الثاني : عرض و تحليل الدراسات السابقة
18	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
18	المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الواحات -تفرت-
20	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية في مؤسسة مطاحن الواحات
38	الخاتمة
41	قائمة المراجع
43	الفهرس
46	الملاحق

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	العنوان	رقم الجدول
26	جدول الأعمار الإنتاجية لأصول المؤسسة	1
32	بطاقة حركة المخزون	2
34	جانب الأصول من ميزانية 2014	3

## قائمة الملاحق

الصفحة	اسم الملحق	رقم الملحق
46	حساب المبلغ متضمن الرسم لبرنامج الإعلام الالي	الملحق رقم 1
47	يومية إهلاك أصول المؤسسة لسنة 2014	الملحق رقم 2
48	فاتورة إقتناء الة	الملحق رقم 3
49	يومية إقتناء الألة	الملحق رقم 4
50	بيع أصول عينية	الملحق رقم 5
51	يومية شراء بضاعة	الملحق رقم 6
52	بطاقة تقييم المخزون	الملحق رقم 7
53	فاتورة بيع بضاعة	الملحق رقم 8
54	يومية تحويل أموال من الزبون إلى حساب المؤسسة في البنك	الملحق رقم 9
55	جانب الأصول من ميزانية 2014	الملحق رقم 10

## أ. توطئة

مع تطور العولمة في جميع المجالات في بداية القرن الواحد والعشرين و انتشار ما يعرف بالشركات المتعددة الجنسيات ، وجدت بعض المشاكل و خاصة مجال المحاسبة و التدقيق نظرا لتوسع الأنشطة ، و مع أن الجزائر كانت تعتمد على المخطط الوطني المحاسبي المعمول به من سنة 1976 و الذي أصبح لا يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية، و جب على الجزائر مواكبة الاقتصاد العالمي من خلال تبني معايير المحاسبة الدولية ، و من أجل هذه المبادرة بدأ العمل على هذا التبني من سنة 2004 إلى 2006 ما أثمر عن مشروع النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية .

و تتمحور دراستنا هذه على بند من بنود القوائم المالية ألا و هو الأصول وعليه فإننا نهدف في هذا البحث إلى معرفة مدى تطابق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية من خلال دراسة الأصول الجارية و الغير جارية .

## ب. طرح الإشكالية

و تأتي إشكالية هذا البحث: إلى أي مدى يوجد إمكانية لدى المؤسسات الاقتصادية لتطبيق معطيات النظام المحاسبي المالي ؟ وما مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية من جانب الأصول الجارية و الأصول الغير جارية ؟.

لمعالجة هذه الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول الجارية و الغير جارية ؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي ؟
- ما هي حدود تطبيق النظام المحاسبي المالي في ما يتعلق بالأصول الجارية و الغير جارية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟

و للإجابة على هذه الإشكالية نتبع الفرضيات التالية:

## ت. الفرضيات :

1. تم إنجاز النظام المحاسبي المالي بالرجوع إلى المعايير المحاسبية الدولية .
2. المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية في النظام المحاسبي المالي قريبة من متطلبات المعايير المحاسبية الدولية .
3. المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تطبق كل القواعد والمفاهيم المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول الجارية و الغير جارية .

## ث. دوافع اختيار الموضوع :

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- الاهتمام بالمجال المحاسبي و الميل إلى البحث في هذا المجال.
- كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية و المهنية حاليا .



- الرغبة في التعمق في مستجدات المشاكل المحاسبية .

### ج. أهداف الدراسة :

\_\_ إعطاء فكرة عن النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية.

\_\_ مقارنة بين النظام المحاسبي المالي الجزائري و المعايير المحاسبية الدولية.

\_\_ توضيح كيف تتم المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية في النظام المحاسبي المالي.

### ح. أهمية البحث:

تتمثل أهمية هذا الموضوع في تزامنه مع التغير الحاصل في الأنظمة المحاسبية بالجزائر وهذا بتبنيها لفكرة معايير المحاسبة الدولية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد، والذي جاء ليطور نظام المحاسبة في الجزائر وتقريبه من التطبيقات المحاسبية على الصعيد الدولي لتسهيل قراءة القوائم المالية من طرف مستخدمي المعلومة المحاسبية .

### خ. حدود الدراسة

○ المجال المكاني: تم اجراء الدراسة الميدانية بمؤسسة مطاحن الواحات لدائرة تقرت

○ المجال الزمني: تم تطبيق الدراسة خلال مدة دامت قرابة الشهرين ،امتدت مند بداية شهر مارس الى غاية نهاية

الاسبوع الاول من شهر أفريل، اي من يوم 01 مارس 2015 حتى 30 أفريل 2015.

### د. المنهج المستخدم :

اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي عند تقديم كل من النظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية ، كما اعتمدنا على المنهجي التحليلي عندما تطرقنا إلى طرق المعالجة المحاسبية و المنهج المقارن عند دراسة المقارنة بين النظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية في جانب الأصول .

### ذ. هيكل البحث

لمعالجة الإشكالية المطروحة قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين

- **الفصل الأول :** و يتعلق بالأدبيات النظرية الخاصة بالموضوع و الدراسات السابقة ، كما يتم توضيح المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية .

- **الفصل الثاني :** و يتعلق بدراسة الحالة في مؤسسة مطاحن الواحات كما يوضح المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي .

# الفصل الأول

الأدبيات النظرية للنظام المحاسبي

المالي و المعايير المحاسبية الدولية

تمهيد :

تهدف المعايير المحاسبية الدولية إلى تحديد الأسس السليمة للتقييم ، العرض و الإفصاح ، و الجزائر كغيرها من الدول قامت بتبني المعايير المحاسبية الدولية ، و يتجلى ذلك من خلال تطبيقها للنظام المحاسبي المالي ، لكن هذا لا يمنع من وجود اختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية و خاصة في جانب الأصول .

و من خلال هذا الفصل سنتناول مبحثين ، الأول يتناول ماهية النظام المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية مبرزا أهم الاختلافات ، كما سنتطرق إلى كيفية المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية ، أما المبحث الثاني سنقوم من خلاله بعرض و تحليل الدراسات السابقة .

### المبحث الأول : النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية

من خلال هذا المبحث سنتطرق إلى ماهية النظام المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية مبرزين أهم الاختلافات بينهما ، كما سنشرح كيف تتم المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية

#### المطلب الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي

#### الفرع الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي

منذ ثمانينات القرن الماضي و مع التحول الاقتصادي الذي شهدته الجزائر في تلك المرحلة حيث توجهت الجزائر إلى ما يعرف بالاقتصاد الموجه ، أصبح المخطط العام الفرنسي PCG الذي كانت الجزائر تتبعه منذ الاستعمار لا يتماشى مع الوضع الاقتصادي الجديد ، باشرت الجزائر في سنة 1969 أول محاولة لإحلال المخطط المحاسبي العام بمخطط جديد ، و لكن حتى سنة 1975 تم وضع المخطط الوطني المحاسبي حيز التنفيذ بعد محاولة ثانية في 1972<sup>1</sup> ، و أعلن عن المخطط المحاسبي الوطني بموجب المرسوم رقم 35-75 المؤرخ في 29 أفريل 1975<sup>2</sup> .

و مع ضرورة مواكبة العصر و الالتحاق بالمنظمة العالمية لتجارة ، أصبح المخطط الوطني الجزائري لا يتماشى مع الوضع الراهن ، قررت الجزائر تبني المعايير المحاسبية الدولية ، و في سنة 2001 بدأت عملية الإصلاح المحاسبي من طرف مجموعة خبراء محاسبين فرنسيين ، و قد عرف القانون 07-11 الصادر بتاريخ 2007/11/25 النظام المحاسبي المالي في المادة 03<sup>3</sup> منه ، ويسمى في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية : " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية ، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية ، تصنيفها ، تقييمها ، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ، و وضعية خزينته في نهاية

<sup>1</sup> بوشايب إبراهيم ، النظام المحاسبي المالي في ضل المعايير المحاسبية الدولية ، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير : ملحقه دالي إبراهيم السنة 2012

<sup>2</sup> مرسوم التنفيذ المؤرخ في 29 أفريل 1975 الصادر في الجريدة الرسمية العدد 37 بتاريخ 23 جوان 1975

<sup>3</sup> القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي ، العدد 74 ، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ، المادة 03 ص 3

السنة المالية " ، و قرر تطبيق النظام المحاسبي المالي في 01 جانفي 2009 و لكن تم تأجيله سنة أخرى نظرا لعدة اعتبارات و تم تطبيقه بصفة نهائية في 01 جانفي 2010 .

### الفرع الثاني : دوافع الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى نظام المحاسبي المالي

لقد طبق المخطط الوطني المحاسبي منذ الثمانينات و ذلك من اجل الاستجابة إلى احتياجات النظام الاشتراكي الذي كانت تتبعه الجزائر آنذاك ، و مع اتجاه الجزائر إلى اقتصاد السوق ، و مع مختلف الإصلاحات المتبعة و التي ساهمت في التنافس و جذب الاستثمار الأجنبي ، أصبح المخطط الوطني لا يستجيب لمتطلبات النظام الاقتصادي الجديد ، كما انه أصبح لا يتلائم مع المؤسسات و

المساهمين و ذلك لقلّة المعلومة المحاسبية الدقيقة ، و يمكن تلخيص دوافع الانتقال<sup>1</sup> في :

- صعوبة التعامل بالمخطط الوطني المحاسبي بالنسبة للشركات الأجنبية المستثمرة في الجزائر .
- من اجل مواكبة الاقتصاد العالمي يشترط على الجزائر تبني نظام جديد يتواءم مع الاقتصاد العالمي .
- محاولة تكييف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية .
- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر .
- الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها .
- يخضع المخطط المحاسبي الوطني لأهداف قانونية و محاسبية فقط ، لذلك لا تستجيب الميزانية المحاسبية لمتطلبات التحليل المالي .
- تقييم عناصر الأصول بنموذج التكلفة التاريخية لا يعكس القيمة الحقيقية للسوق ، على عكس القيمة العادلة التي تتماشى مع التطورات الحاصلة فيه .

<sup>1</sup> عمورة جمال ، جامعة البليدة ، مداخلة بعنوان الإهلاكات وتدهور قيم التثبيبات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد 2014

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية

### 1. المعايير المحاسبية الدولية

إن و جود العديد من الاختلافات و التباين بين دول العالم بالنسبة للمعلومات المالية، نشأ أساسا من اختلاف الأنظمة الاقتصادية و المالية المستخدمة عالميا، مما أدى إلى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية سواء من مستثمرين أو غيرهم على اتخاذ القرارات التي تستند إلى معايير موحدة. و من اجل التوافق المحاسبي الدولي ، ظهرت المعايير المحاسبية الدولية<sup>1</sup> ، و يرجع ظهورها إلى احتياجات العولمة و خصوصا أسواق الأموال .

و يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية على أنها المرشد لقياس العمليات والأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها و الإفصاح عن المعلومات للمستفيدين، ويتعلق كل معيار من المعايير المحاسبية عادة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، مثل معيار الممتلكات والتجهيزات والمعدات أو معيار المخزون أو غيرها.

كما تعرف معايير المحاسبة الدولية بأنها قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهاداتهم حيث أنها وصف مهني للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً.

وتهدف معايير المحاسبة إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو في الممارسة في الظروف المتشابهة وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني وتحديد طبيعة ومدى المسئولية المهنية.

### 2. المعالجة المحاسبية للأصول الغير جارية

#### الفرع الأول : الشئيات المعنوية

وفق ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 38 فإن هذا المعيار يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية و هو المعيار الوحيد الذي تطرق إلى هذا البند ، و يعرف الأصول المعنوية على أنها أصل غير نقدي قابل للتحديد و ليس له جوهر مادي ، و يتوقع منه تدفق منافع اقتصادية مستقبلية .

و حسب المعيار فإن الأصل يعتبر مورد إذا توفرت فيه الشروط التالية :

- أن يكون قابلاً للتحديد .
- أن تكون المؤسسة مسيطرة على هذا الأصل .
- المنفعة الاقتصادية المستقبلية .

<sup>1</sup> مجدي أحمد الجعبري ، رسالة دكتورا معايير المحاسبة الدولية ، الأكاديمية العربية في الدنمارك السنة غير مذكور ، ص 2

- الاعتراف : يتم الاعتراف بالأصل المعنوي في حالة :

- توفر منافع اقتصادية و خدمات مرتبطة بالأصل تتحصل عليها المؤسسة مستقبلا .
- إمكانية تحديد تكلفة الأصل بطريقة واقعية .

- التقييم : ونجد

1. التقييم الأولي<sup>1</sup> : يتم التقييم الأولي مبدئيا بمقدار التكلفة .

