

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الوادي

كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير

قسم : علوم التسيير

النوع : أكاديمي

مشروع مقدم يدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس تخصص - مالية مؤسسة -

## بعنوان :

المعالجة المحاسبية للتبittات وفق النظام المحاسبي المالي scf  
دراسة حالة  
" القسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية "

إعداد الطالبات :

✍ - مبروكة بالعقون

✍ - غنية عبيدي

✍ - زينب دوغة

إشراف الأستاذ :

✍ - محمد فيصل مايدة

السنة الجامعية: 2014/2013

كلنا يعلم أن النظرة إلى المحاسبة بشكل عام تطورت في السنوات الأخيرة فبعد أن كان ينظر إليها على أنها عملية تسجيل و تبويب وتلخيص ثم إعداد تقارير عن العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة أصبح ينظر إليها على أنها نظام للمعلومات يهدف إلى توفير البيانات لمستخدمي النظام لأغراض إيجاد القرارات .

المؤسسات على اختلاف أنواعها و أشكالها و ذلك من خلال مختلف النظم الفرعية له و التي تعتبر المحاسبة العامة من أهمها.

و يحكم عمل نظام المحاسبة العامة مجموعة من المعايير المحاسبية المتعارف عليها دوليا و ذلك لتوفير المعلومات التي تفيد الجهات المختلفة المستفيدة و المستخدمة لها، و يتشكل تطبيق هذه المعايير وفق الخلافات و المشكلات المحاسبية التي يتعامل معها النظام ابتداء من المشكلات البسيطة إلى المعقدة.

كما يعتبر إعداد النظام المحاسبي المالي خطوة مهمة جدا قامت بها الدولة الجزائرية كعملية هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ، و هذا داخل في سياق الإصلاحات الاقتصادية التي تقوم بها الجزائر لمواكبة متطلبات اقتصاد السوق ، من خلال توفيق البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية بالاستجابة لاحتياجات أطراف عديدة يأتي في مقدمتها المستثمرون الأجانب .

وجاء هذا البحث ليسلط الضوء على كيفية معالجة التثبيات وفق هذا النظام و ذلك تحت الإشكال المطروح أدناه:

### إشكالية البحث:

- كيف تتم المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)؟
- و لمعالجة هذا الإشكال قمنا بطرح الإشكاليات الفرعية التالية :
- ماهي أسباب (دواعي) تطبيق النظام المحاسبي المالي ؟
- ما هو الجديد الذي جاء به النظام المالي المحاسبي فيما يخص المعالجة المحاسبية للتثبيات؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق (SCF) في المؤسسة محل الدراسة (القسم الوظيفي لحضيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية؟

## الفرضيات :

- من بين أسباب تطبيق النظام المحاسبي المالي هو:
  - جلب المستثمرين الأجانب (الشركات المتعددة الجنسيات) .
  - عدم توافق قواعد المخطط المحاسبي الوطني والإقتصاد المعاصر
- عدم اهتمام المخطط المحاسبي الوطني ببعض الجوانب والتي تطرأ لها النظام المالي المحاسبي.
- تتم المعالجة المحاسبية للتشبيات وفق النظام المحاسبي المالي من خلال الدراسة التطبيقية على مرحلتين:

- مرحلة الاقتناء

- مرحلة الإهلاك

## تحديد إطار البحث:

- ❖ يدرس البحث لمحة استعراضية للمحاسبة .
  - ❖ ويدرس أيضا البحث النظام المحاسبي المالي .
- كما يدرس أيضا المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق (S-C-F)

## أسباب اختيار البحث:

- ☒ الرغبة الشخصية لدراسة هذا الموضوع
- ☒ المساعدة في تقديم معلومة مفيدة حول الموضوع لأصحاب التخصص و كل من يهتم هذا الموضوع أو له علاقة به.

- ☒ أهمية تقييم التشبيات في المؤسسة .
- ☒ القيمة العلمية للموضوع المعلقة بالواقع و مواكبة هذا العصر.

## أهداف البحث:

- ✓ تسليط الضوء على أهم الاختلافات الموجودة بين (SCF) و (PCN)
- ✓ إعطاء صورة واضحة على كيفية معالجة التشبيات وفق (SCF)
- ✓ إبراز التغيرات الطارئة على القوائم المالية قبل و بعد المعالجة المحاسبية للمؤسسة محل الدراسة .

### صعوبات البحث:

- نقص المراجع المتعلقة بالنظام المالي المحاسبي الجديد .
- عدم وجود منهجية موحدة لتنسيق البحوث .

### أهمية البحث:

✚ جاء هذا البحث ليسلط الضوء على مجموعة من النقاط الهامة و التي تضمنها النظام المالي الجديد.

### المنهج و الأدوات المستخدمة في البحث:

تبعا للمتطلبات التي تمليها دراسة هذا الموضوع و طبيعة المعلومات التي يتناولها كان من الواجب اللجوء إلى المناهج المختلفة و اعتمدنا في ذلك على:

- المنهج الوصفي لصلب موضوع البحث.
- المنهج التطبيقي للدراسة التطبيقية.

### محتويات الدراسة :

محاولة للإحاطة بمختلف جوانب الموضوع جاء البحث متضمن مقدمة عامة وفصلين نظريين و فصل تطبيقي يتضمن دراسة حالة و خاتمة عامة و كان التقسيم على الشكل التالي:

الفصل الأول (التمهيدي): الإطار العام للنظام المحاسبي المالي (SCF)

الفصل الثاني (النظري): المعالجة المحاسبية للتشبيكات وفق (SCF).

الفصل الثالث (التطبيقي) : الدراسة التطبيقية " القسم الوظيفي لحضيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية لولاية الوادي".

### مقدمة الفصل الأول

منذ الثمانينات من القرن العشرين انتهجت الجزائر عدة إصلاحات اقتصادية في إطار التوجه إلى اقتصاد السوق الذي من معاملة تشجيع القطاع الخاص و جذب الاستثمار الأجنبي ، فضلا عن إفرازات العولة التي تقتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي في إطار المعايير المحاسبية الدولية . وفي هذا السياق أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الظرف الجديد ، و لا يستجيب لاحتياجات المستثمرين.

وفي إطار تطوير المحاسبة يعد التوحيد المحاسبي أحد أهم محصلات هذا التطوير نظرا لشموليته لأغلب دول العالم من بينها الجزائر التي تحولت من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، الذي يفرضه متطلبات هذا العصر التي من بينها تلبية مختلف احتياجات المستثمرين.

وفي هذا الفصل نتساءل ماهية النظام المالي المحاسبي ؟

و للإجابة على هذا الإشكال قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة.

المبحث الثاني: مدخل للمنظومة الجزائرية.

المبحث الثالث: استعراض النظام المالي المحاسبي.

### المبحث الأول: عموميات حول المحاسبة

قد تعتقد أن المحاسبة تعد مجال اختصاص المحاسبين فقط ولكن هي مجال معرفي يتعامل معه كل واحد منا يوميا، فالعامل عندما يقوم بتحديد الخصم من أجرته، أو رب الأسرة عندما يقوم بإعداد موازنة مصاريف البيت، أو مسؤول المؤسسة عندما يحدد أسعار المنتجات.

كل هؤلاء يمارسون المحاسبة بطريقة أو بأخرى فهم يتعاملون مع مفاهيم و معلومات محاسبية وفي هذا المبحث سنحاول التعرف على الإطار المفاهيمي للمحاسبة وذلك من خلال:

### المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول المحاسبة

ارتبط نشوء المحاسبة و تطورها التاريخي بمستويات التطور الاجتماعي و الاقتصادي للمجتمعات البشرية، ولم تكن المحاسبة التي نراها اليوم لتظهر فجأة وإنما هي حصيلة تطور تاريخي استغرق العصور التاريخية للبشرية.

#### أولا: مفهوم المحاسبة

المحاسبة علم اجتماعي متطور يواكب التغيرات التي تطرأ على المجتمع لأن المعلومات المحاسبية هي أساس اتخاذ القرارات الاقتصادية سواء أكان ذلك للأفراد أم للمجتمعات، فالمرء قبل اتخاذ قرار شراء قطعة أرض يقيم عليها منزله لابد من دراسة وضعيته المالية ومدى قدرته على تمويل هذا القرار، وكذا الشركات عندما تفكر باتخاذ قرار يتضمن فتح خط إنتاجي جديد أو التوسع بإنشاء فرع في منطقة ما فإنها ترجع لدراسة وضعيتها المالية و قدرتها على تمويل هذا القرار ودراسة جدواه الاقتصادية لمعرفة ما إذا كان قرار التوسع قرارا مربحا أم لا، وهكذا المجتمع فالدولة عندما تفكر بإنشاء مشروع استثماري أو بزيادة نفقاتها الجارية كالرواتب و الأجور فإنها تدرس إيراداتها المتوقعة خلال الفترة المقبلة للتأكد من قدرتها على تحقيق ذلك.

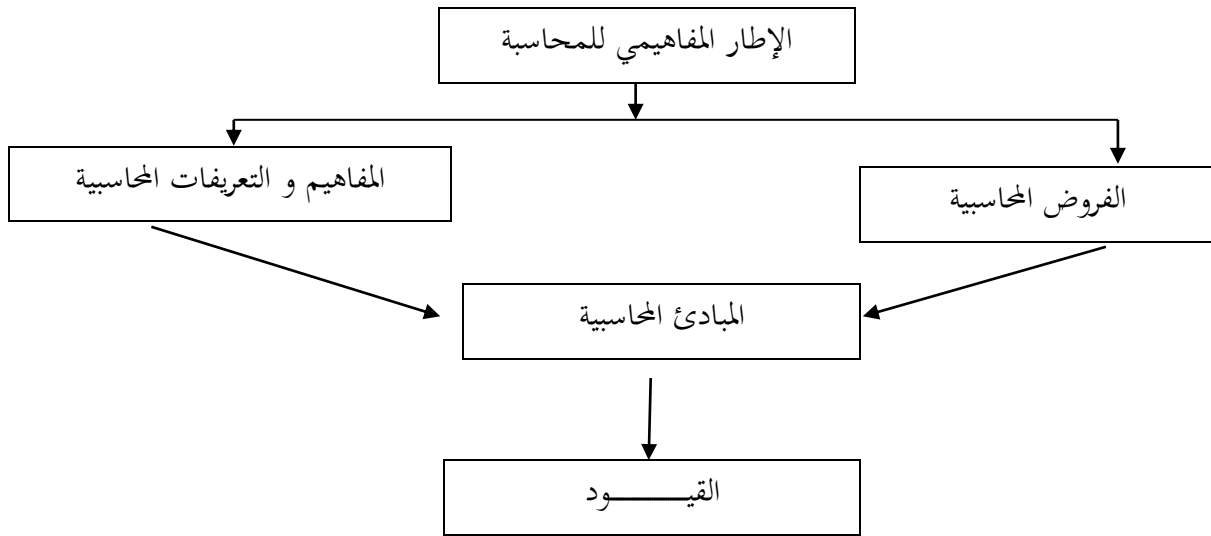
من هذا كله نستطيع القول أن المحاسبة تؤدي دورا فعالا كنظام للمعلومات في عمليات مستمرة و مترابطة حيث تعمل المحاسبة تؤدي على حصر العمليات المالية التي قامت بها المنشأة

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

إضافة إلى معالجة هذه البيانات الأساسية و تحويلها إلى معلومات تقوم المحاسبة بإيصالها إلى مستخدمين من خلال التقارير المالية<sup>1</sup>.

وباعتبار أن المحاسبة فرعاً من فروع المعرفة لا بد من وجود إطار مفاهيمي تمتد جذوره إلى نظرية المحاسبة وذلك كي يسند الممارسات المهنية للمحاسبة وتطبيقها العملية في الواقع الفعلي و يمكن تمثيل هذا الإطار بالشكل التالي:

الشكل (1) الإطار المفاهيمي للمحاسبة



المصدر: عزة الأزهر، عرض القوائم المالية في ضل معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق البليدة ماي ص 37

### ثانياً: تعريف المحاسبة

للمحاسبة عدة تعريفات مختلفة منها:

❖ المحاسبة هي تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات و الأحداث المالية بوحدة نقدية ثم تفسير النتائج فيما

بعد

<sup>1</sup> حسام الدين مصطفى الخدّاش وآخرون، أصول المحاسبة المالية، الطبعة الثانية، الجزء الأول، دار المسيرة للنشر، والتوزيع والطباعة، عمان الأردن، 1998 ص13.

❖ وتعرف بأنها تسجيل و تصنيف وتلخيص العمليات التجارية ذات الصلة المالية واستخلاص النتائج منها و تفسير وتحليل هذه النتائج.<sup>1</sup>

وهي نظام للمعلومات يهتم بتحديد و قياس وتوصيل معلومات كمية عن الوحدة الاقتصادية يمكن استخدامها في عمليات التقييم و اتخاذ القرارات من قبل الأطراف أو الفئات المستخدمة لهذه المعلومات.

❖ كما يمكن تعريفها بأنها نشاط خدمي وظيفته تقديم معلومات كمية ذات طبيعة مالية عن الأنشطة الاقتصادية في المنشآت لمتخذي القرارات بهدف ترشيد قراراتهم و استخدام أمثلة للموارد المتاحة.

### ثالثا: أهمية وأهداف المحاسبة

#### 1: أهمية المحاسبة

إن أهمية المحاسبة كانت مقتصرة على المالكين و المساهمين و المديرين وكذلك العملاء و الموردين و المصاريف، لتزداد أهميتها و الحاجة إليها من قبل فئات عديدة إذ أغلب الأشخاص إن لم نقل جميعهم يمارسون فعليا ويواجهون عمليا كل يوم العديد من العمليات و الإجراءات و الأحداث و العمليات ذات طابع المالي و المحاسبي، كما يسعون لتطبيق بعض المفاهيم المحاسبية.

كما أن الاهتمام بالمحاسبة تجاوز حدود قياس الأحداث الاقتصادية و المعاملات المالية ليشمل ضرورة قياس الأداء الاجتماعي للحكم على مستوى كفاءة ذلك الأداء.

وطبقا لكل ما تقدم نجد أن الفئات التي يهتمها التعرف على المعلومات المحاسبية و استخدامها في مجالات مختلفة تساعد في عملية التخطيط و التنفيذ و رقابة الأداء واتخاذ القرارات.<sup>2</sup>

ومن هنا نجد أن أهمية المحاسبة تظهر على مستويين:

#### أ. على مستوى المؤسسة

■ يمكن اعتبار الدفاتر المحاسبية كذاكرة للمؤسسة، فهي تسجل وتصنف كل الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة.

<sup>1</sup> بن ناصر توفيق وآخرون، المعالجة المحاسبية وفق SCF، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس، في العلوم التجارية فرع محاسبة الوادي 2009-2010 ص 4.

<sup>2</sup> عزة الأزهر، عرض القوائم المالية في ضل معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق البلدة ماي 2009 ص 37-39.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- يتولى قسم المحاسبة نقل المعلومات (بعد تصنيفها وتلخيصها) من مختلف مصالح المؤسسة إلى الإدارة العامة، مما جعل البعض يصف قسم المحاسبة بالجملة العصبية للمؤسسة.
- إن الدفاتر المحاسبية تعتبر أداة إثبات أمام المحاكم و إدارة الضرائب في حالة وقوع نزاع بين هذه الأخيرة و المؤسسة.

