جامعـــة قـــاصـــدي مربـــاح ورقلـــــة
كلية العلـــوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قســـــم العلوم التجارية

مذكرة تخرج لنيل شهادة الليسانس في العلوم الاقتصادية
تخصـــص: دراسات محاسبية و جبائية

تحت عنـــوان:

مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATUSUD- وحدة ورقلة-

من إعداد الطالب:
أخضر مسعود

تحت إشراف الأستاذ :
زرقون محمد

السنة الجامعية 2013/2012

إهداء و تشكرات

أهدي هذا العمل إلي

كل من أضاء بعلمه عقل غيره

أو هدى بالجواب الصحيح حيرة سائليه

فأظهر بسماحته تواضع العلماء

وبرحابته سماحة العارفين.

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أبي الذي لم يبخل علي يوماً بشيء

وإلى أمي التي ذودتني بالحنان والمحبة رحمها الله و أسكنها فسيح جنانه

أقول لهم: أنتم وهبتموني الحياة والأمل والنشأة على شغف الاطلاع والمعرفة

وإلى إخوتي و أبنائي (حسام – ليلى – آية - . . .)

و إلى أغلى الناس (زوجتي) معينتي على الشدائد و الصعاب .

(صدق من قال وراء كل رجل عظيم إمرأ ة عظيمة)

أخضر مسعود

قائمة المحتويات

الإهداء..... أ

قائمة المحتويات..... ب

المقدمة..... ج

الفصل الأول : قياس الأصول الثابتة

تمهيد..... 2

المبحث الأول: النظام المحاسبي المالي..... 3

المطلب الأول:ماهية النظام المحاسبي المالي..... 3

المطلب الثاني: المبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي..... 4

المطلب الثالث: تصنيف الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي..... 6

المبحث الثاني: قياس الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16..... 8

المطلب الأول: الاعتراف بأصول الثابتة الملموسة..... 8

المطلب الثاني: القياس اللاحق للاعتراف..... 13

المطلب الثالث : قياس الإهتلاك و خسائر القيمة..... 15

المطلب الرابع : القياس عند التخلص من الأصل..... 21

المبحث الثالث : قياس الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي..... 23

المطلب الأول: الاعتراف بأصول الثابتة..... 23

المطلب الثاني: القياس اللاحق للاعتراف..... 26

المطلب الثالث: القياس عند الإهتلاك و خسائر القيمة..... 27

المطلب الرابع: القياس عند التخلص من الأصل..... 30

خلاصة الفصل..... 32

الفصل الثاني: قياس الأصول الثابتة لشركة BATI SUD

تمهيد..... 34

المبحث الأول: تقديم شركة BATI SUD..... 35

المطلب الأول: التعريف بشركة البناء للجنوب و الجنوب الكبير BATI SUD..... 35

المطلب الثاني: تقديم الشركة محل الدراسة..... 37

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة BATI SUD 37
المطلب الرابع: مديرية الإدارة و المالية..... 40
المبحث الثاني : قياس أصول الشركة..... 42
المطلب الأول: الاعتراف بأصول..... 42
المطلب الثاني: النفقات اللاحقة للأصول..... 43
المطلب الثالث: إعادة التقييم بنموذج التكلفة..... 44
المطلب الرابع: إعادة التقييم بأرقام القياسية..... 49
المبحث الثالث: الإهتلاك و التخلص من الأصل..... 60
المطلب الأول : قياس إهتلاك الأصول 60
المطلب الثاني : قياس التخلص من الأصول..... 62
خلاصة الفصل..... 63
الخاتمة..... 65
المراجع..... 69
الملاحق..... 74

المقدمـــــــــــــة

الخاتمـــــــــة

قائمة المـــــراجع

الملاحق

1- توطئة :

تطورت المحاسبة خلال العصور و مرت بالعديد من المراحل بحيث عرفت كل مرحلة مميزاتها وخصائصها لأن المحاسبة جاءت نتيجة تراكم مساهمات من دول وشعوب لتستقر على أنها نظام يهدف إلى توفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرارات الاقتصادية، وفي ظل التقدم التكنولوجي والتنمية المستمرة للممارسات الأنشطة الاقتصادية،وبتنامي ظاهرة تبادل التجارة والاستثمار بين الدول بوجود مؤسسات عملاقة كالشركات المتعددة الجنسيات أصبح العالم عبارة عن قرية صغيرة.

نتيجة للمشاكل التي عرفتها المعاملات الإقتصادية بين الدول ، و خاصة غي حالة الشركات المتعددة الجنسيات . لهذا عمد مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB إلى تفعيل الممارسة المحاسبية من خلال العمل على تكييف المعايير مع السياسات المحاسبية للدول، والحث على استخدام المعايير الدولية كأساس لبناء المعايير الوطنية. الجزائر كانت مواكبة لتطورات بحيث أصلحت نظامها المحاسبي وجاءت بنظام محاسبي مالي مبني على مرجعية المعايير المحاسبية الدولية.

وباعتبار أن القوائم المالية هي المرآة العاكسة لأداء المؤسسة وجب أن تتوفر معلوماتها على درجة من الصدق واليقين و الشفافية لضمان قراءة موحدة توائم مستخدميها في اتخاذ القرار السليم، ومن بين القوائم نجد قائمة الميزانية والتي تدعى بمركز المالي فهي توضح الوضعية المالية للمؤسسة من خلال خصومها وأصولها، هذه الأخيرة لها طرق تقييم خاصة تعبر عن عملية قياس الخصائص المالية الماضية و الحاضرة و المستقبلية للأصول.

من خلال ما سبق ذكره ارتأينا أن نسلط الضوء على مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي بطرح الإشكالية التالية:

ما مدى نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي في هذه المؤسسة ؟

و لمعالجة هذه الإشكالية والإحاطة بجوانبها قمنا بتقسيمها إلى الإشكاليات الفرعية التالية:

- هل تؤثر بدائل القياس المحاسبي على مصداقية المعلومات ؟
- هل توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية؟
- كيف يؤثر تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية
  حالة: (شركة البناء للجنوب و الجنوب الكبير)؟

2 – فرضيات البحث :

وللإجابة على التساؤلات قمنا بعرض الفرضيات التالية:

- تؤثر بدائل القياس المحاسبي في إعطاء الصورة الصادقة للقوائم المالية.
- تهدف معايير المحاسبة الدولية لعرض قوائم مالية بخصائص نوعية و أسس قياس و اعتراف.
- توافق النظام المحاسبي المالي في قياس الأصول الثابتة مع معايير المحاسبة الدولية.
- يؤثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الاقتصادية من خلال عرض لقوائم مالية تعكس صورتها الصادقة.

3– مبررات اختيار الموضوع:

تتجلى مبررات اختيار الموضوع من خلال:

3–1 أسباب موضوعية:

- الأهمية البالغة للقياس المحاسبي والتي تتجلى في مصداقية وواقعية القوائم المالية.
- الدور الفعال للأصول الثابتة داخل المؤسسة.
- كون الموضوع حديث النشأة للإصلاحات التي قام بها المشرع الجزائري و التي مست النظام المحاسبي.

3–2 أسباب ذاتية:

- ارتباط الموضوع بمجال التخصص.
- الرغبة في توسيع المعرفة لوظيفة القياس المحاسبي.

4– أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

- بيان لنظرية المحاسبية من خلال عرض لمناهجها المتبعة والمبادئ التي تقوم عليها.
- توضيح مقومات القياس المحاسبي من المفهوم إلى الخطوات و الأساليب، والتطرق إلى مشاكل التي تواجه عملية القياس.
- إظهار ماهية النظام المحاسبي المالي وأهدافه.

- إيضاح كيفية قياس الأصول الثابتة في النظام المحاسبي المالي و المعايير الحاسبية الدولية.

5- أهمية الموضوع:

تتمثل أهمية الموضوع في كون القياس ركيزة أساسية في المحاسبة فهو يترجم العمليات المالية للمؤسسة بلغة الأرقام، كما أن وظيفة القياس تعتبر بمثابة العمل الأساسي في مجال التطبيق المحاسبي، فإذا كانت عمليات القياس تتم بدقة و كفاءة كانت القوائم المالية أقرب للواقع. لكن بالتغيرات التي تطرأ على المستوى العام للأسعار وبتجاهل التكلفة التاريخية لمثل هذه التغيرات يؤدي إلى الوقوع في مشاكل للقياس يتم تسويتها عن طريق البدائل الموجودة في القياس.

6- حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

-أ- حدود مكانية: تمت هذه الدراسة في شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD والتي طبقنا فيها القياس المحاسبي لأصولها الثابتة وفقا لنظام محاسبي مالي.

-ب- حدود زمانية: تمت دراسة الحالة في شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير وذلك بإسقاط النظري على سنة الدراسة و المتمثلة في سنة 2011 .

7- منهج الدراسة:

يضم البحث قسما يهتم بالجانب النظري و الفكري للدراسة و الذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي، أما القسم الآخر من البحث الذي يعمل على إسقاط النظري على الواقع المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية تم فيه المنهج التحليلي.

8- خطة و هيكل البحث:

لإنجاز هذا البحث قمنا بتقسيم الدراسة إلى فصلين، تصدرتها مقدمة عامة للموضوع و في الأخير خاتمة تلخص ما جاء في البحث مع إثبات أو نفي الفرضيات المقدمة بإضافة إلى عرض للنتائج المتوصل إليها، وفي الأخير نقدم مجموعة من التوصيات التي تعتبر ضرورية بناءا على الدراسة.

الفصل الأول: قياس الأصول الثابتة، تعرضنا في هذا الفصل لنظام المحاسبي المالي بداية من المفهوم إلى الأهداف والخصائص ومجال التطبيق والمبادئ ثم تناولنا تصنيف الأصول في النظام، بعد ذلك حاولنا دراسة

المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 من الاعتراف بأصل إلى قياسه بعد اعتراف به ثم قياسه عند الإهتلاك و نقص قيمته وأخيرا قياسه عند التخلص منه، وقد تطرقنا بعد ذلك لنفس الخطوات لكن في النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني: و يخص قياس الأصول الثابتة في شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير وما ميز هذا الفصل أنه دراسة ميدانية يتم فيها إسقاط الجانب النظري على واقع المؤسسات الاقتصادية بالجزائر لإظهار النقائص التي تظهر في الجانب العملي و التطبيقي .

9- صعوبات البحث

واجهتني عدة صعوبات في البحث تمثلت في :

- قلة المراجع لنظام المحاسبي المالي كونه حديث النشأة وبالأخص في القياس المحاسبي .
- صعوبة التعامل مع المحاسبين لقلة تكوينهم في النظام .
- قلة الوقت الممنوح لي كمتربص مع محاسبي المؤسسة.
- كما أن القوائم المالية لا تعكس واقع المؤسسة.

تمهيد :

لقد عرفت الجزائر إصلاحا لنظامها المحاسبي وفقا لمرجعية معايير المحاسبة الدولية باعتبارها منهج متبع من طرف معظم دول العالم ذلك بغية تقريب ممارستها مع الممارسات المحاسبية الدولية ودخولها للأسواق العالمية وجلب الاستثمار الأجنبي لأن إصلاح المحاسبة يعني إصلاح المؤسسة فهي تمثل العمود الفقري لها، وبما أن النظام حديث النشأة نقوم بدراسة الإطار النظري لنظام المحاسبي المالي الجزائري.

من بين أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي هو قواعد التقييم والقياس الجديدة في الأصول الثابتة، نظرا لأهميتها البالغة الناتجة عن صعوبة معالجة آثار الأخطاء وذلك لبقائها أكثر من سنة في المؤسسة، بإضافة إلى ذلك ظهور التطورات التكنولوجية التي تقصر من عمرها الإنتاجي مما يستدعي الاهتمام بقياسها عبر مراحلها المختلفة.

ومما سبق سنتناول في هذا الفصل القياس في الأصول الثابتة في كل من المعيار المحاسبي الدولي و النظام المحاسبي المالي، وهذا من خلال تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث هي :

المبحث الأول : النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني : قياس الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.

المبحث الثالث : قياس الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول:النظام المحاسبي المالي

وضع المخطط المحاسبي الوطني 1975 ليستجيب لمتطلبات النظام الاشتراكي وبعد فتح الباب للمستثمرين الأجانب كان على الدولة إصلاح نظامها، وذلك بوضع نظام محاسبي مبني على معايير محاسبية دولية يستجيب لاحتياجات أطراف عديدة من مستخدمو المعلومات المحاسبة.

المطلب الأول : ماهـــية النظام المحاسبي المالي

نتطرق في هذا المطلب إلى مفهوم وبنية وأهداف النظام المحاسبي المالي :

1- تعريف النظام المحاســبي المالي :

نعرف النظام المحاسبي المالي من الناحيتين، الاقتصادية والقانونية:

- **من الناحية الاقتصادية** : المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها، وعرض قوائم تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية. وممتلكات المؤسسة، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية.[1]
- **من الناحية القانونية** : نظام المحاسبة المالية الجديـــد هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاســبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون وهذا وفق المعايـــير المالـــية والمحاســـبية الدولية المتفـــق عليـــها.[2]

2- بنية النظام المحاسبي المالي :

يحتوي النظام المحاسبي المالي على سبعة مجموعات أساسية وهي :[3]

- المجموعة الأولى : حسابات الأموال الخاصة.
- المجموعة الثانية : حسابات القيم الثابتة.
- المجموعة الثالثة : حسابات المخزونات.
- المجموعة الرابعة : حسابات الغير.
- المجموعة الخامسة : الحسابات المالية.
- المجموعة السادسة : حسابات الأعباء.
- المجموعة السابعة:حسابات الإيرادات.

---

[1] وهيبة لبوز، **قياس الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2010-2011، ص 36.

[2] كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(IAS/IAFRS) في الجزائر، **مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا**، العدد رقم 06، الشلف، ص 291.

[3] شنوف شعيب، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية،بوداود، الجزائر، ص28.

3- خصائص النظام المحاسبي المالي :

يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص هي :[1]

- يتركز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية على المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات؛
- يسمح بتوفير معلومات منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات.

4- أهداف النظام المحاسبي المالي :

هناك جملة من الأهداف تدعو للانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية :

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية؛
- يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- جعل القوائم المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف المؤسسات الأجنبية؛
- إعطاء الصورة الصادقة عن الوضعية المالية والأداء المالي وتغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة؛[2]
- يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- توافق النظام مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.[3]

المطلب الثاني :المبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي بإطار تصوري يعرف مجال التطبيق؛ المبادئ والاتفاقيات المحاسبية؛ الأصول؛ الخصوم؛ الأموال الخاصة؛ المنتجات والأعباء.

1- مبادئ النظام المحاسبي المالي :

---

[1] ناصر مراد، الانتقال من المخطط الوطني إلى النظام المحاسبي، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)**، 13-2010/11/15، ص 3.

[2] بن محمد مراد، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر "تحديات وأهداف "، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)**، 13-2010/11/15، ص 7.

[3] آيت محمد مراد، بحيري سفيان، النظام المحاسبي في الجزائر " تحديات و أهداف "، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)**، 13-2010/11/15، ص 7.

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية؛ والمعايير المحاسبية؛ ومدونة حسابات، تسمح بإعداد قوائم مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، ولاسيما :[1]

- **محاسبة التعهـــد** : تسجل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع والخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي، وتظهر في القوائم الماليـــة ضمن النشاط المرتبطة به.
- **استمرارية** : تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمـــرار لأن هدفهـــا الأول هو البقـــاء وليس الربح.
- **الدلالـــة** : يجب أن تظهر القوائم المالية كل البيانات الهامة والتي تأثر على قرارات مستخدميها.
- **قابلية الفهـــم** : يقصـــد بذلك قابلية فهم البيانات من حيـــث المستخدمـــين بحيـــث يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفـــة لديهم.
- **المصداقـــية** : لا تظهر القوائم المالية إلا البيانات التي يراها المسير صحيحة.
- **التكلفة التاريخية** : تسجل محاسبيا عناصر الأصـــول والخصـــوم والتكالـــيف والإيرادات وتظهـــر ضمن مختلـــف القوائـــم المالية بتكلفـــتها التاريخية.
- **أسبقية الواقع الاقتصادي على الواقع القانونـــي** : يعتبر هذا المبدأ جديـــد في الجزائـــر، بحيث ينبغي التعامـــل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليـــس حسب الظاهـــر القانوني مثل القرض الإيجاري.

2- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي :

ألزم القانون المؤسسات التالية بمسك المحاسبة المالية :[2]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- وكل الأشخاص الطبيعيون أو معنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظمي، يمكن الكيانات الصغيرة التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

---

[1] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**(المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2009، ص7.

[2] قانون رقم07-11 المؤرخ في 15ذي القعدة1428 الموافق لـــ25 نوفمبر2007، والمتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية العدد74 المؤرخة في2007/11/25، المادة 5،6، ص 3.

المطلب الثالث: تصنيف الأصـــول الثابتة وفق النظـــام المحاسبي المـــالي

تتكون الأصول من الموارد التي تسييرها المؤسسة بفعـــل أحداث ماضـــية والموجـــهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمـــة أصولا غير جـــارية، أما الأصول التي ليـــس لها هذه الصـــفة بسبب وجهتـــها أو طبيعتـــها، فإنه تشكل أصولا جاريـــة.

تحتوي الأصول الجارية على ما يلي : [1]

- الأصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقـــها وبيعها أو استهلاكـــها في إطار دورة الاستغلال العاديـــة التي تمثل الفترة الممتـــدة بين اقتناء المواد الأولية وإنجازها في شكل سيولـــة الخزينة؛
- الأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة والتي تتوقع المؤسسة تحقيقهـــا خلال 12 شهر؛
- السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالـــها لقيود.

تحتوي الأصول الغير جارية على ما يلي :

- الأصول الموجهـــة للاستعمال المستمر لتغطـــية احتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة أو المعنويـــة؛
- الأصول التي تم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويـــل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها خلال 12 شهر.

1- تصنيف الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي :

1-1 التثبيتات المـــالية :

تعرف التثبيتات المالية على أنها القيم المنقولـــة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمـــة أي لعدة سنوات.[2]

وتتألف هذه الأصول من أربعة فئات :[3]

- سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط المؤسسة؛
- السندات المثبتة لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للمؤسسة على المدى الطويل بقدر أو بآخر، مردودية مرضية لكن دون التدخل في تسيير المؤسسات التي تمـــت الحيازة على الأسهم؛

[1] النظام المحاسبي المالي، دار بلقيس، الجزائر، ص 29.

[2] مزيود إبراهيم، بوعافية رشيد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة(حالة تثبيتات المالية)، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)**،13 -2010/11/15، ص 4.

[3] قرار وزاري الصادر بتاريخ 25 مارس2009، المتضمن للنصوص القانونية و التنظيمية المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـــ25 مارس2009، الصادر في الجريدة الرسمية، العدد19، ص 11.

- السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس المال أو توظيفات ذات أمد طويل التي يمكن للمؤسسة الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها أو ينوي الاحتفاظ بها؛
- القروض والحسابات الدائنة التي أصدرتها المؤسسة والتي لا تنوي بيعهـــا في الأجل القصير.

1-2 التثبيتـــات المعنوية :

التثبيت المعنوي هو أصل قابل لتحديـــد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمـــل في إطـــار أنشطته العادية والمقصود منه مثلا: المحلات التجارية المكتسبـــة والعلامات أو البرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات ومصاريف تنميـــة حقل منجمي موجـــه للاستغلال التجاري.[1]

1-3 التثبيتات العينـــية :

هي أصول عينية تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات، والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية.

يتم الاعتراف بأصل بتوفر الشروط التالية :[2]

- احتمال تحقيق منفعـــة اقتصادية مستقبلية؛
- إمكانية مراقبة (قدرة المؤسسة على التحكم في المنافع والاقتصادية)؛
- إمكانية تعريفه من خلال الفصل بين النشاطات في المؤسسة بواسطة التشريعات؛
- إمكانية حساب تكلفة عند تقييمه بكل موثوقية عالية.

[1] قرار وزاري الصادر بتاريخ 25 مارس2009، مرجع سبق ذكره، ص 8.

[2] لعربي محمد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)**،13-2010/11/15، ص 2.

المبحث الثاني: قياس الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

تتكون الميزانية من جانبين أولهما الأصول، والثاني الخصوم، كما أنها تبين لنا الوضعية المالية للمؤسسة وتساعد مستخدميها في اتخاذ القرار، ولتحقيق هذا الغرض يجب أن يكون تصوير المؤسسة صادقا من خلال القياس الدقيق لمكونتها. وباعتبار الأصول الثابتة إحدى مكوناتها، نقوم بدراسة قياس هذه الأصول وفق معايير محاسبية دولية.

المطلب الأول:الاعتراف بالأصول الثابتة

يتم الاعتراف بالأصول الثابتة وفق الشروط المحددة والتي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي.

1- مفهوم الأصول الثابتة الملموسة :

الأصول الثابتة الملموسة مصطلح يطلق على الأصول ذات الطبيعة المادية، يتم اقتناءها من قبل المؤسسة للمساعدة في العملية الإنتاجية لعدد من الفترات المحاسبية.[1]

كما عرفت لجنة المعايير المحاسبية الدولية الأصل أنه مورد يخضع لسيطرة المؤسسة نتيجة الأحداث السابقة، وتتوقع المؤسسة أن تحصل منه على منافع مستقبلية، وتتمثل هذه المنافع الاقتصادية بمساهمة الأصل المحتملة بشكل مباشر أو غير مباشر في التدفقات نقدية المتوقعة أو ما يعادلها.[2]

ومما سبق يتضح لنا مميزات الأصول :[3]

- اقتناؤها من أجل الاستخدام وليس من أجل البيع؛
- طويلة الأجل وتخضع للإهتلاك؛
- أن هذه الأصول لها وجود مادي ملموس مثل أراضي والمعدات والمباني، وهي تختلف عن الأصول غير الملموسة.[4]

2- القياس الأولي للأصول :

يتم الاعتراف بالأصول الثابتة الملموسة وفق المعيار رقم 16 عند توفر شرطين هما :[5]

- وجود تدفقات كافية على أن استخدام الأصل سيحقق منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة؛

---

[1] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 237.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **محاسبة الدولية و معاييرها**، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، الأردن، 2008، ص 104.

[3] دونالد كيسو،جيري ويجانب، تعريب أحمد حامد حجاج ،**المحاسبة المتوسطة**، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار المريخ لنشر، الرياض المملكة السعودية، ص 451.

[4] أمين أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية**، الدار الجامعية، الإبراهيمية، مصر، 2008، ص 430.

[5] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (5).

- إمكانية قياس تكلفة الأصل بدرجة يمكن الاعتماد عليها، سواء عند شراء الأصل أو في حالة اقتنائه، أو إنشائه ذاتيا.

بعد التأكد من إمكانية الاعتراف بالأصل، فإنه على المؤسسة أن تحدد القيمة التي يتم بها تسجيله في الدفاتر وإخراجه في القوائم المالية. لقد نص المعيار على وجوب قياس الأصل بتكلفة التاريخية[1]، ويرجع السبب في تقييم الأصل بتكلفة التاريخية إلى ما يلي :[2]

- أنها تمثل التكلفة الحقيقية وقت الحصول عليها؛
- أنها ناتجة عن عملية تبادل حقيقية وليست افتراضية ولذا يمكن الاعتماد عليها؛
- عند استخدام طرق أخرى لتقييم الأصل وينجم عنها مكاسب أو خسائر فيجب أن لا يؤخذ بعين الاعتبار مادام الأصل مازال في المؤسسة؛
- تتكون تكلفة الأصل من ثمن الشراء بما فيه الرسوم الجمركية في حال الإسترداد، وضرائب المشتريات غير المستردة وجميع التكاليف المباشرة التي تصرف عليه لجعله جاهزا للاستخدام في الغرض المحدد له، وذلك بعد طرح أية خصومات تجارية وأي تخفيض في القيمة للوصول إلى تكلفة الشراء.