- الحيازة عن طريق الشراء : و تشمل تكلفة الحيازة التي يمكن قياسها بطريقة واقعية فيما يلي : ثمن الشراء ، حقوق الاسترداد ، الرسوم الغير قابلة للاسترجاع و كل النفقات المتعلقة بتحضير الأصل المعنوي للاستعمال .
- أصول معنوية مولدة من الداخل : بالنسبة للأصول المعنوية التي لا يمكن تفرقة إنتاجها عن تكاليف النشاط لا يمكن تسجيلها كأصل معنوي و إنما تسجل في نفقات الدورة المحاسبية .
- أما بالنسبة لباقي الأصول المعنوية المولدة من الداخل فإننا نفرق بمرحلتين :
- ✓ مرحلة البحث : يرى IAS 38 وجوب الاعتراف بالإفناق على البحث على أنه تكاليف واجبة التحميل على نفقات الدورة المالية .
- ✓ مرحلة التطوير : يمكن الاعتراف بالأصل المعنوي الناشئ عن عملية التطوير من طرف المؤسسة لكن بتوفر بعض الشروط أهمها :

○ النية على إتمام الأصل و استعماله أو بيعه .

○ قدرة الأصل المعنوي على توليد منافع مستقبلية .

○ قدرة المؤسسة على تحديد التكلفة أثناء تطور الأصل .

○ توفر الموارد الفنية و المالية المناسبة لإكمال التطوير الاستعمال .

- أصول معنوية مشتراة في ظل الاندماج : إذا تم اقتناء الأصول المعنوية كجزء من اندماج الشركات فإن تكلفتها تكون قيمتها العادلة بتاريخ الاقتناء ، و في حالة اندماج الشركات ينبغي الاعتراف بمثل هذه الأصول المعنوية بشكل منفصل عن الشهرة التجارية .

- طرق أخرى لحيازة أصل معنوي : يمكن للمؤسسة أن تحصل على أصل معنوي دون مقابل ، و في هذه الحالة يمكن تقييمه بمقدار القيمة العادلة ، أما إذا امتنعت عن الاعتراف بالقيمة العادلة فإنها تعترف بمقدار مبلغ اسمي مضاف إليه أي إفناق متعلق بإعداد الأصل .

2. التقييم اللاحق<sup>2</sup> : ينص المعيار على انه بعد الاعتراف يجوز قياس الأصول المعنوية باستخدام أما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة تقييم ، لكن إذا تم استخدام نموذج إعادة التقييم تعامل جميع الأصول المدرجة ضمن فئة واحدة بشكل متماثل إلا إذا لم يوجد سوق نشطة لتلك الأصول.

<sup>1</sup> مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، المعيار المحاسبي الدولي 38 الأصول الغير ملموسة نسخة مترجمة ، 1 / 1 / 2013 الفقرة 18  
<sup>2</sup> نفس المرجع السابق الفقرة 72

- الإهلاك : و يتم تحديد المبلغ القابل للإهلاك على أساس منتظم ، من خلال عمره الإنتاجي ، و المبلغ القابل للإهلاك هو تكلفة الأصل يطرح منه القيمة المتبقية ، و يبدأ الإهلاك عندما يكون الأصل متوافر للاستخدام ، و ينتهي عندما يصنف هذا الأصل من الأصول المحتفظ بها بغرض البيع .
- خسارة القيمة : و تخضع لها الأصول المعنوية التي لها عمر إنتاجي غير محدد حسب المعيار 36 ، و تنتج هذه الخسارة عندما تكون القيمة المحاسبية الصافية أقل من القيمة القابلة للاسترداد ، و القيمة القابلة للاسترداد هي القيمة العادلة في السوق أو القيمة النفعية .
- الإفصاح<sup>1</sup> : يجب الإفصاح في البيانات المالية عن :
  - الأعمار الإنتاجية و معدلات الإهلاك .
  - نوع الإهلاك .
  - إجمالي المبلغ المرحل و الإهلاك المتراكم .
  - المطابقة بين المبلغ المرحل لأول الفترة و آخر الفترة .

#### الفرع الثاني : الشئيات العينية

وفق ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 16 ، يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة العينية ، و يعرفها بأنها المعدات و المصانع التي يتم الاحتفاظ بها ، و تستخدم في إنتاج أو تزويد البضائع و الخدمات ، أو لتأجيرها للغير ، أو تستخدم لأغراض إدارية أكثر من دورة .

- الاعتراف : يجب الاعتراف<sup>2</sup> بالمعدات و المصانع كأصل في الحالات التالية :

1. احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية من الأصل إلى المؤسسة .
2. قياس تكلفة الأصل بطريقة واقعية .

- التقييم<sup>3</sup> : و نجد

1. التقييم الأولي للأصول الثابتة : و نجد الحالات التالية

- حالة الاقتناء : و تقيم قيمة أي بند عند الاعتراف به كأصل ثابت بالتكلفة التاريخية ، و عادة تكون مكونات التكلفة كالتالي :

○ سعر الشراء بما في ذلك الرسوم الغير قابلة للاسترجاع .

○ أي تكاليف أخرى متكبدة لوضع الأصل في حالة التشغيل .

<sup>1</sup> مجدي أحمد الجعبري ، مرجع سبق ذكره ، ص 254

<sup>2</sup> طارق حماد عبد العال ، دليل المحاسب إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الثاني ، الدار الجامعية الإسكندرية مصر 2006

<sup>3</sup> مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، المعيار المحاسبي الدولي 16 الأصول الملموسة نسخة مترجمة ، 1998 ، الفقرة من 7 إلى 13 الاعتراف بالمعدات و التجهيزات و الأدوات . [http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS\\_%26\\_IFRs.rar](http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS_%26_IFRs.rar)

- التكاليف المقدرة لتفكيك و إزالة موقع الأصل .
- تكلفة الأصول المصنعة داخليا : و تقييم هذه الأصول بتكلفة الصنع ، بنفس طريقة تقييم الأصول المنتجة بغرض البيع ، مع استبعاد الأرباح الداخلية و الخسائر الغير عادية ، مع وجوب إدماج جميع التكاليف المباشرة ضمن تكلفة الأصل .
- حالة المبادلة : يمكن اقتناء أصل مادي عن طريق المبادلة الكلية أو الجزئية ، وتقاس تكلفة هذا الأصل بالقيمة العادلة للأصل المستلم و الذي يعادل القيمة العادلة للأصل المستبدل بعد التسوية بالمبالغ النقدية .
- حالة الاقتناء عن طريق عقود الإيجار : و نجد نوعين من عقود الإيجار
- عقود الإيجار التشغيلي : يتم الاعتراف بدفعات عقد الإيجار التشغيلي على أساس القسط الثابت طيلة مدة العقد، إلا إذا كان هناك أساس تنظيمي آخر أكثر تمثيلا لنمط وقت منفعة المستخدم .
- عقود الإيجار التمويلي : يعترف فيها المستأجر بعقود الإيجار التمويلي كأصول و التزامات في ميزانياتهم بمبلغ مساوي للقيمة العادلة للممتلكات المؤجرة ، أما إذا كانت أقل فبالقيمة الحالية لدفعات الإيجار الدنيا .

2. التقييم اللاحق : حدد المعيار المحاسبي الدولي طريقتين للقياس اللاحق حيث تختار المؤسسة إما نموذج التكلفة التاريخية أو نموذج إعادة التقييم .

- نموذج التكلفة : بموجب هذا النموذج يتم تسجيل البند بسعر تكلفته مطروحا منه الإهلاك المتراكم و مجموع الخسائر المتراكمة لانخفاض القيمة ، و يتم الاعتراف بخسائر القيمة على أنها مصروف في قائمة الدخل للدورة الجارية
- نموذج إعادة التقييم : و هو مبلغ القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم مطروح منه الإهلاك المتراكم و مجموع الخسائر المتراكمة لانخفاض القيمة ، و تعرف القيمة العادلة على أنها المبلغ الذي يسلم لبيع الأصل أو الذي يدفع لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ التقييم .

- الإهلاك<sup>1</sup> : هو التوزيع المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك للأصل على مدى حياته الإنتاجية .
- طريقة الإهلاك : و تختارها المؤسسة على أساس المنافع المستقبلية التي يقدمها الأصل للمؤسسة ، و تتم مراجعة هذه الطريقة بصفة دورية نهاية كل سنة مالية ، و إذا حدث تغيير هام في نمط الإهلاك ينبغي مراعاة هذا التغيير على أنه تقدير محاسبي .
- إلغاء الاعتراف : يتم إلغاء الاعتراف في الحالات التالية :

- عند التصرف في الأصل .

<sup>1</sup> مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، مرجع سبق ذكره ص 6 ، فقرة 41  
[http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS\\_%26\\_IFRs.rar](http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS_%26_IFRs.rar)



- عندما لا يتوقع منه أي منافع اقتصادية مستقبلية .

في حالة الربح أو الخسارة الناتجة عن إلغاء الاعتراف يجب تضمينها في حساب الربح والخسارة ، و لا تعتبر إيرادات .

و يتم تحديد الربح أو الخسارة الناتجة عن إلغاء الاعتراف بمبلغ عوائد التصرف مطروح منه المبلغ المسجل للأصل .

- الإفصاح<sup>1</sup> :

يجب الإفصاح في البيانات المالية بـ:

- أسس القياس المستخدمة .
- طريقة الإهلاك المستخدمة .
- العمر الإنتاجي و معدل الإهلاك .
- إجمالي المبلغ المرسل ، و الإهلاك المتراكم و جميع حسائر القيمة في بداية و نهاية الدورة .
- إجراءات التسوية بين المبلغ المرسل في أول الدورة و نهايتها .
- القيمة المرحلة للأصل في حالة استخدام نموذج التكلفة .
- فائض إعادة التقييم مبينا حركة الفترة

### 3. المعالجة المحاسبية للأصول الجارية ( المخزونات )

وفق ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 2 فإن هذا المعيار يصف المعالجة المحاسبية للأصول الجارية ( المخزونات ) ، كما يوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد تكلفة المخزون و الاعتراف به .

- التقييم<sup>2</sup> : يقيم المخزون وفق التكلفة أو القيمة المحاسبية الصافية للإنتاج أيهما أقل.

- التكلفة : وفق هذا المعيار فإن المقصود بالتكلفة هو أنه ينبغي أن تتضمن تكلفة المخزونات جميع التكاليف التي تدخل في جلب المخزون و وضعه في حالته الحالية هذه التكاليف هي :
  - تكلفة الشراء : و تتمثل في سعر الشراء و مصاريف النقل و الضرائب الأخرى و لا تشمل الضرائب القابلة للاسترجاع .
  - تكاليف التحويل : و تشمل جميع الأعباء التي تدخل في عملية الإنتاج مثل الصيانة و ساعات العمل المباشرة ..
  - تكاليف المخزون لمقدمي الخدمة : و تتمثل في مصاريف العمالة و التكاليف الأخرى التي تدخل مباشرة في تقديم الخدمة .

<sup>1</sup> مجدي أحمد الجعبري ، مرجع سبق ذكره ، ص 93  
<sup>2</sup> مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، المعيار المحاسبي الدولي 2 المخزون نسخة مترجمة ، 1993 ، الفقرة 6  
[http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS\\_%26\\_IFRs.rar](http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS_%26_IFRs.rar)

- طريقة القيمة القابلة للتحقق. وهي المبلغ المقدر للبيع في سياق النشاط العادي مطروحا منه التكاليف المقدرة للإكمال والتكاليف الضرورية المقدرة لإتمام عملية البيع.
- صيغ تحديد التكلفة :
- طريقة التكلفة المحددة : و تعني أن يتم تحميل كل بند من المخزون بالتكلفة المحددة له باستخدام : الوارد أولا الصادر أولا ، التكلفة الوسطية المرجحة .
- طريقة القيمة القابلة للتحقق : هي سعر لبيع المحقق في الظروف العادية مطروح منه التكلفة المقدرة للإنجاز و التكاليف المقدرة للقيام بعملية البيع ، كما تراعي هذه الأخيرة تقديرات تقلبات الأسعار .
- الاعتراف : عند بيع المخزون يتم الاعتراف بالقيمة المسجلة لهذا المخزون على أنها مصروف في نفس الفترة التي يتم الاعتراف فيها بالإيرادات المرتبطة به ، كما يتم الاعتراف بانخفاض المخزون إلى صافي القيمة و جميع الخسائر المتعلقة بالمخزون وقت حدوث الخسارة أو العكس .
- الإفصاح<sup>1</sup> : يجب الإفصاح بالبيانات المالية عما يلي :
  - السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك صيغة التكلفة المستخدمة.
  - القيمة الإجمالية المرحلة للمخزون والقيمة المرحلة حسب التصنيفات الملائمة للمشروع.
  - القيمة المرحلة للمخزون التي تحمل قيمة عادلة اقل من تكلفة البيع.
  - أي مبلغ معكوس من الزيادات السابقة المعترف بها كمصروف.
  - مبلغ أي تخفيض أو تغير يعتبر كتخفيض في مبلغ المخزون المعترف به كمصروف للفترة.
  - الظروف أو الأحداث التي أدت إلى عكس تنزيل المخزون.