### ب . على مستوى الاقتصاد الوطني

- تعتبر المحاسبة المالية من أهم مصادر التمويل المخططين على مستوى الوطني بالبيانات الضرورية لعملية التخطيط و متابعة عملية تنفيذها.<sup>1</sup>

### 2: أهداف المحاسبة

- المحاسبة عبارة عن نظام متكامل من الإجراءات و الوثائق والمستندات الموجهة لحساب وقياس الذمة المالية للمؤسسة على امتداد محطتين أساسيتين:
  - ✚ **أثناء السنة المالية:** من خلال التسجيل المنتظم لتغيرات التي تطرأ على مكونات الذمة المالية للمؤسسة، وكذلك رصد أسباب هذه التغيرات.
  - ✚ **أثناء نهاية السنة المالية:** من خلال تمثيل (تصوير) حسابات النتائج المتوجه لعملية أداء النشاط وإبراز الوضعيات المحاسبية لعناصر هذه الذمة (أصول و خصوم) هكذا تكتسي المحاسبة أهمية بالغة الأثر لحياة المؤسسة سواء في علاقاتها مع نفسها ، أو مع المحيط على النحو التالي:
- **علاقتها مع نفسها:** من خلال ممارسة عمليات الإثبات المحاسبي و القانوني لمجريات أحداث نشاطها، وتقويمه بصفة مستمرة وكذلك رصد حركية الأموال و الالتزامات.
- **علاقتها مع المحيط:** من خلال كشف نتائج النشاط و إبراز تشكيلة ذمتها المالية ووضعيتها المحاسبية، من حين لآخر تشكل عناصر تنوير وإثبات لجهات مختلفة من أهمها:
  - الوصاية: يحسب ارتباطها الإداري أو التنظيمي.
  - جهاز الرقابة: لا سيما مصالح المنافسة و الأسعار وكذلك العدالة عند الاقتضاء.
  - مصالح الجباية: لفرض الضرائب المناسبة بما يوافق نتائج الأداء.

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي s c f، الطبعة الثانية 2011، دار النشر جيطلي، ص 6.

الجهاز الحكومي: لتزويده بمعلومات تخص تجميع الحسابات القومية (الوطنية).<sup>1</sup>

كما نجد من خلال استعمال معلومات المحاسبة أنه يمكن تحقيق الأهداف التالية:

- اتخاذ القرارات المتعلقة باستخدام الموارد الاقتصادية.
- التوجيه الفعال والرقابة الفعالة للموارد الاقتصادية للمنشآت سواء موارد مالية أو موارد بشرية.
- إخلاء مسؤولية الإدارة عن طريق التقرير الدوري عن النشاط المتعلق بالموارد الاقتصادية الموكلة إليها ومدى رعاية الإدارة لمصالح الأطراف المعنية.
- التقرير عن المسؤولية الاجتماعية للوحدة المحاسبية.<sup>2</sup>
- الاحتفاظ بسجلات مكتملة ومنتظمة و دائمة لجميع العمليات المالية للمنشأة.
- تحديد نتيجة أعمال المنشأة من ربح أو خسارة.
- تحديد المركز المالي للمنشأة في لحظة زمنية معينة (ما للمنشأة وما عليها).
- توفير البيانات و المعلومات اللازمة لعمليات الرقابة على أعمال المنشأة.<sup>3</sup>

### رابعاً: أنواع (فروع) المحاسبة

نظراً لتعدد أغراض المحاسبة، ظهرت عدة فروع لهذا العلم ليخدم عدة طوائف ونتناول كل منهما كما يلي:

**1. المحاسبة المالية:** تسمى أيضاً المحاسبة العامة وتعتبر أم المحاسبات إذا صح التعبير، ويمكن تعريفها

كتقنية تهتم بتحليل تسجيل عددي (رقمي) تبويب وتلخيص لكل العمليات الناتجة عن أحداث مادية، قانونية أو اقتصادية المؤثرة على ذمة المؤسسة (ما لها وما عليها) خلال فترة محددة بقصد إعداد القوائم المالية التي تتقدم للمستخدمين الخارجيين بالدرجة الأولى و المستخدمين الداخليين، وهي تهدف إلى حماية أصول المؤسسة بالإضافة لقياس أرباحها ومركزها المالي.

**2. محاسبة التكاليف:** بناء على الثورة الصناعية التي شاهدها العالم وتطور حجم المؤسسات لم تعد

المحاسبة المالية تكفي لتلبية حاجات الإدارة للمعلومات لاتخاذ القرارات فتم تطوير محاسبة تهتم

بتحليل التكاليف و تستخدم مخرجتها فقط من طرف المستخدمين الداخليين بهدف:

<sup>1</sup> أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية 1999 ص ص 24، 25.

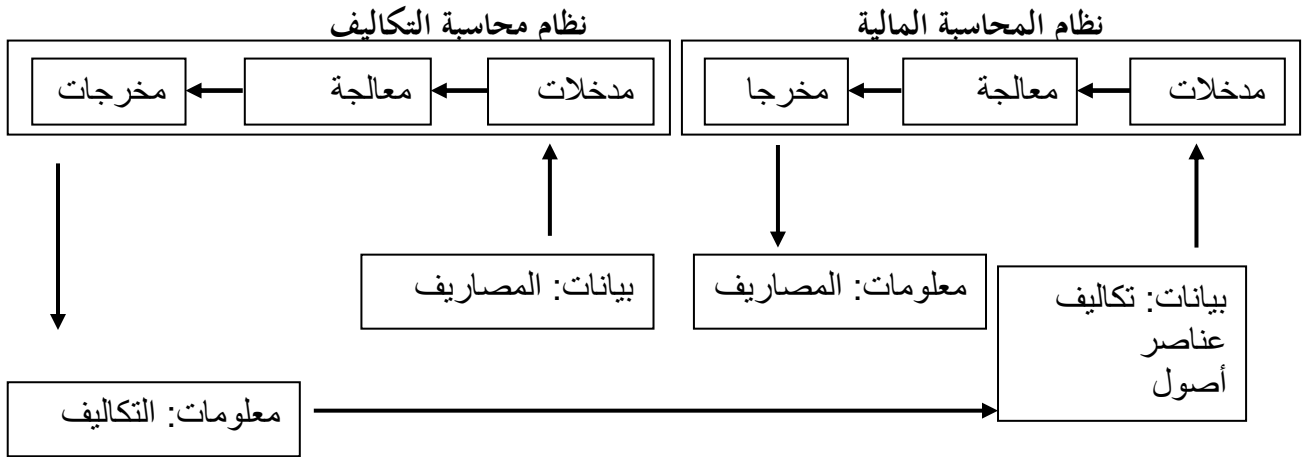
<sup>2</sup> شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة العامة حسب المخطط المحاسبي الوطني، ص 114.

<sup>3</sup> المؤسسة العامة للتعليم الفني والتدريب المهني، الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج، مساعد محاسب، مبادئ المحاسبة، الحقبة الأولى، المملكة العربية السعودية، ص 7.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- تحديد أسعار تكلفة المنتجات
  - مراقبة عناصر التكاليف بقصد التحكم فيها وضغطها
  - وضع معايير لعناصر تكاليف تفيد في التخطيط والرقابة وقياس الأداء
  - توفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات تقيّم بعض عناصر الأصول في المؤسسة: تكلفة إدخال المنتجات للمخازن، وتحديد تكلفة المشتات المنجزة من قبل المؤسسة لحاجاتها الخاصة.
- بهذا نستنتج أن هناك تبادل خدمات بين كل من نظام المحاسبة المالية وذلك على النحو التالي:

### الشكل (2): يمثل تبادل الخدمات بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف



المصدر: بن ربيع حنيفة الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، ص 12

**3. المحاسبة الإدارية أو محاسبة التسيير:** تختص بتوفير البيانات التاريخية والتقديرية لمساعدة الإدارة في توجيه و رقابة العمليات اليومية وفي تخطيط العمليات المستقبلية، وتهتم المحاسبة الإدارية بمعالجة بعض المشكلات التي قد تواجه الإدارة في مستوياتها التنظيمية المختلفة، وغالبا ما يهتم المحاسب الإداري بتحديد البدائل المتاحة لحل مشكلة لمساعدة الإدارة في اختيار البديل الأمثل، فالمحاسبة الإدارية التي تسمى بالمحاسبة التحليلية تقوم بإعداد تقارير للإدارة تختلف فتراتها ومحتوياتها حسب حاجة وطلب الإدارة للمعلومات الملائمة التي تساعد في أداء مختلف وظائفهم:

- صياغة الخطط الطويلة (الاستراتيجية) المتوسطة و القصيرة الأجل
- التوجيه و الإشراف أثناء القيام بتحقيق الخطة
- الرقابة وتقييم الأداء بهدف قياس مدى النجاح في تنفيذ الخطط و تحديد المشاكل

### • اتخاذ القرارات في كل عملية من العمليات السابقة<sup>1</sup>

وهي إحدى فروع المحاسبة وتختص بالنشاط المحاسبي في الإدارات والوكالات الحكومية<sup>2</sup>

**4. المحاسبة الضريبية:** ويقوم هذا الفرع على عرض البيانات المحاسبية اللازمة لأغراض تحديد الربح الضريبية (الربح الخاضع للضريبة) وفق أحكام القوانين الضريبية كما تمت في عرض وتحليل نواحي الاختلاف بين المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وأحكام وقوانين الضريبة من أجل تقريب وجهات النظر في القضايا المختلف عليها وعلى محاسب الضرائب أن يلم إلماما كافيا بقوانين الضريبة وجميع التعليمات و التفسيرات الخاصة بتلك القوانين محاسبيا وضريبيا.

**5. تدقيق الحسابات:** هذا الفرع يهتم بتحقيق من صحة تسجيل العمليات المالية التي حدثت في المشروع والتي تخص فترة مالية معينو وتضمن السجلات و الدفاتر و القوائم المالية وذلك من أجل التأكد من أن القوائم المالية المعدة تعبير بعدالة عن الوضع المالي للشركة وأنها تمت وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذا يصدر في تقرير المدقق و التدقيق يساعد الإدارة بغرض الرقابة على عملياتها المالية داخل المشروع.

**6.. المحاسبة الحكومية:** بالرغم أن المؤسسات الحكومية غير ربحية إلا أن لابد من وجود قسم المحاسبة داخل أي مؤسسة أو وزارة أو أي دائرة حكومية وهذه المؤسسات تسعى لتقديم خدمة للمواطنين و المجتمع وتعمل المحاسبة الحكومية على تزويد إدارة تلك المؤسسات بمعلومات مالية مفيدة تساعد في الرقابة على صرف أموال الدولة وفقا للقوانين و الأنظمة و التعليمات المالية التي تصدرها وتتضمن المحاسبة الحكومية تسجيل عمليات تحصيل وصرف الموارد الحكومية التنفيذية أو الجمهوري بصفة عامة. وبذلك فهي تخدم أغراض التخطيط و المتابعة و الرقابة على أموال الدولة.

**7. المحاسبة الوطنية:** يقوم هذا الفرع على وضع إطار محاسبي قومي شامل قائم على مجموعة من المبادئ الاقتصادية و المحاسبية يقوم على تحليل الاقتصاد القومي لمختلف الأنشطة و القطاعات.

وهناك مجموعة أخرى لفروع المحاسبة مثل نظم المعلومات، و المحاسبة الاجتماعية، وغيرها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> حسام الدين مصطفى الخداش، مرجع سابق ذكره، ص 21.

<sup>2</sup> عبد الحي المرعي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الأول، دار الجامعيين للطباعة، مصر، 2000، ص 12.

<sup>3</sup> عزة الأزهر، مرجع سابق ذكره، ص 39.38.

8. فروع المحاسبة الحديثة: مؤخرا ظهرت فروع جديدة للمحاسبة تعرف بالمحاسبة البيئية، تهتم بتتبع أثر نشاط المؤسسة على البيئة كتكاليف التلوث البيئي مثلا، كما تهتم بقياس التكاليف التي تتحملها المؤسسة لحماية البيئة ضمن السعي إلى التنمية المستدامة

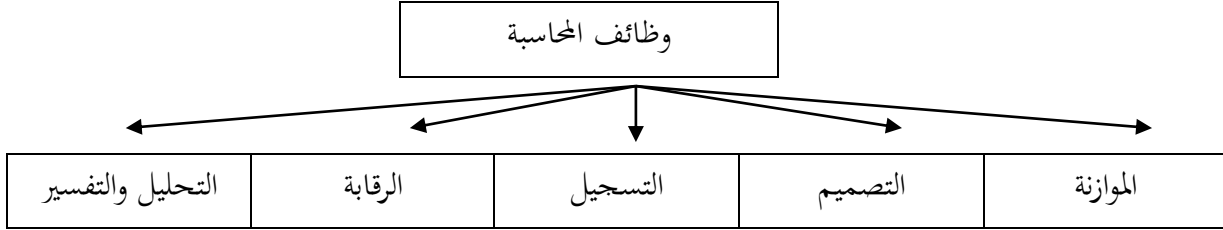
كما ظهرت المحاسبة الاجتماعية، التي تهتم بقياس نشاط أو الدور الاجتماعي للمؤسسة كالتقضاء على الآفات الاجتماعية، والمساهمة في التدريب وغيرها، وهذا تماشيا مع ظهور مفهوم المساءلة الاجتماعية للمؤسسة.