ومن أمثلة المصاريف المباشرة :[3]

- تكلفة إعداد الموقع؛
- التكاليف الأولية للاستلام والمناولة؛
- تكاليف التركيب؛
- الأتعاب المهنية بما فيها تلك الأتعاب التي تدفع للمهندسين؛
- التكلفة المقدرة لتفكيك وإزالة الأصل واستعادة الموقع إلى الحد المعترف به؛
- تكاليف القرض في حالة تمويل اقتناء الأصل الثابت بقرض من الغير، كما يجب رسملة الفوائد المدينة على القرض.

يتوقف الاعتراف بالتكاليف في المبلغ المسجل لأي بند من بنود الأصول الملموسة عندما يكون البند في المكان والوضع اللازمين له ليكون قادرا على العمل بطريقة التي تنويها الإدارة، لذلك فإن التكاليف المتكبدة في استخدام أو إعادة توزيع البند لا يتم تضمينها في المبلغ المسجل لذلك البند.[4]

كما يستبعد من تكلفة الأصل :[5]

---

[1] حسين القاضي ،مأمون حمدان، مرجع سبق ذكره ،ص،145.

[2] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 247.

[3] Anne le Manh, Catherine Maillet et Mohamed Benkaci, **Normes comptables international IAS/IFRS** ,Berti Edition,Alger, Algérie, 2009 ,p 38.

[4] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (22).

[5] طارق عبد العال حماد، **مبادئ المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، مصر،2007، ص 354.

- الخصم التجاري بإضافة إلى أية خصومات أخرى؛
- فوائد الديون الناتجة عن تأجيل سداد قيمة الأصول حيث تعالج كنفقة جارية في جدول حسابات النتائج ما لم يتم رسملتها؛
- تكاليف الإدارية والأعباء الإضافية الأخرى ما لم تكون مرتبطة مباشرة بعملية شراء الأصول أو تجهيزها.
- خسارة التشغيل الأولية التي تحدث قبل أن تصل إلى المستوى المخطط لأدائها؛

الهدف من قياس تكلفة الأصل، هو تحديد القيمة النقدية أو المقابل النقدي الذي تتحمله المؤسسة في سبيل تملك أصل، وتحديد القيمة على أساس المقدار النقدي أو ما يعادله الذي تم التضحية به. ولتحقيق هذا يجب التطرق إلى :

الخصم النقدي : يمكن أن تقوم المؤسسة بشراء أصل بخصم نقدي نتيجة لدفع المؤسسة قيمة الأصل خلال فترة زمنية معينة، في هذه الحالة تظهر تكلفة الأصل بسعر الشراء مطروح منه قيمة الخصم النقدي.[1]

الشراء بأجل : عند الشراء بأجل تقوم المؤسسة بتحديد ما يعادل السعر النقدي لقيمة الأصل في تاريخ شرائه، ويحدد عن طريق قياس الدفعة النقدية على أساس القيمة الحالية (عن طريق خصم التدفقات النقدية) ويتم بعد ذلك الاعتراف بالفائدة مع سداد المدفوعات.[2]

الأصول المصنعة داخليا : نص المعيار المحاسبي رقم 16 على وجوب تحديد تكلفة الأصول المصنعة داخليا لأغراض الاستخدام في المؤسسة بتكلفة الصنع وهي عادة نفس تكلفة الأصول المصنعة داخليا لأغرض الاستخدام في المؤسسة بتكلفة الصنع وهي عادة نفس تكلفة الأصول المنتجة للبيع مع استبعاد أية أرباح داخلية للوصول إلى تحديد التكلفة وكذلك استبعاد الهدر غير العادي من الموارد والعمالة وأية موارد أخرى مستهلكة في الإنتاج.[3]

استبدال الأصول غير النقدية : قد يحدث وأن تقوم المؤسسة باستبدال الأصول أو أحدهما بأصول أو أصل أخر، وقد يتم الاتفاق على تساوي قيمة الأصل القديم بالأصل الجديد، أو دفع أو استلام مبلغ نقدي مقابل الأصل المتنازل عنه، ويتم التقييم بين الأصل المستبدل والأصل المتنازل عنه بالقيمة العادلة طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، على أن تكون قيمة التقييم واضحة.[4]

ويتم القياس بالقيمة العادلة ما لم تفتقر المعاملة :

[1] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 247.
[2] طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 255.
[3] حسين القاضي، مأمون حمدان، مرجع سبق ذكره، ص 152.
[4] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 255.

- تفتقر معاملة التبادل إلى الجوهر التجاري؛
- تكون القيمة العادلة للأصول المستلمة والأصول المتنازلة عنها غير قابلة للقياس بشكل موثوق.[1]

كما تحدد المؤسسة ما إذا كانت معاملة التبادل ذات جوهر تجاري عن طريق دراسة الحد الذي يتوقع فيه أن تتغير التدفقات النقدية المستقبلية نتيجة للمعاملة، وتكون معاملة التبادل ذات جوهر تجاري إذا:

- كان شكل التدفقات النقدية للأصل المستلم يختلف عن شكل التدفقات النقدية للأصل المنقول؛
- كانت القيمة الخاصة بالمؤسسة لجزء من عملياتها المتأثرة بالمعاملة تتغير نتيجة التبادل؛
- كان الفرق بين النقطتين السابقتين كبيرا بالمقارنة مع القيمة العادلة للأصول المتبادلة.[2]

تكون القيمة العادلة للأصل الذي لا يوجد له معاملات سوق قابلة للقياس بشكل موثوق إذا: [3]

- لم يكن التغير في مدى التقديرات المعقولة للقيمة العادلة ذو أهمية لذلك الأصل؛
- أو إذا كان من الممكن بشكل معقول تقييم احتمالات التقديرات المختلفة التي تقع ضمن المدى، واستخدامها في تقدير القيمة العادلة.

وإذا تعذر تحديد القيمة العادلة تستبدل بالقيمة الدفترية للأصل المستبدل لتقييم الأصل البديل، ويتم معالجة الفرق بين القيمة العادلة وقيمة الدفترية على أساس مكاسب وخسائر، فإذا كانت القيمة الدفترية أكبر من القيمة السوقية فهنا تتحقق مكاسب، أما إذا كانت أقل من القيمة السوقية تتحقق خسائر، وذلك تبعا لمبدأ التحقق عند مقايضة أصل بأخر غير مماثل.أما عند تبادل أصل بآخر مماثل فمسألة تختلف، هنا نص المعيار على عدم الاعتراف بأية مكاسب أو خسائر في عملية التبادل بحيث تكون تكلفة الأصل الجديد معادلة للقيمة المرحلة للأصل المتنازل عنه، كما قد توفر القيمة العادلة المستلمة أحيانا دليلا على انخفاض في القيمة للأصل المتنازل عنه، وهنا لا بد من تخفيض قيمة الأصل المتنازل عنه وتسجيل الأصل المستلم بهذه القيمة المخفضة.[4]

ويمكن تلخيص عملية الاستبدال بالأصول غير النقدية كالآتي :[5]

- يتم الاعتراف بالخسائر الناجمة عن المقايضة، سواء كانت ناجمة عن أصول متماثلة أو أصول غير متماثلة، وما دام تم الاعتراف بهذه الخسائر فلا بد من إثباتها في الدفاتر المحاسبية؛
- إذا كانت نتيجة المقايضة بالأصول المتماثلة تحقق أرباح فلا يجب الاعتراف بها، ونظرا لعدم الاعتراف بالمكاسب الناجمة عن مثل هذه العمليات فإنه يجب إثبات الأصول المتبادلة لطرفي العملية على أساس القيمة الدفترية للأصل؛

---

[1] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (24).

[2] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (25).

[3] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (26).

[4] حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبية**، الطبعة الأولى، دار الثقافة لنشر وتوزيع، الأردن، 2007، ص 148.

[5] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 256.

- إذا كانت المبادلة بأصول نقدية أو غير نقدية معا ينتج عنها أرباح فيجب الاعتراف بأرباح المحققة بالنسبة للمؤسسة التي استلمت فعلا نقدية بإضافة إلى الأصل غير النقدي المماثل؛
- يتم الاعتراف بالأرباح والخسائر الناجمة عن مبادلة الأصول المماثلة.

الأصول الملموسة الناتجة عن عقود الإيجار :

عقد الإيجار هو عقد يمنح بموجبه المؤجر إلى المستأجر الحق في استخدام أصل معين مقابل إيجار يدفع دوريا، ولقد فرق المعيار رقم 17 بين نوعين من الإيجار :[1]

- عقد الإيجار التمويلي : يكون في حال استئجار الأصول وكان الهدف منه توفير تمويل للمستأجر، بحيث يتمكن من شراء الأصل في نهاية الأمر، أو استخدام الأصل على مدى حياته الإنتاجية.
- عقد الإيجار التشغيلي : وهو ذلك العقد الذي يمنح بموجبه المؤجر إلى المستأجر الحق في استخدام أصل معين ولفترة زمنية محددة، مع احتفاظ المؤجر بملكية الأصل وما ينطوي على ذلك من مخاطر العادية. وبذلك لا يظهر في دفاتر المستأجر أي أصل أو التزام متعلق بعملية الاستئجار.

المنح الحكومية بالأصول : [2]

يقصد بالمنح الحكومية وفق للمعيار المحاسبي الدولي رقم 20 بأنها المساعدات الحكومية متمثلة في شكل نقل لموارد المؤسسة مقابل التزام سابق أو مستقبلي، بشروط محددة متعلقة بنشاطات التشغيل لدى المؤسسة، ولا تشمل المنح الحكومية أشكال المساعدات التي لا يمكن وضع قيمة لها بشكل معقول. وقد نص لمعيار على طريقتين لعرض المنح الحكومية المتعلقة بالأصول في القوائم المالية :

- أن يتم إدراج المنحة كدخل مؤجل يعترف به بطريقة منتظمة على أساس معقول خلال الحياة الإنتاجية للأصل.
- أن يتم طرح قيمة المنحة من قيمة الأصل للوصول إلى المبلغ المسجل للأصل في الميزانية حيث يتم الاعتراف بالمنحة كدخل خلال الحياة الإنتاجية للأصل القابل للإهتلاك على شكل تخفيض لعبء الإهتلاك.

امتلاك أصول مقابل إصدار أسهم :

في هذه الحالة تقاس تكلفة امتلاك الأصول على أساس القيمة العادلة للأسهم المصدرة عند توقيع عقد الشراء، وتتمتع هذه القيمة بالموضوعية، خاصة إذا كانت أسهم الشركة متداولة في الأسواق المالية، وإذا كان هناك صعوبة في تحديد القيمة العادلة للأسهم المصدرة، يتم الاعتماد على القيمة العادلة للأصل الذي تم شراؤه.[3]

الهبات والتبرعات :

---

[1] مرحوفي هناء، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة، 2010، ص 21.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، مرجع سبق ذكره، ص154.

[3] حيدر محمد علي عطا الله، **قياس الأصول الثابتة**، الطبعة الأولى، دار حماد، الأردن،2007، ص57.

عند حصول المؤسسة على أصل أو مجموعة أصول، في شكل هبة أو تبرع دون أي مقابل سوءا نقدا أوعينا، فأن هذه الأصول تقيم بسعر السوق ويجري إثباتها.[1]

المطلب الثاني: القياس اللاحق للاعتراف

بعد الاعتراف الأولي للأصول الثابتة وتجهيزها للاستخدام، قد يحدث وأن تنفق عليها تكاليف إضافية، وهذه التكاليف يمكن أن يكون الهدف منها هو المحافظة على الطاقة الإنتاجية للأصل، كمصروفات الإصلاح التي يقصد منها إصلاح ما يتلف من الأصل وإعادته إلى قدرته الإنتاجية الأصلية، فتعتبر نفقات إيرادية لأنها تهدف إلى المحافظة على الطاقة الإنتاجية للأصل وليس زيادتها، هذه النفقات عبارة عن نفقات جارية تحمل على الدورة المحاسبية. لذلك لا يجوز رسمتها، فقد جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 أن النفقات التي ترسمل هي النفقات التي تهدف إلى زيادة الأرباح المستقبلية المستحقة من الأصل الموجود، بشرط أن تكون الأرباح المحققة تتجاوز المنفعة المقدرة أصلا. ويجب أن تتضمن الأرباح المستقبلية مايلي :

- زيادة العمر الإنتاجي المقدر للأصل.
- زيادة الطاقة الإنتاجية المقدر للأصل.
- إضافة تحسينات على نوعية الإنتاج، أو تخفيضا لتكلفة المقدرة للإنتاج، ويمكن تقسيم هذه النفقات إلى ثلاثة أنواع :[2]

1- **نفقات التحسين :**

تؤدي نفقات التحسين إلى إطالة حياة الأصل الإنتاجية العادية أو تخفيض تكاليف الإنتاج. ويتمثل التحسين في عملية استبدال جزء من الأصل بآخر، أو في عمليات إصلاح على نطاق واسع مما يؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي أو الطاقة إنتاجية أو الكفاية الإنتاجية للأصل.

2- **نفقات الإضافية :**

وهي استثمار جديد لرأس المال عن طريق زيادة الطاقة الإنتاجية المستغلة، والتوسيع في شراء الأصول الثابتة.

3- **نفقات الإحلال :**

تتمثل في استبدال أصل جديد أكثر كفاءة بأصل قديم، استبدال جزء آخر جديد بجزء رئيسي من أصل قديم، مما يترتب زيادة طاقة الإنتاجية للأصل المستخدم.

بإضافة لنفقات اللاحقة للأصول، يوجد أيضا القياس اللاحق فقد حدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 نموذجين للقياس اللاحق للاعتراف المبدئي للأصل وهما : [1]

[1] وليد ناجي الحيالي، مرجع سبق ذكره، ص 261.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، النظرية المحاسبية،مرجع سبق ذكره، ص 168.

- نموذج التكلفة.
- نموذج إعادة التقييم.

1- نموذج التكلفة : [2]

هي القيمة الدفترية للأصول مطروحا منها مجمع الإهتلاك اللاحق وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة. وتقوم المؤسسة بقياسها بعلاقة التالية :

التكلفة التاريخية للأصل =ثمن الشراء+ التكاليف اللازمة لتأهيل الأصل للاستخدام.

القيمة الدفترية للأصل= التكلفة التاريخية_ مجمع الإهتلاك.

مجمع الإهتلاك= مصاريف إهتلاك المتراكمة _ خسائر انخفاض القيمة المتراكمة.

2- نموذج إعادة التقييم :

هي القيمة العادلة للأصل في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها مجمع الإهتلاك اللاحق وأية خسائر مجمعة لاحقة ناتجة عن الهبوط في القيمة، على أن يتم إعادة التقييم لفترات منتظمة وكافية للتأكيد على عدم وجود اختلاف جوهري بين القيمة الدفترية والقيمة العادلة في تاريخ إعداد القوائم المالية، تعبر القيمة العادلة لبنود الأصول الثابتة عن القيمة السوقية والتي تقدر عادة بمعرفة الخبراء المتخصصين في التقييم والتثمين. وفي حال عدم وجود دليل على القيمة السوقية بسبب الطبيعة المتخصصة للأصل، يتم التقييم على أساس العائد أو التكلفة الاستبدالية بعد خصم مجمع الإهتلاك.[3]

تتمثل شروط إعادة التقييم فيما يلي :[4]

- ينجز التقييم عادتا على أساس الاستعمال الحالي للأصل، لكن في حال توقع تغير فإن شروط الاستعمال الجديدة هي التي تؤخذ بعين الاعتبار؛
- لا يمكن تقييم أصل على إنفراد بحيث إذا تمت إعادة تقييم آلة معينة يجب إعادة تقييم كل صنف الأصول المادية التي تنتمي إليهم تلك الآلة؛
- من الضروري تجديد إعادة تقييم كل سنة، ويجب أن تكون بانتظام كاف من أجل عدم تباعد القيمة المحاسبية الصافية للأصل في وقت معين من القيمة المتحصل عليها من إعادة التقييم؛
- الأصول المادية الغير الخاضعة لتغيرات هامة في قيمتها يتم إعادة تقيمها من ثلاثة إلى خمس سنوات.

---

[1] طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 367.

[2] Les Groupe Revue Fiduciaire, **le plan comptable annoté comptable fiscale et juridique** ,17 édition 2010, p49.

[3] مصطفى راشد العبادي، **مدى حاجة معايير المحاسبة و المراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس و الإفصاح و المراجعة بالقوائم المالية(دراسة تحليلية مقارنة)**، جامعة الملك سعود، ص9.

[4] زينب حجاج، **المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط المحاسبي الوطني ومعايير المحاسبة الدولية**،مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009، ص 94.

حالات إعادة التقييم :

من خلال إعادة تقييم المؤسسة لأصولها يمكن أن نصادف الحالات التالية :[1]

- إذا أدت إعادة التقييم إلى زيادة في القيمة الدفترية للأصل فيجب إدراج الزيادة مباشرة ضمن الأموال الخاصة تحت عنصر " فائض إعادة التقييم "؛
- يسجل فارق إعادة التقييم في حساب الأموال الخاصة تحت حساب خاص،" فارق إعادة التقييم".

إذا كان الأصل قابل للإهتلاك يمكن :

- إما إعادة التقييم في نفس الوقت، التكلفة التاريخية والإهتلاكات المجمعة؛
- وإما لا يعاد تقييم إلا القيمة المحاسبية الصافية؛
- عند حدوث نقص في قيمة الأصل الملموس المعاد تقييمه مرة أخرى، فإنه يجب الاعتراف بهذا النقص وتحميله مباشرة على فائض إعادة التقييم المتعلق به، وذلك بحيث لا تتجاوز مبلغ قيمة فائض إعادة التقدير الخاص به؛
- عند تحقق فائض إعادة التقييم يمكن أن يتم تحويله مباشرة من حساب الأموال الخاصة إلى الأرباح وذلك عند استبعاد الأصل الملموس من الخدمة أو بيعه. ولكن يمكن أن يتحقق فائض خلال استخدام المؤسسة للأصل وفي هذه الحالة يكون الجزء المحقق من الفائض مماثلا للفرق بين قيمة الإهتلاك محسوبا على أساس إعادة التقييم وقيمة الإهتلاك محسوبا على أساس التكلفة التاريخية.

المطلب الثالث:قياس الإهتلاك وخسائر القيمة

تتميز الأصول الثابتة عن غيرها من عناصر الميزانية بأن لها عمر إنتاجي محدد، وتكون أكبر من السنة المالية مما يؤدي إلى هلاك الأصل أثناء خدمته خلال عمره الإنتاجي، كما تنخفض قيمة هذه الأصول إما بسبب الاستعمال أو التطور التكنولوجي.

1- قياس الإهتلاك :

إن الأصول الثابتة الملموسة باستثناء الأراضي التي تخضع للإهتلاك عبر حياتها الإنتاجية وذلك حسب طرق مختلفة ومعدلات مختلفة.

1-1 مفهوم الإهتلاك :

يعرف إهتلاك الأصول الثابتة بالمفهوم المحاسبي، بأنه عملية تخصيص أو توزيع الأصول الثابتة في الفترات المحاسبية المستفيدة من خدمات هذا الأصل. فمصروف الإهتلاك يعتبر من ضمن النفقات الإيرادية وتحتم

[1] نفس المرجع.

المبادئ المحاسبية المتعارف عليها إهتلاك الأصول الثابتة وفق معدلات إهتلاك متناسبة حسب الفئات المختلفة للأصول.[1]

كما يقصد به التآكل أو التناقص في قيمة الأصل نتيجة الاستخدام أو انقضاء الزمن على الأصل.أو المصروف السنوي الناجم عن عملية استخدام الأصل في مزاولة نشاط المؤسسة.[2]

بإضافة إلى ذلك تناولت لجنة الإجراءات التابعة لمجمع المحاسبين الأمريكيين تعريف الإهتلاك بأنه :

" الإهتلاك هو طريقة محاسبية تهدف إلى توزيع تكلفة الأصول الرأسمالية الملموسة، أو قيمتها الأساسية ناقصا منها الخردة(في حالة وجودها) على الحياة الإنتاجية المقدرة للأصل بطريقة منتظمة ومعقولة".[3]

من خلال التعريفات السابقة نلخص بالتعريف الشامل للإهتلاك بأنه توزيع لتكلفة الأصل على عمره الإنتاجي، ليحمل على الفترات المختصة وفق أساس الاستحقاق خصما على إيرادات نفس الفترة.[4]

تخصص المؤسسة المبلغ المعترف به بشكل أولي فيما يتعلق ببند الأصول الملموسة إلى أجزائه الهامة وتستهلك كل جزء بشكل منفصل، كما يمكن لجزء هام من بند الأصول الملموسة نفس العمر الإنتاجي وطريقة الإهتلاك لجزء هام آخر من نفس البند، ويمكن تجميع هذه الأجزاء في تحديد تكلفة الإهتلاك.[5]

1-2 أسباب الإهتلاك :[6]

- الهلاك المادي الذي يحدث للأصل نتيجة استخدامه في الإنتاج وتتوقف قيمة الهلاك المادي على حسب درجة الاستخدام؛
- مضى المدة، ويعتبر عامل الزمن هو المتغير الأساسي؛
- التقادم، وهو النقص في الأصل والذي يحدث بسبب ظهور اختراعات جديدة.

1-3 عوامل المؤثرة في تحديد الإهتلاك :

يتحدد قسط الإهتلاك السنوي للأصول الثابتة بالعوامل التالية :

- تقدير الحياة الإنتاجية للأصل: الحياة الإنتاجية للأصل هي عبارة عن الخدمات التي سيقدمها، أو المتوقع الحصول عليها من هذا الأصل، والمعبر عنها بوحدات زمنية كعدد السنوات أو الساعات المستخدمة للأصل، أو عدد الكيلومترات التي تؤثر على الحياة الإنتاجية، والتي تؤدي إلى تناقص حياتها كعوامل الاقتصادية والوظيفية.[7]

---

[1] عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار المسيرة، الأردن، 2005، ص62.

[2] هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2006، ص 309.

[3] حسين القاضي، مأمون حمدان، النظرية المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 447.

[4] وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، منشورات على الموقع [http://www.ao-academy.or] ص 71.

[5] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (44).

[6] عبد السميع الدسوقي، **أساسيات المحاسبة المالية**،الجزء الثاني، دار وائل لنشر، الأردن، 2002، ص 164.

[7] حيدر محمد علي بني عطا الله، مرجع سبق ذكره، ص 64.

- تقدير أساس احتساب الإهتلاك : إن أساس قياس الإهتلاك للأصل الثابت يتم بواسطة احتساب تكلفته التي تحمل على الإيرادات خلال حياته الإنتاجية. ويجري ذلك بتحديد الفرق بين تكلفة الحصول على الأصل وقيمته عندما يصبح خردة، في نهاية حياته الإنتاجية أو عند الاستغناء عنه.[1] وعليه فأن :

أساس الإهتلاك = تكلفة الإهتلاك _ الخردة.

- اختيار طريقة الإهتلاك : بعد الانتهاء من تقدير العمر الإنتاجي للأصل، وتقدير احتساب الإهتلاك، يبقى تحديد الجزء من التكلفة التي يتم التضحية بها، أو استنفادها سنويا في سبيل الحصول على الإيرادات خلال الفترة المحاسبية.[2] كما تتوقف طريقة توزيع قيمة الإهتلاك على طبيعة الأصل أولا وعلى مدى توافق الطريقة المتبعة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.[3] بإضافة إلى ذلك فقد نص المعيار المحاسبي رقم16 على أن طريقة الإهتلاك المستخدمة يجب أن تعكس نمط الذي يتوقع فيه إستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المتعلقة بأصل،[4] فإذا تغير نمط المتوقع من المنفعة عند الاستقرار على الطريقة المستخدمة يجب اختيار طريقة مختلفة وأكثر ملائمة.[5]

وفيما يلي طرق تقدير قيمة الإهتلاك السنوي حسب المعيار رقم 16 :[6]

- طريقة القسط الثابت
- طريقة القسط المتناقص
- طريقة وحدات الإنتاج

طريقة القسط الثابت : أساس هذه الطريقة قائم على افتراض أن جميع الفترات المحاسبية التي يستخدم فيها الأصل متساوية في معدل الخدمات المتوقع تحقيقها،[7] لذا فإن عملية إهتلاك الأصل الثابت تقضي توزيع تكلفة تكلفة الأصل الثابت على سنوات عمر الأصل الإنتاجي، كما تعتبر هذه الطريقة من أسهل طرق الإهتلاك.[8]

$$\text{قسط الإهتلاك} = \frac{\text{تكلفة الاصل الثابت} - \text{قيمة الخردة}}{\text{عدد السنوات العمر الانتاجي للاصل}}$$

وتعطي هذه الطريقة نفس القسط لكل سنة من سنوات العمر الإنتاجي للأصل.