### المطلب الثالث : مقارنة بين النظام المحاسبي المالية و المعايير المحاسبية الدولية

تم إعداد النظام المحاسبي وفق ما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية ، إلا أنه يوجد بعض الاختلافات ، فيما يخص جانب الأصول يمكن ذكر هذه الاختلافات<sup>2</sup> كما يلي :

- التثبيتات المعنوية بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية
- هناك اختلاف بين النظام المحاسبي و المعايير الدولية و يكمن هذا الاختلاف في النقاط التالية :
- فارق الحيابة : رغم أنه أصل معنوي ، إلا أنه لا يصنف ضمن الأصول الثابتة المعنوية حسب المعايير المحاسبية الدولية ، و قد صرح النظام المحاسبي المالي بذلك إلا أنه أدرجه ضمن التثبيتات المعنوية .

<sup>1</sup> مجدي أحمد الجعبري ، مرجع سبق ذكره ص8 ، ص 30  
<sup>2</sup> زينب حجاج ، مريم التواتي ، مداخلة بعنوان أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ، جامعة سعد دحلب ، ديسمبر 2011

- الإهلاكات : حسب المعايير المحاسبية الدولية ، الأصول المعنوية التي يمكن تحديد مدة استعمالها هي قابلة الإهلاك ، أما النظام المحاسبي المالي لم يذكر الأصول المعنوية الغير قابلة الإهلاك و اكتفى بتحديد أقصى مدة 20 سنة.
- تكلفة الأصول الثابتة المعنوية حسب المعايير المحاسبية الدولية تدخل ضمن فوائد القروض المتعلقة بها مباشرة ، غير أن النظام المحاسبي المالي اتبع المعايير المحاسبية الدولية في تحديد تكلفة التثبيتات المعنوية و المادية إلا أنه لم يذكر كيفية معالجة فوائد القروض المتعلقة بها .
- التثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية  
تكمّن أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في النقاط التالية :
- التصنيف : النظام المحاسبي المالي يصنف العقارات الموظفة على أنها أصل مادي ، إلا أن المعايير المحاسبية الدولية تصنفها ضمن التثبيتات المالية لأن الهدف من استخدامها هدف مالي .
- التقييم : لم يعالج النظام المحاسبي المالي تكلفة القروض المتعلقة بحيازة أو إنجاز أصل عكس المعايير المحاسبية الدولية .
- حددت المعايير المحاسبية الدولية قيمة التثبيتات المحاز عنها عن طريق الإعانة بالقيمة العادلة مطروح منها قيمة الإعانة ، أما النظام المحاسبي المالي حدد تكلفة التثبيتات بدون مقابل تكون بالقيمة العادلة ، ثم يتم تحويل هذه الإعانة إلى نتيجة .
- الإهلاك : طرق الإهلاك المعترف بها في المعايير المحاسبية الدولية هي الإهلاك الثابت ، المتناقص ، وحدات النشاط و وحدات الإنتاج ، إلا أن النظام المحاسبي المالي يستخدم نفس طرق الإهلاك المذكورة في المعايير المحاسبية الدولية بالإضافة إلى الإهلاك المتزايد .
- لا تعترف المعايير المحاسبية الدولية بتشكيل مؤونة للإصلاحات طويلة الأجل ، إلا أن النظام المحاسبي المالي ينص تشكيل مؤونة لها .
- التثبيتات قيد الإنجاز : المعايير المحاسبية الدولية لا تعترف لها كأصول ثابتة لأنها لا تستوفي الشروط ( الحصول على المنافع الاقتصادية )<sup>1</sup> إلا أن النظام المحاسبي المالي يعترف بها و يصنفها في الصنف 2 .
- التثبيتات المالية بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية
- عالج النظام المحاسبي المالي التثبيتات المالية بصفة مختصرة على عكس المعايير المحاسبية الدولية ، و التي توسعت بصفة كبيرة في هذا البند و تم تطرق له في ثلاث معايير ، و يرجع هذا إلى اهتمام المعايير المحاسبية الدولية بالأسواق المالية .
- المخزونات<sup>1</sup> : بالنسبة للمخزون فلا توجد أي اختلافات و قد تم تبني المعيار الدولي رقم 2 بالكامل .

<sup>1</sup> علاوي لخضر ، الارتباط بين المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي ، دار النشر المطبوعات الزرقاء ، الجزائر 2013 ، ص436

## المبحث الثاني : عرض و تحليل الدراسات السابقة

في هذا المبحث سنحاول عرض و تحليل بعض الدراسات السابقة و التي لها علاقة بالموضوع قيد الدراسة

## المطلب الأول : عرض الدراسات

1. دراسة مرخوفي هناء<sup>1</sup> ، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ، سنة 2011 .

تطرقت الدراسة إلى الإشكالية التالية :

- ما مدى استجابة المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية ؟
- أهداف الدراسة :

1. التعريف بالأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ، و تبيان مدى استجابة الأخير لما تمليه معايير المحاسبة الدولية .

2. تصنيف الأصول الثابتة وفق المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي .

3. المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة كل صنف على حدا .

4. تطبيق المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي على مؤسسة اقتصادية .

2. دراسة رواس صالح<sup>2</sup> ، الاعتراف و القياس للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي ، تمت الدراسة سنة 2014

تطرقت الدراسة إلى الإشكالية التالية :

- ما الكيفية التي يتم بها الاعتراف و القياس المحاسبي للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي ؟
- أهداف الدراسة :

1. توضيح مقومات القياس المحاسبي ( المفهوم ، الطرق ) و التطرق إلى المشاكل التي تواجهها عملية القياس

2. تقديم مميزات تطبيق القيمة العادلة و أسباب فقدان الثقة في التكلفة التاريخية .

3. إيضاح كيفية قياس الأصول الغير جارية في المؤسسة.

<sup>1</sup> مرخوفي هناء ، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة ورقلة ، 2011 ،

<sup>2</sup> رواس صالح<sup>2</sup> ، الاعتراف و القياس للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة ورقلة ، 2014 ،

3. دراسة زينب حجاج<sup>1</sup> ، المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط الوطني المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية " دراسة تطبيقية للنظام المحاسبي المالي في مؤسسة هلال سومال البلدية تمت الدراسة في ديسمبر 2009 و قد تطرقت الدراسة إلى الإشكالية التالية :

- ما أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة الاستثمارات على القوائم المالية ؟ و ما مدى تطابقها مع معايير المحاسبة الدولية ؟
- أهداف الدراسة

1. إبراز الاستثمارات الجديدة التي ظهرت كنتيجة للتطور التكنولوجي الاقتصادي العالمي .
2. شرح مختلف المفاهيم المهمة المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية .
3. إظهار العلاقة بين الأزمة العالمية الحالية و المعايير المحاسبية الدولية المتعلقة بالاستثمارات .
4. معرفة كيفية الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي الجديد
5. استعراض تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يخص الاستثمارات في مؤسسة اقتصادية جزائرية ، و معرفة أهم الصعوبات و النقائص في إمكانية التطبيق

#### المطلب الثاني : تحليل الدراسات السابقة

1. دراسة مرخوفي هناء<sup>2</sup> ، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي : أصدرت لجنة المعايير المحاسبية مجموعة من المعايير الحاسبية الموحدة ، تمتاز بإمكانية تطبيقها على المستوى الدولي ، و ذلك من أجل التوافق المحاسبي و من أجل حل مشكل الاختلافات المحاسبية بين الدول . و من أجل التوافق مع البيئة الدولية سعت الجزائر إلى تبني هذه المعايير ، و يتجلى هذا التبني في تطبيق النظام المحاسبي المالي . من بين البنود التي كان لها تأثير من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي صنف الأصول الثابتة ، و من خلال دراسة الطالبة في المؤسسة ، وجدت انه و مع دخول النظام المحاسبي حيز التطبيق عالج هذا الأخير القيم العينية وفقا لمتطلبات الإطار التصوري و المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية . فكما أبرزت الباحثة أن النظام المحاسبي المالي مزال حديث العهد ، من خلال بعض النقائص و الصعوبات التي يجب تداركها بما يتماشى مع المعايير الدولية . و من خلال الدراسة أيضا لوحظ أن هناك اختلافات طفيفة بينه و بين المعايير المحاسبية الدولية .

- النتائج المتوصل إليها :

1. تصنف الأصول و وفق النظام المحاسبي المالي إلى

<sup>1</sup> زينب حجاج ، المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط الوطني المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية " دراسة تطبيقية للنظام المحاسبي المالي في مؤسسة هلال سومال البلدية ، جامعة سعد دحلب البلدية ، 2009

<sup>2</sup> مرخوفي هناء ، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة ورقلة ، 2011 ،

- . أصول مادية .  
 . أصول معنوية .  
 . أصول مالية .  
 و هذا التصنيف يتوافق مع ما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبية الدولية .  
 2. تغيير جذري في محاسبة الاستثمارات .  
 3. تتم معالجة الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي تبعا للمعايير المحاسبية الدولية فيما يخص الاعتراف ، التقييم و التصنيف .  
 4. النظام المحاسبي المالي عاجل بعض النقائص الموجودة في المخطط الوطني لمحاسبي .  
 5. عدم تطابق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية بصورة كاملة .  
 6. الهدف من النظام المحاسبي المالي لم يكن الإصلاح بقدر ما كان التغيير .  
 2. دراسة رواص صالح<sup>1</sup> ، الاعتراف و القياس للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي :  
 عاجلت الدراسة الثانية موضوع قياس الأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي ، و ذلك من خلال توضيح أهم المفاهيم بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ، كما قدم الباحث بعض الدراسات و قام بتحليلها ، و قد كان هناك بعض الاختلافات بين ما توصل إليه الباحث و الدراسات الأخرى أما الجانب لتطبيقي فقد توصل إلى غياب القيمة العادلة و ذلك لعدم توفر البيئة التي تلائم متطلبات النظام المحاسبي .  
 - النتائج المتوصل إليها :  
 1. الأصول الغير جارية من أهم العناصر للمؤسسة ، و تتمثل التدفقات النقدية المستقبلية و التي تضمن بقاء المؤسسة و تحسين نشاطها .  
 2. ينعكس لقياس المحاسبي بصفة مباشرة على المخرجات المحاسبية لذلك له دور فعال في المؤسسة .  
 3. أثبتت الدراسة إلى وجود توافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في قياس الأصول .  
 4. عدم توفر الجزائر على بيئة ملائمة لتطبيق القيمة العادلة .  
 5. بالرغم من تبني النظام المحاسبي المالي لم يتغير الواقع المحاسبي بصفة كبيرة و ذلك لانعدام بيئة محاسبية تتوافق مع هذا النظام  
 3. دراسة زينب حجاج<sup>2</sup> ، المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط الوطني المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية :  
 إن التطرق إلى كيفية المعالجة المحاسبية للاستثمارات في المخطط الوطني المحاسبي ، يسمح بعملية التقييم و استخراج المزايا و النقائص ، و تبين دراسة الاستثمارات ( التثبيات حسب المعايير المحاسبية الدولية ) أن الهيئة الدولية للمحاسبة قامت بمعالجة

<sup>1</sup> رواص صالح<sup>1</sup> ، الاعتراف و القياس للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير - جامعة ورقلة ، 2014  
<sup>2</sup> زينب حجاج ، المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط الوطني المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية " دراسة تطبيقية للنظام المحاسبي المالي في مؤسسة هلال سومال البلدية ، جامعة سعد دحلب البلدية ، 2009

مختلف القضايا المتعلقة بالاستثمارات ، من خلال إعداد أسس الاعتراف ، القياس و الإفصاح ، بالإضافة إلى إعداد معايير حسب الحاجة من أجل تلبية متطلبات السوق ، لكن هذا لم يمنع من وجود نقائص في هذه المعايير و التي لها تأثير على المستوى العالمي .

و مع عدم توافق المخطط الوطني المحاسبي مع المعايير ، أصبح من الضروري تغيير هذا النظام و استبداله بنظام يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية من أجل تحقيق نفس الأهداف ، لذلك تم إعداد النظام المحاسبي المالي وفق المرجعية الدولية ، و تم معالجة الأصول الثابتة وفق ما تلميه معايير المحاسبة الدولية ، مع وجود بعض الاختلافات .

- النتائج المتوصل إليها :

1. أصبح ينظر إلى الاستثمارات على أنها مورد يحقق منافع اقتصادية ، في حين سابقا كانت تمثل وسائل تلبية نشاط المؤسسة .
2. إصلاح المخطط الوطني المحاسبي بات أمر صعب تحقيقه ، و بالتالي تغيير الواجهة إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية ، و التي هدفها تقليل الاختلافات بين الدول .
3. انتقاد مفهوم القيمة العادلة من طرف العديد من الدول .
4. التطبيق الحرفي لمعايير المحاسبة الدولية ليس إجباريا .
5. ظهور الشركات الأوروبية و الأجنبية أدى تعجيل إنجاز النظام المحاسبي المالي من الملائمة مع هذه المؤسسات .
6. الهدف من النظام المحاسبي المالي لم يكن الإصلاح بقدر ما كان الهدف منه التغيير ، خاصة و أنه بني على أسس لازال الاقتصاد الجزائري يفتقر إليها .