### المطلب الثاني: وظائف المحاسبة

لقد تطورت وظائف المحاسبة مع تطور الاقتصادي والاجتماعي و القانوني والبيئي... وأصبحت تشمل الآتي:

- ✓ تحديد وتسجيل الأحداث المالية من واقع المستندات المؤدية لها مثل فواتير البيع والشراء والإيصالات والإشعارات و أوامر القبض و أذونات صرف المواد... في دفتر اليومية وفق تسلسل زمني متتابع.
  - ✓ تبويب وتصنيف العمليات المالية وذلك من خلال ترحيل القيود اليومية إلى حساباتها المختصة في دفتر الأستاذ.
  - ✓ تلخيص العمليات المالية من خلال ترصيد الحسابات إعداد جدول و كشف تحليلية لأغراض مختلفة.
  - ✓ إعداد موازين المراجعة للتأكد من التوازن الحسابي و صحة ودقة تسجيل و ترحيل و ترصيد العمليات المالية السابقة.
  - ✓ القيام بالتسويات الجردية اللازمة لعناصر الأصول والخصوم و المصروفات و الإيرادات وذلك وفق المبادئ و القواعد المحاسبية المنظمة لها.
  - ✓ إعداد الحسابات و القوائم المالية لقياس نتيجة الدورة المالية و بيان المركز المالي للمشروع.
  - ✓ إعداد التقارير المالية الفورية و الدورية و تحليل و تفسير النتائج و تقديمها لكافة الجهات المستفيدة.
- ومن خلال ما سبق يمكن تلخيص وظائف المحاسبة في 5 وظائف كما يلي:

### الشكل (3) وظائف المحاسبة



المصدر: شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة العامة حسب المخطط المحاسبي الوطني، ص 114

. وإذا كانت تلك وظائف إجرائية عملية، فإنه يمكن إعادة صياغة الوظائف بشكل يربط النظام المحاسبي بأهداف المنشأة كما يلي:

- **وظيفة قانونية:** تنص المادة 90 من القانون التجاري كل "شخص معنوي أو طبيعي له صفة التاجر يجب عليه مسك الدفاتر ليسجل العمليات المحاسبية" لذا فإن القانون التجاري نص على مسك الدفاتر المحاسبية عملية إلزامية قانونية، كما أن تحديد الوعاء الضريبي يتم انطلاقاً من النتائج المدونة على المستوى المحاسبة.
- **وظيفة تسييرية:** تعمل المحاسبة على تزويد الإدارة بالمعلومات المالية و الاقتصادية و المحاسبية الضرورية لاتخاذ القرارات السليمة، كما تساعد المعلومات المحاسبية إدارة المؤسسة في الرقابة على الموارد المالية و البشرية، وتعتبر المحاسبة أداة من أدوات التسيير.<sup>1</sup>
- **وظيفة تسجيلية:** أي أن المحاسبة تقوم بتسجيل العمليات المالية وفق تسلسلها الزمني التاريخي وحيث تسهل عملية التسجيل و المراجعة والعودة إليها عند الحاجة.
- **وظيفة تحليلية:** أي يتم تحليل العمليات باستخدام الدفاتر المساعدة و الجداول و الكشوف التحليلية بحيث تبين بشكل مفصل كيفية استخدام موارد المشروع و مصروفاته و إيراداته مما يساعد على تعميق الوظيفة الرقابية للمحاسبة ويرفع من درجة الإفصاح للبيانات و المعلومات المحاسبية و كفاءتها في مساعدة كافة الأفراد المستفيدة.
- **وظيفة رقابية:** تحقق المحاسبة رقابة جيدة على استخدام الموارد الاقتصادية في الوحدات الاقتصادية وذلك من خلال التسجيل و آلية الضبط و الحماية التي توفرها، و أيضاً من خلال المقارنة بين مؤشرات الأداء

<sup>1</sup> ( إبراهيم مبروكي، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المالي الجديد، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس، قسم علوم التجارية تخصص محاسبة، المركز الجامعي د يحيى فارس بالمدينة، 2007 - 2008 ص 20.

الفعلي و المعياري و تقييم الأداء و بيان أسباب الانحرافات مما يسمح بتحقيق رقابة على كفاءة الأداء و اتخاذ إجراءات إدارية مناسبة.

○ وظيفة استشارية أو إخبارية : وذلك من خلال تقارير الأداء المتعددة التي تقدمها للإدارة و الجهات المعنية و الرقابية المتهمه بأداء المشروع مما يسمح باطلاع و تقييم النتائج ، بالتالي اتخاذ الإجراءات الفنية و الاقتصادية.

### المطلب الثالث: مبادئ المحاسبة

تقوم المحاسبة على جملة من المبادئ نشئت نتيجة الحاجة لها و حازت عبر مراحل مختلفة من التطبيق العلمي على صفة القبول العام، إذ تحكم هذه المبادئ خطوات و إجراءات الدورة المحاسبية التي تنتهي بإظهار نتائج نشاط المؤسسة، تلبية لاحتياجات مختلفة الفئات المستعملة للمعلومات المحاسبية. وفيما يلي تناول لأهم المبادئ المحاسبية:

❖ **مبدأ الوحدة المحاسبية:** بموجب هذا المبدأ لا تهتم المحاسبة إلا بالأحداث التي لها علاقة بنشاط الوحدة الاقتصادية أو القانونية، وأنه يقع على المحاسبة فقط تسجيل الأحداث (العمليات) التي لها تأثير على وضعية المؤسسة دون سواها من الفئات الأخرى المهمة بحياة و أعمال المؤسسة، كالمالكين و المديريين.

تنص المادة 9 من المرسوم التنفيذي 80.156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 07.11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، على أنه يجب يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة و منفصلة عن مالكيها ،ويجب أن لا تأخذ القوائم المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيه.<sup>1</sup>

❖ **مبدأ التكلفة التاريخية :** يعتبر هذا المبدأ أحد أهم المبادئ التي يعتمد عليها النموذج المحاسبي في تقييم عناصر الأصول والخصوم. إذ بمقتضاه يتم تقييم كافة الموارد الاقتصادية، واستخداماتها و مصادر تمويلها، وجميع المصروفات و الإيرادات التي يتم التعبير عنها في القوائم المالية بتكلفتها الأصلية وبغض النظر عن التقلبات التي تتعرض لها القيمة الاقتصادية الأصل نتيجة التغيرات الحادثة في القوة الشرائية للنقود، مما تجعل البيانات المحاسبية المعروضة بالقوائم المالية في فترات مختلفة غير ملائمة لعقد المقارنة الزمنية و المكانية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مداني بن بلغيث، محاضرات في المحاسبة وفق النظام المالي الجديد، جامعة ورقلة، أكتوبر 2010، ص2.

<sup>2</sup> وليد ناجي الحياي، نظرية المحاسبة، من منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك 2007، ص 69 .

❖ **مبدأ المقابلة** : ويعني هذا المبدأ أن يتم مقابلة إيرادات الفترة المحاسبية بالتكاليف التي تحملها المؤسسة في سبيل تحقيق هذه الإيرادات وصولاً لنتائج أعمال خلال فترة سواء كانت ربحاً أو خسارة ومؤدى هذا المبحث أن تقوم إدارة المؤسسة بتحديد أعباء الفترة ثم تقابلها بهذه الإيرادات من خلال قائمة حسابات النتائج ولكي تحدد ناتج المقابلة.<sup>1</sup>

❖ **مبدأ الاستمرارية** : توجد على مستوى المؤسسة وسائل مادية و بشرية والتي تجمع قصد خلق نشاط يتواصل في الزمن إذ أن المؤسسة مطالبة باستمرار نشاطها إلا في حالة الضرورة القصوى أو الحديث الاستثنائي وبالتالي لا بد من الأخذ بمبدأ سيروية الاستغلال خاصة وأن هذا المذهب يستعمل كأساس لقواعد التقييم.

❖ **مبدأ الحيطة والحذر** : يجب عدم المغامرة بتقديم وضعية محاسبية مبالغاً في تقديرها، وعادة يجب الاحتياط عند تسجيل أي حدث محاسبي قد يكون خاطئاً فيما بعد وبالتالي لا يمكن تسجيل الإيراد إلا في حالة تحقيقه و العكس بالنسبة للنفقة إذ يجب تسجيلها بمجرد احتمال وقوعها.<sup>2</sup>

❖ **مبدأ الثبات والتجانس** : يقصد به استخدام النماذج من التقارير المالية و القوائم بشكل ثابت خلال الفترات المالية المتتالية حيث ساعد ذلك على إجراءات المقارنة ما بين نتائج أعمال الوحدة في الفترات المتعاقبة و تقييمها، إن هذا المبدأ يتيح الفرصة لتحديد التغيرات الحاصلة في النتائج.<sup>3</sup>

❖ **مبدأ الأهمية النسبية** : أي أن الكشف المالية يجب أن تبرز كل معلومة مهمة، وأن المعايير المحاسبية يمكن أن لا تطبق على العناصر الأقل أهمية.

❖ **مبدأ الدلالة** : يجب أن تكون المعلومات المالية و البيانات المحاسبية تم تسجيلها على أساس وثائق و مستندات ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها.

❖ **مبدأ المصادقية** : أي يجب أن تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات و الأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة، والتي تم التعبير عنها ضمن القوائم المالية.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عوينات فريد، دراسة النظام المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في البيئة المحاسبية الجزائرية ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة ونظم المعلومات ، جامعة الوادي 2010 2011 ص 23.

<sup>2</sup> نواصر محمد فتحي وآخرون، مبادئ المحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون . الجزائر 1944 ص 36.

<sup>3</sup> رضوان محمد العناني، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، الطبعة الثانية، الجزء الأول، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2001، ص 13.

<sup>4</sup> جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي الجزائري للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، مجلة الابحاث الاقتصادية و الإدارية بسكرة، العدد السادس،

ديسمبر 2009، ص 79.

❖ **مبدأ الإفصاح الكامل:** يعني هذا المبدأ أن القوائم المالية يجب أن تشمل كافة المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم. فإذا تبين أن عدم وجود معلومات معينة يؤدي هذا إلى تضليل مستخدمي القوائم المالية، فإنه يتعين تقديم هذه المعلومات. وعادة ما تقدم المعلومات اللازمة للمستخدمين إما في صلب القوائم المالية أو كمعلومات إضافية و ملاحظات على القوائم أو في جداول ملحقة. ومن بين المعلومات التي يمكن الإفصاح عنها مثل ملاحظات القوائم المالية، خطط الحوافز للعاملين، أهم السياسات المحاسبية المتبعة القضايا المرفوعة على الشركة و الالتزامات العرضية و المحتملة. والجداول الملحقة مثل المعلومات عن أثر التغيير في مستويات الأسعار و البيانات القطاعية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عزة الأزهر، مرجع سابق ذكره، ص 47.

### المبحث الثاني: مدخل للمنظومة المحاسبية الجزائرية

كان لزام على المنظومة المحاسبية الجزائرية ان تتلائم مع المتغيرات الخارجية والداخلية ونظير تعاملها مع الغير و باعتبار انها ستطبق انظمة محاسبية جديدة

#### المطلب الأول: الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي

عندما اتجهت الجزائر إلى اقتصاد السوق من خلال مختلف الإصلاحات الاقتصادية المعتمدة منذ الثمانينات من القرن العشرين، والتي ساهمت في ترقية المنافسة و جذب الاستثمار الأجنبي المباشر خاصة في قطاع المحروقات . لذلك أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الوضع الاقتصادي الجديد ، بحيث أنه لا يستجيب لاحتياجات المؤسسات و المساهمين من حيث المعلومات المحاسبية ،

و يمكن تلخيص دوافع الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي في العناصر التالية :

- ✓ انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق .
- ✓ ضغوطات الهيئات الدولية – صندوق النقد الدولي ، البنك الدولي و المنظمة العالمية للتجارة – قصد الالتزام بالمعايير الدولية .
- ✓ عدم ملائمة المخطط المحاسبي الوطني مع احتياجات الشركات الأجنبية القائمة بالجزائر .
- ✓ تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية ، و التي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام ، و خاصة القياس و التقييم و العرض و الإفصاح .
- ✓ إفرازات العولمة التي تقتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي ، هذه التغييرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية ، و في إطار المعايير المحاسبية الدولية ، و بالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد.<sup>1</sup>

**نقائص و عيوب المخطط المحاسبي الوطني و يمكن تلخيصها فيما يلي :**

✗ يخضع المخطط المحاسبي الوطني لأهداف قانونية و محاسبية فقط، لذلك لا تستجيب الميزانية المحاسبية لمتطلبات التحليل المالي .

✗ يعتمد ترتيب عناصر الميزانية على مبدأ درجة سيولة الأصول و درجة استحقاقية الخصوم ، و لا يأخذ بعين الاعتبار مبدأ السنوية .

<sup>1</sup> شنوف شعيب ، أهمية التوحيد المحاسبي العالمي بالنسبة للشركات الدولية ، مجلة جديد الاقتصاد العدد 00، مجلة تصدر عن الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين، الجزائر، 2006، ص 59.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

✕ بعض عناصر الميزانية المحاسبية غير موضوعية مثل المصاريف الإعدادية فهي عبارة عن مصاريف و ليست موجودات مادية أو معنوية.

✕ - تعتمد المحاسبة العامة على مبدأ التكلفة التاريخية فقط أي تقييم عناصر الأصول حسب كلفة شرائها، و ليس القيمة العادلة، لذلك فهي لا تعكس القيم الحقيقية للسوق.

✕ - يعتبر المخطط المحاسبي الوطني أوراق المساهمة المالية من عناصر الحقوق (الحساب 421)، بينما تعتبر حسب المخطط المحاسبي العام من الاستثمارات.

✕ - عدم معالجة العمليات المنحزة في إطار عقد الإيجار leasing، بحيث يسمح عقد الإيجار للمؤسسة بتمويل شراء تجهيزات ، و لكن لا نحصل على ملكيته إلا بعد تسديد مبلغه الكلي على شكل دفعات ، إلا أن المخطط المحاسبي الوطني يشترط الملكية لذلك لا يؤخذ بعين الاعتبار في الميزانية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: متطلبات التوافق و التطبيق في الجزائر

#### أولا: متطلبات التوافق

يقصد بمتطلبات التوافق ما ينبغي القيام به من أجل تهيئة و إعداد البيئة المحلية المحاسبية سواء من جانبها الأكاديمي و العلمي ومن ذلك من أجل تأهيل الطلبة ليتمكنوا من مواكبة التطبيقات العلمية للمعايير المحاسبية الدولية وما يرافق تطبيقها من متطلبات ضرورية بحيث يكون الطالب جيدا و كفؤا و بموجب الموصفات الصحيحة و السليمة وكأنه يعمل في بيئة دولية، وهذا من أجل تحقيق الغاية النهائية للاندماج بالبيئة الدولية.

لذا فإن متطلبات التوافق يمكن أن نحصيها فيما يلي:

○ إعادة النظر في المناهج الدراسية بشكل عام بحيث تكون منسجمة مع المناهج الدراسية الدولية ويمكن الاستعانة في هذا المجال بمناهج جامعات عالمية مشهود لها في هذا المجال.

○ إعادة النظر في مفردات (مواضيع) المساق الواحد للمادة الدراسية بحيث تكون الأطروحات النظرية و التطبيقية متفقة بموجب المعايير المحاسبية الدولية.

○ لتحقيق الفقرتين أولا و ثانيا ينبغي تهيئة الأستاذة و تعريفهم و اطلاعهم بشكل كامل و تفصيلي على معايير المحاسبة الدولية و تطبيقاتها كي يقوموا بدورهم بنقل الخبرة و التجربة إلى الطلبة.

○ إعادة النظر في الكتب الدراسية و تحديثها بما يتلاءم مع التعديلات الجارية في المعايير المحاسبية الدولية.

<sup>1</sup> ناصر مراد، مداخلة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ملتقى جامعة البليدة 2009، ص ص 5.6.

### ثانيا: متطلبات التطبيق

ويقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على الجمعيات المهنية و المؤسسات المتهمة بالمهنة المحاسبية ومكاتب التدقيق و التنظيم الحسابات من جهة و الشركات و المؤسسات و غيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها بشكل سليم و كفى.

لذا وفي ضوء ما تقدم فإن متطلبات التطبيق يمكن أن نوجزها كما سيأتي:<sup>1</sup>

○ ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها الاستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمه.

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

○ تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الجباية.

○ ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسييرية المرتبطة بهذا النظام.

○ تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي الجديد.

○ تحديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة العامة و تشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة في تكوين الإطارات و الكوادر قصد التحكم في زمام الأمر مستقبلا.