طريقة العبء المتناقص : تؤدي هذه الطريقة إلى احتساب عبء متناقص على مدى عمره الإنتاجي للأصل، ومن طرق العبء المتناقص نجد :

---

[1] وليد ناجي الحيالي، أصول المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره، ص 72.

[2] حيدر محمد علي بني عطا الله، مرجع سبق ذكره، ص 66.

[3] وليد ناجي الحيالي،أصول المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره، ص 73.

[4] Groupe revue fiduciaire, **code IFRS Normes et interprétations**, 6 édition, 2011,p 129.

[5] طارق عبد العال حماد، **موسوعة معايير المحاسبية**، الجزء الخامس، جامعة عين الشمس، مصر، 2002، ص 241.

[6] Raimondo La Russo, **Droit comptable**, Européen ,lancier, 2010,p 622.

[7] وليد ناجي الحيالي، أصول المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره، ص 73.

[8] رضوان محمد العناني، **مبادئ المحاسبة و تطبيقاتها**، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، الأردن، 2000، ص 22.

طريقة القسط المتناقص : يتم احتساب قسط الإهتلاك بصورة متناقصة من سنة إلى أخرى، بحيث تستعمل السنة الأولى قسط أكبر من السنة التي تليها وهكذا حتى نهاية حياة الأصل المستهلك.[1] ويفضل الكثير من الشركات القيام بطريقة القسط المتناقص نظرا لسرعتها في إهلاك الأصل في السنوات الأولى من حياته والذي يقدم بها أكبر إنتاجية، بحيث أن هذه الطريقة هي تطبيق لمعدل ثابت على رصيد دفتري متناقص، فإنه كلما انخفضت القيمة الدفترية كلما انخفض قسط الإهتلاك.[2]

- **طريقة مجموع أرقام السنوات** :[3] تبعا لهذه الطريقة يحسب قسط الإهتلاك عن طريق أخذ كسر لمقام فيه مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي، أما البسط فيه عدد السنوات المتبقية من العمر الإنتاجي، وطالما المقام ثابت وأن البسط يتناقص كل سنة فستكون النتيجة الحصول على أعباء إهتلاك متناقصة.

$$\text{قسط الإهتلاك السنوي} = (\text{التكلفة} - \text{قيمة الخردة}) \times \frac{\text{عدد السنوات المتبقاة من العمر الإنتاجي}}{\text{مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي}}$$

طريقة وحدات الإنتاج : تعتمد هذه الطريقة عند احتساب القسط على وحدات الإنتاج، بحيث يقدر عمر الأصل على أساس الوحدات التي ينتجها. ويحسب معدل الإهتلاك وفق العلاقة :

$$\text{معدل الإهتلاك} = \frac{\text{التكلفة} - \text{الخردة}}{\text{عدد وحدات الإنتاج}}$$

وفي نهاية كل سنة، يحدد قسط الإهتلاك الواجب تسجيله بضرب المعدل في عدد وحدات الإنتاج المحققة خلال العام.

يتم الاعتراف بتكلفة الإهتلاك للفترة في حساب الربح أو الخسارة، إلا أنه في بعض الأحيان يتم استخدام المنافع الاقتصادية المستقبلية المجسدة في الأصل لإنتاج أصول أخرى، في هذه الحالة تشكل تكلفة إهتلاك جزءا من تكلفة الأصل الأخر.[4]

1-4 إعادة تقدير مدة المنفعة وطريقة الإهتلاك المطبقة:

يجب مراجعة العمر الإنتاجي وطريقة الإهتلاك المطبقة على الأصل دوريا فإذا كان : [5]

- العمر الإنتاجي ونمط الإهتلاك المطبقين لا يعكسان الاستغلال الفعلي للمنافع الاقتصادية المتوقعة للأصل، أوجب المعيار تعديلها عن طريق تطبيق عمر إنتاجي جديد أو تخفيضه على المدة المتبقية، كما أوجب تغير نمط الإهتلاك المتبع.

---

[1] KHEMICI KHIHA, **finance d'entreprise approche stratégique**, édition ,Alger, 2009,p 25.

[2] جيمس أ.كاشين، جويل ج. ليرنز، ترجمة إبراهيم محمد السباعي،**أصول المحاسبة 1**،ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 1993، ص 308.

[3] مرحوفي هناء، مرجع سبق ذكره، ص 26.

[4] المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، الفقرة (45).

[5] لخضر علاوي، **معايير محاسبة الدولية IFRS/ IAS** ، pages Bleues Internationales، 2012، ص 114.

- الاختلاف الكبير في التقديرات السابقة للتدفقات المحاسبية المستقبلية يوجب تعديل أعباء الإهتلاك للفترة الجارية والفترات المستقبلية.
- يجب معاملة هذه التغيرات على أنها تغيرات في التقديرات المحاسبية بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثامن.

2- قياس خسائر القيمة :

1-1 مفهوم خسائر القيمة :

تعرف خسارة انخفاض القيمة على أنها"مقدار الزيادة في القيمة الدفترية المسجلة لأصل ما أو وحدة توليد نقدية عن القيمة القابلة للتحصيل سواء من بيع الأصل أو استخدامه أيهما أكبر. كما نص المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 على انخفاض قيمة الأصول، على أن تقوم المؤسسة في كل ميزانية بتقديم ما إذا كان هناك أي دلالة على احتمال فقدان قيمة الأصول الثابتة الملموسة.[1]

2-1 دلائل فقدان القيمة :

يحدد معيار المحاسبي الدولي رقم 36 الأحداث التي يمكن أن تشير إلى حدوث فقدان في قيمة الأصل الملموس المهتلك وغير القابل للإهتلاك، وهي :[2]

- المصادر الخارجية : كانخفاض القيمة السوقية للأصل، تغير في المحيط التكنولوجي، الاقتصادي أو القانوني ...إلى آخره.
- المصادر الداخلية : التقادم أو التراجع الفيزيائي للأصل، تغيرات في نشاط المؤسسة مثلا إعادة هيكلة العملية التي ينتمي إليها الأصل، انخفاض الفعالية المنتظرة من الأصل.

تحدد قيمة الخسارة في القيمة على النحو التالي :[3]

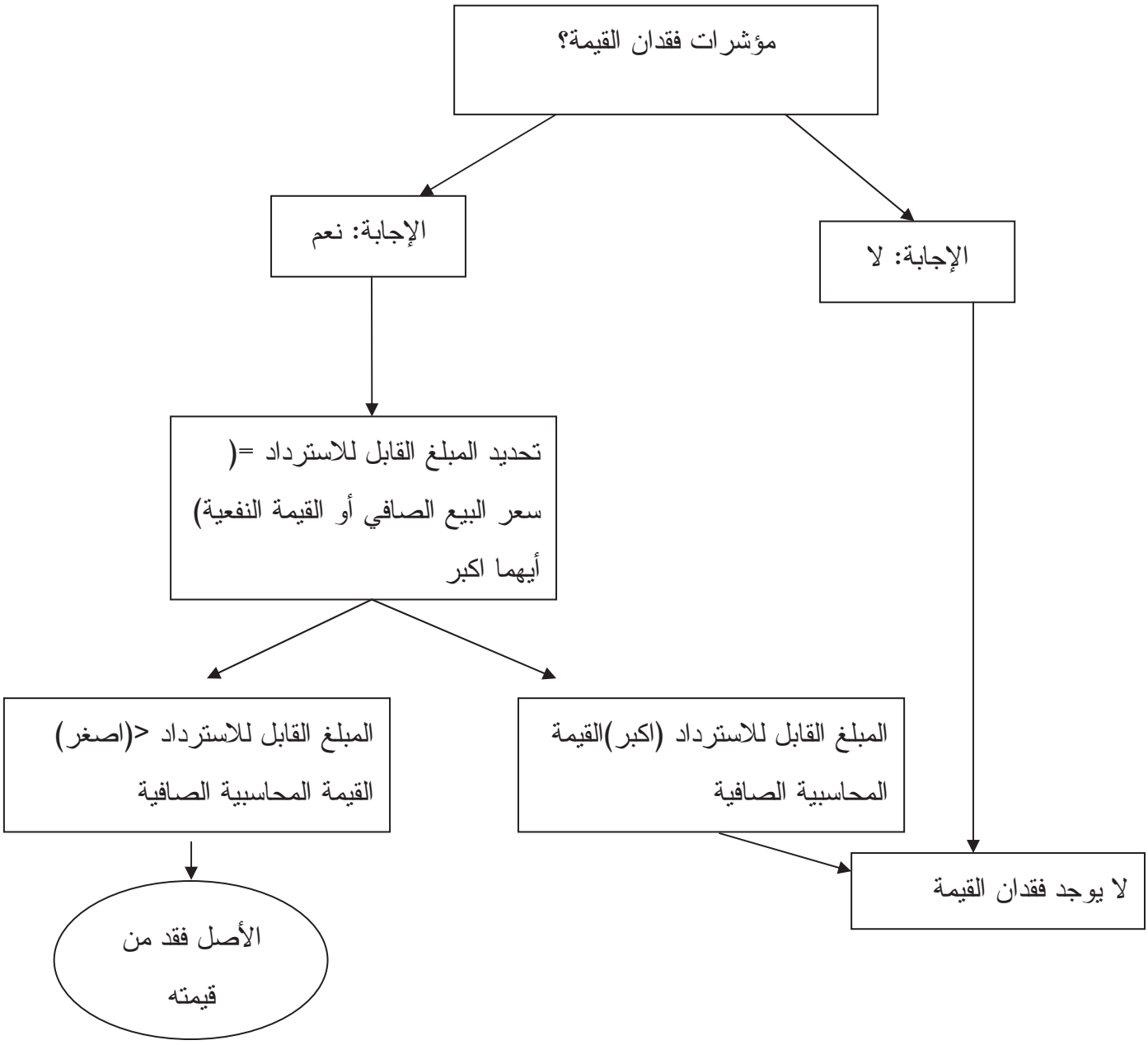
- يتم تقدير أية خسارة أو تغيرات في الظروف المحيطة بالأصل لأي تدني محتمل في قيمة الأصل؛
- فإذا ظهرت هناك أية مؤشرات لاحتمال وجود هذا التدني، يتوجب إجراء اختيار إمكانية الإسترداد وإذا ما كانت القيمة الصافية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل أقل من قيمة الدفترية فهذا دليل على حدوث التدني؛

وفي ضوء ما تقدم تقاس خسارة تدني القيمة بمقدار الزيادة في القيمة الدفترية للأصل عن قيمة العادلة والتي تحدد عادة بالقيمة المالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل مخصومة بسعر الفائدة السوقي.

ويمكن تلخيص ذلك في المخطط التالي :

[1] سمير الرشاني، انخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل و أهمية تطبيقها في سوريا، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية**، المجلة 23، العدد الثاني، 2007، ص 173.
[2] زينب حجاج، مرجع سبق ذكره، ص 99.
[3] محمد مطر، مرجع سبق ذكره، ص 384.

الشكل رقم (2-1): خسارة القيمة للأصول الثابتة



المصدر:زينب حجاج، مرجع سبق ذكره، ص 99.

المطلب الرابع: القياس عند التخلص من الأصول

عند انتهاء المنافع الاقتصادية للأصل أو التنازل عنه ينتج عن ذلك أرباح أو خسائر. هنالك ثلاث حالات يتم من خلالها التخلص من الأصل :

- البيع بعد انتهاء عمرها الإنتاجي؛
- المبادلة بأصول أخرى؛
- انتهاء عمرها الإنتاجي وبقائها كخردة.

1- التخلص من الأصل عن طريق بيعه أثناء الخدمة :

وفي هذه الحالة يوجهنا ثلاث حالات :[1]

- لا مكسب ولا خسارة؛
- تحقيق مكسب؛
- تحمل خسارة.

1-1 لا تحقق المؤسسة أي مكسب أو خسارة من عملية البيع : وتحدث هذه الحالة عندما يتساوى صافي سعر البيع مع القيمة الدفترية للأصل الثابت في تاريخ البيع.

1-2 تحقيق مكسب من عملية البيع : وتحدث هذه الحالة عندما يكون سعر البيع أعلى من القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع في تاريخ عملية البيع، وفي هذه الحالة يتم إيجاد المكسب الذي يساوي سعر البيع ناقصا القيمة الدفترية للأصل المباع.

1-3 تحقيق خسارة من عملية البيع : وتحدث هذه الحالة عندما يكون سعر البيع أقل من القيمة الدفترية للأصل الثابت المباع.

2- المبادلة بأصول الأخرى :

وفي هذه الحالة يوجهنا ثلاث حالات :

- مبادلة الأصول غير النقدية؛
- بمبادلة أصل ثابت بأصل مشابه له؛
- مبادلة أصل ثابت بأصل غير مشابه له.

2-1 مبادلة الأصول غير النقدية : تتطلب مبادلة الأصول غير النقدية الأخذ بعين الاعتبار المكاسب والخسائر الناتجة عن المبادلة، وتحديد القيمة السوقية للأصول المستلمة، ويتم قياس هذه المكاسب والخسائر بطرح القيمة الدفترية للأصل الخارج من القيمة السوقية العادلة لهذا الأصل، وإذا كانت القيمة السوقية للأصل الخارج لا يمكن تحديدها فإننا نفترض أنها تعادل القيمة السوقية للأصل المستلم، ففي هذه الحالة لا يمكن احتساب لا

[1] رضوان حلوه حنان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص ص 278، 279.

مكاسب ولا خسائر، ويجب الاعتراف بالخسائر الناتجة عن تبادل الأصول غير النقدية طبقا لمبدأ الحيطة والحذر.[1]

2-2 المبادلة بالأصول غير المتشابهة : عند مبادلة الأصول غير المتشابهة يتطلب الاعتراف بمكاسب والخسائر الناتجة عن المبادلة. ويسجل الأصل الجديد المستلم على أساس القيم السوقية العادلة، ويتم قياس وتحديد المكاسب والخسائر الناتجة عن المبادلة بالمعادلة التالية :

أرباح(خسائر) المبادلة =(القيمة السوقية العادلة للأصل الجديد + النقدية المقبوضة) _(القيمة الدفترية للأصل القديم +النقدية المدفوعة).

2-3 المبادلة بأصول مشابهة :[2] وهنا تظهر حالتا، حالة تحقق مكسب، حالة تحقق خسارة.

- مبادلة أصل ثابت بأصل ثابت مشابه له، وتحقيق مكسب من العملية : في هذه الحالة فإن هذا المكسب لا يعترف به كإيراد وإنما يتم تخفيض الأصل الثابت الجديد بمقداره، ويسجل المقدار بالفرق بين القيمة السوقية العادلة مطروحا منها أرباح المبادلة.
- مبادلة أصل ثابت بأصل ثابت مشابه له مع تحمل خسارة من العملية: في هذه الحالة يجب الاعتراف بالخسائر في السجلات المحاسبية، ويبين الأصل المستلم بالقيمة السوقية العادلة وتحسب خسائر المبادلة بالفرق بين (القيمة السوقية للأصل الجديد + النقدية المستلمة) مطروحا منها (القيمة الدفترية للأصل الخارج + النقدية المدفوعة).

3- **التخلص من الأصول الثابتة بعد انتهاء عمرها الإنتاجي** :[3]

وهنا تصبح القيم الدفترية للأصول مساوية لقيمهم كخردة، وفي هذه الحالة تواجهنا ثلاثة حالات :

- البيع بدون تحقق مكسب أو خسارة؛
- البيع مع تحقيق مكسب؛
- البيع مع تحقيق خسارة.

3-1 بيع الأصل الثابت بنفس قيمته كخردة : وهذا يعني لا توجد أرباح ولا خسائر من عملية البيع.

3-2 بيع الأصل الثابت بأعلى من قيمته كخردة : في هذه الحالة يتم تحقيق مكسب، وهو يساوي سعر البيع ناقص قيمة الخردة. وتقوم المؤسسة باعتراف بهذا المكسب.

3-3 بيع الأصل الثابت بأقل من قيمته كخردة : وفي هذه الحالة يعني تحقيق خسارة من عملية البيع، وتساوي هذه الخسارة القيمة كخردة ناقص سعر البيع كما يتم الاعتراف بها في قائمة جدول حسابات النتائج.

[1] حيدر محمد علي بن عطا الله، مرجع سبق ذكره، ص 113.

[2] نفس المرجع، ص 122.

[3] رضوان حلوه حنان وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص 286.

المبحث الثالث: قياس الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي

نتناول في هذا المبحث كيف يتم القياس في النظام المحاسبي للأصول الثابتة من خلال مراحله.

المطلب الأول : الاعتراف بأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي

تصنف الأصول الثابتة من الأصول طويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي، والمتضمنة أصولا مادية، معنوية، مالية.تبقى في المؤسسة لمدة طويلة تفوق السنة المالية، الهدف منها تحقيق منافع مستقبلية.

1- مفهوم الأصول الثابتة(التثبيتات):

تعبر الأصول عن المنافع الاقتصادية المستقبلة التي تتحكم فيها المؤسسة أو تحصل عليها نتيجة لمعاملات أو أحداث سابقة.[1]

وقد عرف النظام المحاسبي المالي الأصول الثابتة الملموسة على أنها أصول عينية تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى ما بعد السنة المالية.[2]وبذلك فإن الأصول الثابتة الملموسة هي أصول مادية تبقى أكثر من سنة، وهي مراقبة من قبل المؤسسة نظرا لشرائها أو إنتاجها أو استئجارها.

مما سبق يتضح لنا مميزات الأصول التالية :[3]

- تقتني للاستخدام وليس لغرض البيع؛
- ذات عمر إنتاجي طويل نسبي أي يتعدى السنة المالية؛
- ذات وجود مادي ملموس.

2- الاعتراف بالأصول الثابتة :

يتم الاعتراف بأصل في حسابات المؤسسة عند توفر الشرطين هما:[4]

- يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة؛
- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

---

[1] عزة الأزهر، عرض قائمة المركز المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية، **الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة**، جامعة البليدة، 2011، ص 19.

[2] قرار وزاري الصادر بتاريخ 25 مارس2009، مرجع سبق ذكره، ص8.

[3] وهيبة لبوز، مرجع سبق ذكره، ص 47.

[4] النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 49.

تساوي تكلفة حيازة الأصل، سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، ورفع زيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى الغير قابلة للاسترجاع، وكذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام.

ومن أمثلة التكاليف المباشرة :

- مصاريف التسليم والشحن والتفريغ الأصلية؛
- مصاريف التركيب وأتعاب المهنية.

ويستبعد من تكلفة الأصل :

- المصاريف الإدارية والعامة؛
- مصارف الملتزم بها بمناسبة وضع الشيء الممتلك المثبت طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه واستخدامه بقدرته العادية.

3- طرق حيازة الأصول :

تتم حيازة الأصول في المؤسسة بعدة طرق وكل واحدة لها مصاريف خاصة لحساب تكلفة الحيازة وهي كالتالي :

3-1 الأصول الثابتة المصنعة داخليا :

الأصول التي يتم إنشاؤها داخليا تتحدد تكلفتها من خلال تاريخ تكاليف الإنتاج والتكاليف الأخرى المباشرة والغير المباشرة، [1] بإضافة إلى تكلفة تفكيك أي مؤسسة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد الموقع إلى كلفة إنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاما للمؤسسة.[2]

كما يستبعد من تكلفة الأصل المصنع :

- المصاريف الإدارية والعامة.
- النواتج والأعباء الإضافية.

3-2 حالة الأصل الثابت قيد الإنجاز :

قد تكون القيم الثابتة غير جاهزة أي لا يتم استعمالها داخل المؤسسة إلا بعد فترة استكمالها وجاهزيتها للاستعمال وخلال فترة انجازها لا يمكن حساب إهتلاكها بينما يمكن حساب الخسائر التي مست قيمتها.[3]

3-3 حالة الحصول على الأصل من خلال التبادل:[4]

يتم استبدال الأصول بأصل أو أصول أخرى، قد تكون هذه الأصول مماثلة كما قد تكون غير مماثلة.

---

[1] Pierre Blin, Guillaume Blin, **Comptabilité approfondie valuation des Actifs**, INTEC, France, 2009-2010, P47.

[2] بوغازي زينب، **تقييم الأصول طويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة مجموعة من المؤسسات)**، مذكرة ماستر، جامعة فرحات عباس، سطيف، ص 95.

[3] لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستند من المعايير الدولية للمحاسبة**، الجزء الأول،مؤسسة الفنون المطبعية و الكتبية، بسكرة، 2009، ص53.

[4] بوغازي زينب، مرجع سبق ذكره، ص 96.

- تبادل الأصول المماثلة:

في هذه الحالة يتم تبادل أصلين متشابهين مثل مبادلة قطعة أرض بأخرى، فهنا لا يجب أن يعترف بأي مكاسب أو خسائر قد تتحقق عن هذه العملية نظرا لأن هذه المبادلة لا تمثل عملية اقتصادية كاملة لتوقع عدم زيادة المنفعة وتحديد قيمة الأصل المستلم بالقيمة المحاسبية للأصل المستبدل.

- تبادل الأصول الغير مماثلة:

في هذه العملية يتم تبادل أصل بأصل آخر غير مماثل وهي الأصول ذات الطبيعة أو الاستخدام المختلف في إطار نشاط المؤسسة، كما يجب على المؤسسة الاعتراف بأية خسائر أو مكاسب في عملية التبادل، تتكون تكلفة الأصل بالقيمة العادلة للأصل المستلم.

نتيجة الاستبدال =القيمة العادلة للأصل المستلم – القيمة المحاسبية الصافية للأصل القديم.

3-4 الحصول على الأصل عن طريق إعانة الاستثمار :

يوجد صنفين من إعانات الاستثمار هما :[1]

- إعانات التجهيز : هي الإعانات التي تستفيد منها المؤسسة من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشاؤها.
- إعانات الاستثمار الأخرى : هي إعانات تستفيد منها المؤسسة لتمويل أنشطتها طويلة الأجل لإقامة مؤسسات في الخارج، البحث عن سوق جديدة.

3-5 حالة اقتناء الأصل بالأجل :

قد يترتب على اقتناء الأصول بالأجل، ارتفاع قيمة الأصل بمبلغ الفوائد المستحقة على الدفع بالأجل وعليه أوجب النظام المحاسبي المالي بتحين مبلغ الدين لتفادي تأثير تكلفته على القيمة الحقيقية للأصل، حيث يتم الاعتراف بهذه الفوائد كمصاريف مالية تتحملها المؤسسة على مدة اقتناء بالأجل.[2]

3-6 حالة الحصول على الأصول في شكل امتياز :

المقصود منه عقد يستند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز)، هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية.[3]

3-7 حالة الخاصة بعقارات الموظفة :[4]

يشكل أي عقار موظف ملكا عقاريا مملوكا لتقاضي إيجار و/أو تثمين رأس المال.

فهو لذلك غير موجه إلى:

---

[1] قرار وزاري الصادر بتاريخ 25 مارس2009، مرجع سبق ذكره، ص13.

[2] لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية**،pages Bleues Internationales ، 2011، ص29.

[3] رحال ناصر، عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IFRS/ IAS)**، جامعة البليدة، ص 6.

[4] النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص ص 55-56.

- الاستعمال في إنتاج أو تقديم سلع أو خدمات أو أغراض إدارية؛
- البيع في إطار النشاط العادي.