### المطلب الثالث : التعليق على الدراسات السابقة

1. من خلال الدراسة الأولى نرى أن من أهم البنود في القوائم المالية بند الأصول الثابتة ، و ما لاحظناه في هذه الدراسة أن تصنيف الأصول الذي جاء به النظام المحاسبي المالي ( أصول معنوية ، مادية و معنوية ) ، يتوافق مع ما جاء في المعايير المحاسبية الدولية ، و التي صنفت الأصول إلى أصول ملموسة و أصول غير ملموسة و أصول طويلة الأجل . كما نلاحظ من خلال الدراسة أن النظام المحاسبي يختلف بشكل كبير عن المخطط الوطني المحاسبي الذي كان معمول به سابقا ، كما أدى الإصلاح المحاسبي إلى تغيير بعض المفاهيم .
2. من خلال الدراسة الثانية ، نرى أنه يجب الإفصاح بالمعلومة الأكثر صدق ، و يجب أن تكون كاملة و موضوعية ، كما لاحظنا أن طريقة تقييم القيمة العادلة التي تطرق إليها الباحث و هي التي جاء بها النظام المحاسبي الجديد هي مكتملة لطريقة التكلفة التاريخية ، ففي حالة غياب القيمة العادلة نرجع إلى تطبيق التكلفة التاريخية ، إلا أن القيمة العادلة وجدت صعوبة في التطبيق في البيئة الجزائرية و ذلك لعدم توفر الأسواق النشطة .
3. تناولت الدراسة الثالثة أهم الصعوبات التي كان موجودة في المخطط الوطني المحاسبي ، و من معالجة الأصول التي تم الحصول عليها عن طريق امتياز ، كما أن المخطط الوطني يعتمد في التقييم على طريقة التكلفة التاريخية فقط .

نلاحظ من خلال الدراسة أن النظام المحاسبي أتي بإصلاحات ، و لكن مع وجود صعوبة في الإصلاح تم إلغاء المخطط الوطني المحاسبي و استبداله بصفة كلية بالنظام المحاسبي المالي و هذا ما تتوافق عليه هذه الدراسة و الدراسة الأولى .

و من خلال الدراسة أيضا نرى أن هناك بعض الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية .



## خلاصة الفصل :

من خلال هذا الفصل لاحظنا أن الجزائر قامت بتبني المعايير الدولية من أجل مواكبة البيئة العالمية ، و يظهر ذلك من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من هذه المعايير ، كم رأينا كيف يتم الاعتراف ، التقييم و الإفصاح عن الأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية .

## الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة مطاحن

الواحات ( تقرت )

تمهيد

لقد شرعت الجزائر في تطبيق النظام المحاسبي المالي منذ سنة 2010 و بالتالي تم تغيير طرق المعالجة المحاسبية ، إلا أن المؤسسة الجزائرية تجد صعوبات في تطبيق هذا النظام بصورة تامة ، و يرجع هذا إلى عدة أسباب سنتناولها من خلال الفصل ، و الذي تم تقسيمه إلى مبحثين و يتناول المبحث الأول تعريف المؤسسة و تقديم مصلحة المحاسبة فيها ، أما المبحث الثاني فيتناول المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي و كيفية تطبيقه في المؤسسة قيد الدراسة .

المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الواحات –تقرت-

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى التعريف بمؤسسة مطاحن الواحات و طبيعة نشاطها ، كما سنتطرق إلى التعريف بمصلحة المحاسبة و المالية في المؤسسة

المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة\_مطاحن الواحات\_

تعتبر مؤسسة مطاحن الواحات من أهم الوحدات الإنتاجية بتقرت، تقع في الجنوب الشرقي للبلاد و بالتحديد في المنطقة الصناعية، يحدها شمالا الديوان الوطني للتمور، ومن الغرب السكة الحديدية ، وشرقا مؤسسة صناعة الحديد و الصلب و من الجنوب المؤسسة الوطنية لأشغال البترول. تقدر مساحتها الإجمالية بـ 61822 م<sup>2</sup> ، منها 935664 م<sup>2</sup> مساحة مغطاة، وقد تم تأسيسها طبقا للمرسوم الوزاري المؤرخ في 11/30/1980 وبدأت الإنتاج في 27/05/1983 برأس مال قدره 261.000.000 دج، وهذا بعد الارتفاع الدائم بالحصص العينية المقدمة خلال الاستثمارات الحاصلة، وتنتمي الوحدة إلى المؤسسة الجهوية للصناعات الغذائية من الحبوب ومشتقاتها برياض سطيف، فهي تعتبر مؤسسة صناعية وتجارية .

لقد تم إنجاز المؤسسة من طرف الشركة السويسرية BUHLER، وهذا بمساهمة إدارات جزائرية من معهد EIM البلدية، وهذا يعني أن التجهيزات المستعملة في المصنع هي تجهيزات مستوردة وذات تقنية تكنولوجية متطورة وهذا من الناحية التقنية.

المطلب الثاني : نشاط المؤسسة

من الناحية الإنتاجية يتمثل إنتاج المؤسسة في مادتي السميد والدقيق بنوعيهما العادي و الممتاز بالإضافة إلى النخالة غذاء الأنعام حيث يتم تحويل ما يقدر ب: 1500 قنطار يوميا من القمح الصلب إلى سميد . 1500 قنطار يوميا من القمح اللين إلى دقيق .

إلى ما يعادل 3000 قنطار يوميا بعدما كانت 2000 قنطار في اليوم قبل إعادة التجهيز في عام 1998

وقد قدرت نسبة إنتاج المادة المنتجة كالاتي:

• السميد 820 قنطار يوميا.

• الدقيق 790 قنطار يوميا.

• النخالة 650 قنطار يوميا.

وقد قدرت نسبة التخزين بالمؤسسة ب 155.000 :قنطار منها 125.000 مادة أولية و 30.000 مادة منتجة بالإضافة

إلى ذلك يتم توزيع منتج الوحدة إلى مراكز البيع التابعة لها، وهي كالاتي :تقرت، الدبداب، تمنراست، ، إليزي، ورقلة

،المغير،جانت،غرداية،برج باجي مختار.

ومنه فالمؤسسة تتمتع بموقع يسمح لها بالسيطرة على أسواق السميد والدقيق المنتشرة في الجنوب الشرقي للبلاد. أما عن أنواع

الزبائن فهي: تجار الجملة،الخبازين،المستهلكين.

إلا أن هذه الوضعية الرائدة تعد مستحقة بالنظر للنوعية الجيدة لمنتجاتها و التحكم

الكامل في نشاطها الرئيسي المتمثل في عملية الطحن، ويستمر على سير عمل المؤسسة

111 عامل موزعين على مختلف المصالح منهم 79 عامل في مصلحة الإنتاج

**المطلب الثالث : تقديم مصلحة المالية و المحاسبة في المؤسسة**

تعتبر الوظيفة المحاسبية والمالية من الوظائف الرئيسية والمهمة في المؤسسة حيث أنها تعمل على المحافظة على التوازن والصحة

المالية للمؤسسة وذلك بالتسيير الجيد والعقلاني للموارد المالية المتاحة .

أما عن العملاء فهي تساهم في مسك الملفات المحاسبية وإيجاد الميزانية الختامية للسنة، ثم تحويلها إلى قباضة الضرائب لاقتطاع

الضريبة على الأرباح .

## المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية في مؤسسة مطاحن الواحات

سنحاول في هذا المبحث معرفة الأصول الجارية و الغير جارية ، و كيفية معالجتها محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي ، كما سنرى كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة مطاحن الواحات

## المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي

## الفرع الأول الأصول الثابتة المعنوية

عرفها النظام المحاسبي المالي حسب ما ورد في نص المادة 2.121 من النظام المحاسبي المالي والتي نصت على أن : التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي تراقبه المؤسسة أو تستعمله في إطار أنشطتها العادية .

وهي تعبر إعادة العلامات التجارية والبراءات أو الرخص ومصاريف التنمية القابلة للتثبيت .

أما فارق الاقتناء : ينتج فارق الاقتناء عن تجميع المؤسسات في إطار عملية الاقتناء أو انصهار أو إدماج وهو أصل غير قابل للتحديد وبالتالي يجب أن يميز عن التثبيتات المعنوية التي هي بالتعريف أصول قابلة للتحديد وتمثل الأصول الثابتة المعنوية وفق مدونة الحسابات في :

## 20 الأصول الثابتة غير المادية (المعنوية) :

- 203 مصاريف التطوير القابلة للتثبيت
- 204 مصاريف المعلوماتية
- 205 براءات الاختراع ، العلامات ....
- 207 فرق الاقتناء

## التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأصول المعنوية

## 1 . تكاليف البحث والتطوير :

وقد فرق النظام المحاسبي المالي بين مرحلتي البحث والتطوير ، حيث جاء نص المادة 15.121 كما يلي : تشكل نفقات البحث أو النفقات الناجمة عن طور البحث عن مشروع داخلي أعباء تدرج في الحسابات عند تحملها ولا يمكن تثبيتها .

و قد خصص النظام المحاسبي المالي الحساب 203 لمصاريف التنمية القابلة للتثبيت ، حيث يجعل هذا الحساب مدينا ويقابله في الجانب الدائن الحساب 731 ( إنتاج قيم ثابتة معنوية ) وذلك بعد تسجيل تلك الأعباء حسب طبيعتها في نفس السنة التي تم تحملها فيها .

2 برامج الإعلام الآلي : وتمثل في مختلف برامج الإعلام التي تفتنيها المؤسسة أو تقوم بتوليدها داخليا . خصص النظام المحاسبي المالي لهذا النوع من الأصول الحساب الفرعي 204 الذي يظهر مدينا بقيمتها ويقابله في الجانب الدائن الحساب 731 في حالة التوليد من الداخل ، أو احد حسابات النقدية في حالة الاقتناء .

3 . الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات : خص النظام المحاسبي المالي هذه الأنواع من الأصول المعنوية بالحساب الفرعي 205 الذي يظهر في الجهة المدينة و يقابله إحدى حسابات النقدية في حالة الاقتناء أو حساب 731 في حالة التوليد من الداخل .

4 . فارق الاقتناء : عرّف النظام المحاسبي المالي فارق الاقتناء على انه كل فائض في تكلفة الاقتناء من حصة فائدة المقتني ضمن القيمة الحقيقية للأصول والخصوم المعرفة على أنها مكتسبة عند تاريخ عملية التبادل . بمعنى انه يعبر عن الفرق بين سعر الاقتناء والقيمة العادلة لصافي الأصول في تاريخ الإدماج .

وخصه بالحساب 207 حيث يسجل ضمن هذا الحساب فارق الاقتناء السلبي ( إيراد ) أو الايجابي الناتج عن تجميع مؤسسات في إطار عملية الاقتناء أو انصهار أو إدماج ويمكن أن يكون هذا الحساب مدينا أو دائنا .

● مؤسسة مطاحن الواحات لها أصل عيني وحيد ، هو برامج الإعلام الآلي ، حيث تقوم المؤسسة باقتناء البرامج لاستخدامها في أغراض إدارية أو محاسبية ، و عملية الاقتناء هي أيضا الحالة الوحيدة للمؤسسة ، فهذه الأخيرة لا تنشئ برامج من داخل المؤسسة ، و إنما تكتفي فقط بالشراء ، و تسجل عملية الشراء كالتالي :

مثال : في سنة 2011 اشترت مؤسسة مطاحن الواحات برنامج إعلام آلي بقيمة 101352.63 . الرسم على القيمة المضافة 13783.96

التسجيل المحاسبي لعملية الشراء

		2011/03/17		
	101352.63	برنامج الإعلام الآلي	204200	
	13783.96	رسوم قابلة للاسترجاع	4456200	
115136.59		موردو القيم الثابتة	404200	
		وفقا للملحق رقم 1		

115136.59	115136.59	2011/03/17 موردو القيم الثابتة البنك قيد التسديد	512	404200
-----------	-----------	---	-----	--------

- إهلاك التثبيتات المعنوية

الهلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالأصل المعنوي ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية للأصل أنتجه الكيان لنفسه ، ويفترض أن لا تتجاوز المدة النفعية لأي تثبيت معنوي 20 عاما وإذا حدث غير ذلك في حالات استثنائية يجب تبريرها في ملحق الكشوف المالية .

تحتلك الأصول المعنوية ( برامج الإعلام الآلي ) في مؤسسة مطاحن الواحات في عمر إنتاجي قدره 5 سنوات ، مع العلم أن المؤسسة تستعمل نموذج الإهلاك الخطي الثابت ، و يسجل قيد إهلاك برامج الإعلام الآلي بحساب 681 في الجهة المدينة و يقابله حساب 2804 إهلاك برامج الإعلام الآلي :

مثال :

التسجيل المحاسبي لقسط الإهلاك لسنة 2014 لبرنامج الإعلام الآلي ، و الذي تم حيازته في 2011

المبلغ الإجمالي 115135.59 ، العمر الإنتاجي 5 سنوات

$$23027.11 = 5 / 115135.59$$

23027.11	23027.11	2014/12/31 مخصصات الإهلاك و المؤونات إهلاك برنامج الإعلام الآلي يومية 12 إهلاك التثبيتات	2804200	681
----------	----------	---	---------	-----

- خسائر القيم الأصول المعنوية

بعد تسجيل قسط الإهلاك من كل دورة ، تتم مقارنة القيمة القابلة للاسترداد بالقيمة المحاسبية الصافية ، و إذا ثبت أن هناك خسارة للقيمة ، يجب إرجاع القيمة المحاسبية الصافية إلى المبلغ القابل للاسترداد و تسجيل في دفاتر المؤسسة بحساب 681 في

الجهة المدينة و 290x في الجهة الدائنة بمبلغ الخسارة ، أما في حالة استرجاع الخسارة المعترف بها يتم تسجيل حساب 290x في الجهة المدينة و حساب 781 في الجهة الدائنة .