○ تخصيص الأظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد.<sup>2</sup>

### المطلب الثالث: مقارنة بين النظام المالي الجديد والنظام المحاسبي 1975

أهم الاختلافات الموجودة نوجزها فيما يلي:

الجدول(1):التشبيات المعنوية:

<sup>1</sup> مصطفى عوادي، المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيات وفق s c f، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية مجلة سنوية علمية محكمة دولية متخصصة تصدر عن كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، العدد5 جامعة الوادي 2012، ص121.

<sup>2</sup> كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المالي المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 6، ص308.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

| النظام المحاسبي المالي                                                                      | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------|
| تسجيل شهرة المحل ضمن الأعباء                                                                | تدخل شهرة المحل ضمن القيم المعنوية                                                  |
| تسجيل نفقات التطوير محاسبيا ضمن الأصول الثابتة                                              | تعتبر كل نفقات البحث والتطوير كتكاليف                                               |
| تسجيل المصاريف التمهيدية كتكاليف                                                            | تسجيل المصاريف التمهيدية محاسبيا في الاستثمارات، وقابلة للاهلاك حسب scf             |
| يمكن لمدة الاهتلاك أن ترتفع حتى 20 سنة، وهذه القاعدة مطبقة على كافة الأصول الثابتة المعنوية | تحدد مدة الاهتلاك ب 5 سنوات كحد أقصى، وهذه القاعدة مطبقة على المصاريف التمهيدية فقط |
| يجب إعادة النظر في مدة وطريقة الاهتلاك على الأقل مرة واحدة في السنة                         | لم تتوقع النصوص الجزائية أي شيء فيما يخص إعادة النظر في مدة وطريقة الاهتلاك         |

المصدر: بن رجم محمد خميسي، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب - البليدة، 2009، ص 11 . 12

### الجدول (1-1): التثبيات المادية

| النظام المحاسبي المالي                                                                                            | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| عندما يتم إعادة تقييم أصل ثابت مادي، فإن كل فئات الأصول الثابتة المادية التي تكون ضمن هذا الأصل يجب إعادة تقييمها | يمكن للمؤسسات إجراء تسويات لقيمة الأصول الثابتة في إطار إعادة التقييم القانوني للأصول الثابتة المادية |
| تعتمد مدة وطرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط                                                                | تتأثر مدة وطرق الاهتلاك غالبا بالاعتبارات الجبائية                                                    |
| يجب إعادة النظر دوريا في مدة وطرق الاهتلاك                                                                        | إن إعادة النظر دوريا في مدة وطرق الاهتلاك غير مفروضة                                                  |

المصدر: بن رجم محمد خميسي، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب - البليدة، 2009، ص 11 . 12

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

### الجدول (1-2): المخزونات

| النظام المحاسبي المالي                                                      | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                  |
|-----------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| لا يمكن تقييم المخزونات إلا حسب طريقة FIFO أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة | توجد 3 طرق لتقييم المخزونات : FIFO، LIFO والتكلفة الوسطية المرجحة |

المصدر: : بن رجم محمد خيسي، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب - البليدة 2009 ص 11 .

### الجدول (1-3) عقود الإيجار

| النظام المحاسبي المالي                                               | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                                                         |
|----------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| تقدم الأصول المملوكة كإيجار تمويلي من طرف المستأجر وتكون حسب طبيعتها | حسب المخطط المحاسبي فانه لا يمكن لسلعة ما لأن تظهر في محاسبة التاجر إلا إذا كانت هذه السلعة ضمن ممتلكاته |
| تعتمد مدة وطرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط                   | لا يوجد تسجيل محاسبي إذن لا يوجد عقد الإيجار التمويلي                                                    |

المصدر: حواس صلاح: المحاسبة المالية، حسب النظام المالي المحاسبي SCF، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر والتوزيع، برج الكيفان الجزائر ص 220

### الجدول (1-4) المؤونات

| النظام المحاسبي المالي                                                                                                                                                                                                                    | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                                                              |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| دائما ما تعكس الميزانية الوضعية المالية للمؤسسة عند نهاية الدورة، ولا تعكس الوضعية المالية المستقبلية المتوقعة، وبالتالي لا يمكن تشكيل مؤونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى الواجبة من طرف المخطط المحاسبي الوطني | يسمح التنظيم الجزائري بتكوين مؤونات لأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى، ولكن حسب النظام المحاسبي المالي يجب حذفها |

المصدر: حواس صلاح: المحاسبة المالية، حسب النظام المالي المحاسبي SCF، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر والتوزيع، الجزائر ص 209.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

### الجدول(1-5):الميزانية

| النظام المحاسبي المالي                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| تتكون الميزانية حسب المعايير الدولية من 5 مجموعا<br>في الأصول نجد: - الأصول غير الجارية<br>- الأصول الجارية<br>في الخصوم نجد:<br>- الأموال الخاصة<br>- الخصوم غير الجارية<br>- الخصوم الجارية<br>تعتمد الميزانية حسب المعايير الدولية على معيارين<br>للتصنيف هما المعيار الوظيفي والمعيار السيولي بالنسبة<br>للأصول والاستحقاق بالنسبة للخصوم. | تتكون الميزانية حسب PCN من ( اصناف :<br>1- الأموال الخاصة<br>2- الاستثمارات<br>3 - المخزونات<br>4- الحقوق<br>5- الديون<br>تعتمد الميزانية حسب PCN على معيار درجة السيولة<br>المتزايدة في ترتيب الأصول ومعيار درجة الاستحقاق المتزايدة<br>في ترتيب الخصوم، لكن هذا المعيار غير محترم تماما، فهناك<br>عناصر غير سائلة لها طبيعة استثمارية كسندات المساهمة. |

المصدر: حواس صلاح: المحاسبة المالية، حسب النظام المالي المحاسبي SCF، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر والتوزيع، برج الكيفان الجزائر ص 210 .

### الجدول(1-6): حساب النتيجة

| النظام المحاسبي المالي                                                                                                                                                                                                                                                                                   | المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975                                                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| تصنف الأعباء والايرادات حسب طبيعتها ( جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة ) وتصنف حسب وظيفتها ( جدول حساب النتيجة حسب الوظيفة)، والنتائج لا تمر على صنف محاسبي خاص بها كما في مخطط محاسبي وطني، بل توضع مباشرة ضمن حسابات الأموال الخاصة، وهذا المنظور المزدوج للنتائج يمنح للمؤسسة نتيجة عامة ونتيجة تحليلية. | تصنف الأعباء والايرادات في جدول حسابات النتائج، حسب طبيعتها فقط مع تسجيل النتائج في الصنف الثامن |

المصدر: حواس صلاح: المحاسبة المالية، حسب النظام المالي المحاسبي SCF، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر والتوزيع، برج الكيفان الجزائر ص 210.

### 8- جدول تدفقات الخزينة:

يعتبر جدول تدفقات الخزينة قائمة جديدة أتى بها النظام المحاسبي المالي ولم تكن موجودة في المخطط المحاسبي الوطني، حيث يسمح هذا الجدول بالترقية بين تدفقات الاستغلال، تدفقات الاستثمار وتدفقات التمويل، كما أنه يمكن من المقارنة مع الدورة السابقة وهو ما يعتبر شيء هام بالنسبة للتحليل المالي.

### 9- جدول تغيرات رؤوس الأموال:

ويعتبر أيضا قائمة جديدة في النظام المحاسبي المالي الجديد وذلك حسب IAS1 الذي ينص على تقديم الأموال الخاصة في جدول من الملحقات ويتم إمداده لفترة زمنية واحدة حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي أن رؤوس الأموال الخاصة هي فرق بين أصول وخصوم المؤسسة على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتبر أن رؤوس الأموال الخاصة جزء من الخصوم.

**10- كشف الملاحق:** إن مستوى التفصيل له أهمية كبيرة بالنسبة للنظام المحاسبي المالي على عكس ما يلزم المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتمد على 15 جدول توضيحي يعطي تحليل مفصل للحسابات الفرعية للميزانية وجدول حسابات النتائج<sup>1</sup>

<sup>1</sup> بن رحم محمد خميسي، الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب - البليدة 2009 ص 11 . 12.

### المبحث الثالث: استعراض النظام المحاسبي المالي

في إطار تطوير المحاسبة يعد التوحيد المحاسبي أهم محصلات هذا التطور نظرا لشموليته لأغلب دول العالم من بينها الجزائر التي تحولت من النظام الكلاسيكي إلى نظام المحاسبة المالية ومن خلال ما سبق سنحاول في هذا المبحث دراسة الإطار العام لنظام المالي وذلك على النحو التالي:

#### المطلب الأول: الإطار التصوري لنظام المالي المحاسبي

##### أولا: مدخل إلى النظام المحاسبي المالي

لقد قامت الجزائر باعتماد مشروع جديد في مجال التوحيد المالي و المحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وهو إلزامي بداية من 01 جانفي 2010 و يهدف هذا المشروع الجديد لوضع أداة تتكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة والتي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية والمالية، و محاولة الجزائر الدخول في الاقتصاد الدولي من خلال مشروع الشراكة مع الاتحاد الاوروي ومنظمة التجارة العالمية (omc) إضافة إلى العمل على تلبية حاجيات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية و المالية حول الاقتصاد الجزائري.<sup>1</sup>

##### ثانيا: مفهوم النظام المحاسبي المالي

لقد جاء القانون رقم 07. 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن لنظام المالي المحاسبي و الصادر في الجريدة الرسمية العدد 47 ليحدد لنا مفهوم المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومات المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها و تقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان ونجاعته و وضعية خزنته في نهاية السنة المالية.<sup>2</sup>

. كما يعرف النظام المالي الجديد على أنه ذلك النظام الذي يهتم بجمع ومعالجة وتقديم المعلومات المالية ضمن إطار كامل من المبادئ و الطرق بما يسمح بإجراء الرقابة وتوفير . وهناك تعريفات أخرى: يعرف النظام المحاسبي على أنه أحد الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الإدارة الداخلية و الأطراف الخارجية.

<sup>1</sup> ضيف الله محمد الهادي، مقارنة النظام المحاسبي المالي بالمعايير الدولية للمحاسبة، ملتقى حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير، جامعة سعد دحلب البلية، 2011، ص 3.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 74، قانون رقم 07. 11 مؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي، ص 3.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

. ويعرف على أنه مجموعة من العناصر التي ترتبط فيما بينها بسلسلة من العلاقات بهدف أداء وظيفة محددة أو مجموعة من الوظائف.<sup>1</sup>

- يشكل هذا النظام مرجعا لوضع معايير جديدة<sup>2</sup>

كما يوجد تعريفات أخرى:

- يعرف النظام المحاسبي على أنه أحد الأنظمة الفرعية المستخدمة في تجميع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الإدارة الداخلية و الأطراف الخارجية.

- ويعرف على أنه مجموعة من العناصر التي ترتبط فيما بينها بسلسلة من العلاقات بهدف أداء وظيفة محددة أو مجموعة من الوظائف.<sup>3</sup>

### ثالثا: أهدافه

إن النظام المحاسبي المالي يضم في طياته معظم معايير المحاسبة الدولية حيث تظهر بشكل واضح ومنسجم ضمن قواعد ومبادئ المرجع الجديد بما في ذلك النقاط التالية:

- نشر معلومات وافية، صحيحة، وموثوقة بها وتتمتع بشفافية أكبر تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة، وتساعد في فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين.
- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات.<sup>4</sup>
- تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ (الصورة الوافية و العدالة).<sup>5</sup>
- المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وفعالية تسييرها.
- نشر معلومة أكيدة، كاملة، عادلة، موثوق فيها، ذات شفافية لكي تساهم في تشجيع المستثمرين والضمان لهم متابعة مرضية لأموالهم.

<sup>1</sup> أمال مهاوة، إمكانية تحسين النظام المحاسبي المالي الموافق لمعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة و جباية، جامعة قاصدي ورقلة، 2010. 2011 ص 6.

<sup>2</sup> مفيد عبد الاوي، النظام المالي الجديد، مزار للطباعة و النشر، الطبعة الاولى 2008 ص 54.

<sup>3</sup> نور الهدى حمتين وآخرون، دراسة الجداول المالية حسب النظام المالي الجديد، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس في علوم تجارية تخصص محاسبة، جامعة الوادي، 2009. 2010، ص 6.

<sup>4</sup> مصطفى عوادي، مرجع سابق ذكره، ص 12.

<sup>5</sup> جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المالي الجديد، ص 12.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- تستفيد الشركات متعددة الجنسيات من أحسن تناسق للتقارير الداخلية بفضل توحيد الإجراءات المحاسبية لمختلف الدول.
- يتأقلم النظام الجديد تماما مع أدوات مع الإعلام الآلي الموجودة التي تسمح بتسجيل المعطيات المحاسبية (إعداد القوائم المالية و تقديم مستندات التسيير حسب النشاط) بفضل نظام ترقيمي متعدد.<sup>1</sup>
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض معلومات.
- قابلية مقارنة المؤسسة بين قوائمها المالية وقوائم المؤسسات الأخرى على المستوى الوطني.<sup>2</sup>

### المطلب الثاني: شروط وأهمية النظام المحاسبي المالي

#### أولا: شروط نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي

من اجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني هذا النظام يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات والإجراءات والتي نراها في نظرنا ضرورية لنجاح اعتماد المخطط المحاسبي الجديد والتي نلخصها في النقاط التالية:

- توضيح معالم هذا النظام من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.
- تحديد مختلف التشريعات والتنظيمات التي تتعلق بهذا القانون، وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه، ولاسيما مصلحة الضرائب.
- تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين لهذا النظام المحاسبي الجديد والانطلاق في تكوين و تأطير الطلبة والمتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية.
- مد جسور التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شان الجامعيين والمتربصين ان يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي واعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة.

<sup>1</sup> عبد الغني دادن وآخرون، المنظور المالي للنظام المحاسبي حسب معيار 39.23 وحول الصنف 1 و5، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، جامعة ورقلة يومي 3029، 2011، ص359.

<sup>2</sup> زكية محلول وسعاد وردة، الآثار الايجابية من تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق S C F في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر جامعة الوادي، يومي 2013.6.5، ص10.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- يجب على الدولة دعم عمليات البحث والتطوير، وتحفيز المؤسسات على تبني مثل هذه المشاريع لان معظم المؤسسات الجزائرية، تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتحمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات.
- الانخراط في برنامج ifac للاتحاد الدولي للمحاسبين وتشجيع ظهور التعاون بين المهنيين الجزائريين والدوليين<sup>1</sup>

### ثانيا: أهميته

وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضع المالي للمؤسسة.
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم، وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب.
- تستجيب الاحتياجات للمستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساليب اتخاذ القرار وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح.
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابة لاحتياجات المستثمرين الأجانب
- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضع المالي للمؤسسة.
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل المؤسسة أو خارجها أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.

<sup>1</sup> نور الهدى حميتن وآخرون، مرجع سابق ذكره، ص 12.

- يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية، وكذا استقلالية القانون الجبائي، بخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: خصائصه و مجالات تطبيقه

#### أولاً: خصائصه

- 1 يرتكز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- 2 الإعلان بصفة أكثر وضوحاً وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.
- 3 يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات.