بعد أن يتم إدراج العقارات الموظفة في الحسابات الأولية باعتبارها تثبيتا عينيا، يتم قياسه:

- إما بتكلفة يطرح منها مجموع الإهتلاكات ومجوع خسائر القيم حسب الطريقة المستعملة في الإطار العام للأصول الملموسة؛
- وإما على أساس قيمتها الحقيقية.

تطبق الطريقة المختارة على جميع العقارات الموظفة إلى حين خروجها من الأصول الثابتة أو إلى حين تغيير وجهة تخصيصها. وفي حال تعذر تحديد القيمة الحقيقية (القيمة العادلة) تحديدا ذات مصداقية لأي عقار موظف تحوزه المؤسسة فإن هذا العقار يدرج في الحسابات حسب طريقة التكلفة، وتقدم المعلومات في الملحق الذي تخص وصف العقار.

المطلب الثاني: القياس اللاحق للاعتراف بأصل

يجب إضافة أية نفقة لاحقة تتعلق ببند من بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات تم الاعتراف بها، للقيمة المدرجة لهذا البند وذلك متى كان محتملا أن ينشأ عن تلك النفقة منافع اقتصادية للمؤسسة في المستقبل تزيد عن تلك المنافع المقدرة وفقا لمعايير الأداء الأصلي لذلك البند، ويجب الاعتراف بجميع النفقات اللاحقة الأخرى كمصروف يحمل للفترة التي حدثت فيها النفقة.

إذا كانت هذه النفقات ترفع من المستوى العادي لنشاط المؤسسة وتطوره، أي إذا كان من المحتمل أن تؤول منها منافع اقتصادية مستقبلية تفوق المستوى الأصلي فإنها تدرج في الحسابات في شكل أصول ثابتة أو تضاف إلى قيمة الأصل.

نفقات التحسين : هي النفقات التي تقضي إلى تحقيق زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية وهي على سبيل المثال:[1]

- تعديل وحدة الإنتاج الذي يسمح بإطالة مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية؛
- تحسين قطع الماكنات الذي يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية الإنتاج أو الإنتاجية للمؤسسة؛
- تبني أساليب إنتاج جديدة تسمح بخفض التكاليف العملياتية المعاينة سابقا تخفيضا جوهريا.

بإضافة لنفقات اللاحقة للأصول، يوجد أيضا القياس اللاحق فقد رخص النظام المحاسبي المالي بأن تدرج المؤسسة في حسابات الأصول الملموسة المنتسبة إلى فئة أو عدة فئات من الأصول، على أساس مبلغها المعاد

[1] قرار وزاري الصادر بتاريخ 25 مارس2009، مرجع سبق ذكره، ص9.

تقيمه. وفي هذا الإطار تقوم المؤسسة بإدراج الأصل بمبلغ المعاد تقييمه أي بالقيمة الحقيقية في تاريخ إعادة تقييمه منقوصا منه مجموع الإهتلاكات ومجموع خسائر القيمة اللاحقة.[1]

تتم عمليات إعادة التقييم بانتظامية كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للأصول المعينة اختلافا كبيرا عن القيمة التي قد تكون حددت باستعمال القيمة الحقيقة(القيمة العادلة) في تاريخ الإقفال. وتتمثل القيمة الحقيقية للأراضي والمباني في العادة قيمتها في السوق. وتحدد هذه القيمة استنادا إلى التقدير يجريه مقومون محترفون مؤهلون.[2] تمثل القيمة الحقيقية سعر السوق الحالي للسلع المتماثلة إذا توفرت شروط تواجد السوق. وعند غياب مؤشرات تدل على القيمة السوقية فإنها تقوم بكلفتها التعويضية الصافية من الإهتلاك.بعد إعادة التقييم تحدد المبالغ القابلة للإهتلاك على أساس المبالغ المعاد تقييمها.

حالات إعادة التقييم :[3]

- إذا ارتفعت القيمة المحاسبية الصافية لأصل ما عقب إعادة تقييمه، فإن الزيادة تقيد مباشرة في شكل رؤوس الأموال خاصة تحت " فارق إعادة التقييم"، كما تدرج إعادة التقييم الإيجابية في الحسابات كمنتوج إذا كانت تعوض إعادة تقييم أخرى سلبية لنفس الأصل، سبق أن تم إدراجه كعبء في الحسابات؛
- إذا أبرزت عملية إعادة تقييم وجود خسارة في القيمة فإن هذه الخسارة في تنسب إلى فارق إعادة تقييم سبق إدراجه في الحسابات كرؤوس أموال خاصة في هذا الأصل. ويقيد الرصيد المحتمل كعبء من الأعباء؛
- تعالج كل خسارة في قيمة أصل أعيد تقييمه كإعادة تقييم سلبية، تنتج عنها انخفاض لاحتياطي إعادة تقييم هذه الأخيرة؛
- كل استرجاع لخسارة في القيمة أعيد تقييمه يسجل كما لو كان إعادة تقييم عندما يكون إثبات الخسارة في القيمة قد سبق تسجيله كإعادة تقييم سلبية.

المطلب الثالث: القياس عند الإهتلاك وخسائر القيمة

نتناول في هذا المطلب قياس الإهتلاك أولا ثم قياس خسائر القيمة

1- قياس الإهتلاك :

1-1 مفهوم الإهتلاك : يعرف الإهتلاك على أنه إستهلاك للمنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم توزيع المبلغ القابل للإهتلاك بصورة طردية على مدة دوام نفعية الأصل مع مراعاة القيمة المتبقية

[1] لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره، ص 56.

[2] النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 58.

[3] قرار وزاري الصادر بتاريخ 25 مارس2009، مرجع سبق ذكره، ص 11.

المحتملة للأصل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء مدة نفعيته.[1]

تتمثل القيمة المتبقية في المبلغ المقدر الحصول عليه بخروج الأصل من حسابات المؤسسة مطروحا منها تكاليف الخروج. أما المدة النفعية هي المدة المقرر الاستفادة منها في استعمال الأصل.[2]

2-1 طرق الإهتلاك :

الإهتلاكات المطبقة على الأصول الثابتة في النظام المحاسبي المالي هي :[3]

- طريقة الإهتلاك الثابت
- طريقة الإهتلاك المتناقص
- طريقة الإهتلاك حسب وحدات الإنتاج
- طريقة الإهتلاك المتزايد

لقد أضاف النظام على المعيار المحاسبي الدولي طريقة الإهتلاك المتزايد، والتي تؤدي إلى عبئ متزايد على مدة الأصل النفعية.

وتكون الطريقة الثابتة هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من هذا التطور بصورة صادقة. كما يجب أن تدرس دوريا، طريقة الإهتلاك، المدة النفعية، والقيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على الأصول الملموسة، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية والتوقعات من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.[4]

2- قياس خسارة القيمة :

تتعرض الأصول الثابتة الملموسة كغيرها من الأصول إلى نقص القيمة والتي يتم قياسها كما يلي:

2-1 مفهوم خسارة القيمة :[5]

عرف النظام المحاسبي المالي الخسارة في القيمة بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن قيمتها الواجبة التحصيل. كما نص النظام على مراجعة الخسارة المدرجة بالنسبة لكل أصل وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعا لتطور القيمة القابلة لتحصيل للأصل المعني، وتكون هذه المراجعة والتعديل في خسارة القيمة في نهاية السنة المالية.

2-2 مؤشرات تدني القيمة :

توجد مؤشرات ذات عوامل داخلية وأخرى خارجية

---

[1] عمورة جمال، الإهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF)، **الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لنظام المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)**، جامعة البليدة، ص6.

[2] لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية،مرجع سبق ذكره، ص 92.

[3] شنوف شعيب،مرجع سبق ذكره، ص 82.

[4] النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 53.

[5] عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص 133.

المؤشرات الداخلية :

- التقادم أو التلف الفيزيائي للأصل؛
- تغير نمط استعمال الأصل مما يؤثر سلبا؛
- تغير الأداء الاقتصادي للأصل.

المؤشرات الخارجية :

- انخفاض القيمة السوقية للأصل؛
- تسجيل تغيرات في المحيط التقني للمؤسسة والقانوني والاقتصادي؛
- تطور نسب الفائدة في السوق وما يرتبط مع هذا الارتفاع من تضخمات في نسب التحيين المستعملة في حساب قيمة منفعة الأصول مما يؤثر سلبا على القيمة القابلة للاسترجاع.

3-2 مراحل إثبات خسارة قيمة الأصل الثابت :[1]

عند تقدير المؤسسة وفحصها لأصولها في تاريخ إقفال الحسابات وكان هناك مؤشر(داخلي أو خارجي) يدل على أن أصل فقد من قيمته، فإن المؤسسة تقوم بتقييم القيمة القابلة للتحصيل وذلك :

- تقييم القيمة القابلة لتحصيل للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي وقيمته النفعية؛
- إذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمتها الصافية المحاسبية بعد الإهتلاكات، فإن هذه القيمة تخفض إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة.

ثمن البيع الصافي=القيمة العادلة للأصل_ مصاريف البيع(تكاليف الخروج).

تتمثل تكاليف الخروج في مصاريف العقود، ومصاريف رفع البضاعة وإعداد الموقع باستثناء الأعباء المالية وأعباء الضريبة على النتيجة.

القيمة النفعية=القيمة المحينة للتدفقات الداخلة المستقبلية للأصل_ التدفقات الخارجة.

3-3 استرجاع خسارة القيمة :[2]

- تقدر المؤسسة عند كل إقفال للحسابات ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات للأصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو انخفضت، عند توفر هذا المؤشر فإن المؤسسة تقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.
- يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة لأي أصل خلال السنوات المالية ضمن المنتجات في حساب النتائج عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل أكبر من قيمته المحاسبية، وحينها يعمد إلى زيادة القيمة المحاسبية للأصل بما يناسب قيمته القابلة للتحصيل، لكن دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي قد يتم تحديدها في حالة ما إذا لم يتم إدراج أي خسارة قيمة في الحسابات بالنسبة إلى هذا الأصل خلال السنوات المالية السابقة.

[1] لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية ،مرجع سبق ذكره، ص 41.

[2] نفس المرجع، ص 53.

المطلب الرابع: القياس عند التخلص من الأصل[1]

تمتلك المؤسسة الأصول بهدف الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلة، حتى عند التنازل عنها وبقاء القيمة التخردية، لكن في ظروف معينة قد تلجأ المؤسسة إلى التخلص من الأصل في الحالات التالية :

- الاستغناء عن خدمات الأصل بإخراجه من المؤسسة؛
- الاستغناء عن الأصل عن طريق بيعه؛
- الاستغناء عن الأصل من خلال مبادلته بأصل آخر.

1- سحب الأصل الثابت من الخدمة :

يتم سحب الأصل طويل الأجل إما عند انتهاء العمر الإنتاجي لهذا الأصل أو قبل انتهاء عمره الإنتاجي.

1-1 سحب الأصل عند انتهاء عمره الإنتاجي :

عند انتهاء العمر الإنتاجي للأصل قد يتم سحبه من الخدمة بصورة كاملة. في هذه الحالة تكون تكلفة الأصل هي نفسها الإهتلاك المجمع.

1-2 سحب الأصل قبل انتهاء العمر الإنتاجي له :

يمكن أن يسحب الأصل من الخدمة قبل انتهاء عمره الإنتاجي، في هذه الحالة يمثل الفرق بين تكلفة الأصل وبين مجمع إهتلاكه في تاريخ سحبه خسارة استبعاد الأصل.

2- التخلص من الأصول الثابتة القابلة للإهتلاك :

عند التنازل عن الأصول المادية القابلة للإهتلاك يجب معرفة ما يلي :

- القيمة الصافية للأصول الثابتة الملموسة المتنازل عنها في تاريخ الاستغناء؛
- التسجيل المحاسبي للأصل المتنازل عنه؛
- القيمة المتبقية للأصل المتنازل عنه.

مع العلم أن القيمة الصافية للأصل الثابت تتمثل في الفرق بين تكلفة الأصل ومجمع الإهتلاك المتراكم لغاية تاريخ التخلص، وإذا تم التخلص خلال السنة، فيحسب مصروف الإهتلاك ومقابلة مجمع الإهتلاك عن ذلك الجزء المنقضي من السنة.

إذا كان فارق موجبا: قيمة التنازل أكبر من القيمة الدفترية.

إذا كان فارق التنازل معدوما: وفي هذه الحالة تكون القيمة الدفترية مساوية لقيمة التنازل.

[1] بوغازي زينب، مرجع سبق ذكره، ص ص 113- 114.

3- التنازل عن الأصول المادية غير القابلة للإهتلاك :

تلجأ المؤسسة إلى بيع بعض من الأصول القديمة وتنجم عن عملية البيع نقص في أحد الأصول، وزيادة أصول متداولة وتنجم عن عملية البيع هذه تحقيق مكاسب أو خسائر.وفي هذه الحالة يجب معرفة ما يلي :

- قيمة التنازل؛
- القيمة المتبقية للأصل المتنازل عنه.

ويتم قياس التنازل عن الأصل المادي غير القابل للإهتلاك عن طريق البيع كالتالي :

إذا كان فارق التنازل سالبا: في هذه الحالة تكون تكلفة الأصل أكبر من قيمة التنازل.

إذا كان فارق التنازل موجبا: في هذه الحالة تكون تكلفة الأصل أقل من قيمة التنازل.

خلاصة الفصل :

تعتبر الأصول الثابتة من العناصر المهمة بالنسبة للمؤسسة فاستخدامها بشكل منتظم وجيد يسهل عليها إتمام عملياتها الإنتاجية الذي تمكنها من الاستمرار والتطور في النشاط، لكن قد تواجه المؤسسة مشاكل في التقييم وبهذا يجب عليها مراعاة طرق التقييم المناسبة.

بعد دراستنا لهذا الفصل والخاص بقياس الأصول الثابتة في المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر وقياسها في النظام المحاسبي المالي لمسنا أن هنالك توافق شبه كلي سواء من حيث شروط الاعتراف وتسجيل النفقات اللاحقة والتي انقسمت إلى نفقات إيرادية وأخرى مرسملة، وكذلك معالجة وتوزيع الإهتلاك وطرق المسموح بها (الإهتلاك الثابت، الإهتلاك المتناقص، إهتلاك عدد وحدات الإنتاج) بإضافة إلى الطرق المذكورة آنفا أضاف النظام المحاسبي المالي طريقة الإهتلاك المتزايد، كما قد جاء النظام بطرق تقييم جديدة تمثلت في طريقة إعادة تقييم بالقيمة العادلة من أجل قوائم مالية تعكس الصورة الواقعية وفقا لشروط محددة تتوافق إلى حد كبير مع المعيار المحاسبي بالإضافة إلى خسائر القيمة والتخلص من الأصل. الاختلاف الذي تبين لنا أن النظام المحاسبي يعترف بالعقارات الموظفة كأصول ثابتة في المؤسسة رغم أنها لا تستوفي على أحد الشرطين للاعتراف بأصل والمتمثل في استعمال الأصل لتحقيق تدفقات نقدية مستقبلة.أما في المعيار المحاسبي لا يدرجه ضمن الأصول الثابتة.

تمهيد:

بعدما تم استعراض الجانب النظري للبحث بالتفصيل فيما تقدم، سنقوم بإسقاط ذلك في الجانب التطبيقي بدراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD بورقلة باعتبارها شركة اقتصادية ذات أسهم تشغل بقطاع البناء والأشغال العمومية الذي يلعب دورا حيويا كبيرا في عملية التنمية الاقتصادية الداخلية للبلاد في السنوات الأخيرة. وبناء على هذا سنقوم بقياس الأصول الثابتة لشركة وتوضيح المراحل التي يمر بها الأصل داخل المؤسسة منذ اقتنائه إلى أن يتم تتخلص منه.

وهذا من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول : التقديم العام لشركة محل الدراسة

المبحث الثاني : قياس الأصول الثابتة

المبحث الثالث : قياس الإهتلاك والتخلص من الأصل

المبحث الأول: التقديم العام لشركة البناء للجنوب والجنوب الكبير *BATI SUD*

نقوم في البداية بتعريف الشركة وذلك من خلال عرض لنشأة الشركة وأهدافها وتقديم هيكلها التنظيمي، بحيث يعتبر تقديم الشركة بمثابة مرحلة تمهيدية لدراسة الحالة التطبيقية.

المطلب الأول : التعريف بشركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD

1 تقـــديم شركة البـــناء ورقـــــلة ECO :

1.1 نشأة الشركة :

في سنة 1982كانت الشركة عبارة عن المجموعة ECO[1] تتواجد في الجنوب "المؤسسة العامة للسكن بورقلة EGB " تحت وصايةDNC/ANP في سنة 1972ثم مندوبية ورقلة سنة 1976، ليعاد تنظيمها إلى مراكز أشغال (ورقلة، عين أمناس، وحاسي مسعود).

في سنة 1982 انحدرت شركة البناء ورقلة ECO من جراء عملية إعادة هيكلة التنظيم لمؤسسة DNC مع بقاء المركز الاجتماعي الثابت ورقلة.

وفي سنة 1996 تحولت إلى شركة ذات أسهم SPA برأس مال قدره 1.000.000.000,00دج ورأس مال الشركة خاضع كليا إلى الشركة القابضة العمومية الوطنية للبناء ومواد البناء.

2.1 حقل النشاط :

الشركة تتدخل في مناطق الجنوب والجنوب الكبير: ورقـــلة، حاسي مسعود، تقرت، الوادي بسكرة، الأغواط، إليزي، وجانت ...إلخ.

3.1 إعادة هيكلة الشركة :

نتيجة للتحول المعمّق للنظام الاقتصادي والاجتماعي الذي عرفته البلاد والدخول التصاعدي للأسواق الوطنية في إطار الحداثة الاقتصادية والتسارع نحو التجديد التكنولوجي حتّم على المؤسسة تبني إستراتيجية لائقة ودائمة، وهذا التبني يتماشى مع التغيرات الاقتصادية والبحث عن الشريك (المتعاون) وكذا الوسائل التقنية والتكنولوجية كمخرج للتحرك والعمل لنجاح مثالي في المستقبل.

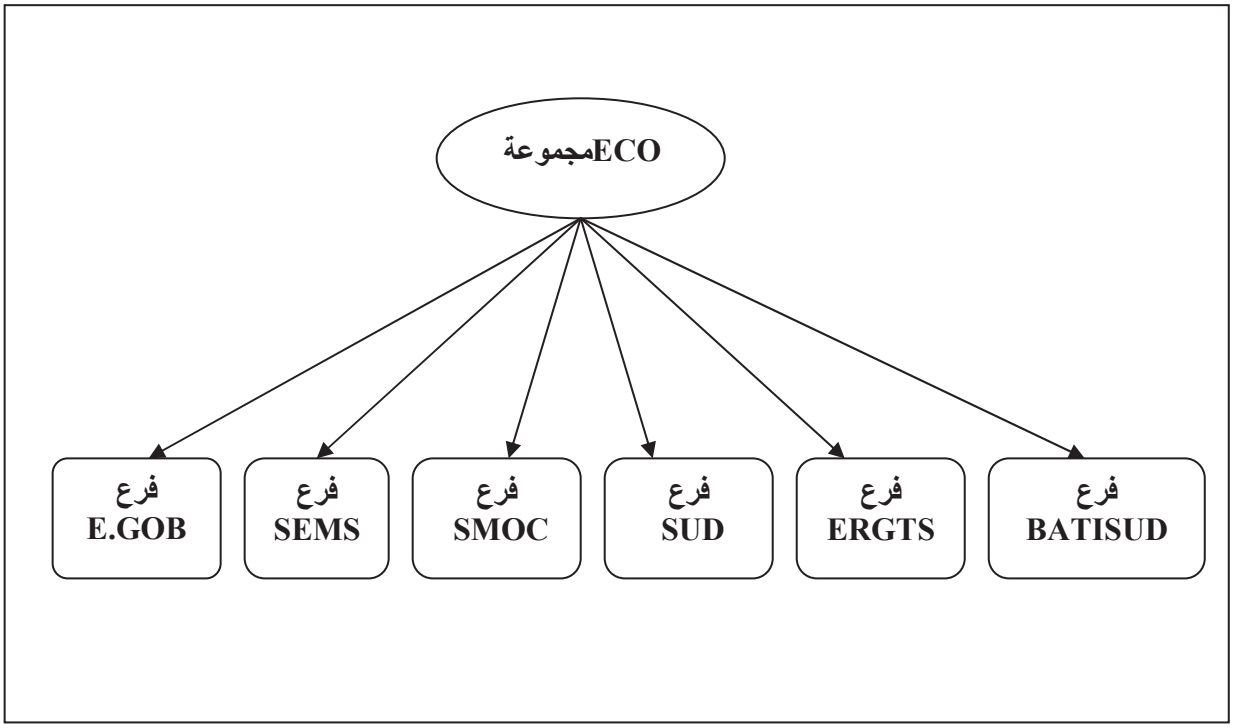
فالشركة مهيأة لتصبح في وضعية ذات أسبقية في إطار السوق مقارنة مع منافسيها العموميين والخواص، وفي نفس الوقت جعل الشركة ذات حيوية في الداخل والخارج، وهذا مطابق لتوجيهات سلطات ذات كفاءة،

1- ECO: Entreprise de Construction OUARGLA.

كما أن المؤسسة مسجلة ضمن إعادة هيكلة التنظيم في القابضة العمومية الوطنية للبناء ومواد البناء بالتحديد التحركات الحية (تعيد هيكلة تنظيمها في مجموعات متجانسة في شكل فروع تقودها شخصيات تعين قانونيا، هذه الشخصيات تكون متناسقة في المؤسسة الأم لتشجيع نظرة المجموعة).

وتتمثل الفروع في الشكل التالي :

الشكل رقم (3-1): فروع مجموعة ECO



المصدر: من وثائق المؤسسة _مصلحة الإدارة والمالية_

4.1 الهدف :

عملية إعادة الهيكلة تتطلب بلوغ الأهداف التالية :

- التخصص في حداثة الكيانات في المهنة على أساس مبدأ "المهنة = المؤسسة " وفي رفاهيتها كقطب بديل؛
- وضع كل وسائل الإنتاج لاسيما البشرية مقارنة بحجم النشاط وسط أكبر للمردودية؛
- إن إدخال معايير النتائج السابقة بغزارة على المخطط التقني يعني تعزيز المردودية؛
- تعبئة احتياطات إنتاج الإنتاجية بمسؤولية وتعليل أكبر إقبالا للمؤطر؛
- وضع مستوى لهذه الكيانات وللمؤسسات بشكل تام في أحسن الشروط من أجل تقديم وجه للمنافسة.

المطلب الثاني: تقديم الشركة محل الدراسة BATI SUD

تأسست شركة البنـــاء للجنوب والجنوب الكبير التي هي فرع من مؤسســـة البنـــاء بورقـــلـــة بتـــاريخ 18 ديسمبر1997م، والمسجل بمفتشية التسجيل بالأبيار (بوقرة) بتـــاريخ 22 ديســـمبر 1997، حيث تأخذ هذه الشركة شكل شركة ذات أسهم ويقـــدر رأس مالهـــا بـــــ: 00 000 700 447 دج، وكانت بداية نشاطها بتاريخ 15 ماس 1998م، وتشغل في قطاع البناء الذي يعـــرف حيويـــة كـــبيرة في السنوات الأخيرة نظرا للتوجهات التي أخذتها الجزائر في تطوير البنية التحتية وإنجاز السكنات...إلخ.

1- **طبيعة النشاط** :

حيث يتمثل نشاطها في عملية إنجاز المشاريع المباني الإدارية والصناعية والتجاريـــة والاجتماعيـــة والتربويـــة وبمختلف أنواعها والأشغال التكميلية وكذا الهندسة المدنية في منطقة الجنوب والجنوب الكبير ونطاق نشـــاطها الجغرافي يتمحور حول ثلاث مشاريع أو وكالات، وهي مشروع ورقلـــة، مشروع حاسي مسعود، مشروع تقـــرت.

2- **الموقع** :

تقع الشركة في المنطقة الخاصة بالنشاط الصناعي شرق ورقلـــة إلى حي سكرة، بمحاذاة الطريق الوطني رقـــم 49.