● مؤسسة مطاحن الواحات لا تستعمل حسائر القيمة

- إعادة تقييم الأصول المعنوية

تعتمد مؤسسة مطاحن الواحات في عملية التقييم اللاحق على نموذج التكلفة التاريخية ، و لا تستخدم نموذج القيمة العادلة نظرا لعدم جود سوق نشط ،

- انتهاء العمر الإنتاجي

عند انتهاء العمر الإنتاجي للثبتيات المعنوية يجب على المؤسسة إخراج هذا الأصل من ميزانية المؤسسة بتسجيل مجموع الإهلاكات في حساب 280x و يقابلها حساب 20x في الجهة الدائنة ، إلا أن في مؤسسة مطاحن الواحات لم نجد مثال واضح ذلك لأن البرنامج يقوم بإنهاء الأعمار الإنتاجية بطريقة آلية .

### الفرع الثاني : الثبتيات المادية

هي الأصول الملموسة و التي تحوزها المؤسسة بغرض الإنتاج ، أو تقديم الخدمات أو الإيجار ، أو تستخدم لإغراض إدارية ، و تفوق مدة استخدامها سنة .

يتم الاعتراف بالأصول العينية طبقا لقاعدة تقييم الأصول في النظام المحاسبي المالي إذا توفر الشرطين المذكورين في المعيار 16 من المعايير المحاسبية الدولية إلا و هما :

● عندما تتوقع المؤسسة تدفق منافع مستقبلية متعلقة بالأصل .

● عندما يمكن للمؤسسة قياس التكلفة بشكل موثوق و واقعي.

وهي تندرج ضمن الحساب 21 وينقسم هو بدوره إلى :

- 211 الأراضي

- 212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي

- 213 البناءات



- 215 المنشآت التقنية ، المعدات والأدوات الصناعية

- 218 التثبيتات العينية الأخرى

### التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالأصول العينية

#### حالة الاقتناء

يجب قياس الأصول الثابتة عند الاعتراف بها كأصل مبدئياً على أساس تكلفتها وتتضمن تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات ثمن شرائها ، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير قابلة للاسترجاع ، و أية تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود ، ويستتزل أي خصم تجاري أو تخفيض في القيمة للوصول إلى سعر الشراء ، و يتم تسجيلها محاسبياً بوضع حساب الأصل 21x في الجهة المدينة و يقابله في الجهة الدائنة إحدى الحسابات النقدية

#### حالة الإنشاء والتصنيع داخل المؤسسة ذاتها :

أن تكلفة التثبيتات المادية التي تقوم المؤسسة بإنشائها أو تصنيعها داخليا وطبقا للنظام المالي تتضمن كل تكاليف العمالة والمواد الأولية وكل التكاليف المباشرة الداخلة في عملية الإنشاء أو التصنيع بالإضافة إلى التكلفة المتوقعة لتفكيك التثبيت بعد انقضاء عمره الإنتاجي أو كلفة تحديد الموقع .وهنا تكون حالتين :

#### حالة الإنجاز داخل المؤسسة :

و يتم تسجيلها محاسبياً بوضع حساب 232 قيم ثابتة قيد الإنجاز في الجهة المدينة يقابلها حساب 732 الإنتاج المثبت للأصول العينية ، و عند انتهاء الإنجاز نرصد حساب 232 بوضعه في الجهة الدائنة و يقابله في المدين 2xx الأصول العينية

#### الإنجاز من طرف الغير :

و يتم تسجيله محاسبياً بوضع حساب 232 قيم ثابتة قيد الإنجاز مدينا و يقابله 404 موردو التثبيتات و عند اكتمال الإنجاز يتم ترصيد حساب 232 بوضعه في الجهة الدائنة و يقابله في المدين 2xx الأصول العينية

#### حالة المبادلة:

يمكن اقتناء أي أصل ثابت مادي عن طريق استبدال كلي أو جزئي مع بنود مختلفة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات أو غيرها من الموجودات وتقاس تكلفة تلك البنود بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل المضحي به بعد تسويتها بالمبالغ النقدية المتبادلة أو ما في حكمها .

و تتم المعالجة المحاسبية بإثبات القسط المحاسبي الأخير ، و وضع حساب 21x الأصل الجديد مع مجموع إمتلاكات الأصل القديم في الجهة المدينة ، و يقابله في الجهة الدائنة حساب 21x الأصل العيني القديم مع إحدى حسابات النقدية ، و في حالة تحقيق مكاسب يظهر حساب 752 دائنا ، أما في حالة الخسارة فيظهر حساب 652 في الجهة المدينة .

. الأصول الثابتة المادية الناتجة عن عقود الإيجار :

يعرف عقد الإيجار على أنه اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفعات عديدة. ويمكن التمييز بين عقد إيجار تمويلي وعقد إيجار بسيط:

- ✓ عقد إيجار التمويل هو عقد إيجار تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي مخاطر ومنافع ذات صلة بملكية أصل إلى مستأجر، مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها.
- ✓ عقد الإيجار البسيط كل عقد إيجار آخر غير عقد إيجار التمويل. ولا تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي مخاطر ومنافع ذات صلة بملكية أصل إلى مستأجر.

و تتم المعالجة المحاسبية بإدراج الأصل العيني في الجانب المدين ، و يقابله حساب 167 ، أما في نهاية السنة فيتم وضع حساب 167 في الجهة المدينة مع حساب 661 أعباء الفوائد و يقابلها في الدائن إحدى حسابات النقدية

الأصول الثابتة المادية في شكل امتياز :

يعرف امتياز العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو معنوي (صاحب الامتياز) حق الامتياز (كاستغلال قيم ثابتة) لمدة محددة عادة ما تكون طويلة مقابل تلقي أتاوي دورية عادة ما تكون سنوية مثل عقود الإجارة الزراعية ، المقالع .... الخ .

و قد خصص النظام محاسبي المالي الحساب 22 للأصول المتحصل عليها في شكل امتياز ، و يكون التسجيل المحاسبي بوضع حساب 22x قيم ثابتة في شكل امتياز في الجهة المدينة و يقابله 229 حق مانح الامتياز ، و في نهاية السنة يتم وضع حساب 651 الأتاوي المترتبة عن الامتياز مع 229 حق مانح الامتياز في المدين و يقابله في الدائن حساب 282 مع إحدى حسابات النقدية ، و عند نهاية العقد يتم ترصيد حساب 22x بوضعه دائنا و يقابله في المدين حساب 229 حق مانح الامتياز .

● تقييم مؤسسة مطاحن الواحات أصولها المادية أوليا على أساس تكلفتها ، و تتضمن ثمن الشراء و جميع الضرائب الغير قابلة للاسترجاع ، و جميع التكاليف التي تنتسب بصفة مباشرة في عملية تحضير الأصل للاستخدام .

و مؤسسة مطاحن الواحات لا تتعامل بالمبادلة و التوليد الداخلي و عقود الامتياز و تكتفي فقط بالشراء .

مثال :

في 2014/11/02 اشترت مؤسسة مطاحن الواحات آلة بمبلغ DA 750000 ، بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فإن المؤسسة تسترجع نسبة 28% من الرسم أما 62% الباقية فتتحملها المؤسسة كعبء .

		2011/03/17		
	841800.00	أصل عيني ( آلة )		2159600
	35700.00	رسوم قابلة للاسترجاع		4451200
877500.00		موردو القيم الثابتة	4041300	
		فاتورة رقم 14/12		

#### - الإهلاك

تستخدم مؤسسة مطاحن الواحات في الأصول الثابتة العينية طريقة الإهلاك الخطي الثابت ، وفق الأعمار الإنتاجية التالية :

الأصول العينية	العمر الإنتاجي
213	من 30 إلى 60 سنة
215	10 سنوات
218	5 سنوات

جدول الأعمار الإنتاجية لأصول المؤسسة

ويسجل قسط الإهلاك السنوي بجعل حساب 218x دائن و يقابله في الجهة المدينة 681

مثال : قسط الإهلاك لسنة 2014 للحاسوب المقتنى في 2012

مبلغ الشراء / العمر الإنتاجي

$$12961.4 = 5 / 64807.2$$

		2014/12/31		
	12961.4	مخصصات الإهلاك و المؤونات		681
12961.4		إهلاك تجهيزات مكتب	281500	

		قسط الإهلاك سنة 2014		
--	--	----------------------	--	--

- خسائر القيم الأصول المعنوية

بعد تسجيل قسط الإهلاك من كل دورة ، تتم مقارنة القيمة القابلة للاسترداد بالقيمة المحاسبية الصافية ، و إذا ثبت أن هناك خسارة للقيمة ، يجب إرجاع القيمة المحاسبية الصافية إلى المبلغ القابل للاسترداد و تسجيل في دفاتر المؤسسة بحساب 681 في الجهة المدينة و 291x في الجهة الدائنة بمبلغ الخسارة ، أما في حالة استرجاع الخسارة المعترف بها يتم تسجيل حساب 291x في الجهة المدينة و حساب 781 في الجهة الدائنة .

كما ذكرنا سابقا فإن مؤسسة مطاحن الواحات لا تستعمل خسائر القيمة

التقييم اللاحق :

- نموذج التكلفة التاريخية : طبقا لهذه الطريقة فانه بعد الاعتراف المبدئي به كأصل يجب أن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بتكلفته مطروحا منه الإهلاك المتراكم و أية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة .

وفي هذه الحالة يتم الاعتراف بخسارة القيمة على أنها مصروف في قائمة الدخل للفترة الجارية . من خلال المعالجة المرجعية في النظام المحاسبي المالي تدرج الثبوتات العينية في الحسابات عقب الإدراج الأولي بتكلفتها منقوصا منها مجموع الإهلاكات ومجموع خسائر القيم .

تقيم مؤسسة مطاحن الواحات أصولها بنموذج التكلفة بحيث أن:

$$\text{القيمة الدفترية للأصل} = \text{التكلفة} - \text{مجموع الإهلاك}$$

- الاستغناء عن الأصول

● التنازل :

عندما تتنازل المؤسسة عن أصولها ، تتم المعالجة المحاسبية بإثبات آخر قسط إهلاك ، ثم وضع مجموع الإهلاك و حساب 462 الحقوق الناتجة عن بيع أصل في الجهة المدينة و يقابلها في الدائن حساب 21x الأصل العيني، و تقارن القيمة

الحاسبية الصافية بمبلغ البيع فإذا كانت هنا خسارة فإنه يظهر الحساب 652 نواقص القيم الناتجة عن خروج أصل في الجهة المدينة أما في حالة تحقيق مكسب يظهر حساب 752 نواتج القيم الناتجة عن خروج أصل في الجهة الدائنة .

● حالة التحويل الإجباري

في بعض الحالات تنتهي خدمات الأصل عن طريق المصادرة ، و تعالج محاسبيا بإثبات قسط الإهلاك الأخير ثم بوضع مجموع الإهلاك في الجهة المدينة مع إحدى حسابات النقديات و يقابلها في الدائن حساب 21x و في حالة التعويض أكبر من القيمة الحاسبية الصافية بظهر حساب 77 إيرادات غير عادية دائن أما في حالة العكس فيظهر حساب 67 العناصر الغير العادية في المدين .

● حالة تخريد الأصل

✓ إذا تم تخريد الأصل عند انتهاء عمره الإنتاجي

يتم تسجيل مجموع الإهلاك في المدين و يقابله حساب 2x الأصل

✓ إذا تم تخريد الأصل قبل انتهاء العمر الإنتاجي

فإن القيمة الدفترية للأصل في تاريخ التخريد يعترف بها كخسارة إذا لم يكن للأصل قيمة بيعية ، أما إذا كان له قيمة بيعية بذلك التاريخ فإن القيمة الدفترية يتم تحميلها إلى مخزون الخردة ، و تتم المعالجة بوضع مجمع الإهلاك للأصل في و حساب 36 المخزونات المتأتية من التثبيتات في الجهة المدينة و يقابلها في الجهة الدائنة حساب 2x الأصل المخرد .

مثال :

باعت المؤسسة في 30 /06/ 2014 مجموعة من الأصول العينة بمبلغ 924154.95 ، علما أن مجموع الإهلاك لجميع الأصول هو 5662613.45 ، و مجموع المبلغ الأصلي هو 5671768.40 . تم إدراج القيمة الحاسبية الصافية في حساب 622900 .