ويتضمن النظام المحاسبي المالي إطار تصوريا للمحاسبة المالية و معايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوفات مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، وتشمل الكشوف المالية على ما يلي:

- الميزانية.
  - جدول حسابات النتائج.
  - جدول تغيير الأموال الخاصة.
  - ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر المعلومات المكملة عن الميزانية وحسابات النتائج.<sup>2</sup>
- بالنسبة لمجال تطبيق النظام المحاسبي المالي فإنه يشمل الفئات التالية:
- التعاونيات.
  - الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

<sup>1</sup> شعبان سعاد وحسين عثمان، النظام المالي المحاسبي ودوره في تفعيل نشاط بورصة الجزائر، مقالة جامعة أم البواقي تاريخ الاطلاع 1 فيفري 2014، ص 4.

<sup>2</sup> ناصر مراد، مرجع سابق ذكره، ص ص 3-4.

## الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

• الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

• كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص على عمليات متكررة.

ملاحظة:

يستثني من مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية، كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

ثانيا: مجالات تطبيقه

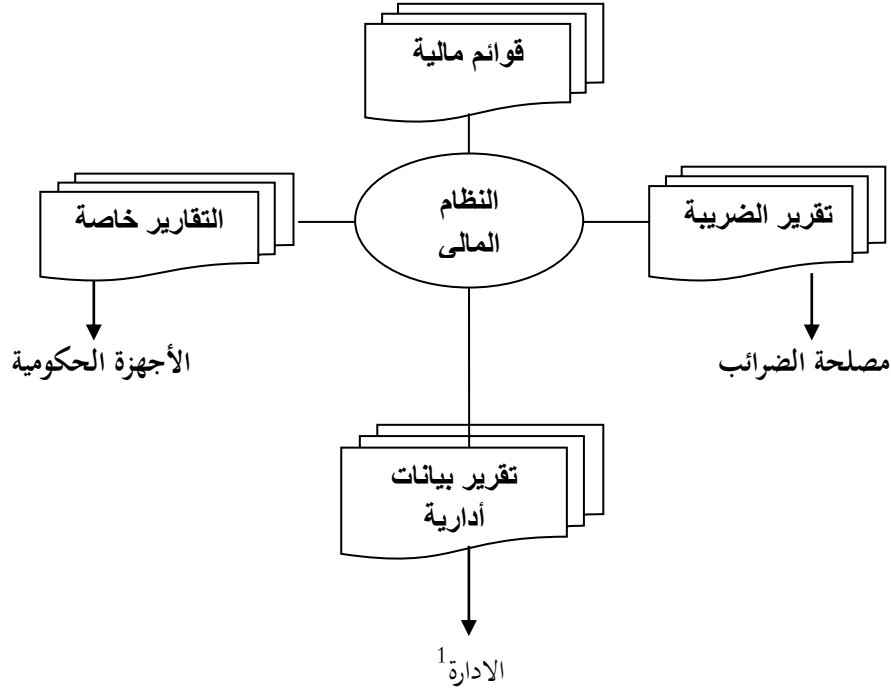
يخضع لترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي كل شخص طبيعي و معنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات السوقية أو لا أما مستعملوا المعلومة المالية حسب النظام المالي هم:<sup>1</sup>

- الإدارة الضريبية.
- الإدارة.
- الملاك و المستثمرون.
- العملاء و الموردون و العمال.
- الأجهزة الحكومية.
- التأمين و الجمهور.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 74، قانون رقم 11.07 مؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي، ص3.

<sup>2</sup> محمد أيت مراد، النظام المالي المحاسبي الجديد في الجزائر، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي SCF وآليات تطبيقه في ظل المعايير الدولية، 2011، ص 6.

الشكل (4) يبين مستخدمي القوائم المالية



المصدر: سالمي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، جامعة العقيد لخضر باتنة 2008-2009 ص20.

<sup>1</sup> سالمي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، العقيد لخضر باتنة 2008-2009 ص20.

### خلاصة الفصل الأول

من المعلوم أن المحاسبة علما من علوم الاجتماعية والإنسانية كما أشرنا سابقا، فإن إمكانية الاعتماد على نظام محاسبي فعال من شأنه إيجاد حلول ناجحة للمشاكل التي تعاني منها المؤسسة سواء من الناحية التنظيمية أو المالية. من هنا تبرز ضرورة وجود نظام محاسبي داخل المؤسسة للتأكد من فعالية وتدارك الانحرافات باتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة في الوقت المناسب.

وتجاوبا مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم، انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة الدولية أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات. لإعطاء صورة واضحة عن المحاسبة والنظام المحاسبي والمعايير الدولية المحاسبية ومعايير الإبلاغ المالي.

### مقدمة الفصل الثاني

تعتبر الميزانية من أهم القوائم المالية التي ركز عليها النظام المحاسبي المالي و لعل من أهمها التثبتيات التي عرفت عدة اختلافات من كفيات في التسجيل المحاسبي لها وكذا طرق اهتلاكها وتدهور قيمها حتى في تعريفها مع النظام المالي المحاسبي وهذا ما أدى بنا إلى طرح الإشكال التالي:

- ما هو التغيير الذي طرأ على التسجيل المحاسبي للتثبتيات وفق للنظام المحاسبي المالي (SCF)؟  
وللإجابة قمنا بتقسيم الفصل الى ثلاث مباحث :

**المبحث الأول:** دراسة تحليلية لعناصر التثبتيات.

**المبحث الثاني:** دراسة الاهتلاكات ومعالجتها محاسبيا.

**المبحث الثالث:** معالجة تدهور التثبتيات و التنازل عنها.

كلمات المفتاح : التثبتيات ، التثبتيات المعنوية ، التثبتيات العينية ، التثبتيات المالية ، التسجيل

المحاسبي.

### المبحث الأول: دراسة تحليلية لعناصر التثبيات

تعرف التثبيات على أنها تلك الموارد التي تمتلكها المؤسسة، وتنقسم إلى عدة أنواع وفي هذا المبحث سنتعرض إلى أنواعها و كيفية تسجيل هذه العناصر محاسبيا.

#### المطلب الأول: التثبيات المعنوية والمادية(العينية)

##### أولاً: حساب 20 التثبيات المعنوية

يقصد بالتثبيات المعنوية (الأصول غير الملموسة) الموجودات القابلة للتحديد والقياس، تسجل لغرض استخدامها في النشاط الإنتاجي لتأجيرها للغير ولأغراض إدارية.<sup>1</sup>

ومن شروط الاعتراف بتثبيات معنوي وقياسه هي:

- أن يكون بحماية قانونية، مسيطرة عليه أي للمؤسسة القدرة على الحصول على مكافئات الأصل كنتيجة شراء أو إنجاز.

- أن يتم التوقع الحصول على مكافئات اقتصادية مستقبلية منه (تدفقات نقدية داخلية أو أي أصل آخر)

- أن يكون له تكلفة يمكن تحديدها بموثقية.

- أن يكون الأصل محدد أي يكون:

- منفصل أي يمكن بيعه، تحويله، ترخيصه، تأجير، مبادله، سواء كان بشكل منفصل أو جزء من مجموعة.
- يظهر نتيجة حقوق تعاقدية، أو قانونية أخرى بغض النظر عن إمكانية أن تكون هذه الحقوق قابلة للتمويل، أو منفصلة عن المؤسسة أو أي حقوق أو التزامات أخرى.

وحسب هذا الشرط نستثني شهرة المؤسسة (شهرة داخلية interne good will) لأنها غير محددة بالنسبة للمؤسسة، وتدخل ضمن التعريف شهرة المحل الخارجية للمؤسسات الأخرى المندمجة و للتوضيح نعطي مثال التالي: تكلفة إنشاء موقع انترنت، يمكن اعتبارها كتثبيات غير ملموسة إذا كان محدد المداخل، كأن يكون مخصص للبيع الإلكتروني. أما إذا كان الموقع مخصص للتعريف بالمؤسسة فتكاليفه لا تسجل كالتثبيات بل كمصاريف يدخل ضمن الأصول غير الملموسة نوعين :

<sup>1</sup> لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، سير الحسابات وتطبيقاتها، الأوراق الزقاء العالمية، 2010، ص 238.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

✓ برنامج الكمبيوتر، براءة اختراع، الرهن العقاري، الرخص نخصص الاستيراد حقوق التأليف...

✓ شهرة المحل المقتناة (حالة الاندماج).

ويضم هذا الحساب مصاريف البحث و التطوير الخاصة بالقيم الثابتة، أنظمة الإعلام الآلي، الماركات التجارية والبراءة الصناعية، شهرة المحل (good will) و قيم ثابتة أخرى  
آلية سير الحسابات:

✕ حساب 203 مصاريف تطوير القيم الثابتة: يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المصاريف الخاصة بالبحث و التطوير و يقابله في الجانب الدائن حساب 731 إنتاج قيم ثابتة معنوية<sup>1</sup> وهذا بعد تسجيل التكاليف المطابقة لتلك الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لنفس الفترة.

### • تسجيل الأعباء حسب طبيعتها:

|     |                                   |       |  |
|-----|-----------------------------------|-------|--|
| 617 | ح/ الدراسات والأبحاث              | ***** |  |
| 625 | ح/ التنقلات والمهمات والإستقبالات | ***** |  |
| 512 | ح/ البنك                          | ***** |  |

### • تسجيل تثبيت مصاريف التطوير:

|     |                               |       |  |
|-----|-------------------------------|-------|--|
| 203 | ح/ مصاريف تطوير القيم الثابتة | ***** |  |
| 731 | ح/ إنتاج قيم ثابتة معنوية     | ***** |  |

✕ حساب 204 برامج وأنظمة الإعلام الآلي والحسابات المماثلة: يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة

تكلفة أو اقتناء برامج الإعلام الآلي و يقابله الجانب الدائن حساب الغير أو حسابات المالية أو حساب 731 إنتاج قيم ثابتة معنوية في حالة إنتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة (بعد تسجيل التكاليف المطابقة لتلك الأصول في حسابات الأعباء حسب طبيعتها التابعة لنفس الفترة) كما هو مبين سابقا.

|     |                                |       |  |
|-----|--------------------------------|-------|--|
| 204 | ح/ برامج و أنظمة الإعلام الآلي | ***** |  |
| 404 | ح/ موردو التثبيات              | ***** |  |

<sup>1</sup> شنوف شعيب، مرجع سابق ذكره، ص 40.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

تسجيل حساب 731 إنتاج قيم ثابتة معنوية في حالة إنتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة:

|     |                                |       |
|-----|--------------------------------|-------|
| 204 | ح/ برامج و أنظمة الإعلام الآلي | ***** |
| 731 | ح/ إنتاج قيم ثابتة معنوية      | ***** |

. أما باقي الحسابات:

. حساب 205 الامتيازات والحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات:

يسجل هذا الحساب المبالغ التي تدفعها المؤسسة كحقوق للغير نتيجة لتملكها (أو لإيجارها) لبراءات اختراع ورخص وعلامات انتجها للغير، كحقوق التأليف.

يكون القيد المحاسبي لهذا الحساب من خلال التسجيل من الجانب المدين منه مبلغ شراء الاصل أو المبلغ الظاهر في العقد في مقابل الجانب الدائن من الحسابات المالية (الحسابات 51/53).

|     |                                |       |
|-----|--------------------------------|-------|
| 204 | ح/ برامج و أنظمة الإعلام الآلي | ***** |
| 404 | ح/ موردو التثبيتات             | ***** |
| 51  | ح/ البنوك والمؤسسات المالية    | ***** |
| 53  | ح/ الصندوق                     | ***** |

1

. حساب 207 فارق الاقتناء(شهرة المحل good will).

. حساب 208 تثبيات معنوية أخرى. ويتم تقييم هذه التثبيات عند الاقتناء بشكل عام بوضع الحسابات المعنية الفرعية للحساب 20 مدينة و يقابلها في الجانب الدائن حسابات الغير أو حسابات مالية كما هو موضح سابقا.

ملاحظات:

1. يسجل حساب 207 فارق الاقتناء(شهرة المحل good will) فرق الاقتناء إيجابيا كان أم سلبيا في حالة تجميع المؤسسات أو إدماج مؤسسة في أخرى أو عملية ضم مؤسسة لأخرى.

<sup>1</sup> لخضر علاوي، مرجع سابق ذكره، ص ص 239-240-241.

2. تكلفة شراء أصل تساوي سعر شراؤه الناتج عن اتفاق طرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح الحسومات التجارية و إضافة الحقوق الجمركية و الرسوم الجبائية الأخرى غير قابلة للاسترجاع من طرف المؤسسة لدى الإدارة الضريبية وكذلك المصاريف المكبدة المباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام.
3. كما تستثنى من تكلفة الشراء المصاريف الإدارية العامة و المصاريف الملزمة بها بمناسبة وضع الشيء الممتلك المثبت طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبيه (تاريخ توقف تجميع تكاليف الدخول) واستخدامه بطاقته العادية.<sup>1</sup>

### ثانيا: حساب 21 التثبيات المادية(العينية):

تعرف التثبيات العينية على أنها الأصول أو الموجودات المادية الملموسة يحوزها الكيان من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى أكثر من سنة مالية. وهي تتمثل خصوصا في الممتلكات و المنشآت و المعدات.<sup>2</sup>

ويضم هذا الحساب الأراضي . المباني . مركبات تقنية و قيم ثابتة مادية أخرى:

- ❖ حساب 211 أراضي.
- ❖ حساب 212 تهيئات أراضي.
- ❖ حساب 213 مباني.
- ❖ حساب 215 تركيبات تقنية و معدات وأدوات صناعية.
- ❖ حساب 218 قيم ثابت مادية أخرى و تضم معدات النقل، تجهيزات وأثاث مكتب أجهزة إعلام آلي، مواد التعبئة و التغليف القابلة للاسترجاع و التهيئات والتركيبات.<sup>3</sup>

### التسجيل المحاسبي للقيم الثابتة المادية:

تتم المعالجة المحاسبية للقيم الثابتة حسب الحالات التالية:

#### 1 حالة الشراء نقدا (تسديد مباشر):

<sup>1</sup> عاشور كوش، دراسة الصنف الثاني، محاضرات في المحاسبة العامة، أقيمت بالمركز الجامعي بالشلف 2010 ص3.

<sup>2</sup> جمال عمورة، الإهلاكات وتدهور القيم الثابتة ضل النظام المالي المحاسبي، محاضرات أقيمت بجامعة البليدة، ص 6-7.

<sup>3</sup> الديوان الوطني للتعليم والتكوين عن بعد www.onefd.edu.dz، المجال المفاهيمي الرابع تدفقات الاستثمار، الوحدة 12 مدخل حول التثبيات، ص 2.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

يمكن للمؤسسة أن تشتري أحد عناصر التثبيتات مع التسديد مباشرة دون انتظار مهلة لذلك، يمكن أن تستفيد من خصم تعجيل الدفع. وتكون قيود الاقتناء كالتالي:

### 1.1 استلام فاتورة:

|      |     |                     |       |  |
|------|-----|---------------------|-------|--|
| 21×× |     | ح/ التثبيت المادي   | ****  |  |
|      | 404 | ح/ المورد التثبيتات | ***** |  |

### 2.1 التسديد عن طريق البنك أو الصندوق:

|     |     |                     |       |  |
|-----|-----|---------------------|-------|--|
| 404 |     | ح/ المورد التثبيتات | ****  |  |
|     | 512 | ح/ البنك            | ***** |  |
|     | 53  | ح/ الصندوق          | ***** |  |

### 2.2 حالة الشراء على الحساب:

عندما يؤجل التسديد لفترات غير معتادة (طويلة) يصل الأصل بسعره كما لو تم الدفع عند الشراء (فبعد أثر الزمن على القيمة) والفرق يعتبر كمصاريف مالية تحصل لفترات القرض.