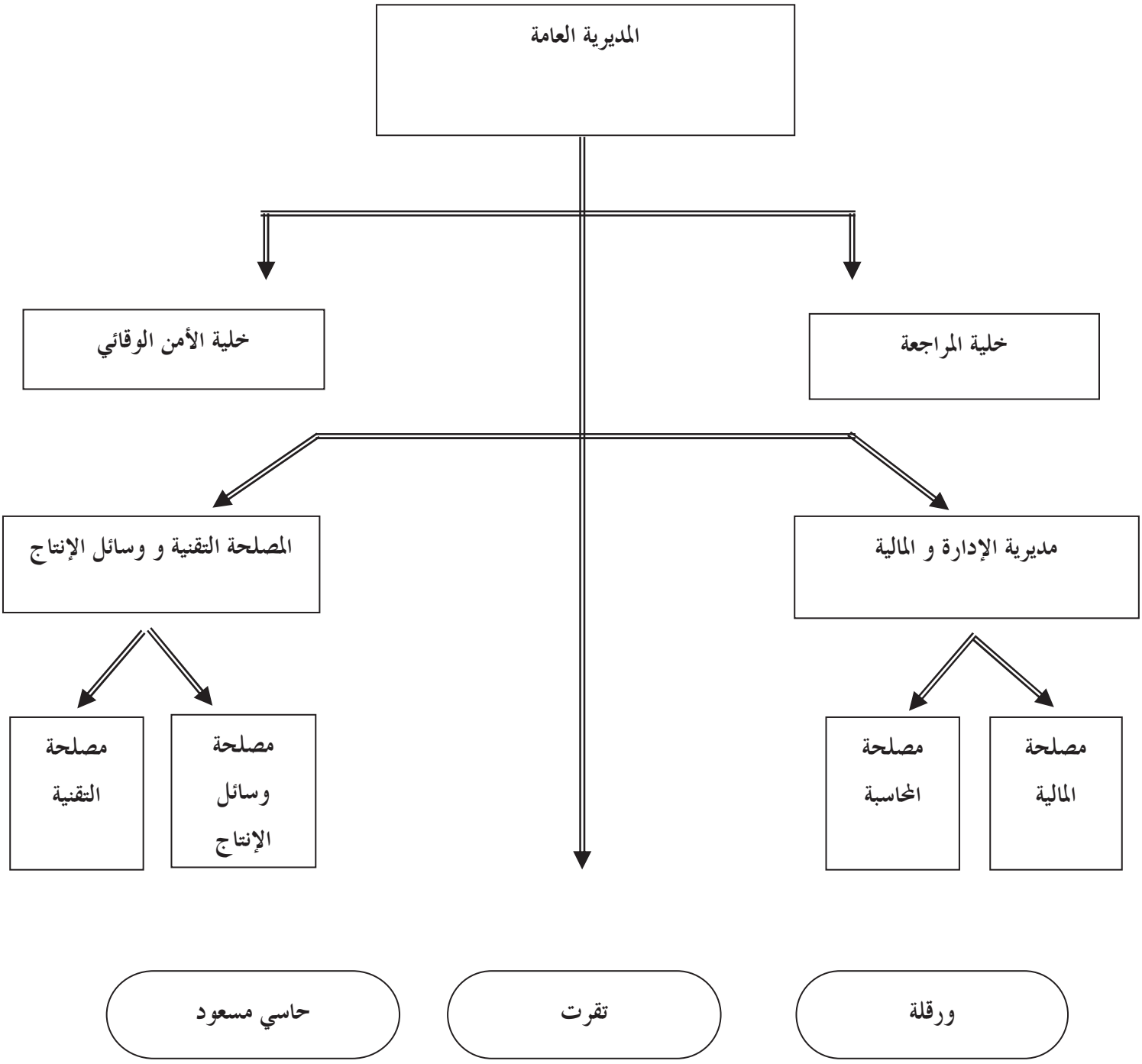
3- أهداف الشركة BATI SUD :

- الدقة في الإنجاز واحترام المواعيد المحددة للمشاريع؛
- التحكم الجيد في التكاليف لزيادة مردودية المشاريع المنجزة؛
- تطوير الجانب التسييري من أجل الرفع في الأداء؛
- إعادة هيكلة المؤسسة بما يتماشى مع متطلبات السوق ووسائل الإنتاج.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لشركة BATI SUD

تتكون المؤسسة من مجموعة من المديريات التي تعمل بالتنسيق مع الدوائر التابعة لها والمتواجدة علـــى مستوى وحدات الانجاز، والشكل الموالي يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة :

شكل رقم(3-2) : الهيكل التنظيمي لشركة BATI SUD



المصدر: من وثائق المؤسسة _مصلحة الإدارة والمالية_

من خلال الهيكل التنظيمي للمؤسسة يمكن شرح الأقسام التي يحتوي عليها الهيكل التنظيمي للمؤسسة كما يلي:

1- مصلحة المراجعة: هي خلية تابعة للمدير العام من مهامها التقييم والمراقبة الداخلية لأعمال مصالح المؤسسة وذلك باستعمال تقنيات ومعايير المراجعة بهدف التسيير الأحسن للمؤسسة.

تقوم مصالح المراجعة بمراقبة مصلحة المحاسبة عن طريق فحص الميزانيات الختامية، والميزانيات الثلاث جدول حسابات النتائج، ملحقات الميزانية، إجراءات وطرق العمل المحاسبي، ميزان المراجعة قبل وبعد الجرد الحسابات البنكية للمؤسسة وطلب المقاربة البنكية، وكشف الحساب الخاص بالبنك، مراقبة الملفات التي تم إنجازها داخل مصلحة المحاسبة من البداية إلى النهاية.

تتم عملية المراقبة في مصلحة المالية عن طريق فحص قسم الخزينة وقسم التأمين والجباية فتقوم بمراقبة الحسابات البنكية ومراقبة الصناديق المختلفة من حيث الإجراءات المتبعة في تسيير هذه الصناديق وتحليل المشتريات والمصاريف التي تمت في الشهر، مراقبة أسماء الذين يقومون بالمصادقة على الشيكات، مراقبة إجراءات المقاربة البنكية التي يجب أن تكون شهريا مع التحقق لتسوية الفروقات الظاهرة وقتها، مراقبة طريقة الدفع ومسار عملية الدفع، مراقبة طريقة المعالجة المحاسبية والتأكد من احترام القواعد المحاسبية المتفق عليها.

2- خلية الأمانة :

وتسمى أيضا خلية الأمن الوقائي وهي تقوم بالسهر على أمن الشركة من المخاطر وذلك بالتدخل والاتصال بالمصالح المعنية كما تعتبر همزة وصل بين المتعاملين والزوار بمختلف مديريات الشركة.

3- المديرية التقنية ووسائل الإنتاج :

هذه المديرية تنقسم إلى مصلحتين : مصلحة التقنية ومصلحة الإنتاج.

1.3 المصلحة التقنية :

تقوم بإعداد دراسة للسوق من خلال معرفة أسعار الشراء، المنافسين، الزبائن، المشاريع التي هي في حدود إمكانية المؤسسة، كما تقوم باختيار المشاريع وتتولى عملية متابعتها.

بإضافة إلى ذلك تتكلف هذه المصلحة بالبحث عن المناقصات الخاصة بالبناء والإنجاز والتابعة لإحدى أماكن تواجد إحدى مشاريع المديرية (ورقـــلة، حاسي مسعود، تقرت)، والحرص على المشاركة وذلك بجلب دفتر الشروط وتدوين كافة المعلومات المالية والتقنية وتسيير المصلحة من طرف مكلف بالأسعار ومكلف بدراسة الصفقات.

2.3 مصلحة وسائل الإنتاج :

كانت تسمى بمصلحة الإمداد التي تهتم بتموين المؤسسة بالعتاد والمواد وتوفير مستلزمات المشاريع في الوقت المناسب، وتنقسم مصلحة وسائل الإنتاج إلى دائرتين :

1- **دائرة العتاد** : وتسير من طرف

- رئيس دائرة العتاد؛
- مسير العتاد؛
- أمين المخزن.

2- **دائرة التموين بالمواد** : وتسير من طرف

- رئيس دائرة التموين؛
- مسير مخزون التموينات؛
- أمين المخزن.

المطلب الرابع: مديرية الإدارة والمالية

تنقسم إلى مصلحتين : مصلحة المالية والمحاسبة ومصلحة الموارد البشرية.

1- مصلحة المحاسبة والمالية :

تعتبر هذه المصلحة العمود الفقري للشركة فهي المسير الرئيسي لها والقائمة على التنسيق بين جميع المديريات واستقبال أعمالهم اليومية وهي الوحيدة التي بإمكانها معرفة المركز المالي للمؤسسة حيث تقوم بالتسجيلات المحاسبية مهما كان نوعها من أجل الحصول على الميزانية الختامية، كما تقوم بإعداد ميزان المراجعة الشهري وجدول حسابات النتائج سداسيا وكذلك الملاحق.

- تحضير المراسلات التي تكون بين المؤسسة والبنوك، مصلحة الضرائب والإدارة المحلية؛
- مراقبة الخزينة المالية للمؤسسة؛
- السهر على مراقبة صحة المعلومات القادمة من طرف مختلف المديريات المتواجدة بالمؤسسة؛
- يقوم قسم المالية بعملية الدفع للموردين، كما تتكفل بإجراءات التأمين المختلفة والعمليات الجبائية.

2- مصلحة الموارد البشرية :

ومن بين مهام هذه المصلحة تسيير شؤون العاملين وتأطير العمال والإشراف على توظيف وإعداد مذكرات الأجور والقيام بعمليات الترقية والتكوين، وتعتبر هذه المصلحة بمثابة الجذع المشترك حيث تعمل على حل

مشاكل كل العمال الإدارية، ويقصد بذلك مصالح تسيير العمال الموجودين في المشاريع التابعة للشركة، وإذا لم يتم الفصل في النزاع يتم اللجوء إلى هذه المصلحة.

وتنقسم هذه المصلحة إلى أربعة دوائر : دائرة الموارد البشرية؛ دائرة تسيير المقر؛ دائرة القضايا القانونية؛ دائرة الوسائل العامة.

المبحث الثاني: قياس الأصول لشركة BATI SUD

تعتبر وظيفة القياس ضرورية لشركة لأنها تترجم العمليات التي تقوم بها عن طريق أرقام يتم عرضها في قوائمها المالية فهي بمثابة المرآة العاكسة لأحداث الشركة وكذا وضعيتها المالية.

المطلب الأول : القياس الأولي للأصول

يتم الاعتراف بأصل في المؤسسة إذا توفر فيه شرطين هما :

- يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة؛
- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

تقوم شركة BATI SUD بحيازة أصولها وفق حالات مختلفة والتي نص عليها النظام المحاسبي المالي، بحيث تساوي تكلفة حيازة الأصل، سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية، ورفع زيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى الغير قابلة للاسترجاع، وكذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام.

1- حالات حيازة الأصول لشركة BATI SUD :

توجد العديد من الحالات التي تقتني فيها المؤسسة أصولها وفي ما يلي نقوم بتوضيح الحالات التي توفرت في شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير.

1-1 حالة الشراء بأجل :

قامت الشركة في 2011 بحيازة سيارة سياحية من نوع CHEVROLET وقد كان تاريخ التسديد 2011/08/11 تحت فاتورة رقم 1185941 والمتضمنة المبلغ خارج الرسم والضريبة المستحقة.أنظر الملحق رقم (01)

- المبلغ خارج الرسم :1623931.62 دج
- الرسم على القيمة المضافة 17% : (1623931.62دج× 17%) = 276068.38دج
- بإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة توجد ضريبة taxe LFC[1]2008/2009 بقيمة 90000.00دج

ليصل المبلغ الإجمالي لسيارة 1990000.00دج.

[1] ضريبة على السيارات

قيمة السيارة التي تظهر في قائمة الميزانية 1713932.00دج باعتبار أن الضرائب مسترجعة.

كما قامت الشركة في تاريخ 2011/08/17 باقتناء سيارة أخرى من نوع ISUZU PICK UP DOUBLE CAB 4X2 طبقا للفاتورة رقم 1186229 والمتضمنة: أنظر الملحق رقم (02)

- المبلغ خارج الرسم : 1444444.44دج
- الرسم على القيمة المضافة 17% : 1444444.44×17%=245555.56دج
- ضريبة taxe LFC2008/2009 قدرت : 100000.00دج
- مجموع مبلغ السيارة : 1790000.00دج

المبلغ المسجل لدى قوائم الشركة 154444.44دج

2-1 حالة الأصول المصنعة داخل الشركة :

قامت الشركة بتصنيع أصل والمتمثل في مباني صناعية في سنة 2010 بحيث قدر مبلغ إنجاز الأصل بقيمة 8667888.02دج.

3-1 حالة الأصل الثابت قيد الإنجاز :

في هذه الحالة أخدنا نفس الأصل السابق الذي صنع داخل الشركة بحيث بدأ العمل فيه في سنة 2008 وكان مبلغ الإنجاز في هذه السنة 2451400.01دج، يتم تسجيل هذا المبلغ في حساب 232 التثبيتات الجاري إنجازها بدائنية حساب 732 إنتاج المؤسسة لذاتها، وفي سنة 2009 لم تتقدم في انجاز الأصل، أما في سنة 2010 أنجزت ما بقي لها وحددت القيمة 6216488.01دج، ليصل مبلغ الأصل الإجمالي 8667888.02دج. أنظر الملحق رقم (03) و(04)

لم تقوم شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD بمبادلة أصول مع الغير كما لم يمنح لها إعانات الاستثمار، ولا حيازة أصول في شكل امتياز.

المطلب الثاني: النفقات اللاحقة لقياس الأصول

عند القيام بحيازة الأصل ووضعه في مكان استخدامه يبدأ يحقق للمؤسسة الهدف الذي أقتني من أجله وهو تحقيق التدفقات النقدية المتوقعة منه، من خلال عمل الأصل قد يحتاج إلى نفقات يمكن أن تكون هذه النفقات عبارة عن مصاريف صيانة أو تصليح عطب لإعادة الأصل إلى قدرته الإنتاجية الأصلية، تعتبر هذه النفقة نفقة إيرادية لأنها تهدف للمحافظة على الأصل، تدرج هذه النفقة في مصاريف تلك السنة وتظهر في جدول حسابات النتائج. كما يمكن أن تكون هذه النفقات عبارة عن نفقات تهدف إلى زيادة العمر الإنتاجي

أو قدرته الإنتاجية فيتم إدراجها في قيمة الأصل، هذه الحالة لا توجد لدى الشركة محل الدراسة لأنها تعتبر جميع المصاريف كنفقات إيرادية.

قامت شركة BATI SUD في تاريخ 2011/12/11 بعملية التصليح تحت فاتورة رقم:2011/03 والمتضمنة ما يلي : أنظر الملحق (05)

الجدول رقم (3-1): يوضح تصليح مكانيك الشاحنات والسيارات

دج

الرقم	التعيين	السعر الوحدوي	الكمية	المبلغ
	شاحنة نوع NISSAN N°91029030			
01	مسبب-فاصلة	4800.00	01	4800.00
02	مخرطة-وصلة	800.00	02	1600.00
03	لحام	1100.00	01	1100.00
04	صامولة- برغي	160.00	01	160.00
05	حمض	100.00	04	400.00
06	مضخة تعشيق	3800.00	01	3800.00
07	وصلة تعشيق	700.00	01	700.00
08	اليد العاملة	9000.00	01	9000.00
المجموع				21560.00

بلغ إجمالي نفقات الصيانة لشاحنات الشركة مبلغ قدره 21560.00دج يعتبر كمصاريف تحمل على سنة 2011 وتظهر في جدول حسابات النتائج.

المطلب الثالث: إعادة تقييم الأصول وفق نموذج التكلفة

بإضافة لنفقات اللاحقة للأصول، يوجد أيضا القياس اللاحق فقد رخص النظام المحاسبي المالي بأن تدرج المؤسسة في حسابات الأصول الثابتة، القيمة المعاد تقيمها بنموذج التكلفة والذي يتمثل في القيمة الدفترية للأصل منقوصا منه مجموع الإهتلاكات وخسائر القيمة.

الجدول التالي يوضح لنا مبالغ الأصول لشركة BATI SUD والتي تم تقيمها بنموذج التكلفة في سنة 2011.

مثال : في سنة 2011 كانت قيمة المباني المقيمة بتكلفة التاريخية كتالي :

قيمة الدفترية =281852.42 97 دج

الإهتلاك المتراكم=40260638.52 دج

مخصص الإهتلاك السنوي=4864092.62 دج

القيمة المحاسبية الصافية=52157121.28 دج

أي القيمة المحاسبية الصافية تساوي القيمة الدفترية مطروح منها الإهتلاكات المتراكمة وبنفس العلاقة نقوم بإعداد الجدول التالي :

الجدول رقم (3-2):نموذج التكلفة التاريخية للأصول الثابتة و إهتلاكاتها لسنة 2011.

دج

البيـــــان	سنة الحيازة أو إعادة التقييم	القيمة الدفترية (التاريخية)	الإهتلاك المتراكم	مخصص الإهتلاك السنوي
أراضي	2007	427,464,851.00	ـــــ	ـــــ
مبـــــاني				
بـاني صناعية	1998	97,281,852.42	40,260,638.52	4,864,092.62
	المجموع	97,281,852.42	40,260,638.52	4,864,092.62
غرف الورشات	1998	290,027.00	مهتلكة كليا	ـــــ
	المجموع	290,027.00	_	_
تهيئات و كيبات(خزانات المياه)	1998	60,000.00	59,999.00	ـــــ
	1999	317,502.00	317,497.00	
	2011	167,900.00	_	9,195.00
	المجموع	545,402.00	377,496.00	9,195.00
عدات وأدوات				
معدات الأشغال ضغط الهواء	1998	405,000.00	404,998.00	
	2000	200,000.00	199,996.00	

ارتو محركات (بكور)	2001	35,500.00	35,499.00	
	2005	1,108,144.80	997,330.32	110,813.48
	المجموع	1,748,644.80	1,637,823.32	110,813.48
عدات التعليم و التأشير التخطيط	1998	7,558,025.50	7,558,019.00	
	المجموع	7,558,025.50	7,558,019.00	

	_	10,204,983.00	10,205,001.00	1998	معدات الأشغال و ضغط الهواء
	_	10,204,983.00	10,205,001.00	المجموع	
	___	3,561,510.00	3,561,511.00	1998	معدات خلط وتحويل الخراسانة
3	135,473.10	756,387.32	1,083,154.00	2005	
76	381,000.00	560,972.24	2,540,000.00	2009	
34	516,473.10	4,878,869.56	7,184,665.00	المجموع	
	8,100.00	132,819.00	169,000.00	1998	معدات توليد الطاقة
3	50,357.70	50,357.70	335,718.98	2009	
50	46,802.50	_	1,872,100.00	2011	
08	58,457.70	183,176.70	2,376,818.98	المجموع	
	_	22,497.00	22,500.00	1998	معدات الورشة
	57,165.72	126,498.71	245,427.36	2005	
0	4,125.00	_	150,000.00	2011	
3	61,290.72	148,995.71	417,927.36	المجموع	
	___	62,665.50	62,679.50	1998	معدات الوقاية
	___	62,665.50	62,679.50	المجموع	
	25,482.63	1,708,403.57	1,735,965.81	1998	آثاث مكتب
0	22,000.00	_	366,000.00	2011	
1	47,482.63	1,708,403.57	2,101,965.81	المجموع	
	_	352,581.72	352,582.72	1998	تجهيزات الإعلام الآلي
5	105,135.00	311,736.75	796,302.00	2003	
5	27,825.00	15,343.75	185,500.00	2010	
25	153,098.75	_	2,440,480.00	2011	
75	286,058.75	679,662.22	3,774,864.72	المجموع	
7	673.08	559,187.99	729,062.84	2004	معدات

التسخين و التبريد	2005	74,000.00	33,335.88	10,574.00	
	2010	113,000.00	6,500.00	17,050.00	
	2011	786,957.96	_	49,459.87	9
	المجموع	1,703,020.80	599,023.87	77,756.95	98
تركيبات وشبكات الاتصال	1998	36,000.00	35,999.00	___	
	1999	33,000.00	32,999.00	_	
	2001	55,701.65	55,699.65	_	
	2011	40,950.00	_	2,559.38	
	المجموع	165,651.65	124,697.65	2,559.38	
تركيبات أخرى	1998	41,000.00	40,999.00	_	
أثاث وتجهيزات المطعم	1998	799,442.93	مهتلكة كليا	___	
	2004	61,196.00	59,741.00	___	
	2008	28,800.00	2,880.00	2,880.00	
	المجموع	889,438.93	862,063.93	2,880.00	
أثاث التجهيزات الاجتماعية	1998	63,192.14	63,178.14	_	
	1999	8,400.00	8,399.00	___	
	2000	17,500.00	9,895.32	1,750.00	
	2009	182,613.38	36,955.84	5,800.00	4
	2010	57,800.00	5,285.00	7,080.00	
	2011	369,489.74	_	12,310.00	4
	المجموع	698,995.26	123,713.30	26,940.00	5
مجموع الكلي		604,777,240.36	69,451,230.85	6,056,260.33	.30

المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على الملحق (06)

تعتمد شركة البناء في تقييم الأصول على التكلفة التاريخية بحيث تقوم بطرح مجمع الإهتلاك من القيمة الدفترية عند حيازة الأصل، وهي الطريقة المعتمدة في العديد من المؤسسات الجزائرية باعتبارها العمود الفقري للقياس المحاسبي لتميزها بالموضوعية مما اكسبها ثقة من قبل مستخدمو القوائم المالية، ولكن بتغيرات الأسعار وظهور التضخم يكون الاعتماد على التكلفة التاريخية مضلل للقيمة الحقيقية للأصل مما يستدعي تعديل التكلفة التاريخية وفق مداخل التكلفة التاريخية المعدلة. نلاحظ من الجدول أعلاه أنه يوجد أصول قيمتها المحاسبية الصافية معدومة إلا أن الشركة تقوم بتسجيلها بدينار الرمزي للإهتلاك 1.00دج بغرض إظهارها لأنها مازلت تستخدمها في نشاطها، بإضافة إلا ذلك نرى أن مجاميع القيمة الدفترية و القيمة المحاسبية الصافية هي نفسها المجاميع التي في الملحق رقم 06 لكن المجموع الكلي لقسط الإهتلاك والإهتلاك المتراكم تغير وهذا ناتج عن قيام الشركة بنقل بعض الحسابات ودمجها مع حسابات أخرى وذلك نتيجة الانتقال من النظام المحاسبي القديم إلا النظام المحاسبي الجديد.

المطلب الرابع: إعادة التقييم وفق طريقة التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة

جاء النظام المحاسبي المالي بإعادة تقييم الأصول وفق القيمة العادلة، إلا أن المؤسسات الجزائرية لم تصل إلى هذا المستوي وذلك لعدم وجود مكاتب متخصصة في التقييم بإضافة إلى عدم وجود أسواق نشطة يكون فيها التقييم صادق وموثوق فيه. لذلك قمنا بتعديل التكلفة التاريخية بواسطة الأرقام القياسية للأسعار العامة لإزالة آثار التضخم، في العادة تكون هذه العملية قانونية لشركة، وتتمثل خطوات تعديل أصول الشركة فيما يلي :

- إحضار منشورات الأرقام القياسية من الديوان الوطني للإحصاء (o n s) لسنة 2011؛ أنظر الملحق رقم (08)
- تحميل المعلومات المالية التاريخية لأصول الشركة وفق برنامج معالج الجدولة والحسابات Excel باعتماد على وثائق الشركة.
- تعديل تكلفة الأصول في سنة 2011.

اعتمدنا في دراستنا هذه على أرقام قياسية التي سنة أساسها 2001 باعتبار أن معظم أصول الشركة محل الدراسة بعد 2001 هذا من جهة، ومن جهة أخرى أن الاختلاف النوعي بين المواد الأساسية التي اعتمدت في سنة الأساس 1989 و سنة الأساس 2001 هو اعتماد وظهور بعض المواد جديدة لم تكن معروفة سابقا في التطور الذي جرى من 1989 إلى 2001.