تسجيل قيد عملية البيع

5671768.4	5662613.45	2014/06/ 30	21x	281x
	9154.95	مجموع إهلاك الأصل المادي قيمة محاسبية الصافية الأصل العيني		622900
915000	850880	2014/06/ 30	752	512100
	64120	اليومية رقم 12 البنك أتعاب فوائض القيم الناتجة عن خروج الأصول المثبتة الغير مالية اليومية رقم 7		622

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية ( المخزون )

يعرف المخزون حسب النظام المالي المحاسبي على أنها أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستغلال الجاري

أو قيد الإنتاج أو المواد الأولية،

- التسجيل المحاسبي للعمليات المتعلقة بالمخزون

عملية شراء المخزون : عندما تقتني مؤسسة مطاحن الواحات بضاعة فإنها تمر بمرحلتين هم :

1. مرحلة استلام الفاتورة و يكون التسجيل المحاسبي بجعل الحساب 38x مدينا بمبلغ الشراء و المصاريف التابعة لها في المقابل يجعل حساب 512 في حال التسديد عن طريق البنك أو 401 إذا كان على الحساب دائنا بنفس المبلغ .

2. مرحلة إدخال المشتريات للمخزن و يكون التسجيل المحاسبي بجعل أحد الحساب 3x حسب طبيعة المشتريات مدينا بمبلغ المشتريات المستلمة في المقابل جعل حساب 38 دائنا بنفس المبلغ

مثال

في 31 مارس 2014 اشترت مؤسسة مطاحن الواحات كمية من الشعير بمبلغ إجمالي 970691.39 دينار ، TVA

18117.71

		_____ 2014/03/31 _____		
	970691.39	مشتريات بضاعة		380900
	18117.71	رسوم قابلة للاسترجاع		4451300
989079.10		موردو المخزونات	4010900	
		يومية رقم 3		

		_____ 2014/03/31 _____		
	970691.39	بضاعة ( شعير )		300900
970691.39		المشتريات بضاعة ( شعير )	380900	
		إدخال المشتريات إلى المخازن		

- التقييم

- إن تقييم المخزونات يستدعي دراسة خاصة لأهمية التكلفة التي تدخل وتخرج بها المواد سواء كانت موجهة لإعادة البيع أو للعمليات الإنتاجية داخل المؤسسة وعليه حرصت المؤسسة على تطبيق الطرق العملية المحاسبية لتقييم كل عمليات الإدخال والإخراج. و مؤسسة مطاحن الواحات تستخدم طريقة التكلفة الوسطية المرجحة .
- التكلفة الوسطية المرجحة : يتم الإخراج فيها بالتكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية إدخال في المؤسسة، أي أن الإخراجات تختلف في عملية تقييمها ، بعد كل إدخال نحسب هذه التكلفة و تقييم بها الإخراجات التي تأتي مباشرة بعدها ، ثم نعيد الحساب بعد الإدخالات المقبلة و تقييم بها الإخراجات التي تأتي بعدها و هكذا دواليك .
- إن هذه الطريقة تقضي على الفروقات الوهمية و هو نوع من تحسين سعر المواد أي أنها تجعل السعر مكيفا مع الأسعار

الجديدة الموجودة في السوق.

و تستخدم هذه الطريقة العلاقة التالية :

( الإدخال الجديد + المخزون المتبقي ) بقيمته

( الإدخال الجديد + المخزون المتبقي ) بكميته

لتوضيح ذلك كانت حركة المخزون من جوان إلى سبتمبر 2014 في مؤسسة مطاحن الواحات من المادة الأولية أكياس من نوع 25 كغ كما يلي :

- 2014/5/31 مخزون آخر الشهر 39500 بمبلغ 13.29636 للوحدة

- 2014/06/02 شراء 58710 بمبلغ 13.5 للوحدة .

التكلفة الوسطية المرجحة

$$13.41810 = \frac{13.5 \times 58710 + 13.29636 \times 39500}{58710 + 39500}$$

التكلفة الوسطية المرجحة التي تقيم بها المؤسسة المخزون بعد عملية الإدخال الأخير هي 13.41810

- في 2014/7/27 قامت المؤسسة بإخراج 51000 كيس بتكلفة 13.41810 يبقى في المخازن 47210 كيس بنفس التكلفة .

- 2014/8/31 قامت المؤسسة بإخراج 19500 كيس بتكلفة 13.41810 يبقى في المخازن 27710 كيس بنفس التكلفة .

- في 2014/09/01 اشترت المؤسسة 153736 كيس بمبلغ 15.15240 للكيس الواحد

التكلفة الوسطية الجديدة هي

$$14.88754 = \frac{15.15240 \times 153736 + 13.41810 \times 27710}{153736 + 27710}$$

• إعداد بطاقة حركة هذه المادة في المؤسسة:

الجدول 01: بطاقة حركة المخزون



مخزون نهائي			الإخراجات			الإدخلات			مخزون أول المدة			التاريخ
525206.22	13.29	39500										05/31
1317791.22	13.41	98210				792858	13.5	58710	525206.2	13.29	39500	06/02
633468.50	13.41	47210	684323.1	13.41	51000				1317791.22	13.41	98210	07/27
371815.55	13.41	27710	261652.95	13.41	19500				633468.50	13.41	47210	08/31
2701284.91	14.88	181446				2329469.36	15.15	153736	371815.55	13.41	27710	09/01

من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

إن الهدف من استعمال هاته الطريقة هو الاحتفاظ بالمخزون لآخر الشهر و بأقل تكلفة و تحميل أكثر تكلفة .

البيع

في مؤسسة مطاحن الواحات تمر عملية بيع المخزونات بمرحلتين

1. عند تسجيل فاتورة البيع يتم تسجيل إحدى حساب النقديات في الجهة المدينة و يقابلها في الدائن حسا 70 مبيعات

البضائع

2. بيع البضائع أو إخراج التموينات الأخرى للاستهلاك ، تقيد في الجانب المدين للحساب 60 المشتريات المستهلكة و يقابلها

حساب 30

مثال

في 2015/04/08 باعت مؤسسة مطاحن الواحات البضائع كمية من النخالة بمبلغ إجمالي 194176.51 ، و الرسم على

القيمة المضافة 13592.36.

تسجيل عملية البيع

		2015/04/08	
	207768.87	الزبائن	411100
194176.51		بضاعة ( نخالة )	7016455
13592.36		TVA	4454200
		فاتورة رقم 129	

خروج البضاعة من المخازن

		_____ 2014 12 / 31 _____		
194176.51	194176.51	بضاعة مستهلكة بضاعة خروج البضاعة من المخازن	3016455	6016455

تحويل المبلغ من الزبون إلى البنك

		_____ 2014/12/31 _____		
207768.87	207768.87	البنك الزبائن يومية رقم 8	411100	512157

#### المطلب الثالث : الإفصاح عن الأصول الجارية و الغير جارية

يتم الإفصاح عن الأصول الجارية و الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي في ميزانية المؤسسة ، في جانب الأصول ، و ينقسم هذا الجانب إلى أصول غير جارية : أصول مادية ، معنوية و مالية بالإضافة إلى كل الأصول التي لا يمكن تحويلها إلى سيولة في أقل من سنة ، و أصول جارية : و تتكون من الأصول التي يمكن تحويلها إلى سيولة في أقل من سنة . و قد حدد النظام المحاسبي المالي شكل الميزانية .

اتبعت مؤسسة مطاحن الواحات النظام المحاسبي المالي في شكل الميزانية ، و قد ظهر جانب أصول في ميزانية سنة 2014

للمؤسسة كالتالي

الأصول	ملاحظة	المبلغ الإجمالي 2014	إهلاك 2014	المبلغ الصافي 2014	المبلغ الصافي 2013
الأصول الغير جارية					
أصول معنوية		42921713.59	42892928.39	28785.20	51811.54
الأصول العينية		1744295401.41	944509893.47	799785507.47	766553718
أراضي		29927489.63		29927489.63	29927489.63

701106987.06	960029293.98	313401284.03	1003430578.01	مباني
19926.103	21607404.56	519485388.04	541092792.60	معدات و أدوات
15596138.33	58221319.77	111623221.40	169844541.17	تجهيزات أخرى
	29812933.28		29812933.28	أصول قيد الإنجاز
	352780.00		352780.00	أصول مالية
	7279977.72		7279977.72	الضرائب المؤجلة
774303569.15	837259984.14	987402821.86	1824662806.00	مجموع الأصول الغير جارية
				الأصول الجارية
				المخزون
85724020.59	108628261.59	1347922.35	109976183.94	مادة أولية
28003943.11	51395699.19	33000.00	51428699.19	لوازم أخرى
26494074.12	28795389.63		28795389.63	إنتاج مخزن
30771003.67	28437202.77	1314922.35	29752125.12	مخزونات أخرى
158958358.47	163247385.47	156427714.30	319675099.77	حقوق و استخدامات مشابهة
125052166.86	113546762.31	9861821.70	123408584.01	المتاحات
369734983.98	358422409.37	167637458.35	553059867.72	مجموع الأصول الجارية
114403855313	1222682393.51	1155040280.21	237772673.72	مجموع الأصول

جانب الأصول لميزانية المؤسسة سنة 2014 : من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة

و قد تم الإفصاح عن الأصول في مؤسسة مطاحن الواحات لعام 2014 كما يلي

● الميزانية

قيمت المؤسسة أصولها الثابتة الغير جارية بـ 837259984.14 ، و صنفت كما يلي

أصول ثابتة معنوية

✓ برامج إعلام الآلي بـ 28785.20

الأصول الثابتة مادية

✓ المباني بمبلغ 690029293.98

✓ معدات و أدوات بمبلغ 21607404.56

✓ الأصول العينية الأخرى 58221319.17

الأصول المادية قيد الإنجاز بمبلغ 29812933.28

أما الأصول الجارية ( المخزون ) فقد قدر بمبلغ 108628261.59 مصنفة كما يلي

✓ مادة أولية بقيمة 51395669.19

✓ مشتريات أخرى بقيمة 28795389.63

✓ منتجات مخزنة و مخزون آخر بقيمة 28437202.77

و قد تم تقديم معلومات مقارنة من السنة الماضية .

بالنسبة للملحقات المكتملة للجداول الرئيسية و التي تبين طرق التقييم ( التثبيتات و المخزون ) ، و طرق الإهلاك ، فهذه

الملحقات لا توجد في المؤسسة و إنما متعارف عليها و فق وثيقة موجودة في أرشيف المؤسسة منذ سنة 1995 .

## خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة التطبيقية على مؤسسة مطاحن الواحات ، لم نلاحظ تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل حربي ، فهناك الكثير من الأدوات المحاسبية و المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي لا يتم تطبيقها داخل المؤسسة كخسائر القيمة ، كما نرى أن المؤسسة تستعمل فقط محاسبة جد بسيطة ، فبالنسبة للأصول الثابتة المؤسسة تتعامل بالشراء أو البيع فقط و لا تتعامل بالوسائل الأخرى كالإيجار ، و تتم عملية التقييم عن طريق التكلفة التاريخية ، أما عملية تقييم المخزون فرأينا أن المؤسسة تستعمل طريقة التكلفة الوسطية المرجحة .

الخاتمة العامة

- الخاتمة

من أجل حل المشاكل و الاختلافات المحاسبية بين الدول ، تم إصدار المعايير المحاسبية الدولية . و لمواكبة البيئة العالمية سعت الجزائر إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي ، و من أهم البنود التي لا يكاد يخلو أي كيان اقتصادي من وجودها بند الأصول ، و التي تغيرت المعالجة المحاسبية للأصول مع دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق .

و من خلال الدراسة تم التعرف على طرق الاعتراف ، التقييم ، التسجيل و الإفصاح عن الأصول الجارية و الغير جارية بين المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي .

و قد تبين من خلال الدراسة أن النظام المحاسبي المالي لا يتوافق بنسبة كبيرة مع المعايير المحاسبية الدولية كما لوحظ أنه هناك بعض الاختلافات بينهما .

كما تبين أن البيئة الجزائرية لا تسمح بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكل كامل ، ربما لأن النظام المحاسبي الجزائري مازال جديد العهد و قد يتعرض إلى تعديلات مستقبلا .

- نتائج اختبار الفرضيات

○ الفرضية الأولى :

تم إنجاز النظام المحاسبي المالي بالرجوع إلى المعايير المحاسبية الدولية .

هذه الفرضية غير محققة ، فمن خلال الدراسة اتضح أن النظام المحاسبي اعتمد في إنجازها على المعايير المحاسبية الدولية ، إلا أن هناك اختلافات بينهما ، و من هنا نستنتج أنه لا يمكن الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية كمرجعية محاسبية مئة في المائة ، كما يصعب تطبيق هذا النظام دون فهم المعايير .

○ الفرضية الثانية :

المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية في النظام المحاسبي المالي قريبة من متطلبات المعايير المحاسبية الدولية .

هذه الفرضية صحيحة فمعالجة الأصول الجارية و الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية ، إلا أنه لا يوجد تطابق بنسبة كبيرة ، يرجع ذلك إلى عدة أسباب أهمها البيئة الجزائرية .

○ الفرضية الثالثة :

المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تطبق كل القواعد والمفاهيم المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول الجارية والغير جارية .