— إذا لم يحدد السعر الموافق لتاريخ الشراء (عند التسديد مباشرة) تحصل على تكلفة التثبيتات الملموسة بالتقييم الحال للدفعات المسددة بمعدل القرض المكافئ.

— تكلفة الاقتناء في هذه الحالة هي القيمة المساوية للقيمة الحالية عند تاريخ الشراء (تاريخ التسجيل، دفعات التسديد في تواريخ لاحقة). ويتم التسجيل المحاسبي حسب القيود التالية:

### استلام الفاتورة:

|    |     |                      |       |  |
|----|-----|----------------------|-------|--|
| 21 |     | ح/ التثبيتات المادية | ****  |  |
|    | 404 | ح/ التثبيتات         | ***** |  |

### تسجيل الفائدة المستحقة:

|     |     |              |       |  |
|-----|-----|--------------|-------|--|
| 661 |     | ح/ م الفوائد | ****  |  |
|     | 404 | ح/ التثبيتات | ***** |  |

التسديد:

|     |                   |       |  |
|-----|-------------------|-------|--|
| 404 | ح/ موردو التثبيات | ****  |  |
| 53  | ح/ الصندوق        | ***** |  |
| 512 | ح/ البنك          | ***** |  |

### 3 الحصول على التثبيات عن طريق القروض:

حسب المعيار المحاسبي IAS23 يرخص إدراج تكاليف القروض الاقتناء أو انجاز الأصل إلا بتوفر الشروط التالية:

- إذا تطلب الأصل مدة طويلة أي أكثر من 12 شهر حسب SCF.
- في حالة اقتراض الأموال خصيصا للحصول على هذا الأصل فإنه يجب إضافة تكلفة القرض الحقيقية المستحقة خلال الدورة.

وفي حالة القروض العامة (ليست مخصصة لأصل بعينه) والتي استعملت في الحصول على الأصل يحدده مبلغ التكلفة الواجب إدراجها ضمن التكلفة بحساب الوسط الحسابي المرجع لمعدلات الفائدة المطبقة على القرض المستعمل للحصول على الأصل يحدد مبلغ التكلفة الواجب إدراجها ضمن التكلفة بحساب الوسط الحسابي المرجع لمعدلات الفائدة المطبقة القرض المستعمل للحصول على الأصل (جزء من الأصل) وفي هذه الحالة فإن مبلغ تكلفة القرض المحمل لتكلفة الأصل خلال الدورة، وإلا يجب بأي حال أن يتعدى مجموع تكاليف القروض التي تتحملها الدورة نفسها<sup>1</sup>.

. يتم البدء في إدراج (تسجيل) تكاليف القرض في التكلفة الأصل عند:

- مبدأ النفقات المتعلقة بالأصل.
  - استحقاق تكاليف القرض.
  - تكون نشاطات التحضير الضرورية لمبدأ الاستعمال أو بيع الأصل عند الإنجاز.
- . يتم إدراج تكاليف القرض ضمن تكلفة الأصل بمجرد انتهاء هذه التحضيرات .

### 4 الحصول على التثبيات عن طريق الإعانات:

حسب المعيار IAS204 "الإعانات العمومية" تعالج الإعانات بطريقتين:

<sup>1</sup> أسماء ملوكه ، مرجع سابق ذكره، ص 44.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

إما أن تعتبر الإعانة كإيراد للمؤسسة و هذه الطريقة التي اعتمدها النظام المحاسبي المالي.. إما أن تطرح من تكلفة الأصل، وهذا ما يخفض تكاليف الامتلاك لاحقا، وبالتالي الطريقتين لهما نفس الأثر على النتيجة، وذلك برفع إيرادات في الأولى، وتخفيض الأعباء في الثانية ،وفي الفرع الرابع من مشروع(ن م م) تعرف الإعانات العمومية كتحويل المواد العمومية لتعويض (لتغطية) تكاليف تحملها أو سوف يتحملها المستفيد من الإعانة وهذا بعد خضوعه أو الخضوع لاحقا لبعض الشروط المتعلقة بأنشطة وتخضع المعالجة المحاسبية للإجراءات التالية:

تسجيل الإعانات (سواء إعانات الاستغلال أو إعانات الاستثمار ) كإيراد لدورة أو عدة دورات مالية بنفس وتيرة التكاليف التي ينتظر تغطيتها ولهذا:

. تظهر الإعانات المرتبطة بالأصول تثبتات قابلة للاهلاك، فإنها تسجل في الإيرادات حسب المعالجة السابقة تناسبيا مع الاهتلاك.

. أما إذا كانت الإعانة موجهة للحصول على تثبتات غير قابلة للاهلاك ، أي ليس لها عمر إنتاجي محدد ،فإن مدة عدم قابلية التصرف في التثبتات موضوع الإعانة أما إذا غاب البند المحدد لهذه المدة ،فإن الإعانة تحول الإيرادات مدة 10 سنوات بطريقة خطية.

والمعالجة المحاسبية تكون كالتالي:

### 1الحصول على الإعانة:

|     |                   |       |       |
|-----|-------------------|-------|-------|
| 131 | ح/ إعانات التجهيز | ***** | ***** |
| 2×× | ح/ التثبتات       | ***** | ***** |

### 2إعانة عينية

|     |                 |       |       |
|-----|-----------------|-------|-------|
| 487 | ح/ إعانات عينية | ***** | ***** |
| 2×× | ح/ التثبتات     | ***** | ***** |

### 3 إعانة نقدية

|       |       |                    |     |     |
|-------|-------|--------------------|-----|-----|
| ***** | ***** | ح/ البنك           | 512 | أو  |
| ***** | ***** | ح/ اقتناء تشييتات  | 874 | 441 |
| ***** | ***** | الحصول على الإعانة | 2x  | 512 |
| ***** | ***** | ح/ تشييتات         | 512 |     |
| ***** | ***** | ح/ البنك           |     |     |

المطلب الثاني: التشييتات في شكل امتياز و التشييتات الجاري انجازها

أولاً: حساب 22 التشييتات في شكل امتياز:

وهي كل التشييتات المادية أو غير المادية الموضوعة موضع الامتياز منقبل مانح الامتياز أو من طرف صاحب الامتياز (الممنوح له). ويعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) concédant إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز) concessionnaire تنفيذ خدمة عمومية تحت مسؤوليته لمدة محددة وطويلة على العموم مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية<sup>1</sup>.

وتكون المعالجة المحاسبية للتشييتات الممنوحة في شكل امتيازات عينية و الموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز أو من جانب صاحب الامتياز الممنوح له بجعل الحساب 22 تشييتات في شكل امتياز بصفته مدين، أما الحساب الدائن فهو ح/ 229 حقوق مانح الامتياز ويظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية و التي تسمى بالخصوم غير الجارية، إذن مما سبق فصياعة القيد تكون كما يلي:<sup>2</sup>

|       |       |                                             |     |
|-------|-------|---------------------------------------------|-----|
| ***** | ***** | ح/ تشييتات في شكل امتياز                    | 22  |
| ***** | ***** | ح/ حقوق مانح الامتياز                       | 229 |
| ***** | ***** | إثبات وجود التشييتات الممنوحة في شكل امتياز |     |

كما يضم هذا الحساب:

<sup>1</sup> لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة 2011 2012 ص 51.

<sup>2</sup> ناصر رحال، مداخلتة بعنوان المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المالي، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب - البليدة 2009 ص 11.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

. حساب 221 أراضي الممنوح امتيازها.

. حساب 222 عمليات ترتيب و تهيئة الأراضي الممنوح امتيازها.

. حساب 223 البناءات الممنوح امتيازها.

. حساب 225 المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها.

. حساب 228 التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها.

. حساب 229 حقوق مانح الامتياز مانح الامتياز<sup>1</sup>.

ثانيا: حساب 23 التثبيتات الجاري انجازها:

يعبر بيان هذا الحساب عن تلك التثبيتات العينية أو المعنوية التي لا زالت لم تكتمل بعد في إنجازها والهدف من حساب 23 تثبيتات جاري إنجازها هو إبراز قيمة التثبيتات التي ما تزال غير مكتملة في نهاية السنة المالية سواء كانت تثبيتات عينية ح/ 232 أو تثبيتات معنوية ح/ 237 وترصد هذه الحسابات عندما يكون التثبيت جاهزا وقابلا للاستعمال النهائي في المقابل يتمثل في حسابات التثبيتات المعنوية (ح/ 20 . ح/ 21). والتثبيتات الجاري إنجازها تنقسم إلى قسمين :

- التثبيتات الناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدى مسندة إلى الغير.

- التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة.<sup>2</sup>

أما بالنسبة للمعالجة المحاسبية لهذه التثبيتات فنميز بين حالتين و هما كالتالي:

**الحالة الأولى:** التثبيتات الناتجة عن أشغال مسندة إلى الغير والتي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة المالية.

حيث يسجل ح/ 23 مدينا بقيمة التثبيتات التي سيتم اقتناؤها لدى الغير إلى أحد حسابات الصنف الرابع على أساس الفواتير أو كشوف حسابات أشغال تقدمها هذه الأطراف، و يكون القيد كما يلي :

|    |                                             |      |  |
|----|---------------------------------------------|------|--|
| 23 | ح/ تثبيتات جاري إنجازها                     | **** |  |
| 40 | ح/ الموردون و الحسابات الملحقه              | **** |  |
|    | إثبات وجود التثبيتات الممنوحة في شكل امتياز |      |  |

<sup>1</sup> مدونة حسابات النظام المالي الجديد، الصنف الثاني، الجسور للنشر و التوزيع 2010

<sup>2</sup> الصفحات الزرقاء، النظام المحاسبي المالي، ص 119.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

**الحالة الثانية :** التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة و التي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة المالية و تعالج بوضع ح/ 23 مدينا إلى ح/ 73 "الإنتاج المثبت" بقيمة تكلفة إنتاج العناصر الجاري إنتاجها، لكن قبل ذلك على الكيان أن يسجل تكلفة إنتاج العناصر في المجموعة السادسة تبعا للحساب المناسب لها، مثل ما شاهدنا سابقا مع التثبيتات المعنوية كحساب 204 برمجيات المعلومات و ما شابهها.

|    |                         |                    |
|----|-------------------------|--------------------|
| 23 | ح/ تثبيتات جاري انجازها | *****              |
| 73 | ح/ إنتاج مثبت           | ***** <sup>1</sup> |

**ملاحظة:** في حالة تقديم تسبيقات و مدفوعات على الحساب للغير في إطار اقتناء تثبيتات فان هذه التسبيقات تقييد في الحساب 238 تسبيقات وحسابات مدفوعة عن طلبات بالتثبيتات وهو حساب فرعي للحساب 23 تثبيتات جاري انجازها ويدخل ضمن هذا الحساب:

حساب 232 التثبيتات العينية الجاري انجازها.

حساب 237 التثبيتات المعنوية الجاري انجازها.

حساب 238 التسبيقات والحسابات المدفوعة عن إيصاءات بالتثبيتات.

### المطلب الثالث: التثبيتات المالية

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

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

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

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

<sup>1</sup> ناصر رحال، مرجع سابق ذكره، ص 12.

. القروض و الحسابات الدائنة التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أو لا يسعه القيام ببيعها في الأجل القصير: الحسابات الدائنة لدى الزبائن و غيرها من الحسابات الدائنة للاستغلال لأكثر من اثني عشر شهرا أو القروض التي تزيد على اثني عشر شهرا و المقدمة للأطراف الأخرى.

فهذه الفئات الأربعة من الأصول المالية تشكل تشيئات مالية تظهر على أنها أصول مالية غير جارية (لكن في إطار إعداد الكشوف المالية المدجة تكون سندات المساهمة و الحسابات الدائنة الملحقمة محل إعادة معالجة طبقا لقواعد الإدماج<sup>1</sup>.

**ملاحظة:** يتم تسجيل القيم التوظيف قصيرة الأمد في ضمن ح/5×، حيث أن هدف اقتنائها هو تحقيق الربح في الأمد القصير.

. **1.1 سير حسابات التثبيات المالية:** تتزايد حسابات التثبيات كباقي حسابات الأصول من حيث ظهورها بالميزانية أي من طرفها الأيمن ( الجانب المدين) وتتناقص من جانبها الأيسر ( الجانب الدائن).

### 1.2 حسابات التثبيات المالية:

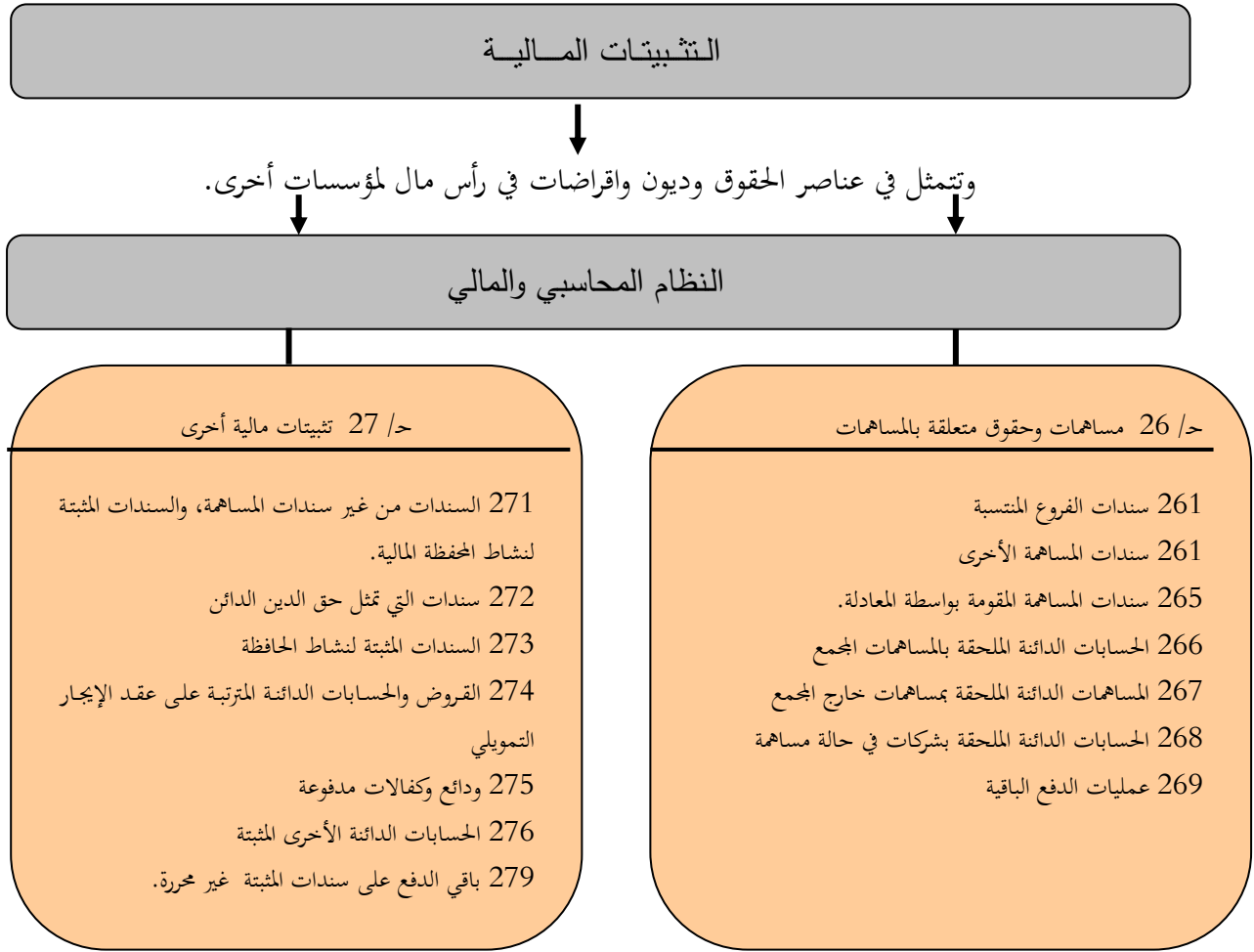
تشمل التثبيات المالية حسب النظام المحاسبي والمالي الجديد حسابين هما ح/26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقمة بالمساهمات، و ح/27 التثبيات المالية الأخرى.<sup>2</sup> وهي تضم الحسابات الفرعية التالية كما يوضحها المخطط التالي:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية، مؤرخ في 26 يوليو 2008 العدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009 ص 11