ولربط الأرقام القياسية التي سنوات أساسها مختلفة بالنسبة للأصول التي كانت قبل 2001 نعتمد على معامل التصحيح الذي يتم وفقه تصحيح الأرقام القياسية التي ليس لها سنة أساس وفق 2001، ونحسب معامل التصحيح وفق العلاقة التالية:

$$CR = \frac{I_{t_1/t_0}}{I_{t_1/t_1}}$$

$$CR = \frac{100}{578.20} = 0.173$$

ولحساب الأرقام القياسية بالنسبة للسنوات 2000، 1999، 1998 نضرب الرقم القياسي لسنة من السنوات السابقة التي كان أساسها 1989 في معامل التصحيح 0.173.

مثال: بالنسبة لسنة 2000 فإن رقمها القياسي باعتبار سنة الأساس 1989، هو 558,7 لتصحيحه وفق سنة الأساس 2001.

رقم الأساس المصحح وفق سنة الأساس 2001 = 558,7 X 0,173 = 96,65

والتعديل بنود الميزانية يكون وفق العلاقة التالية :

$$\text{التكلفة التاريخية المعدلة للبند} = \frac{\text{قيمة البند التاريخية} \times \text{الرقم القياسي للأسعار في أخر سنة الدراسة}}{\text{متوسط الأرقام القياسية للأسعار العامة في سنة الحيازة (ر.ق. السنوي)}}$$

تعدل الأصول قيمها المحاسبية الصافية مباشرة وكذا مخصصات الإهتلاكات المرتبطة بها استنادا إلى الملحق رقم (06) و(07) كما يلي :

مثال :

- تعديل قيمة المباني الصناعية لسنة 2011 تتم كما يلي :

التكلفة التاريخية المعدلة للمباني الصناعية $= \frac{145.4 \times 52,157,121.28}{95.24} =$ 79,626,684.52 دج

- تعديل قسط الإهتلاك للمباني الصناعية يتم كما في المثال السابق حيث أن :

قسط الإهتلاك المعدل $= \frac{145.4 \times 4,864,092.62}{95.24} =$ 7,425,861.69 دج

وبنفس الطريقة يتم تعديل قيمة الأصول الثابتة ومخصصات إهتلاكاتها الأخرى.

الجدول التالي يوضح عملية تعديل التكلفة :

الجدول رقم (3-3): تعديل القيم التاريخية للأصول الثابتة وإهتلاكاتها لسنة 2011

رقم الحساب	البيان	سنة الحيازة أو إعادة التقييم	القيمة الدفترية (التاريخية)	الإهتلاك المتراكم	مخصص الإهتلاك السنوي	القيمة المحاسبية الصافية	الرقم القياسي العام أخر سنة 2011	الرقم القياسي العام في تاريخ الحيازة	مخصص الإهتلاك السنوي المعدل	القيمة المحاسبية الصافية المعدلة
211	أراضي	2007	427,464,851.00	ـــــ	ـــــ	427,464,851.00	145.4	120.9	ـــــ	514,089,241.81
213	مبـــــاني									
213000	مباني صناعية	1998	97,281,852.42	40,260,638.52	4,864,092.62	52,157,121.28	145.4	95.24	7,425,861.69	79,626,684.52
	المجموع		97,281,852.42	40,260,638.52	4,864,092.62	52,157,121.28	_	_	7,425,681.69	79,626,684.52
213200	غرف الورشات	1998	290,027.00	مهتلكة كليا	ـــــ	ـــــ	ـــــ	ـــــ	ـــــ	ـــــ

							290,027.00	المجموع	
213010	تهيئات و تركيبات (خزانات المياه)	1998	60,000.00	59,999.00	ـــــ	1.00	ـــــ	ـــــ	ـــــ
		1999	317,502.00	317,497.00		5.00	ـ	ـ	ـ
		2011	167,900.00	ـ	9,195.00	158,705.00	145.4	145.4	9,195.00	158,705.00
		المجموع	545,402.00	377,496.00	9,195.00	158,711.00	ـ	ـ	9,195.00	158,705.00
215	معدات وأدوات								
215020	معدات الأشغال و ضغط الهواء محركات) مارتو (بكور	1998	405,000.00	404,998.00		2.00	ـــــ	ـــــ	ـــــ
		2000	200,000.00	199,996.00		4.00	ـــــ	ـــــ	ـــــ
		2001	35,500.00	35,499.00		1.00	ـــــ	ـــــ	ـــــ
		2005	1,108,144.80	997,330.32	110,813.48	1.00	ـ	ـ	ـ

		المجموع	1,748,644.80	1,637,823.32	110,813.48	8.00	___	___	_	_
215030	معدات التعليم و التأشير التخطيط	1998	7,558,025.50	7,558,019.00	_	6.50	___	___	___	_
		المجموع	7,558,025.50	7,558,019.00	_	___	_	_	_	_
215040	معدات الأشغال و ضغط الهواء	1998	10,205,001.00	10,204,983.00	_	18.00	___	___	___	___
		المجموع	10,205,001.00	10,204,983.00	_	18.00	___	___	_	_
215070	معدات خلط وتحويل الخراسانة	1998	3,561,511.00	3,561,510.00	___	1.00	___	___	___	___
		2005	1,083,154.00	756,387.32	135,473.10	191,293.58	145.4	113.9	172,939.32	244,19742.
		2009	2,540,000.00	560,972.24	381,000.00	1,598,027.76	145.4	138.3	400,559.65	1,680,066.78

				7,184,665.00	4,878,869.56	516,473.10	1,789,322.34	_	__	573,498.97	1,924,264.21
215080	معدات توليد الطاقة	1998	169,000.00	132,819.00	8,100.00	28,081.00	145.4	95.24	12,33602.	42,870.41
		2009	335,718.98	50,35770.	50,35770.	235,003.58	145.4	138.3	52,94295.	247,06812.
		2011	1,872,100.00	_	46,802.50	1,825,297.50	145.4	145.4	46,802.50	1,825,297.50
		المجموع	2,376,818.98	183,176.70	58,45770.	2,088,382.08	_	_	112,111.47	2,115,236.02
215100	معدات الورشة	1998	22,500 00.	22,497 00.	_	3.00	___	___	___	___
		2005	245,427.36	126,498.71	57,16572.	61,762.93	145.4	113.9	72,97538.	78,843.99
		2011	150,000.00	_	4,125.00	145,875.00	145.4	145.4	4,125.00	145,875 00.

		المجموع	417,927.36	148,995.71	61,29072.	207,640.93	___	___	77,10038.	224,71899.
215200	معدات الوقاية	1998	62,67950.	62,66550.	___	14.00	___	___	___	___
		المجموع	62,67950.	62,66550.	___	___	___	___	___	___
218	معدات النقل									
		1998	1,735,965.81	1,708,403.57	25,482.63	2,079.61	145.4	95.24	38,903.55	3,174.88
218700	أثاث مكتب	2011	366,000.00	_	22,000.00	344,000.00	145.4	145.4	22,000.00	344,000.00
		المجموع	2,101,965.81	1,708,403.57	47,482.63	346,079.61	___	___	60,903.55	347,174.88
281100	تجهيزات الإعلام آلي	1998	352,582.72	352,581.72	_	1.00	_	_	_	_
		2003	796,302.00	311,736.75	105,135.00	379,430.25	145.4	106.4	143,671.33	518,507.13
		2010	185,500.00	15,343.75	27,825.00	142,331.25	145.4	143.33	28,226.85	144,386.83

		2,287,381.25	153,098.75	145.4	145.4	2,287,381.25	153,098.75	_	2,440,480.00	2011
		2,950,275.20	324,996.93	___	___	2,809,142.75	286,058.75	679,662.22	3,774,864.72	المجموع
218350	معدات التسخين و التبريد	221,838.93	882.47	110.9	145.4	169,201.77	673.08	559,187.99	729,062.84	2004
		38,411.79	13,498.33	113.9	145.4	30,090.12	10,574.00	33,335.88	74,000.00	2005
		93,300.07	17,783.86	139.4	145.4	89,450.00	17,050.00	6,500.00	113,000.00	2010
		740,042.94	49,630.54	144.9	145.4	737,498.09	49,459.87	_	786,957.96	2011
		1,093,593.74	81,795.20	___	___	1,026,239.98	77,756.95	599,023.87	1,703,020.80	المجموع
218360	تركيبات وشبكات الإتصال	___	___	___	___	1.00	___	35,999.00	36,000.00	1998
		_	_	_	_	1.00	_	32,999.00	33,000.00	1999
		_	_	_	_	2.00	_	55,699.65	55,701.65	2001
		38,390.62	2,559.38	145.4	145.4	38,390.62	2,559.38	_	40,950.00	2011

		المجموع	165,651.65	124,697.65	2,559.38	38,394.62	___	___	2,559.38	38,390.62
218370	تركيبات أخرى	1998	41,000.00	40,999.00	_	1.00	_	_	_	___
218400	أثاث وتجهيزات المطعم	1998	799,442.93	مهتلكة كليا	___	___	___	___	___	___
		2004	61,196.00	59,741.00	1,455.00	1,455.00	143.1	110.9	1,877.46	1,877.46
		2008	28,800.00	2,880.00	2,880.00	25,920.00	143.1	127.1	3,242.55	29,182.94
		المجموع	889,438.93	862,063.93	4,355.00	27,375.00	___	___	5,120.01	31,060.40
218420	أثاث التجهيزات الاجتماعية	1998	63,192.14	63,178.14	_	14.00	___	___	___	___
		1999	8,400.00	8,399.00	___	1.00	___	___	___	___
		2000	17,500.00	9,895.32	1,750.00	5,854.68	145.4	96.63	2,633.24	8,809.59
		2009	182,613.38	36,955.84	5,800.00	139,857.54	145.4	135.3	6,232.96	150,297.76
		2010	57,800.00	5,285.00	7,080.00	45,435.00	145.4	143.1	7,193.79	46,165.26

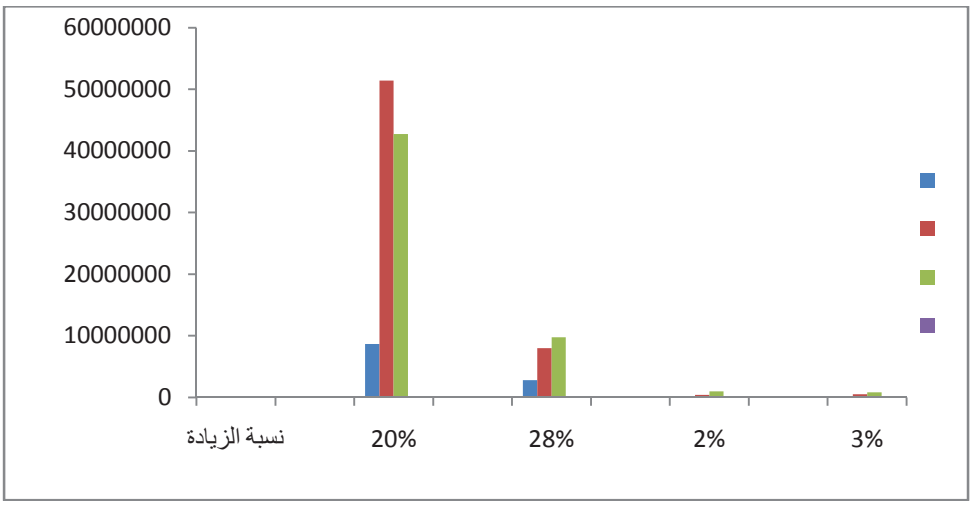
		357,179.74	12,310.00	145.4	145.4	357,179.74	12,310.00	_	369,489.74	2011
		562,452.35	28,370.00	___	___	548,341.96	26,940.00	123,713.30	698,995.26	المجموع
		603,118,927.33,	8,701,332.58	_	_	498,045,399.30	6,056,260.33	69,451,230.85	604,777,240.36	المجموع الكلي

المصدر: من اعداد الطالب باعتماد على الملحق رقم (06) و(07)

نلاحظ من الجدول أعلاه أن القيم المحاسبية الصافية والإهتلاكات السنوية المعدلة وفق التكلفة التاريخية لوحدة النقد الثابتة، قد زادت مقارنة بالقيم التاريخية وبالتمعن في نتائج تعديل القيم المحاسبة الصافية للأصول الثابتة ومخصصات الإهتلاكات المرتبطة بها في 2011، نلاحظ أن جميع القيم المحاسبية الصافية المعدلة للتثبيتات ومخصصات الإهتلاكات المعدلة تفوق على التوالي القيم المحاسبية الصافية التاريخية ومخصصات الإهتلاكات التاريخية حيث :

الشكل التالي يوضح نسبة زيادة الأصول بعد ما تم تعديلها بواسطة تكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة.

الشكل (3-3): نسبة زيادة الأصول بعد التعديل



نلاحظ من خلال الأعمدة البيانية أن نسبة الزيادة في الأراضي و المباني مرتفعة مقارنتا بنسبة معدات و التثبيتات الأخرى، وهذا ناتج عن الارتفاع المستمر للأسعار بالنسبة للأراضي و المباني بإضافة طول عمرهما الإنتاجي، من خلال الشكل وباعتماد على الجدول السابق نقوم بتوضيح قيم المعدلة للأصول ونسب زيادتها بحيث بلغت قيمة الأراضي المعدلة 514,089,241.81 دج بزيادة قدرتها 86,624,390.81 دج قدرت بالنسبة مئوية 20%، بعد ما كانت قيمتها في نموذج التكلفة التاريخية 427464851.00دج، أما المباني فقد بلغت القيمة المحاسبية الصافية المعدلة 79,785,389.52دج بقيمة زيادة قدرت 27,469,563.24دج بنسبة 28% بعد ما كانت تقدر 98,117,281.42دج .بالإضافة على ذالك بلغت القيمة المحاسبية الصافية المعدلة للمعدات والأدوات كقيمة إجمالية قدرها4,264,219.22دج بزيادة قدرت 178,873.87دج بنسبة 2%، ومخصصات إهتلاكها المعدلة بلغت 762,710.82دج، بزيادة قدرها 126,489.30دج. ومن جهة أخرى بلغت القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات الأخرى المعدلة

5,022,247.18دج بزيادة قدرها 227,373.26دج بالنسبة زيادة 3%، بعدما كانت قيمتها في النموذج السابق 4,795,573.92دج، أما مخصصات إهتلاكها بلغت 503,745.07دج بزيادة قدرت 58,612.36دج بعد ما كان في النموذج القديم 445,132.71دج.

هذا التعديل في القيم المحاسبية الصافية للأصول الثابتة وإهتلاكاتها يمنح ميزانية الشركة نوع من المصداقية في قيم الميزانية، بعد ما كانت قيمها مضلل فيها نتيجة الارتفاع المستمر للأسعار،كما يساهم هذا التعديل في الإفصاح عن الأصول الثابتة في الميزانية لسنة2011 بقيم محاسبية صافية قريبة من القيم الجارية لهذه الأصول الثابتة.

المبحث الثالث: قياس الإهتلاك والتخلص من الأصل

باعتبار الأصول الثابتة من الأصول التي تتميز بعمر إنتاجي طويل مما قد يؤدي إلا فقدان قيمتها وإهتلاكها، كما يمكن أن تقوم المؤسسة بتخلص من الأصل عن طريق البيع.

المطلب الأول : قياس إهتلاك الأصول

نص النظام المحاسبي المالي على اختيار الطريقة المناسبة في الإهتلاك بحيث حدد أربع طرق للحساب هي :

- طريقة القسط الثابت.
- طريقة الإهتلاك المتزايد.
- طريقة الإهتلاك المتناقص.
- طريقة وحدات الإنتاج.

في حالة عدم التمكن من اختيار الطريقة الأنجع تكون الطريقة الثابتة هي المعتمدة. تعتمد شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATI SUD على طريقة القسط الثابت بحيث يكون قسط الإهتلاك السنوي ثابت على مدار العمر الإنتاجي للأصل.

الجدول رقم (3–4): يوضح معدلات إهتلاك الأصول في الشركةBATI SUD

الأصل	معدل الإهتلاك
مباني	%05
معدات والأدوات	%15
تثبيتات أخرى	%15- %20

المصدر: وثائق المؤسسة

قد قامت الشركة باقتناء معدات النقل والمتمثلة في السيارة، نقوم بتوضيح عملية إهتلاك هذه السيارة. أنظر الملحق رقم(09)

تم الشراء في شهر17أوت 2011 والتالي تكون العملية :

- المبلغ القابل للإهتلاك = 1.544.444,44دج.
- العمر الإنتاجي = 5 سنوات.
- القيمة المتبقية = 0.
- معدل الإهتلاك التي تعتمده الشركة = 20%.

يسجل المحاسب قسط الإهتلاك لسنة 2011 يحسب ابتداء من شهر سبتمبر أي (سبتمبر، أكتوبر، نوفمبر، ديسمبر).

- قسط الإهتلاك =1544444,44×%20×12/4

=102962,96دج

أما السيارة السياحية التي تم اقتنائها في 11أوت 2011 يكون :

التسجيل لقسط الإهتلاك ابتداء من شهر أوت (أوت، سبتمبر، أكتوبر، نوفمبر، ديسمبر).

- قسط الإهتلاك =1713931,91×%20×12/5

=142827,63دج

لم تعترف الشركة في سنة 2011 بأي خسائر في القيمة لعدم توفر مؤشرات (داخلية وخارجية) على ذلك.

المطلب الثاني: قياس التخلص من الأصول

قامت شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير ببيع مجموعة من الأصول وذلك وفق طريقة المزاد العلني وتكون خطوات البيع فيها كتالي:

- يتم تحديد مبلغ الأصول المراد بيعها كمبلغ قاعدي لبداية البيع عند خبير وتعتبر هذه العملية بمثابة إعادة تقييم للأصل؛
- يتم الإعلان عن عملية البيع في الجرائد ووضع الملصقات في أرجاء المدينة؛
- بناء على طلب المدير العام لشركة يتم تحديد يوم البيع؛
- عند حضور الأشخاص المعنية يتم فتح المزاد بوجود محافظ البيع بمزايدة؛
- بعد تحديد صاحب المبلغ الأعلى يمنح له الأصل ويقوم المحافظ بتوثيقه مع العلم أن حقوق التسجيل تكون على عاتق المشتري.

في يوم 20 جوان 2011 قامت الشركة ببيع أصول لها على الساعة 10:00 صباحا بعد القيام بخطوات السابقة، فقد بلغ مبلغ البيع الإجمالي للأصول 1.259.300,00دج. أما مصاريف التسجيل فقد بلغت 31.482,50دج يقوم بتسديدها المشتري. أنظر الملحق رقم (10)

وفي يوم 30 أكتوبر 2011 على الساعة 11:30 صباحا باعت مجموعة من الأصول وبنفس الطريقة السابقة بحيث وصل مبلغ البيع 1.483.000,00دج، ومصاريف تسجيل قدرت37.075,00دج. تظهر مبالغ البيع في جدول حسابات النتائج لسنة 2011 كإيرادات في حساب 75. أنظر الملحق رقم (11)

خلاصة الفصل

لقد تناولنا في هذا الفصل دراسة تطبيقية للقياس المحاسبي للأصول الثابتة المادية على حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير BATISUD ، وذلك من خلال قياس الأصول عند الحيازة وإعادة تقيمها بنموذج التكلفة التاريخية المعدلة بوحدة النقد الثابتة، ونموذج التكلفة التاريخية المعتمد لدى المؤسسة، بحيث أن هذه المؤسسة لا تقوم بإعادة التقييم لأصولها ماعدا الأراضي التي تم إعادة تقييمها في سنة 2007، مما أدى إلى الإفصاح عن قيم لا تعكس الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، بإضافة إلى وجود أصول مهتلكة لم يتم إعادة تقييمها وفقا لتكلفة التاريخية المعدلة إلا أن المؤسسة تعتمد عليها في نشاطها.

كما أن المؤسسة لا تقوم ببعض العمليات عند قياس الأصول والتي قد أشار إليها النظام المحاسبي المالي لأسباب قد تكون متمثلة في البيئة لأن الجزائر لم تهيئ البيئة التي تلاؤم متطلبات نظام المحاسبي المالي مثل إعادة التقييم بالقيمة العادلة ، أو لأسباب تتعلق بمؤسسة و سياستها ففي المؤسسة محل الدراسة وجدنا أنها لا تفرق بين النفقات المرسملة والإيرادية فهي تعتبر جميع النفقات نفقات إيرادية تدرج في المصاريف، كما أنها تستخدم الإهتلاك الثابت على جميع الأصول ولا يوجد نقص للقيمة لعدم توفر مؤشرات تدل على ذلك، وتقوم بتخلص من أصولها عن طريق البيع وفقا لطريقة المزاد العلني.

كما أن الشركة قامت بشراء مجموعة من الأصول في سنة 2011 لم يتم استلامها بعد تعتبرها كتجديد للأصول المهتلكة نظرا لتوسعها في القيام بمشاريع.

1- الخاتمة :

نظرا لتطور العالم السريع و ظهور الشركات متعددة الجنسيات و كون المحاسبة كوسيلة اتصال أساسية بين المجتمعات و الدول و نظرا لإختلاف المفاهيم و الرؤى هذا الأمر الذي أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية أثناء التعاملات ، بحيث سعت المنظمات العالمية المهتمة بمهنة المحاسبة إلى الحد من الاختلافات في الأنظمة وتوحيد العلاقات المحاسبية بين الشعوب من خلال وضع معايير محاسبية دولية تنظم الأعمال المحاسبية وتسعى إلى تحقيق التوافق المحاسبي على مستوى دولي، مما يضمن قراءة مالية موحدة للقوائم المالية، كما تعمل على إيجاد حلول لمختلف المشاكل المحاسبية التي تتزامن مع التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية.

كانت الجزائر من بين الدول التي انتهجت هذا الطريق من خلال إصلاح نظامها المحاسبي القديم الذي كان ملائم لظروف الاقتصادية الراهنة في تلك الحقبة، وذلك من خلال تبنيها لنظام محاسبي مالي يتوافق في مضمونه إلى حد كبير مع ما تفرضه معايير المحاسبة الدولية، خصوصا في القياس والإفصاح المحاسبي باعتبارهما ركيزتان أساسيتان للوظيفة المحاسبية، وهذا ما يضمن توفر قوائم مالية تتسم بخصائص تخدم مستخدميها.

من خلال التغيرات التي طرأت على نظامنا المحاسبي وجب علينا فهم ودراسة هذا النظام عبر طرق التقييم والاعتراف التي جاء بها، لهذا حاولنا تناول موضوع القياس المحاسبي للأصول الثابتة في النظام المحاسبي المالي بدراسة حالة شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير، وذلك من خلال الإجابة على الإشكالية المطروحة حول ما مدى مسايرة النظام المحاسبي المالي في قياس الأصول الثابتة لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.

2- نتائج اختبار الفرضيات :

بناءا على النتائج العامة التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة من الجانبين: الجانب النظري و الجانب التطبيقي يمكن اختبار الفرضيات الثلاثة التالية :

- فيما يتعلق بالفرض الأول والمتمثل في تأثير بدائل القياس المحاسبي على مصداقية المعلومات، فقد تم تأكيد هذه الفرضية بحيث أظهرت الدراسة بأن بدائل القياس المحاسبي والمؤيدة من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية، التي تهدف إلى عرض قوائم مالية بخصائص نوعية وأسس قياس واعتراف. أدت هذه البدائل إلى إصدار قوائم مالية على درجة من المصداقية والملائمة وذلك بنسب متفاوتة من نموذج إلى لآخر.
- أما فيما يخص الفرضية الثانية والتي تمحورت حول توافق النظام المحاسبي المالي في قياس الأصول الثابتة مع المعايير المحاسبية الدولية، فقد تم تحقق هذه الفرضية بشكل شبه كلي بحيث يوجد توافق كبير وذلك من خلال طرق التقييم، طريقة القيمة العادلة والقيمة المحينة دون التخلي عن التكلفة التاريخية، بحيث يتم

التقييم عند الاعتراف الأولي بالتكلفة التاريخية وبمرور الوقت تصبح هذه التكلفة غير واقعية، لذلك يتم إعادة تقييمها وفقا للقيمة العادلة. يوجد اختلاف طفيف يتمثل في الاعتراف النظام المحاسبي المالي بالعقارات الموظفة دون اعترافها في المعيار المحاسبي الدولي.