هذه الفرضية غير محققة فالمؤسسة محل الدراسة تجد صعوبة في تطبيق جميع قواعد ومفاهيم النظام المحاسبي المالي ، فهناك عدة نقائص في التطبيق لا سيما و أن المؤسسة تستعمل محاسبة بسيطة ، على عكس النظام المحاسبي المالي الذي يحتاج إلى توسع و شمولية في التطبيق .

- عرض نتائج الدراسة :

من خلال الدراسة نستخلص النتائج التالية :

- الهدف من المعايير المحاسبية الدولية تقليل الاختلافات المحاسبية بين الدول .
- عدم توفر الجزائر على بيئة محاسبية ملائمة تساعد على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بصفة تامة و من أهم الأمثلة عدم وجود الأسواق النشطة .
- النظام المحاسبي لا يتطابق بصورة كاملة مع المعايير المحاسبية الدولية .
- عاجل النظام المحاسبي المالي بعض النقائص التي كانت موجودة في المخطط الوطني المحاسبي .
- غياب التكوين المستمر للإطارات في المؤسسات الجزائرية فيما يتعلق بالمفاهيم المحاسبية الجديدة .
- استعمال المحاسبة البسيطة في المؤسسة الجزائرية .

- التوصيات

- بناء على النتائج التي أسفرت عنها الدراسة ، نطرح بعض الاقتراحات و التوصيات :
- الأخذ بعين الاعتبار الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ، و محاولة إصلاحها .
  - توضيح النقاط الغير مفهومة و الواضحة في النظام المحاسبي المالي من أجل التطبيق الأمثل .
  - تطوير المعارف و الخبرات التي تساهم بشكل أفضل في تطبيق النظام المحاسبي المالي .
  - التنسيق بين الجامعات و المؤسسات الاقتصادية من أجل توثيق العلاقة بين الجانب الأكاديمي و الجانب التطبيقي .

- آفاق الدراسة

تناولت الدراسة موضوع الأصول الجارية و الغير جارية ، و التي لا تكاد تفتقر إليها أي مؤسسة اقتصادية ، مهما كان نوع نشاطها ، و و هناك أيضا بنود مهمة للدراسة و التعمق فيها لم يتم التطرق إليها كدراسة عناصر الخصوم و القوائم المالية ، و التي يمكن أن تكون مواضيع أبحاث أخرى خاصة أن النظام المحاسبي المالي مازال جديد العهد ، و كل هذا من أجل الممارسة المحاسبية الصحيحة و استخراج النقائص و تقديم الحلول و الاقتراحات .



المراجع

## المراجع باللغة العربية

1. القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي، العدد 74 ، بتاريخ 25 نوفمبر 2007 .
2. بوشايب ابراهيم ، النظام المحاسبي المالي في ضل المعايير المحاسبية الدولية ، جامعة الجزائر كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، ملحقه دالي ابراهيم سنة 2012 .
3. عمورة جمال ، جامعة البليدة ، مداخلة بعنوان الإهتلاكات وتدهور قيم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد 2014
4. مجدي أحمد الجعبري ، رسالة دكتورا معايير المحاسبة الدولية ، الأكاديمية العربية في الدنمارك السنة غير مذكور
5. رواس صالح ، الاعتراف و القياس للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي ، ماستر ماستر دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، تمت الدراسة سنة 2014
6. زينب حجاج ، المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ضل المخطط الوطني المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية " دراسة تطبيقية للنظام المحاسبي المالي في مؤسسة هلال سومال البليدة، ماجستير تخصص محاسبة و تدقيق ، تمت الدراسة في ديسمبر 2009
7. زينب حجاج ، مريم التواتي ، مداخلة بعنوان أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ، جامعة سعد دحلب ، ديسمبر 2011
8. طارق حماد عبد العال ، دليل المحاسب إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الثاني ، الدار الجامعية الاسكندرية مصر 2006
9. علاوي لخضر ، الارتباط بين المعايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي ، دار النشر المطبوعات الزرقاء ، الجزائر 2013 .
10. مرخوفي هناء ، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، ماستر دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، تمت الدراسة سنة 2011 .
11. مرسوم التنفيذ المؤرخ في 29أفريل 1975 الصادر في الجريدة الرسمية العدد37بتاريخ 23 جوان 1975

## المراجع باللغة الفرنسية

1. Catherine Maillet ، Anne le manh ، normes comptables internationales IAS/IFRS ، édition 2006 .
2. Formation aux nouvelles normes comptables internationales IAS/IFRS Algérie

المواقع الإلكترونية

1. مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، المعيار المحاسبي الدولي 16 الأصول الملموسة نسخة مترجمة ، 1998 .  
[http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS\\_%26\\_IFRs.rar](http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS_%26_IFRs.rar)
2. مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، المعيار المحاسبي الدولي 2 المخزون نسخة مترجمة ، 1993 .  
[http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS\\_%26\\_IFRs.rar](http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS_%26_IFRs.rar)
3. مجلس المعايير المحاسبية الدولية ، المعيار المحاسبي الدولي 38 الأصول الغير ملموسة نسخة مترجمة ، 2013 .  
[http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS\\_%26\\_IFRs.rar](http://jps-dir.com/Forum/uploads/10699/IAS_%26_IFRs.rar)

## الفهرس

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	شكر و تقدير
V	ملخص
VI	قائمة المحتويات
VII	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
VIII	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
02	الفصل الأول : الأدبيات النظرية و التطبيقية
02	المبحث الأول : النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبة الدولية
02	المطلب الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي
04	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق المعايير المحاسبية الدولية
09	المطلب الثالث : مقارنة بين النظام المحاسبي المالية و المعايير المحاسبية الدولية
11	المبحث الثاني : عرض و تحليل الدراسات السابقة
11	المطلب الأول : عرض الدراسات
12	المطلب الثاني : تحليل الدراسات السابقة
14	المطلب الثالث : التعليق على الدراسات السابقة
15	خلاصة الفصل
18	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
18	المبحث الأول: تقديم مؤسسة مطاحن الواحات -تفرت-
18	المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة_مطاحن الواحات_
18	المطلب الثاني : نشاط المؤسسة
19	المطلب الثالث : تقديم مصلحة المالية و المحاسبة في المؤسسة
20	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية في مؤسسة مطاحن الواحات
20	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي
29	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول الجارية ( المخزون )
33	المطلب الثالث : الإفصاح عن الأصول الجارية و الغير جارية

36	خلاصة الفصل
39	الخاتمة
41	قائمة المراجع
43	الفهرس
46	الملاحق

الملاحق

2045620

LOGICIEL BIG FIN

PRIX H T	101 352,63
TVA 17%	17 229,95
PRORATA 20%	3 445,99
MONT INVEST	115 136,59

Dotate

= 22 819,04  
335,48

428 000  
4574.

4094280 =  
4451200 =  
5121000 =  
4047300 =

N.I.F : ID\_Fisc : Paiemen  
N° Article Imp : R.C : Réf. :

الملحق رقم 1 : حساب المبلغ متضمن الرسم لبرنامج الإعلام الالي

LES MOULINS DES OASIS/SPA  
 JUGGOURT ORIGINE 71 00 00  
 DPT ADM ET FINANCES DE MOIS  
 FICHE D'IMPUTAION COMPTABLE  
 DATE30/10./2014..PIECEN°.....BORDEREAUN°.....  
 JOURNAL.....12.....

	N° DE COMPTE		DEBIT	CREDIT
1	6810230	DOT ATION AUX AMORTIS	1 918,94	
2	2804200	DOT ATION AUX AMORTIS		1 918,94
3	6811310	DOT ATION AUX AMORTIS	584 855,17	
4	2813100	DOT ATION AUX AMORTIS		584 855,17
5	6811320	DOT ATION AUX AMORTIS	3 041,07	
6	2813200	DOT ATION AUX AMORTIS	0,00	3 041,07
7	6811330	DOT ATION AUX AMORTIS	34 030,87	
8	2813300	DOT ATION AUX AMORTIS		34 030,87
9	6811360	DOT ATION AUX AMORTIS	255 295,05	
10	2813600	DOT ATION AUX AMORTIS		255 295,05
11	6811500	DOT ATION AUX AMORTIS	1 648,79	0,00
12	2815000	DOT ATION AUX AMORTIS		1 648,79
13	6811552	DOT ATION AUX AMORTIS	41 582,85	0,00
14	2815310	DOT ATION AUX AMORTIS		41 582,85
	6811548	DOT ATION AUX AMORTIS	887,10	0,00
	2815940	DOT ATION AUX AMORTIS		887,10
15	6811500	DOT ATION AUX AMORTIS	1 080,12	0,00
16	2815950	DOT ATION AUX AMORTIS		1 080,12
17	6811500	DOT ATION AUX AMORTIS	3 223,04	0,00
18	2815000	DOT ATION AUX AMORTIS		3 223,04
19	6811556	DOT ATION AUX AMORTIS	7 015,00	0,00
20	2815960	DOT ATION AUX AMORTIS		7 015,00
	6811560	DOT ATION AUX AMORTIS	4 177,70	0,00
	2815560	DOT ATION AUX AMORTIS		4 177,70
21	6811801	DOT ATION AUX AMORTIS	23 441,65	0,00
22	2818041	DOT ATION AUX AMORTIS		23 441,65
23	6811805	DOT ATION AUX AMORTIS	797 750,00	0,00
24	2818045	DOT ATION AUX AMORTIS		797 750,00
25	6811807	DOT ATION AUX AMORTIS	21 735,00	0,00
26	2818047	DOT ATION AUX AMORTIS		21 735,00
27	6811808	DOT ATION AUX AMORTIS	11 096,67	0,00
28	2818048	DOT ATION AUX AMORTIS		11 096,67
29	6811811	DOT ATION AUX AMORTIS	0,00	0,00
30	2818151	DOT ATION AUX AMORTIS		0,00
31	6811813	DOT ATION AUX AMORTIS	26 105,61	0,00
32	2818153	DOT ATION AUX AMORTIS		26 105,61
33	6811500	DOT ATION AUX AMORTIS		0,00
34	2815930	DOT ATION AUX AMORTIS	0,00	0,00
35	6811809	DOT ATION AUX AMORTIS	4 825,87	0,00
36	2818050	DOT ATION AUX AMORTIS		4 825,87
37	6811830	DOT ATION AUX AMORTIS	128 964,63	0,00
38	2818370	DOT ATION AUX AMORTIS		128 964,63
39	6811831	DOT ATION AUX AMORTIS	13 142,82	
40	2818371	DOT ATION AUX AMORTIS		13 142,82
41	6811350	DOT ATION AUX AMORTIS		
42	2813500	DOT ATION AUX AMORTIS		
43	6811812	DOT ATION AUX AMORTIS		
44	2818156	DOT ATION AUX AMORTIS		

الملحق رقم 2 : يومية إهلاك أصول المؤسسة لسنة 2014



SEURS

**Étude – maintenance- réparation- installation –rénovation**  
 RC N°:05/001148315A/ Article: 0582.3203067NIF/ 297807010062434  
 CNEP AIN TOUTA N°:100.0006462.67.00 RIB: 01100360100000646251

FACTURE N° : 12/14  
 DOIT CLIENT : LES MOULIN DE OASIS

AIN TOUTA LE : 02/11/2014

N°	DESIGNATION	QTE	PRIX U HT	MONTANT HT
01	Changement armoire de commande	01	750.000.00	750.000.00
02	Changement la poulie de parachute	01	90.000.00	90.000.00
MONTANT HT				840.000.00
TVA 17%				142.800.00
MONTANT TOTAL TTC				982.800.00

INVESTISSEMENT  
 CONSOUMABLE

ARRETE LA PRESENTE FACTURE EN TTC A LA SOMME DE :  
 Neuf Cent Quatre Vingt Deux Mille Huit Cent Dinar Algérienne.