<sup>2</sup> إبراهيم مزود، مداخلعة بعنوان : المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة(حالة التثبيات المالية) ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب – البليدة 2009، ص4.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

### الشكل (5) الحسابات الفرعية للحساب 26 و حساب 27



المصدر: مزود إبراهيم مداخلة بعنوان : المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة (حالة التبيات المالية) ص5

### 2. دراسة حسابات التبيات المالية.

#### 2.1 حساب حقوق المساهمة 26 والحسابات المرتبطة به.

يضم هذا الحساب، سندات المساهمة وأشكال أخرى للمساهمة، حقوق المساهمات داخل المجموعة،

حقوق المساهمات خارج المجموعة، وحقوق أخرى متعلقة بالمساهمات وفق الحسابات التالية:

- 261 سندات الفروع المنتسبة.
- 262 سندات المساهمة الأخرى.
- 265 سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة.
- 266 الحسابات الدائنة الملحققة بمساهمات المجموع.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- 267 المساهمات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجموع.
  - 268 الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة.
  - 269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة.
- وسندات المساهمة هي تلك السندات التي تمتلك بشكل دائم والمعبرة عن نشاط المؤسسة المصدرة لها ، و تسمح لحاملها بممارسة تأثير على المؤسسة المصدرة لتلك الأسهم وفرض الرقابة عليها.
- والقيمة التي تسجل بها في دفاتر المؤسسة هي تكلفة شرائها أي سعر شراء هذه السندات مضاف إليه كامل المصاريف اقتنائها سواء من طرف البنوك أو شركات البورصة ، ولها الخيار- أي المؤسسة- في اعتبارها كمصاريف (أي تظهر في حساب مستقل) أو دمجها في تكلفة الشراء.
- وعند التسجيل يجعل هذا الحساب ( ح/26 ) مدينا بتكلفة الاقتناء ( الشراء ) أو حصة المساهمة وكذلك بالحقوق المتعلقة بالأسهم ويقابله في الجانب الدائن أحد الحسابات:
- ح/101 حساب رأس المال، أو ح/ 456 الشركاء- عمليات على رأس المال
- ح/ 404 موردوا التثبيتات ، أو ح/ 269 ، أو احد الحسابات المالية (ح 512 البنك/ 53 الصندوق).<sup>1</sup>

| 26+ | ح/ سندات المساهمة                 | ***** |
|-----|-----------------------------------|-------|
| 101 | ح/ رأس المال                      | ***** |
| 456 | ح/ الشركاء- عمليات على رأس المال  | ***** |
| 269 | ح/ باقي الدفع على سندات غير مسددة | ***** |
| 404 | ح/ موردو التثبيتات                | ***** |

أما في حالة سندات قيمتها الاسمية مسددة جزئيا ، فان القيمة الكلية تقيد في الجانب المدين للحساب ح/ 26 في مقابل حساب الغير أو الحساب المالي فيما يخص الجزء المستدعى وفي مقابل قسم فرعي للحساب نفسه ح/ 269 " عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة " فيما يخص الجزء غير المستدعى، على أن تتم بعد ذلك تصفية هذا الجزء كلما تم تسديد المبالغ المستدعاة في مقابل الحسابات المالية. ويتم تسجيل القيد التالي:

<sup>1</sup> مزبود إبراهيم مرجع سابق ذكره، ص 6.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

### 1- في حالة السندات قيمتها الاسمية مسددة جزئيا:

|        |                                                      |                   |       |
|--------|------------------------------------------------------|-------------------|-------|
| 26××   |                                                      | ح/ سندات المساهمة | ***** |
| أو 53  | ح/ صندوق                                             | *****             | ***** |
| أو 512 | ح/ البنك                                             | *****             | ***** |
| أو 269 | ح/ عمليات الدفع الواجب القيام بها عن سندات غير مسددة | *****             | ***** |

### 2- عند تسديد قيمة الجزء غير المستدعي:

|       |                                                    |       |       |
|-------|----------------------------------------------------|-------|-------|
| 269   | ح/ عمليات الدفع الواجب قيام بها عن سندات غير مسددة | ***** | ***** |
| 53 أو | ح/ صندوق                                           | ***** | ***** |
| 512   | ح/ البنك                                           | ***** | ***** |

### 2.2 سير حسابات التثبيتات المالية الأخرى.

تضم حساب التثبيتات المالية الأخرى الحسابات الفرعية التالية:

- 271 السندات من غير سندات المساهمة، والسندات المثبتة لنشاط المحفظة المالية.
- 272 سندات التي تمثل حق الدين الدائن.
- 273 السندات المثبتة لنشاط الحافظة.
- 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي.
- 275 ودائع وكفالات مدفوعة.
- 276 الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة.
- 279 باقي الدفع على سندات المثبتة غير المسددة.<sup>1</sup>

وفيما يلي شرح لهذه الحسابات:

**ح/ 271 :** وهو السندات من غير سندات المساهمة، والسندات المثبتة لنشاط المحفظة المالية التي لا ينوي الكيان

أو يسعه بيعها في الأجل القصير، وقد يتعلق الأمر بسندات تكابد اجتيازها المستدم أكثر مما يرغب فيه، حيث

يجعل هذا السحاب مدين بتكلفة الاقتناء مقابل جعل احد الحسابات المالية أو الغير دائنة .

<sup>1</sup> الصفحات الزرقاء، مرجع سابق ذكره، ص 121.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

|     |                  |                              |       |
|-----|------------------|------------------------------|-------|
| 271 |                  | ح/ سندات من غير سندات مساهمة | ***** |
| 53  | ح/ الصندوق       | *****                        | ***** |
| 512 | ح/ البنك         | *****                        | ***** |
| 405 | ح/ موردو السندات | *****                        | ***** |

**ح/ 272 :** سندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات) مثل حصص الأموال المشتركة الموظفة التي ينوي الكيان الاحتفاظ بها بشكل دائم عند التسجيل، حيث يجعل هذا السحاب مدين بتكلفة الاقتناء مقابل احد الحسابات المالية أو الغير.

|     |                    |                        |       |
|-----|--------------------|------------------------|-------|
| 272 |                    | ح/ سندات تمثل حق الدين | ***** |
| 53  | ح/ الصندوق         | *****                  | ***** |
| 512 | ح/ البنك           | *****                  | ***** |
| 404 | ح/ موردو التثبيتات | *****                  | ***** |

**ح/ 273 :** السندات المثبتة لنشاط الحافظة ونشاط الحافظة يتمثل بالنسبة للكيان ما في استثمار كل أصوله أو جزء منها في محفظة سندات لكي تستمد منها في أمد يطول أو يقص، مردودية مرضية، ويمارس هذا النشاط دونما تدخل في تسيير الكيانات المحتازة سنداتهما عند التسجيل، حيث يجعل هذا السحاب مدين بتكلفة الاقتناء مقابل احد الحسابات المالية أو الغير.<sup>1</sup>

|     |                  |                               |       |
|-----|------------------|-------------------------------|-------|
| 273 |                  | ح/ سندات المثبتة لنشاط الحافظ | ***** |
| 53  | ح/ الصندوق       | *****                         | ***** |
| 512 | ح/ البنك         | *****                         | ***** |
| 405 | ح/ موردو السندات | *****                         | ***** |

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سابق ذكره، ص 11.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

**274/ح :** القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي :

يصنف عقد الإيجار على أنه عقد إيجار تمويلي إذا كان يحول بشكل جوهري جميع المخاطر و المكافآت المتعلقة بالملكية. و جوهر عقد الإيجار التمويلي هو أن يشتري المستأجر أصلاً معيناً طوال الفترة الأساسية من عمره الإنتاجي، و يتوقع الحصول بشكل جوهري على كافة المنافع من استخدامه، على أن يعترف المستأجر بعقد الإيجار على شكل موجودات في الميزانية العمومية.

**275/ح :** الودائع والكفالات المدفوعة التي تشكل ديونا دائنة قابلة للتماثل لقروض، وهي تتمثل في قيمة المبالغ المقدمة للغير كضمانات غير قابلة للاسترداد إلا بعد تحقق شرط معين، ويتم تسجيل القيد كالتالي :

|     |                          |       |       |
|-----|--------------------------|-------|-------|
| 275 | ح/ ودائع و كفالات مدفوعة | ***** | ***** |
| 512 | ح/ البنك                 |       |       |

**276/ح :** خاص للحسابات الدائنة المثبتة الأخرى، أي لا يمكن إدراجها في الحسابات السابقة كالفوائد الناتجة عن القروض الممنوحة من طرف المؤسسة للمؤسسات أخرى أو الأفراد. حيث يجعل هذا الحساب مدينا مقابل جعل حساب 762 نواتج الأصول المالية دائنا.

|     |                                  |       |       |
|-----|----------------------------------|-------|-------|
| 276 | ح/ حسابات الدائنة المثبتة الأخرى | ***** | ***** |
| 762 | ح/ عائدات الأصول المالية         |       |       |

**279/ح :** باقي الدفع على سندات المثبتة غير المسددة وهو مخصص للجزء غير المسدد للسندات المثبتة، على أن تتم بعد ذلك تصفية هذا الجزء بعد كل عملية تسديد في مقابل الحسابات المالية. حيث يجعل هذا الحساب مدينا وهذا بتكلفة الاقتناء، مقابل جعل حساب الغير أو الحساب المالي و حساب باقي الدفع على السندات المثبتة دائنا.

|       |                                       |       |       |
|-------|---------------------------------------|-------|-------|
| 27x   | ح/ اقتناء سندات مثبته غير مسددة كلياً | ***** | ***** |
| 404أو | ح/ موردو التثبيات                     |       |       |

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

|       |  |                                             |     |  |
|-------|--|---------------------------------------------|-----|--|
| ***** |  | ح/ الصندوق                                  | 53  |  |
| ***** |  | ح/ البنك                                    | 512 |  |
| ***** |  | ح/ باقي الدفع على سندات المثبتة غير المسددة | 279 |  |

|        |       |                                             |     |     |
|--------|-------|---------------------------------------------|-----|-----|
|        | ***** | ح/ باقي الدفع على السندات المثبتة غير مسددة |     | 279 |
| *****  |       | ح/ الصندوق                                  | 53  |     |
| 1***** |       | ح/ البنك                                    | 512 |     |

<sup>1</sup> إبراهيم مزويد، مرجع سبق ذكره، ص 11.

### المبحث الثاني : دراسة الاهتلاكات ومعالجتها محاسبيا

#### المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول الاهتلاك

تطبيقا لنظام المحاسبي المالي تغيرت النظرة إلى حياته الإنتاجية وأصبحت تعبر عن فترة منفعتها واستعمالها، بدل فترة حياته وهذا التوزيع لقيمة التثبيت على هذه الفترة يسمى (الإهلاك) وهناك عدة تعريفات للإهلاك.

**أولا: تعريف الإهلاك:**

**تعريف 1:** الإهلاك هو التوزيع النظامي للمبلغ المهلك من الأصول على مدى مدته المقدرة حسب مخطط الإهلاك ومع مراعاة القيمة الباقية المحتملة من الأصول بعد هذه المدة.<sup>1</sup>

**تعريف 2:** الإهلاك هو إثبات محاسبي، يترجم فقدان قدرة الأصل على الإنتاج سواء من الناحية الكمية وذلك بسبب الاندثار، أو من الناحية النوعية وذلك بسبب التقادم العائد للتطور التكنولوجي، فقدان القيمة بهذا الشكل يعتبر كاستهلاك وسيط في دورة الاستغلال، كغيره من مصاريف الاستغلال الأخرى، ولهذا فتسجيله غير قابل للتراجع Irréversible ونظرا لصعوبة قياس هذا التدني في قيمة بعض التثبيتات، يعتبر الإهلاك كتوزيع لقيمة التثبيتات على العمر الإنتاجي المقدر لها.<sup>2</sup>

**ثانيا: تعريف بعض المصطلحات المتعلقة والمتداولة في الإهلاك:**

**\_المدة النفعية:** هي إما أن تكون:

أ\_ الفترة التي تتوقع المنشأة أن تنتفع من خلالها بالأصل.

ب\_ عدد وحدات الإنتاج أو عدد وحدات مناسبة أخرى التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من هذا الأصل.<sup>3</sup>

القيمة المتبقية: هي صافي القيمة المتوقعة للمؤسسة الحصول عليه في نهاية العمر الإنتاجي للأصل بعد خصم تكاليف الخروج المنتظرة.

**المبلغ القابل للاهلاك:** هي تكلفة الأصل، أو أي قيمة أخرى بديلة لتكلفة ناقصا القيمة المتبقية. أو بصيغة أخرى نقول أنها القيمة الأصلية (قيمة الاقتناء الأصل) مطروحا منها القيمة المتبقية.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> مصطفى طويل، النظام المحاسبي والمالي الجزائري الجديد SCF، برج الكيفان للنشر، الجزائر، 2010، ص. 176.

<sup>2</sup> بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS الجزء الأول طبع بمطبعة دار هومة \_ الجزائر 2010 34، حي لابرور \_ بوزريعة \_ الجزائر ص 337.

<sup>3</sup> مصطفى طويل، مرجع سابق ذكره، ص 11.