- وبخصوص الفرض الثالث والمتعلق بأثر القياس المحاسبي في النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الاقتصادية بعرض قوائم مالية صادقة، فلها وجهتان الأولى تأكد الفرضية من خلال ما نص عليه النظام أي ما يجب أن يكون، أما الوجهة الثانية تنفي الفرضية من خلال ما هو موجود في واقع المؤسسات الاقتصادية.

3- عرض نتائج الدراسة :

من خلال عرض نتائج الدراسة يمكن الإشارة إلى ما يلي :

- إن عملية الإصلاح المحاسبي أمر ضروري لتفعيل الممارسات الجزائرية وتدويلها بما تسمح به متطلبات البيئة في اقتصاديات العولمة.
- تعد الأصول الثابتة بمثابة حجر الأساس داخل المؤسسة لأهميتها البالغة، والمتمثلة في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء للمؤسسة بالإضافة إلى توسع نشاطاتها، لذلك وجب الاهتمام بها بحيث خصص لها معيار يوضح فيه الاعتراف الأولي للأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به و إعادة تقييمه واستهلاكه ثم استبعاده.
- يلعب القياس دورا فعالا في المحاسبة ينعكس ذلك على القوائم المالية والذي يعتبر بمثابة بطاقة التعريف لأداء المؤسسة، و بهذا جاء النظام المحاسبي معتمدا على معايير المحاسبة الدولية بطرق قياس من شأنها تحقيق أهداف للقوائم المالية.
- من خلال الدراسة اتضح لنا وجود توافق بين المعيار المحاسبي وما نص عليه النظام المحاسبي المالي في قياس الأصول، مع وجود اختلاف بسيط من خلال الاعتراف بأصل.
- تعتبر التكلفة التاريخية و القيمة العادلة من نماذج القياس المحاسبي وكل منهما لها ايجابياتها ونقائصها، مما يؤدي إلى الوقوع في مشاكل محاسبية تؤثر على عملية القياس، فالجزائر لا تتوفر فيها بيئة تخدم متطلبات القيمة العادلة مما يؤدي إلى اعتماد التكلفة التاريخية.
- بالرغم من تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي إلا أنه في واقع المؤسسات الاقتصادية لم نلمس ذلك لغياب بيئة محاسبية تسمح به.

4- التوصيات :

بناءا على أهم النتائج التي أسفرت عنها الدراسة نطرح بعض الاقتراحات والتوصيات :

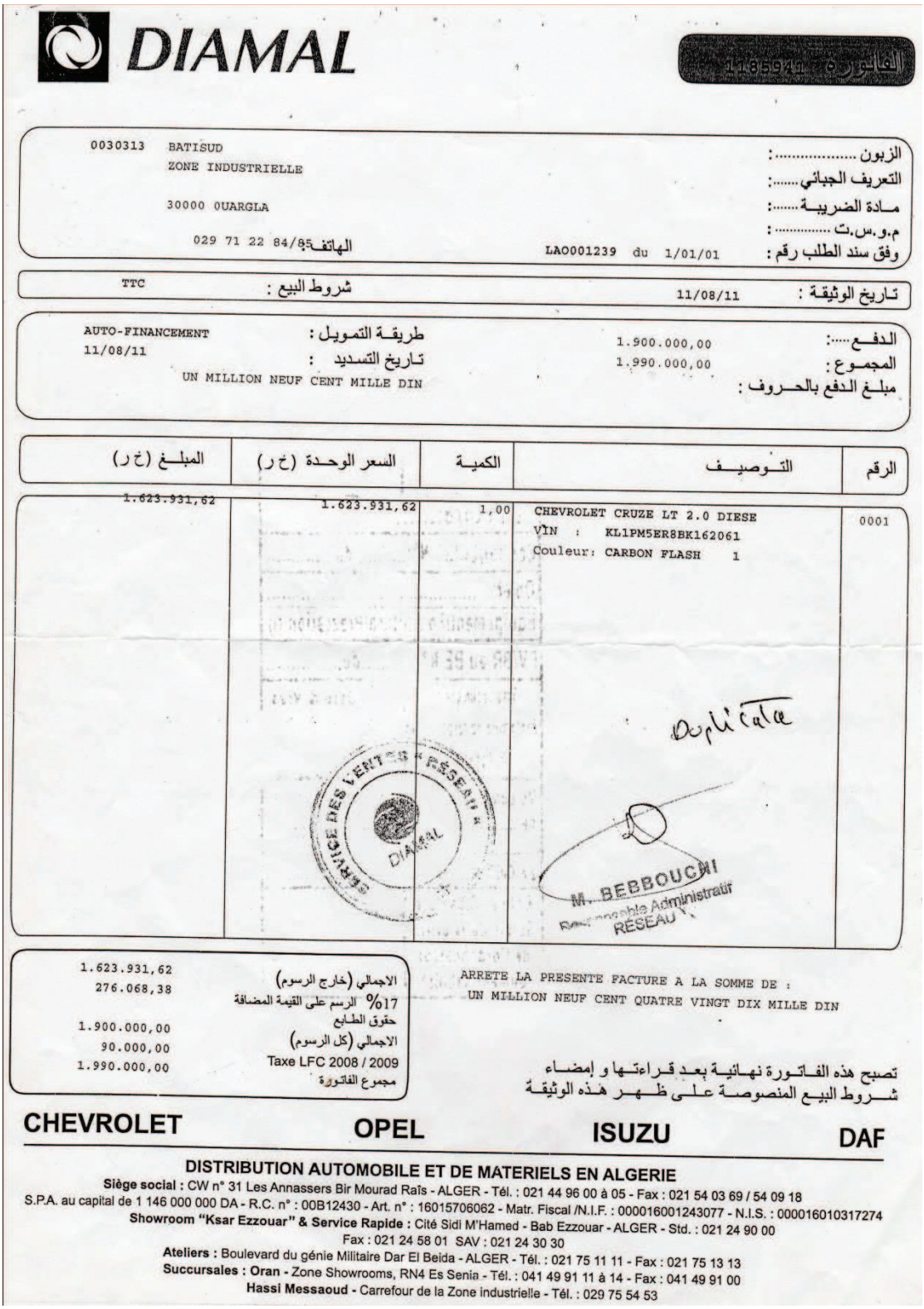
- تكييف البيئة الاقتصادية الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي يؤدي هذا إلى عرض قوائم مالية تتوفر على خصائص نوعية تضمن قراءة سليمة ومعلومات دقيقة، تعكس ما هو موجود مما يؤدي إلى اتخاذ قرار صائب.
- الاهتمام بتكوين وتطوير المعارف في النظام المحاسبي وبالأخص في القياس والإفصاح المحاسبي لتفادي الوقوع في مشاكل تضلل من مخرجات النظام المحاسبي.
- القيام بتدريس القياس و الإفصاح المحاسبي في الجامعات لتعمق الطلبة في هذه المجالات.

5- آفاق الدراسة :

إن موضوع القياس له أهمية بالغة في المحاسبة إلى جانب الإفصاح المحاسبي، وهما أساس إهتمام معايير المحاسبة الدولية من أجل مساعدة وتوجيه معدي القوائم والبيانات المالية، بغية تقديم معلومات مالية ملائمة وقابلة للمقارنة. وعليه يفتح مجال آخر للبحث في مواضيع الإفصاح المحاسبي خاصة بما يتعلق بمعايير المحاسبية الدولية.

نظرا للأهمية القياس قمنا بدارسة قياس الأصول الثابتة لدورها الفعال في المؤسسة، ومن المواضيع التي يمكن أن تثير إشكاليات أخرى نجد قياس إعادة التقييم للأصول الثابتة ومعالجة نقص قيمتها بتوفر سوق نشطة تمكن من تحقيق ذلك على أرض الواقع.

الملحق رقم (1): فاتورة شراء سيارة سياحية



DIAMAL

الفاتورة 1185941 / 5

الزبون .....:
التعريف الجبائي.....:
مـادة الضريبـة.....:
م.و.س.ت .....:
وفق سند الطلب رقم : LAO001239 du 1/01/01

0030313 BATISUD
ZONE INDUSTRIELLE
30000 OUARGLA
الهاتف 029 71 22 84/85

تـاريخ الوثيقـة : 11/08/11
شروط البيع : TTC

الدفـع.....: 1.900.000,00
المجمـوع : 1.990.000,00
مبلـغ الدفع بالحـروف : UN MILLION NEUF CENT MILLE DIN

طريقـة التمـويـل : AUTO-FINANCEMENT
تـاريخ التسـديد : 11/08/11

الرقم	التـوصيـف	الكميـة	السعر الوحـدة (خ ر)	المبلـغ (خ ر)
0001	CHEVROLET CRUZE LT 2.0 DIESE VIN : KL1PM5ER8BK162061 Couleur: CARBON FLASH 1	1,00	1.623.931,62	1.623.931,62

Duplicata

M. BEBBOUCHI
Responsable Administratif
RESEAU

الاجمالي (خارج الرسوم)	1.623.931,62
الرسم على القيمة المضافة 17%	276.068,38
حقوق الطابع	
الاجمالي (كل الرسوم)	1.900.000,00
Taxe LFC 2008 / 2009	90.000,00
مجموع الفاتورة	1.990.000,00

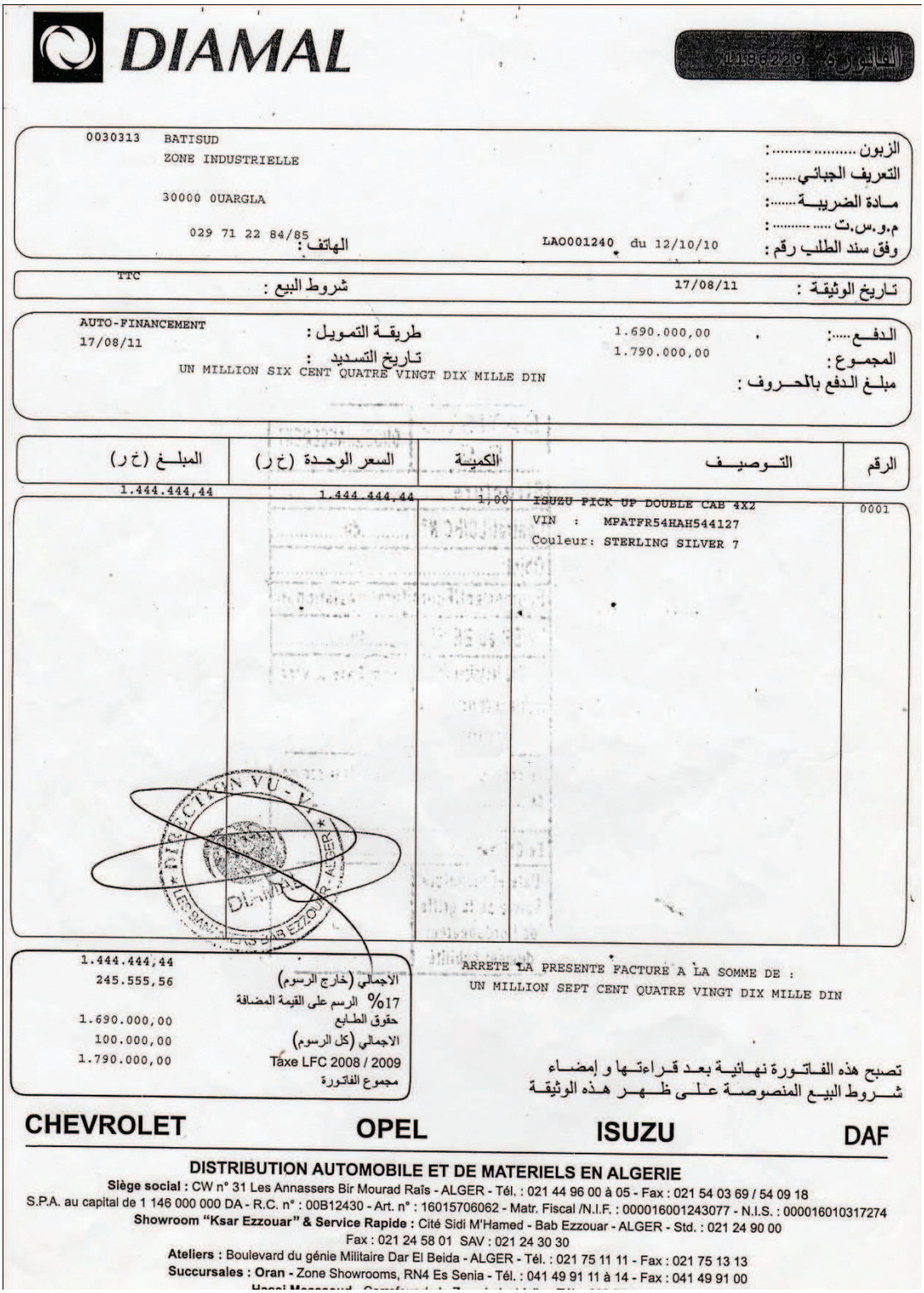
ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE :
UN MILLION NEUF CENT QUATRE VINGT DIX MILLE DIN

تصبح هذه الفـاتـورة نهـائيـة بعـد قـراءتـها و إمضـاء شـروط البيـع المنصوصـة عـلـى ظـهـر هـذه الوثيقـة

CHEVROLET OPEL ISUZU DAF

DISTRIBUTION AUTOMOBILE ET DE MATERIELS EN ALGERIE
Siège social : CW n° 31 Les Annassers Bir Mourad Raïs - ALGER - Tél. : 021 44 96 00 à 05 - Fax : 021 54 03 69 / 54 09 18
S.P.A. au capital de 1 146 000 000 DA - R.C. n° : 00B12430 - Art. n° : 16015706062 - Matr. Fiscal /N.I.F. : 000016001243077 - N.I.S. : 000016010317274
Showroom "Ksar Ezzouar" & Service Rapide : Cité Sidi M'Hamed - Bab Ezzouar - ALGER - Std. : 021 24 90 00
Fax : 021 24 58 01 SAV : 021 24 30 30
Ateliers : Boulevard du génie Militaire Dar El Beida - ALGER - Tél. : 021 75 11 11 - Fax : 021 75 13 13
Succursales : Oran - Zone Showrooms, RN4 Es Senia - Tél. : 041 49 91 11 à 14 - Fax : 041 49 91 00
Hassi Messaoud - Carrefour de la Zone industrielle - Tél. : 029 75 54 53

الملحق رقم (2): فاتورة شراء سيارة



DIAMAL

الفاتورة رقم 1186229

0030313 BATISUD
ZONE INDUSTRIELLE
30000 0UARGLA
الهاتف : 029 71 22 84/85

الزبون .....:
التعريف الجبائي.....:
مـادة الضريبـة.....:
م.و.س.ت ..... :
وفق سند الطلب رقم : LA0001240 du 12/10/10

تـاريخ الوثيقـة : 17/08/11
شروط البيع : TTC

الدفـع.....: 1.690.000,00
المجمـوع : 1.790.000,00
مبلـغ الدفع بالحـروف : UN MILLION SIX CENT QUATRE VINGT DIX MILLE DIN

طريقـة التمويل : AUTO-FINANCEMENT
تـاريخ التسديد : 17/08/11

الرقم	التـوصيـف	الكميـة	السعر الوحـدة (خ ر)	المبلـغ (خ ر)
0001	ISUZU PICK UP DOUBLE CAB 4X2 VIN : MPATFR54HAH544127 Couleur: STERLING SILVER 7	1,00	1.444.444,44	1.444.444,44

الاجمالي (خارج الرسوم)	1.444.444,44
الرسم على القيمة المضافة 17%	245.555,56
حقوق الطابع	1.690.000,00
الاجمالي (كل الرسوم)	100.000,00
Taxe LFC 2008 / 2009	1.790.000,00
مجموع الفاتورة	

ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE :
UN MILLION SEPT CENT QUATRE VINGT DIX MILLE DIN

تصبح هذه الفـاتـورة نهـائيـة بعـد قـراءتـها و إمضـاء شـروط البيـع المنصوصـة عـلـى ظـهـر هـذه الوثيقـة

CHEVROLET OPEL ISUZU DAF

DISTRIBUTION AUTOMOBILE ET DE MATERIELS EN ALGERIE
Siège social : CW n° 31 Les Annassers Bir Mourad Raïs - ALGER - Tél. : 021 44 96 00 à 05 - Fax : 021 54 03 69 / 54 09 18
S.P.A. au capital de 1 146 000 000 DA - R.C. n° : 00B12430 - Art. n° : 16015706062 - Matr. Fiscal /N.I.F. : 000016001243077 - N.I.S. : 000016010317274
Showroom "Ksar Ezzouar" & Service Rapide : Cité Sidi M'Hamed - Bab Ezzouar - ALGER - Std. : 021 24 90 00
Fax : 021 24 58 01 SAV : 021 24 30 30
Ateliers : Boulevard du génie Militaire Dar El Beida - ALGER - Tél. : 021 75 11 11 - Fax : 021 75 13 13
Succursales : Oran - Zone Showrooms, RN4 Es Senia - Tél. : 041 49 91 11 à 14 - Fax : 041 49 91 00

الملحق رقم (03): فاتورة إنجـــاز الأصل

BORDEREAU DE LA PIECE COMPTABLE

: EXERCICE 2010 : NUM-PIECE 9 : MOIS Décembre : Date - Tirage 30/04/2012

: JOURNAL OD : OPERATIONS DIVERSES : N°Page 1

: DOSSIER

°N	INTITULE LIGNE PIECE	Réf	DATE	CPT	TIERS	C.COÜT	MNT - DEBIT	MNT - CREDIT
1	AGEN		30/12/2010	213100			8 667 888,02	0,0
2	BATIMENTSAGEN		30/12/2010	732330			0,00	6 216 488,0
3	BATIMENTSAGEN		30/12/2010	232000			0,00	2 451 400,0
MONTANT TOTAL							8 667 888,02	8 667 888,0
SOLDE TOTAL							0,00	0,0

: Visa du Comptable

.....

: Visa du Responsable

.....

الملحق رقم (4):ميزانية الأصول لسنة 2011

ACTIFS DU BILAN : 01/01/2011 au 31/12/2011

N°Page : 1 Date - Tirage : 23/04/2012

Actif	Brut (N)	Amor / Prov. (N)	N E T (N)	N E T (N-1)
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles	604 777 240,63	106 731 841,39	498 045 399,24	
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associé				
Titres immobilisés autres que les titres immobilisés				
Titres représentatifs de droit de créance (obligatoire)				
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille				
Prêts et créances sur contrat de location-financier				
Dépôts et cautionnements versés	41 254 014,58		41 254 014,58	
Autres créances immobilisées (impots différés actif)	2 480 317,00		2 480 317,00	
TOTAL ACTIF NON COURANT	**648 511 572,21**	**106 731 841,39**	**541 779 730,82**	
ACTIF COURANT				
Stocks en cours	430 581 638,56	9 116 765,06	421 464 873,50	
Clients	246 741 009,43	146 876 848,94	99 864 160,49	
Autres débiteurs	13 021 427,86		13 021 427,86	
Impôts	46 321 511,04		46 321 511,04	
Autres actifs courants				
Placements et autres actifs financiers courant				
Trésorerie	358 453 921,99		358 453 921,99	
TOTAL ACTIF COURANT	**1 095 119 508,88**	**155 993 614,00**	**939 125 894,88**	
TOTAL GENERAL ACTIF	**1 743 631 081,09**	**262 725 455,39**	**1 480 905 625,70**	

الملحق رقم (05): فاتورة تصليح الشاحنات و السيارات

تصليح ميكانيك الشاحنات و السيارات

تقرت :2011-12-11

السجل التجاري رقم 2841/84 — دبة محمد بشير

الحساب البنكي :00300944100234300042 — النزلة-تقرت

البنك الفلاحة و التنمية الريفية بتقرت — المطلوب من : BATI-SUD

الرقم الجبائي :195130080195235

رقم المادة :30083607523

فاتـــــــــورة رقم :2011/03

الرقم	التعيين	السعر الوحدوي	الكمية	المبلغ
	CAMION NISSAN N°91029030			
01	déclamcheur	4800.00	01	4800.00
02	Racors=Tour	800.00	02	1600.00
03	Soudur	1100.00	01	1100.00
04	Join+Boulons	160.00	01	160.00
05	Acid	100.00	04	400.00
06	Pompe embriage	3800.00	01	3800.00
07	Bride embriage	700.00	01	700.00
08	Maindœuvre	9000.00	01	9000.00
المجموع				21560.00

أوقفت هـذه الفـاتورة بمبلـغ و قـــدره : واحد وعشرون آلاف و خمسة مئة وستون دينار جزائري

فاتورة غير خاضعة للرسم على القيمة المضافة

الإمضاء

الملحق رقم (06): ميزان المراجـــعة لسنـــة 2011

BATISUD OUARGLA 2011

BALANCE DES COMPTES GENERAUX

: EXERCICE 2011 : Période début Janvier 2011 1 : N°Page 1

: Période Fin Décembre 2011 31 : Date - Tirage 17/05/2012

		SOLDE- REOUVERTURE		MOUVEMENTS PERIODE DEMANDEE		SOLDE - BALANCE	
CPT	LIBELLE COMPTE	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
281300	AMORT BATIMENTS I	0,00	33 483 981,77	0,00	11 640 749,68	0,00	45 124 731,45
281301	AMORT OUVRAGES	0,00	59 999,00	0,00	326 692,00	0,00	386 691,00
281310	AMORT BATIMENTS	0,00	6 776 657,06	6 776 657,06	0,00	0,00	0,00
281320	AMORT BARRAQUE	0,00	289 999,00	0,00	0,00	0,00	289 999,00
281500	AMORT MATERIEL A	0,00	0,00	2 006 225,63	2 006 225,63	0,00	0,00
281501	AMORT MATERIEL D	0,00	0,00	58 479,00	58 479,00	0,00	0,00
281502	AMORT MAT/TRAVA	0,00	0,00	62 998,00	1 811 634,80	0,00	1 748 636,80
281503	AMORT MATERIEL D	0,00	0,00	0,00	7 558 019,50	0,00	7 558 019,50
281504	AMORT MATERIEL D	0,00	0,00	1 129 247,00	11 334 230,00	0,00	10 204 983,00
281507	AMORT MATERIEL/F	0,00	0,00	1 257 844,00	6 653 185,51	0,00	5 395 341,51
281508	AMORT MATRIEL/PR	0,00	0,00	44 999,00	333 435,90	0,00	288 436,90
281510	AMORT MATRIEL/PR	0,00	0,00	264 457,38	474 743,81	0,00	210 286,43
281518	AMORT INSTRUMEN	0,00	63 245,00	63 245,00	0,00	0,00	0,00
281520	AMORT MATERIEL D	0,00	0,00	161 857,18	224 522,68	0,00	62 665,50
281530	AMORT MATERIEL D	0,00	0,00	136 798,00	136 798,00	0,00	0,00
281590	AMORT OUTILLAGE	0,00	0,00	353 561,55	353 561,55	0,00	0,00
281591	AMORT OUTILLAGE	0,00	0,00	41 063,83	41 063,83	0,00	0,00
281800	AMORT VEHICULES	0,00	0,00	0,00	12 149 098,30	0,00	12 149 098,30
281802	AMORT VEHICULES	0,00	0,00	2 321 748,90	2 321 748,90	0,00	0,00
281803	AMORT VEHICULES	0,00	2 006 225,63	11 482 319,54	9 476 093,91	0,00	0,00
281804	AMORT VEHICULES	0,00	58 479,00	3 526 223,00	23 063 398,02	0,00	19 595 654,02
281805	AMORT MAT/TRAV/AI	0,00	1 700 821,32	1 700 821,32	0,00	0,00	0,00
281806	AMORT MATERIEL D	0,00	6 567 147,55	6 567 147,55	0,00	0,00	0,00
281807	AMORT MATERIEL L	0,00	11 334 230,00	11 334 230,00	0,00	0,00	0,00
281810	AMORT MATERIEL D	0,00	4 780 077,00	5 817 599,82	1 037 522,82	0,00	0,00
281811	AMORT MATERIEL IN	0,00	228 175,70	1 906 522,80	2 644 068,08	0,00	965 720,98
281812	'AMORT MATERIEL D	0,00	286 954,38	286 954,38	0,00	0,00	0,00
281813	AMORT MATERIEL D	0,00	224 522,68	224 522,68	0,00	0,00	0,00
281814	AMORT MATERIEL D	0,00	136 798,00	136 798,00	0,00	0,00	0,00
281816	AMORT OUTILLAGE	0,00	353 561,55	353 561,55	0,00	0,00	0,00
281817	AMORT OUTILLAGE	0,00	41 063,83	41 063,83	0,00	0,00	0,00
281819	AMORT VEHICULES	0,00	2 887 373,07	2 887 373,07	0,00	0,00	0,00
281820	AMORT VEHICULES	0,00	2 321 748,90	2 321 748,90	0,00	0,00	0,00
281821	AMORT VEHICULES	0,00	9 476 093,91	9 476 093,91	0,00	0,00	0,00
281822	AMORT VEHICULES	0,00	20 561 849,12	20 561 849,12	0,00	0,00	0,00
281824	AMORT MOBILIER D	0,00	2 098 042,25	2 098 042,25	0,00	0,00	0,00
281825	AMORT MATERIEL D	0,00	1 024 630,48	1 024 630,48	0,00	0,00	0,00
281826	AMORT MATERIEL IN	0,00	2 358 009,33	2 358 009,33	0,00	0,00	0,00
281827	AMORT MATRIEL AU	0,00	65 129,80	65 129,80	0,00	0,00	0,00
281835	AMORT INSTALLATI	0,00	998 691,50	399 667,63	77 756,95	0,00	676 780,82
281836	AMORT INSTALLATI	0,00	1 405 493,68	1 369 494,65	91 258,00	0,00	127 257,03
281837	AMORT AUTRES INS	0,00	156 448,00	115 449,00	0,00	0,00	40 999,00
281840	- AMORT MOBILIER	0,00	12 892,34	877 836,27	864 943,93	0,00	0,00
281841	- AMORT MOBILIER	0,00	2 159 014,84	2 159 014,84	0,00	0,00	0,00
281842	AMORT MOBILIER/E	0,00	950 995,07	832 566,89	32 225,68	0,00	150 653,86
281843	AMORT MOBILIER E	0,00	864 943,93	864 943,93	0,00	0,00	0,00
281870	AMORT MOBILIER D	0,00	0,00	389 638,59	2 145 524,88	0,00	1 755 886,29
TOTAL CLASSE 2		**0,00**	**115 733 294,69**	**105 858 434,66**	**96 856 981,36**		**106 731 841,39**
Solde Classe : 2		**0,00**	**115 733 294,69**	**9 001 453,30**	**0,00**	**0,00**	**106 731 841,39**