La direction

BAISSI LYNDA

**B. L. S ASCENSEURS**  
 CITE AN-NASR AIN TOUTA - BATNA  
 RC. N°:05/001148315 A 08  
 Tél./Fax: 033 97 70 59  
 Mobile: 0772 99 04 58

RUE SAIGHI MOHAMED CITE AN NECER AIN TOUTA BATNA  
 TEL FAX : 033 83 74 89 mobil : 0555 29 59 42 / 0772 99 04 58  
 Email : [BLSalger@yahoo.fr](mailto:BLSalger@yahoo.fr) / [BLSalger@hotmail.fr](mailto:BLSalger@hotmail.fr)

الملحق رقم 3 : فاتورة إقتناء الة

ERIAS SETIF  
ERIAS SETIF LES MOULINS DES OASIS TGT  
Exercice 2014

210

DATE 26/01/2015  
HEURE 10:23  
PAGE 1

## PIECE COMPTABLE

Décembre

N° : 000002

Journal : ① JOURNAL INVESTISSEMENTS  
Date : 31/12/2014  
Référence : BR N° 19  
Libellé : ACQUISITION ARMOIRE DE COMMAN

Lig	Compte	Tiers / CC / C.Bae	Projet	VTR	Libellé	Debit	Crédit
001	2159600		71A	IN1	ACQUISITION ARMOIRE DE COMMAN	841.800,00	
002	4451200		71A		TVA DEDUCTIBLE SUR INVEST	35.700,00	
003	4041300		71A	D1	BLS ASCENSEURS		877.500,00
Total Pièce						877.500,00	877.500,00

Etabli par :  
MERKHOUI

Visé par :



الملحق رقم 4 : يومية إقتناء الآلة

## JOURNAL N 12

N° DE COMPTE		LIBELLE	DEBIT	CREDIT
DEBIT	CREDIT			
2815310		Amortissement matériel	13 610,64	
	2153100	Matériel et outillage section meunerie		13 610,64
285940		Amortissement matériel	259 803,44	
	2159400	Matériel et outillage hygiène et sécurité		259 803,44
2815950		Amortissement matériel	27 404,91	
	2159500	Matériel et outillage atelier maintenance		29 121,02
2815953		Amortissement matériel	13 000,00	
	2159530	Matériel outillage atelier mécanique auto		13 000,00
2815990		Amortissement matériel	24 135,88	
	2159900	Matériel et outillage auxiliaires		24 135,88
2818150		Amortissement matériel	212 934,58	
	2181500	Mobilier de bureau		213 953,02
2818151		Amortissement matériel	2 095 859,49	
	2181510	Matériel de bureau		2 095 859,49
2818152		Amortissement matériel	186 320,43	
	2181511	Matériel équipement de bureau		186 320,43
2818153		Amortissement matériel	248 269,33	
	2181521	Matériel chauffage et climatisation		253 219,73
2818154		Amortissement matériel	1 200 385,90	
	2181530	Matériel et équipement informatique		1 201 855,90
2818371		Amortissement matériel	648 076,00	
	2183710	Installations		648 076,00
2818510		Amortissement matériel	15 431,00	
	2185110	Matériel de loisir		15 431,00
2818512		Amortissement matériel	717 381,85	
	2185120	Autres matériel et équipement		717 381,85
6522100		VNC	9 154,95	
			5 671 768,40	5 671 768,40

## JOURNAL N 7

N° DE COMPTE		LIBELLE	DEBIT	CREDIT
DEBIT	CREDIT			
5121000		CH 9629193	850 880,00	
6229000		MEHAMDI ATALAH	64120	
	7520000	VENT INVESTISSEMENT		915 000,00

ETABLI PAR : .....

LE : .....

VISA : .....

VERIFIE PAR : .....

LE : .....

VISA : .....

الملحق رقم 5 : بيع أصول عينية

ERIAS SETIF  
ERIAS SETIF LES MOULINS DES OASIS TGT  
Exercice 2014

DATE: 01/01/2007  
HEURE: 06:09  
PAGE: 1

## PIECE COMPTABLE

Décembre

N° : 000001

Journal : 3 Journal achats  
Date : 31/12/2014  
Référence : GS  
Libellé : MOUVEMENT DE STOCKS SCE COMMERCIAL 78 20  
Tiers : ERIAD ZIBANS

Lig	Compte	Tiers / CC / C.Bqe	Projet	C.Resp	VTR	Libellé	Debit	Crédit
001	3802305	90400	78F			BR N 88 ACHAT FAR SUP 05 KGS KANTARA	83 966,87	
002	4451300		78F			TVA	1 566,79	
003	4018019	90400	78F		D1	FOURN ERIAD EL KANTARA		85 533,66
004	3809000		78F			BR N 89 ACHAT ARICOT BLANC OAIC	970 961,39	
005	4451300		78F			TVA	18 117,71	
006	4010900		78F		D1	AUTRES FOURN OAIC		989 079,10
007	3805000		78F			BR N 90 ACHAT ORGE OIAC	3 864 887,97	
008	4451300		78F			TVA	72 117,10	
009	4010900		78F		D1	AUTRES FOURN OAIC		3 937 005,07
Total Pièce							5 011 617,83	5 011 617,83

Etabli par :  
DOKMA

Visé par :


الملحق رقم 6 : يومية شراء بضاعة

FI C H E R E D E S T O C K S  
C O M P T A B I L I T E M A T I E R E

E.P.I.A.D - SETIF / S.P.A  
SIEGE UPC TOUGOURT  
DACS :  
SERVICE GESTION DES STOCKS  
SECTION : 0  
FICHE N° : 0  
EMPLACEMENT : SACH  
CODE : 10006  
STOCK DE SECURITE : 0

DESIGNATION : SACS POLYPROPYLENE  
REFERENCE : S SUP 25 KG  
COMPTE : 325250  
UNITE DE MESURE : S  
PAGE N° : 1  
DATE D'EDITION : 12/04/2015 HEURE D'EDITION : 11:03:46

		STOCK INITIAL			ENTREES			SORTIE			STOCK FINAL		
DATE	NUM-B	QUANTITE	PRIX_U	MONTANT	QUANTITE	PRIX_U	MONTANT	QUANTITE	PRIX_U	MONTANT	QUANTITE	PRIX_U	MONTANT
	FOURNISSEUR												
31/12/1913		131987.00	13.29636	1754946.6732									
30/01/2014	1	131987.00	13.29636	1754946.6732				14000.00	13.29636	186149.04000	117987.00	13.29636	1568797.62732
27/02/2014	4	117987.00	13.29636	1568797.62732				19000.00	13.29636	252630.84000	98987.00	13.29636	1316166.78732
31/03/2014	7	98987.00	13.29636	1316166.78732				16500.00	13.29636	219389.94000	82487.00	13.29636	1096776.84732
30/04/2014	10	82487.00	13.29636	1096776.84732				19987.00	13.29636	265754.34732	62500.00	13.29636	831022.50000
31/05/2014	12	62500.00	13.29636	831022.50000				23000.00	13.29636	305816.28000	39500.00	13.29636	525206.22000
02/06/2014	8	39500.00	13.29636	525206.22000	58710.00	13.50000	792585.00000				98210.00	13.41810	1317791.22000
30/06/2014	17	98210.00	13.41810	1317791.60100				40500.00	13.41810	543433.05000	57710.00	13.41810	774358.55100
27/07/2014	21	57710.00	13.41810	774358.55100				15000.00	13.41810	201271.50000	42710.00	13.41810	573087.05100
31/07/2014	1	42710.00	13.41810	573087.05100	4500.00	13.41810	60381.45000				47210.00	13.41810	633468.50100
31/08/2014	24	47210.00	13.41810	633468.50100				19500.00	13.41810	261652.95000	27710.00	13.41810	371815.55100
01/09/2014	10	27710.00	13.41810	371815.55100	153736.00	15.15240	2329469.36640				181446.00	14.88754	2701284.91740
30/09/2014	27	181446.00	14.88754	2701284.58284				12210.00	14.88754	181776.86340	169236.00	14.88754	2519507.71944
30/10/2014	30	169236.00	14.88754	2519507.71944				15236.00	14.88754	226826.55944	154000.00	14.88754	2292681.16000
23/11/2014	15	154000.00	14.88754	2292681.16000	78978.00	15.15240	1196706.24720				232978.00	14.97733	3489387.40720
30/11/2014	32	232978.00	14.97733	3489388.38874				13000.00	14.97733	194705.29000	219978.00	14.97733	3294683.09874


**مؤسسة الصناعات الغذائية من الحبوب و مشتقاتها بسطيف**  
**ERIAD SETIF**  
 Les Moulins des Oasis Touggourt  
 SPA Au capital de 261.000.000 DA  
 Siège social Bp173- Zone Industrielle TOUGGOURT

**FACTURE 128**

03/04/2015

N/R.C: 990122701  
 Code fiscal N° 00672015000000  
 Article CF 166E Code: 78203700000  
 SADR Touggourt N°: 00 100 944 300 034 300 097

**Doit**

Paiement TERME B.CMI 9214 Du: 01/04/2015  
 V.B.CCP N° Du  
 Cheques N°


N.P.R.S. [REDACTED]  
 Adresse [REDACTED]  
 N° B.C. 90 8 003 Code Client 1.01.20  
 Classification E TRANSFORMATEURS  
 098004010008943

Code Produit	Désignation du produit	Unité	Quantité	Unité Mesure	TVA	Quantité	PU en HT	Montant
171505	SON GROS MELANGE VRAC	VRAC	7	DX		157.40	1233.65	194176.51
								S/TOTAL PRODUIT en HT 194176.51
321000	TAUX TVA 7 %							13592.36
								S/TOTAL TVA 13592.36
								S/TOTAL PRODUIT en TTC 207768.87
	RAJOUTS							S/TOTAL RAJOUTS en TTC 0.00
	DEDUCTION							S/TOTAL DEDUCT. 0.00
								TOTAL en T.T.C 207768.87

**NET A PAYER 207768.87**

Article la présente facture à la somme de  
 DEUX CENT SEPT MILLE SEPT CENT SOIXANTE HUIT DINARS QUATRE VINGT SEPT CENTIMES.

Facture établie par [REDACTED] SIGNATURE  
 N° Bon Livraison: 129 [REDACTED]  
 N° Aquis : / CA CACHET  
 Immatric. Vellec 00036-514-07  
 Propriétaire: [REDACTED]

Timbre  
  
 K41/15.11 A

3898

Location Générale: Les Moulins des Oasis Touggourt - Zone Industrielle - Bp 173 - 34000 TOUGGOURT - Algérie - Tél: 033 87 52 93

الملحق رقم 8 : فاتورة بيع بضاعة

ERAD SETIF  
ERAD SETIF LES MOULINS DES OASIS TGT  
Exercice 2014

DATE: 01/01/2007  
HEURE: 06:11  
PAGE: 1

## PIECE COMPTABLE

Décembre

N° : 000001

Journal : 8 JOURNAL BANQUE RECETTES  
Date : 31/12/2014  
Référence : RECETTES12/2  
Libellé : REC BADR MOIS 12/2014 CD DJAMAA

Lig	Compte	Tiers / CC / C.Bqe	Projet	C.Resp	VTR	Libellé	Debit	Crédit
001	5121270	003009443000343 00097	78C		T01	REC BADR MOIS 12/2014 CD DJAMAA	105 120,35	
002	4111000		78C		C1	REC BADR MOIS 12/2014 CD DJAMAA		105 120,35
Total Pièce							105 120,35	105 120,35

Etabli par :  
ATALLAH

Visé par :

الملحق رقم 9 : يومية تحويل أموال من الزبون إلى حساب المؤسسة في البنك

ERIAS SETIF  
ERIAS SETIF LES MOULINS DES OASIS TGT  
Exercice 2014

ميزانية 2014  
الجزء

DATE: 12/03/2015  
HEURE: 14:33  
PAGE: 1

### Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >  
Identifiant Fiscal : 099730139156509

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
<b>ACTIFS IMMOBILISE ( NON COUR</b>					
Immobilisations incorporelles		42,921,713.59	42,892,928.39	28,785.20	51,811.54
<b>Immobilisations corporelles</b>		<b>1,744,295,401.41</b>	<b>944,509,893.47</b>	<b>799,785,507.94</b>	<b>766,553,718.10</b>
Terrains		29,927,489.63		29,927,489.63	29,927,489.63
Bâtiments		1,003,430,578.01	313,401,284.03	690,029,293.98	701,106,987.06
Installation technique, matériel et outi. ind.		541,092,792.60	519,485,388.04	21,607,404.56	19,926,103.08
Autres immobilisations corporelles		169,844,541.17	111,623,221.40	58,221,319.77	15,593,138.33
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		29,812,933.28		29,812,933.28	
<b>Immobilisations financières</b>		<b>352,780.00</b>		<b>352,780.00</b>	<b>352,780.00</b>
Titres filiales					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		352,780.00		352,780.00	352,780.00
Impôts différés actif		7,279,977.72		7,279,977.72	7,345,259.51
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>1,824,662,806.00</b>	<b>987,402,821.86</b>	<b>837,259,984.14</b>	<b>774,303,569.15</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		109,976,183.94	1,347,922.35	108,628,261.59	85,724,020.90
Matière premières et fournitures		51,428,669.19	33,000.00	51,395,669.19	28,003,943.11
Autres approvisionnements		28,795,389.63		28,795,389.63	26,949,074.12
Stocks produits		29,752,125.12	1,314,922.35	28,437,202.77	30,771,003.67
Autres stocks					
Créances et emplois assimilés		319,675,099.77	156,427,714.30	163,247,385.47	158,958,796.22
Créances parafiscalité céréalières					
Créances intra-groupe		2,269,441.90		2,269,441.90	41,041.90
Clients		253,917,843.49	156,427,714.30	97,490,129.19	92,296,773.97
Autres débiteurs		59,544,060.46		59,544,060.46	66,081,197.92
Impôts et assimilés		3,943,753.92		3,943,753.92	539,782.43
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		123,408,584.01	9,861,821.70	113,546,762.31	125,052,166.86
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		123,408,584.01	9,861,821.70	113,546,762.31	125,052,166.86
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>553,059,867.72</b>	<b>167,637,458.35</b>	<b>385,422,409.37</b>	<b>369,734,983.98</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>2,377,722,673.72</b>	<b>1,155,040,280.21</b>	<b>1,222,682,393.51</b>	<b>1,144,038,553.13</b>

الملحق رقم 10 : جانب الأصول من ميزانية 2014