BATISUD OUARGLA 2011

BALANCE DES COMPTES GENERAUX

: EXERCICE 2011 : Période début Janvier 2011 1 : N°Page 1

: Période Fin Décembre 2011 31 : Date - Tirage 17/05/2012

		SOLDE- REOUVERTURE		MOUVEMENTS PERIODE DEMANDEE		SOLDE - BALANCE	
CPT	LIBELLE COMPTE	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT	DEBIT	CREDIT
211000	TERRAINS DE CONS	427 464 851,00	0,00	0,00	0,00	427 464 851,00	0,00
213000	BATIMENTS INDUST	73 050 152,00	0,00	24 231 700,42	0,00	97 281 852,42	0,00
213010	OUVRAGES D'ART	60 000,00	0,00	485 402,00	0,00	545 402,00	0,00
213100	BATIMENTS ADMINIS	24 231 700,42	0,00	0,00	24 231 700,42	0,00	0,00
213200	BARRAQUEMENTS D	290 027,00	0,00	0,00	0,00	290 027,00	0,00
215000	MATERIEL ALIMENT	4 312 002,08	0,00	64 000,00	4 376 002,08	0,00	0,00
215010	MATERIEL DE BATTA	58 480,00	0,00	0,00	58 480,00	0,00	0,00
215020	/MAT/TRAVAUX /AIR	1 811 647,80	0,00	0,00	63 003,00	1 748 644,80	0,00
215030	MATERIEL DE TERR	6 648 025,50	0,00	910 000,00	0,00	7 558 025,50	0,00
215040	MATERIEL DE LEVA	11 334 254,00	0,00	0,00	1 129 253,00	10 205 001,00	0,00
215070	MATERIEL/FAB/TRA	4 780 109,00	0,00	3 662 406,00	1 257 850,00	7 184 665,00	0,00
215080	MATRIEL/PROD/TRA	549 718,98	0,00	1 872 100,00	45 000,00	2 376 818,98	0,00
215100	MATRIEL/PROD/TRA	286 973,38	0,00	395 436,36	264 465,38	417 944,36	0,00
215180	INSTRUMENTS DE M	63 248,00	0,00	0,00	63 248,00	0,00	0,00
215200	MATERIEL DE SECU	224 577,68	0,00	0,00	161 898,18	62 679,50	0,00
215300	MATERIEL DE LABO	136 800,00	0,00	0,00	136 800,00	0,00	0,00
215400	MATERIEL DE TOPO	190,00	0,00	0,00	190,00	0,00	0,00
218410	MOBILIER - EQUIPE	2 212 751,27	0,00	0,00	2 212 751,27	0,00	0,00
218420	MOBILIER/EQUIP/CT	1 615 639,93	0,00	132 660,68	1 049 305,35	698 995,26	0,00
218700	MOBILIER DE BUREA	2 147 424,38	0,00	366 000,01	407 458,58	2 105 965,81	0,00
TOTAL CLASSE 2		609 614 857,65	0,00	53 041 403,57	57 879 020,59	604 777 240,63	
Solde Classe : 2		609 614 857,65	0,00	0,00	4 837 617,02	604 777 240,63	0,00
TOTAL BALANCE		609 614 857,65	0,00	53 041 403,57	57 879 020,59	604 777 240,63	0,00
TOTAL SOLDE BALANCE		609 614 857,65	0,00	0,00	4 837 617,02	604 777 240,63	0,00
SOLDE DE LA BALANCE		609 614 857,65	0,00	0,00	4 837 617,02	604 777 240,63	0,00

الملحق رقم (07): الأسعـــار القياسية للاستهلاك لشهر ديسمبر

EVOLUTION COMPAREE ENTER LES INDICES DES PRIX A LA CONSOMMATION

ALGER ET NATIONAL

DECEMBRE 2010 – DECEMBRE 2011

N °193 2001=100

		2010	2011											
		Déc	Jan	Févr	Mars	Avril	Mai	Juin	Juil	aout	Sept	Oct	Nov	Déc
Indice Général	ALGER	138,2	138.3	138.9	139.9	140.1	141.1	141.1	142.5	145.6	144.3	145.6	146.0	145.4
	NATIONAL	143,1	143.7	144.9	146.0	146.8	147.6	147.6	148.7	152.8	152.2	153.3	152.5	152.9
Variation Mensuelle(en%)	ALGER	-0,7	0.1	0.5	0.7	0.1	0.7	0.0	1.0	2.1	-0.8	0.9	0.3	-0.5
	NATIONAL	-1,0	0.4	0.8	0.8	0.5	0.5	0.0	0.8	2.8	-0.4	0.7	-0.5	0.3
Indice Alimentation	ALGER	146,9	146.5	147.3	147.9	148.0	150.0	149.0	150.9	156.6	153.3	155.7	154.2	152.2
	NATIONAL	151,4	152.4	154.3	155.5	156.9	158.0	156.9	158.8	166.3	164.0	165.7	162.6	162.8
Variation Mensuelle(en%)	ALGER	-1,5	-0.3	0.6	0.4	0.1	1.3	-0.7	1.3	3.8	-2.1	1.5	-1.0	-1.3
	NATIONAL	-2,1	-2.1	0.7	1.2	0.8	0.8	-0.7	1.2	4.7	-1.4	1.0	-1.9	0.1

Indice des prix à la consommation. Janvier2012

الملحق رقم (08): حركة إهتلاك الأصل

N°	Désignations	Référence	Date Acquisit	Valeur Acquisition	TAUX	ANNUIT	AMORT, ANTER,	TOTAL AMORT	V.N.C
16	PICKUP ISUZU		17/08/2011	1 544 444,44	20%	102 962,96		102 962,96	1 441 481,48
17	PICKUP ISUZU		17/08/2011	1 544 444,44	20%	102 962,96		102 962,96	1 441 481,48
18	PICKUP ISUZU		15/12/2011	1 458 974,36	20%	24 316,24		24 316,24	1 434 658,12
TOTAL				4 547 863,24	0,60	230 242,16	-	230 242,16	4 317 621,08

الملحق رقم (09): محضر بيع منقول 01

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مكتب الأستاذ خملاوي سليمان

محافظ البيع بالمزايدة بدائرة

اختصاص محكمة ورقلة

عمارة 21 سيدي عبد القادر ورقلة

رقم الفهرس 2011/.....

محضر بيع منقول

– سنة ألفين و احدى عشرة ميلادية وفي اليوم الثاني والعشرين من شهر جوان على الساعة 10.00 صباحا

–نحن سليمان خملاوي محافظ البيع بالمزايدة بدائرة اختصاص محكمة ورقلة

و بناء على طلب السيد الرئيس المدير العام لشركة BATI-SUD ورقلة رقم : 2011/258

المؤرخ في : 2011/06/20 تكليفنا بعملية البيع بالمزايدة للمنقولات الآتية في الجدول أدناه

– بناء على أحكام المرسوم التنفيذي رقم 33/97 المؤرخ في 1997/01/11 المتضمن محاسبة محافظي البيع بالمزايدة ويحدد كيفيات دفع الأتعاب مقابل خدماتهم

وبعد قيامنا بالإعلان عن البيع بالمزايدة عن طريق النشر في جريدة الشروق اليومية عدد 3326 الصادرة بتاريخ 2011/06/16 و وضع ملصقات في أماكن عمومية متعددة بمدينة ورقلة والبلديات المجاورة وإيداع نسخة بالملف

– حدد يوم البيع بتاريخ 2011/06/22 على الساعة 10.00 بحضيرة الشركة

وحيث في هذا اليوم حضر عدد كاف من الأشخاص يسمح بفتح المزاد فقد أعلنا بصوت عال أن هذا البيع سيتم في الحال وفقا للشروط المذكورة في الإعلان واستنادا إلى ذلك قمنا بفتح المزايدة العلنية و اسفرت العملية على بيع المنقول التالي كما هو مبين أدناه

ر–ح	تعيين المنقول	اسم المشتري	الاقامة	مبلغ رسو المزاد	حق التسجيل %2.5
01	Moblier de bureau + m/informtique	لم يسدد			
02	Outillage + m/topo + (outillage neuf)	رحماني احمد	ورقلة	86.300.00	2.157.50
03	Plombreie + electricite	ميساوي جمال	ورقلة	21.000.00	525.00
04	Lot de feraillle + cuve malaxeur	مداني صدام	ورقلة	50.000.00	1.250.00
05	PDR DIVERS / Neuf	لم يسدد			
06	VP CIELO / 0851-199-30 / A/C-G	برباش ع القادر	بانتة	130.000.00	3.250.00
07	CAMION RENAULT T/P S120 / 194-291-30 / A/C-G	لم يسدد			
08	CAMION MLAXEUR C260 / 00389-289-30 / A/C-G	عدم بلوغ السعر الادنى			
09	T/R RENAULT CLM280 / 1161-590-30 / A/C-G	لم يسدد			
10	S/R PLAT SNVI / 1986 / A/C-G	عدم بلوغ السعر الادنى			
11	CAMION T/P SNVI K66 / 041-293-30 / A/C-G	ذباح كمال	بسكرة	551.000.00	13.775.00
12	CAMION BENNE K120 / 060-291-30 / A/C-G	لم يسدد			
13	VP CIELO / 00378-199-30 / A/C-G	عبداللي عمار	ورقلة	101.000.00	2.525.00
14	BETONNIER ATLAS 441 / 2205AT738	عميرات محمد	ورقلة	140.000.00	3.500.00
15	VP CIELO / 0295-101-30 / A/C-G	بوزرباطة عبد الله	بسكرة	180.000.00	4.500.00
16	CENTRAL A BETON ALBA / EMC38 / A/C-G	لم يسدد			
17	CENTRAL A BETON ALBA / EMC30 / S/C-G	لم يسدد			
18	(02) BARAQUES DE CHANTIER / S/C-G	عدم بلوغ السعر الادنى			
	المجموع			1.259.300.00	31.482.50

أوقفت القيمة الإجمالية للمبيعات بمبلغ : مليون ومائتان وتسعة وخمسون الف وثلاثمائة دينار جزائري بمحكمة ورقلة

وحيث لا يوجد أي شيء للإضافة فقد تم تحرير المحضر في ثلاث أصلية إثباتا للواقع وللرجوع إليه عند الحاجة وامضي من طرفنا بالتاريخ المذكور أعلاه.

محافظ البيع بالمزايدة

إمضاء: سليمان خملاوي

الملحق رقم (10): محضر بيع منقول 02

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

مكتب الأستاذ خمـــلاوي سليمـان
محافظ البيـع بالمـزايدة بـدائـرة
اختصـاص محكمـة ورقلـــــة
عمارة 21 سيدي عبد القـادر ورقلة
رقـــم الفهـــرس 2011/022

محضـــــــر بيع منقول

- سنة ألفين و احدى عشرة ميلادية وفي اليوم الثلاثين من شهر اكتوبر على السـاعة 11.30 صبـاحا
-نحن سليمان خمـــلاوي محـــافظ البيـــع بالمزايدة بدائـــرة اختصـاص محكمة ورقلـة
و بناء على طلب السيد الرئيس المديـــر العام لشـــركة BATI-SUD ورقلـة رقـــم : 2011/258
المؤرخ في : 2011/06/20 تكليفنا بعمليـة البيع بالمـزايدة للمنقـولات الآنية فـي الجـدول أدنـاه
بناء علـى أحكام المرسوم التنفيذي رقم 33/97 المؤرخ فـي 1997/01/11 المتضمـن محاسـبة محافظي
البيع بالمزايدة ويحدد كيفيات دفع الأتعاب مقابل خدماتهم
وبعد قيامنا بالإعلان عن البيع بالمزايدة عن طريق النشر فـي جريـدة الشروق اليـومية عـدد 3455
الصادرة بتاريخ 2011/10/25 و وضـــع ملصقات في أماكن عمومية متعددة بمدينة ورقلـة والبلـديات
المجـــاورة وإيـداع نســـخة بالمـــلف
- حـــدد يـــوم البيـــع بتـــاريخ 2011/10/30 علـى الســاعة 11.30 بحضيرة الشركة
وحيث في هذا اليوم حضر عدد كاف من الأشخـاص يسمح بفتح المزاد فقد أعلنا بصوت عال أن هذا البيع
سيتم في الحال وفقا للشروط المذكورة في الإعلان واستنـادا إلى ذلك قمنا بفتح المزايدة العلنية و اسفرت
العملية على بيع المنقولات> التالي كما هو مبين أدناه

ر-ح	تعيـــين المنقـــــــــول	اسـم المشتري	الاقامـة	مبلغ رسـو المزاد	حـق التسجيل %2.5
01	Moblier de bureau + m/informtique	رحماني احمد	ورقلة	15.000.00	375.00
02	PDR DIVERS	القاوي عبد الله	تيارت	55.000.00	1.375.00
03	CAMION RENAULT T/P S120 / 194-291-30	ميهوبي عبد الله	ورقلة	395.000.00	9.875.00
04	CAMION MLAXEUR C260 / 00389-289-30	بوراس احمد	المسيلة	210.000.00	5.250.00
05	T/R RENAULT CLM280 /1161-590-30		البليدة	398.000.00	9.950.00
06	S/R PLAT SNVI1986	حارك سفيان	باتنة	410.000.00	10.250.00
	المجمـــــــــــــــوع			1.483.000.00	37.075.00

وقفت القيمة الإجمالية للمبيعـات بمبلـغ : مليـون واربعمائة وثلاثة وثمـانون الف دينـــار جـزائري
وحيث لا يوجد أي شيء للإضافة فقد تم تحرير المحضر في ثلاث نسخ أصلية إثباتا للواقع وللرجوع إليه عند
الحاجة وامضي من طرفنا بالتاريخ المذكور أعلاه.

18 NOV 2011

محـافظ البيـع بالمـزايـدة
إمضاء: سليمان خمـلاوي

الملحق (11): جدول حسابات النتائج 2009

BILAN T.C.R DU 01/01/2011 au 31/12/2011

N°Page : 1 Date - Tirage : 23/04/2012

Code	Libelle	Montant Période (N)	Montant Période (N-1)
70	Ventes et produits annexes	889 932 118,95	
72	Variation stocks produits finis et en cours	-12 003 096,22	
73	Production immobilisée		
74	Subventions d'exploitation		
	I – Production de l'exercice	**877 929 022,73**	
60	Achats consommés	129 788 456,34	
61	Services extérieurs	378 024 804,36	
62	AUTRES consommations	59 213 462,07	
	II – Consommation de l'exercice	**567 026 722,77**	
	III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)	**310 902 299,96**	
63	Chare de personnel	264 419 192,95	
64	Impôts et taxe et versement assimilés	18 399 676,63	
	IV EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**28 083 430,38**	
75	Autres Produits opérationnels	5 240 384,86	
65	Autres charges opérationnelles	1 137 990,55	
68	Dotations aux amortissements, provisions ET pertes	8 986 190,78	
78	Reprise sur pertes de valeur ET provisions	5 643 595,50	
	V RESULTAT OPERATIONNEL	**28 843 229,41**	
76	Produits financiers		
66	Charges financières		
	VI RESULTAT FINANCIER		
	VII RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)	**28 843 229,41**	
695	Impôts exigibles sur RESULTATS ordinaires		
692	Impôts différés sur résultats ordinaires		
	TO TAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**888 813 003,09**	
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**859 969 773,68**	
	VIII RESULTA DES ACTIVITES ORDINAIRES	**28 843 229,41**	
77	Eléments extraordinaires (Produits) (A préciser)		
67	Eléments extraordinaires (charges)) (A préciser)		
	IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
	X RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**28 843 229,41**	
	Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence		
	XI RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)		
	Dont part des minoritaires (1)		
	Part du Groupe (1)		

قائمة المراجع :

أولا: المراجع بالعربية

أ_الكتب :

1.نور أحمد، **المحاسبة المالية للقياس والتقييم والإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية**، جامعة الإسكندرية، الدار الجامعية، مصر، 2003،2004 .

2.حيدر محمد علي بني عطا الله، **قياس الأصول الثانية**، الطبعة الأولى ،دار حامد، الأردن، 2007.

3.جيمس أ.كاشين، جويل ج. ليرنز، ترجمة إبراهيم محمد السباعي،**أصول المحاسبة 1**، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 1993.

4.جمعة خليفة الحاسي وآخرون، **المحاسبة المتوسطة**، الطبعة الرابعة، دار الكتب الوطنية بنغازي، ليبيا،2006.

5.طارق عبد العال حماد، **مبادئ المحاسبة المالية**، الدار الجامعية، مصر،2007.

6. رضوان حلوة حنان، **النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير**، الطبعة الثانية، دار وائل لنشر، الأردن، 2006.

7.رضوان حلوه حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، دار حامد، عمان، الأردن، 2004.

8. رضوان حلوه حنان، **مدخل النظرية المحاسبية الإطار الفكري**(التطبيقات العلمية)، الطبعة الأولى، دار وائل لنشر، الأردن، 2005.

9.عبد السميع الدسوقي، **أساسيات المحاسبة المالية**،الجزء الثاني، دار وائل لنشر، الأردن، 2002.

10.كمال الدين مصطفى الدهراوي، **المحاسبة المتوسطة وفقا للمعايير المحاسبية المالية**، الإسكندرية، المكتب الجامعي الحديث، مصر،2009 .

11.خليل الرفاعي و آخرون، **أصول المحاسبة**، الطبعة الأولى، دار البداية، الأردن، 2011.

12. السيد سيد عطا لله السيد، **النظريات المحاسبية**، الطبعة الأولى، دار الراية، الأردن 2009.

13.غانم شطاط، **المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFARS**، مكتبة نوميديا لنشر، قسنطينة،2009.

14.شعيب شنوف شعيب، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر.

15.عباس مهدي الشيرازي، **النظرية المحاسبية** ، الطبعة الأولى، دار السلاسل، 1990.

16.الصبان محمد سمير الصبان، إسماعيل إبراهيم جمعة، **محاسبة المتوسطة الإطار الفكري العلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات**، الدار الجامعية، مصر، 2003- 2002.

17. هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار الثقافة، الأردن، 2006.

18.حنفي عبد الفتاح، **القياس والتقويم في المحاسبة المالية**، دار الكتاب الحديث، مصر، 2008.

19.عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**(المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج،2009.

20.لخضر علاوي، **معايير محاسبة الدولي IAS /IFRS**، pages Bleues Internationales ، 2012.

21.لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية**،pages Bleues Internationales ، 2011.

22.رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة و تطبيقاتها، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، الأردن، 2000.

23.حسين القاضي، مأمون حمدان، **محاسبة الدولية و معاييرها**، دار الثقافة، الطبعة الأولى،الأردن، 2008.

24.حسين القاضي، مأمون حمدان، **نظرية المحاسبية**، دار الثقافة، الأردن، 2007.

25.دونالد كيسو،جيري ويجانب، تعريب أحمد حامد حجاج ،**المحاسبة المتوسطة**، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار المريخ لنشر، الرياض المملكة السعودية.

26.أمين أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء المعايير المحاسبية**، الدار الجامعية الإبراهيمية، مصر، 2008.

27. محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية**، الطبعة الرابعة، دار وائل لنشر، الأردن،2007.

28.محمد مطر، موسى السويطي، **التأصيل النظري للممارسات المهنية للمحاسبة**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.

29.**النظام المحاسبي المالي الجديد**، دار بلقيس لنشر.

30.لبوز نوح، **مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستند من المعايير الدولية للمحاسبة**، الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية و الكتبية، بسكرة، 2009.

31. أحمد محمد نور، شحاتة شحاتة، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار الجامعية، مصر،2008.

32.عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار المسيرة،الأردن، 2005.

مذكرات وأطروحات :

33.التيجاني برقي، **دراسة اثر التضخم على النظرية التقليدية للمحاسبة مع نموذج مقترح لاستبعاد أثر التضخم على القوائم المالية**، أطروحة دكتوراه، 2005_2006، غير منشورة، جامعة فرحات عباس، سطيف.

34.خالد مقدم، **تبني معايير المحاسبة الدولية(حالة الجزائر)**، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة البليدة، 2009.

35.زينب بوغازي، **تقييم الأصول طويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة مجموعة من المؤسسات)**، مذكرة ماستر، جامعة فرحات عباس، سطيف.

36.زينب حجاج، **المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط المحاسبي الوطني ومعايير المحاسبة الدولية**، مذكرة ماجستير، البليدة، 2009.

37.سمير الرشاني، إنخفاض قيمة الأصول طويلة الأجل و أهمية تطبيقها في سوريا، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية**، المجلة 23، العدد الثاني، 2007.

38.كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(IAS/IAFRS) في الجزائر، **مجلة اقتصاديات**

39.على الموقع [http://www.ao-academy.org] 2007.

ثانيا: المراجع الأجنبية

A– Les Ouvrage

40.Amme le MANH,Catherine MAILIET et MOHAMED BENKACI, **Normes comptables international IAS/IFRS**, Berti Edition , Alger , Algérie , 2009

41.DORIA TREMBLAY, **Théories et modèles comptables** (**développement et perspective**),2eme édition , Canada 1993.

42.Groupe Revue Fiduciair, **code IFRS Normes et interprétation**, 6 édition,2011.

43.Groupe Revue Fiduciaire, **le plan comptable annoté comptable fiscale et juridique**, 17 éditions,2010.

44.KHEMICI KHIH, finance d'entreprise approche stratégique, éditions, Alger, 2009.