### ثالثا: قواعد حساب الاهتلاك:

- حسب المعيار IAS 16 يخضع الاهتلاك التثبيات للقواعد التالية :
- \_ يكون التثبيات قابل للاهتلاك، إذا كانت مدة نفعيته (أو عمره الإنتاجي) قابل للتجديد، أي أن استعماله يكون محدد زمنيا، خاصة لأسباب مادية، تقنية أو قانونية، وعلى سبيل المثال فالأراضي غير قابلة للاهتلاك لان عمرها الإنتاجي غير محدود.
  - \_ لا بد من اهتلاك التثبيات حسب عمرها الإنتاجي.
  - \_ لا بد أن يعكس أسلوب أو طريقة الاهتلاك المعتمدة، وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية المنتظرة من الأصل في المؤسسة.
  - \_ يبدأ اهتلاك التثبيات، عندما يكون الأصل جاهز للاستعمال، ويستمر ذلك لحين التوقف عن الاعتراف بالتثبيات، حتى لو كان هذا الأخير صالح للاستخدام.
  - \_ القيمة المهتلكة، أو القابلة للاهتلاك هي تكلفة الحياة (أو تكلفة الإنتاج) مطروحا منها القيمة المتبقية وهو المبلغ الممكن للمؤسسة الحصول عليه عند التنازل عن التثبيات في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح المصاريف.
  - \_ الاهتلاك لا يكون بالضرورة تابعا لسنوات الاستعمال، اذ يمكن ان يعتمد معطيات مادية لتحديد، كعدد الوحدات المنتجة مثلا.
  - \_ يجب مراجعة أسلوب الاهتلاك (العمر الإنتاجي، المعدل، طريقة الاهتلاك) على الأقل سنويا، بحيث اي تغير في نموذج استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالتثبيات يؤدي إلى تغيير أسلوب الاهتلاك باثر مستقبلي كتغيير في التقدير.<sup>2</sup>

### رابعا: اهمية حساب الاهتلاك:

- \_ يعتبر الاهتلاك من أهم مصادر التي تمويل الاستثمار فهو يسمح للمؤسسة الحصول على استثمارات جديدة تعوض الاستثمارات المهتلك بصورة سيئة والتي لم تعد صالحة للاستخدام .
- \_ الاهتلاك عنصر من عناصر تكوين التكاليف لا بد من أخذه في الحساب قبل تحديد النتيجة.

<sup>1</sup> ايهاب عبده تفادي، معايير المحاسبة المصرية، نصوص وهوامش، دار النشر 2 جواد حسني متفرع من قصر النيل\_باب اللوق\_القاهرة\_ المجلد الثاني، الطبعة الاولى 2008\_2009 ، ص 455 .

<sup>2</sup> بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص ص 340 \_ 341 .

\_\_ مصاريف الصيانة الدورية لا تمنع حساب الاهتلاك السنوي لان الاهتلاك هو نقص فعلي والصيانة لا تعيد الطاقة الأصلية للاستثمار.

\_\_ ضمن التكاليف الإجمالية للاستغلال نجد تكاليف ناجمة عن تدهور ونقص قيم الأصل الثابت.

\_\_ النقص في قيم الاستثمارات له تأثير على الميزانية بحيث تظهر الأصول الثابتة (للاستثمارات) بقيمتها الحقيقية.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: طرق و أساليب حساب الاهتلاك

#### أولاً: طرق أو أساليب الاهتلاك

توجد عدة طرق لاهتلاك التثبيتات أي لحساب قسط الاهتلاك السنوي، منها ما سمح قانون الضرائب الجزائري بتطبيقها ومنها ما لم ينص على تطبيقها.

أ\_\_ طرق الاهتلاك التي سمح بها قانون الضرائب المباشرة: وهي أسلوب القسط الثابت، وأسلوب الاهتلاك المتناقص وأسلوب الاهتلاك المتزايد، وهذين الأخيرين أضيفا بموجب قانون المالية لسنة 1989، وقبل ذلك كان يسمح فقط بتطبيق أسلوب القسط الثابت. ان التثبيتات التي يمكن اهتلاكها بأسلوب القسط المتناقص وأسلوب القسط المتزايد محددة بقرار صادر عن وزير المالية .

ب\_\_ أساليب الاهتلاك التي نص عليها (ن- م- م) هي: الاهتلاك الخطي (الثابت )، الاهتلاك المتناقص، وطريقة الاهتلاك المتزايد، ونلاحظ أن (ن- م- م) قد أضاف أسلوبا واحد طريقة الإنتاج الفعلي إلى أساليب الاهتلاك الواردة في قانون الضرائب المباشرة.

#### ثانياً: أساليب حساب قسط الاهتلاك السنوي

أسلوب الاهتلاك الخطي: ويعرف أيضا بأسلوب الأقساط المتساوية و بأسلوب القسط الثابت، ويتميز هذا الأسلوب بان الأقساط السنوية هي متساوية.

#### ملاحظات:

-تم الحصول على الاستثمار خلال السنة وليس في بدايتها، فاننا في حساب فترة الاهتلاك الخاصة بالسنة الاولى (اي السنة ما بين تاريخ الشراء ونهاية السنة الاولى).

<sup>1</sup> حواس صلاح، المحاسبة المالية، حسب النظام المالي المحاسبي SCF، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر والتوزيع، حي رضوان رقم 97 برج الكيفان الجزائر ص 177 .

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- اذا تم الحصول على التجهيزات ما بين 1 و 15 يوم الاولى من الشهر يحسب ضمن فترة الاهتلاك للسنة الاولى.

اذا تم الحصول على التجهيزات بعد تاريخ 15 من الشهر لا يحسب ضمن فترة الاهتلاك.<sup>1</sup>

**أسلوب قسط الاهتلاك المتزايد:** تبعا لهذه الطريقة التزايدية في الاهتلاك تؤدي إلى عبء يتنامي على المدة النفعية للأصل.<sup>2</sup>

**أسلوب قسط الاهتلاك المتناقص:** تبعا لهذا الأسلوب يؤدي إلى عبء متناقص على مدة الأصل النفعية. ويطبق الاهتلاك التنازلي على التجهيزات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسة من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة نشاط هذه المؤسسة.

**معدل الاهتلاك المتناقص:** يتم الحصول على معدل الاهتلاك المتناقص عن طريق حاصل ضرب معدل الاهتلاك الخطي للتثبيت في احد المعاملات التي يظهرها الجدول التالي:<sup>3</sup>

الجدول (02): معدل الاهتلاك المتناقص

| المدة العادية للاستعمال | المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص |
|-------------------------|-----------------------------------|
| 3 أو 4                  | 1.5                               |
| 5 أو 6                  | 2                                 |
| أكثر من 6 سنوات         | 2.5                               |

مثال<sup>1</sup>:

مؤسسة الاوراس تحتلك لمدة 05 سنوات تم اقتنائها يوم 2008/01/02 بمبلغ 120000.

المطلوب:

**1-** إعداد جدول الاهتلاك هذه الآلة بطريقة:

أ- جدول الاهتلاك الخطي(الثابت)؟

ب- جدول الإهلاك المتزايد؟

<sup>1</sup> عبد الحي مرعي، مرجع سابق ذكره، ص 549.

<sup>2</sup> ملوكه أسماء، مرجع سابق ذكره، ص 52 - 57.

<sup>3</sup> العازي محمد، بن لعور بوعلام، التسيير المحاسبي والمالي، سنة 2012-2013، ص 18.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

ت- جدول الإهلاك المتناقص ؟

**2-** سجل اهلاك سنة 2008 لكل طريقة؟

1- إعداد جدول الهلاك:

أ\_ جدول الهلاك الخطي: قسط الهلاك = المبلغ القابل للاهلاك ÷ المدة النفعية

$$5 \div 1200000 = 240000$$

الجدول(03): الإهلاك الخطي

| السنوات | التكلفة الأصلية | قسط الهلاك | الهلاك المتراكم | القيمة المتبقية الصافية |
|---------|-----------------|------------|-----------------|-------------------------|
| 2008    | 1200000         | 240000     | 240000          | 960000                  |
| 2009    | 1200000         | 240000     | 480000          | 720000                  |
| 2010    | 1200000         | 240000     | 720000          | 480000                  |
| 2011    | 1200000         | 240000     | 960000          | 240000                  |
| 2012    | 1200000         | 240000     | 1200000         | 0                       |

المصدر: محمد كوشي، التسيير المحاسبي المالي وفق SCF، دار المعاصرة للنشر، حي دار دوزي 1، باب الزوار، الجزائر، 2012، ص145.

ب \_ بطريقة الهلاك المتزايد:

- مجموع سنوات الاستعمال لكل سنة = 1+2+3+4+5.
- يؤخذ تسلسل السنوات 1,2,3,4,5 وهذا لتحديد قيمة بسط المعدل .
- المقام هو مجموع سنوات (15) فنتحصل على المعدلات المتزايدة.

الجدول(04): الهلاك المتزايد

| السنوات | المبلغ القابل للاهلاك | المعدل | قسط الهلاك | الهلاك المتراكم | القيمة الصافية المحاسبية |
|---------|-----------------------|--------|------------|-----------------|--------------------------|
| 2008    | 1200000               | 1/15   | 80000      | 80000           | 1120000                  |
| 2009    | 1200000               | 2/15   | 160000     | 240000          | 960000                   |
| 2010    | 1200000               | 3/15   | 240000     | 480000          | 720000                   |
| 2011    | 1200000               | 4/15   | 320000     | 800000          | 400000                   |
| 2012    | 1200000               | 5/15   | 400000     | 1200000         | 0                        |

المصدر: محمد كوشي، التسيير المحاسبي المالي وفق SCF، دار المعاصرة للنشر، حي دار دوزي 1، باب الزوار، الجزائر، 2012، ص146.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

ج- بطريقة الاهتلاك المتناقص:

بما أن العمر الإنتاجي: 5 سنوات فإن المعامل الضريبي هو 2 لهذا يكون:

$$\text{معدل الاهتلاك} = 2 \times 0.2 = 40\%$$

الجدول (05): الاهتلاك المتناقص

| السنوات | المبلغ القابل للاهتلاك | المعدل | قسط الاهتلاك | الاهتلاك المتراكم | القيمة الصافية المحاسبية |
|---------|------------------------|--------|--------------|-------------------|--------------------------|
| 2008    | 1200000                | 40%    | 480000       | 480000            | 720000                   |
| 2009    | 720000                 | 40%    | 288000       | 768000            | 432000                   |
| 2010    | 432000                 | 40%    | 172800       | 940800            | 259200                   |
| 2011    | 259200                 | 50%    | 129600       | 1070400           | 129600                   |
| 2012    | 129600                 | 100%   | 129600       | 1200000           | 0                        |

المصدر: محمد كوشي، التسيير المحاسبي المالي وفق SCF، دار المعاصرة للنشر، حي دار دوزي 1، باب الزوار، الجزائر، 2012، ص 146.

في معدل الاهتلاك: إذا أصبح قسط الاهتلاك تبعا للأسلوب اقل من القسط تبعا للأسلوب الخطي، فإننا نتحول إلى تطبيق الأسلوب الخطي بداية من تلك السنة فمن الجدول أعلاه لدينا:

$$\diamond \text{ قسط الاهتلاك لسنة الأخيرة} = 129600 / 1 = 129600$$

بالنسبة لخانة المعدل:

السنة الأولى والثانية والثالثة أخذنا بالمعدل المتناقص وهو 40%، بينما السنة الرابعة و الخامسة أخذنا بالاهتلاك الثابت وعندهما يحسب:

$$* \text{ معدل اهتلاك السنة الرابعة} = 1 / 0.5 = \text{عدد سنوات المتبقية} / 1 \text{ إذن معدل الاهتلاك} = 50\%$$

$$* \text{ معدل اهتلاك السنة الخامسة} = 1 = 1 / \text{سنة} / 1 \text{ إذن معدل الاهتلاك السنة الأخيرة} = 100\%$$

2- التسجيل المحاسبي في السنة 2008:

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

### • حسب طريقة الاهتلاك الثابت:

|        |        |                                                                                           |      |     |
|--------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|
| 240000 | 240000 | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة،<br>الأصول غير جارية.<br>اهتلاك المنشآت التقنية | 2815 | 681 |
|--------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|

### • بطريقة الاهتلاك المتزايد:

|       |       |                                                                                           |      |     |
|-------|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|
| 80000 | 80000 | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة،<br>الأصول غير جارية.<br>اهتلاك المنشآت التقنية | 2815 | 681 |
|-------|-------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|

### • بطريقة الاهتلاك المتناقص:

|        |        |                                                                                           |      |     |
|--------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|
| 480000 | 480000 | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة،<br>الأصول غير جارية.<br>اهتلاك المنشآت التقنية | 2815 | 681 |
|--------|--------|-------------------------------------------------------------------------------------------|------|-----|

### أسلوب قسط الاهتلاك تبعا لحجم الإنتاج :

وهو احد الأساليب التي نص عليها (ن - م - م) ويتطلب هذا الأسلوب تقدير حجم الإنتاج المقدر للتجهيزات خلال كل فترة استخدامها ولنرمز لها بالرمز (ك) ونرمز لحجم الإنتاج الفعلي السنوي ب (ك ن).  
إن قسط الاهتلاك السنوي = ت × (ك ن ÷ ك).

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

مثال:

تم اقتناء معدات ب 60000 دج فترة استخدامها 5 سنوات، لنفترض أن لدينا البيانات التالية :

لاحظ إن تكلفة الوحدة ج = 60000 دج + 12000 وحدة أي 05 دج للوحدة ج قسط الاهتلاك يكون

كالتالي: القسط السنوي الفعلي  $05 \times$

(ك) حجم الإنتاج خلال 5 هو 120000 دج تامة الصنع

آن الإنتاج السنوي الفعلي كان كالتالي:

الجدول (06): الإهلاك تبعا لحجم الإنتاج

| السنة         | 2000 | 2001  | 2002  | 2003  | 2004  | 2005  | المجموع |
|---------------|------|-------|-------|-------|-------|-------|---------|
| النتاج الفعلي | 4000 | 24000 | 30000 | 32000 | 20000 | 10000 | 120000  |
| قسط الاهتلاك  | 2000 | 12000 | 15000 | 16000 | 10000 | 5000  | 60000   |

ملاحظة: التسجيل المحاسبي يكون في نهاية السنة كما رأينا في الأساليب الأخرى مع مراعاة قيمة القسط السنوي.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للاهلاك

أولا: التسجيل المحاسبي

يسجل الاهتلاك وفق القيد التالي:

|      |                                                    |       |
|------|----------------------------------------------------|-------|
| 68×× | مخصصات الاهتلاك والمؤنات.                          | ***** |
| 2××  | اهتلاك التثبيتات.<br>تكوين مخصص الاهتلاك للتثبيتات | ***** |

مثال : اهتلاك مصاريف البحث و التنمية

- بافتراض أن قيمة مصاريف البحث و التنمية في 2005/09/05 = 2500 دج.

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى 27 شارع الشيخ بلحداد ، برج بوعريج، 2011 ص23.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

- مدة اهتلاك هذه المصاريف = 03 سنوات .
  - اعتماد أسلوب الاهتلاك الخطي في حساب الاهتلاكات .
  - السنة المعتمدة في حساب الاهتلاك هي السنة التجارية (360 يوم).
- العمل المطلوب :** حساب الاهتلاك السنوي (2005/12/31) و تقييده في اليومية.

**الحل:** معدل الاهتلاك السنوي =  $100\% \div 3$ ،

الاهتلاك السنوي =  $2500 \times 03333 \times (116 \div 36)$

**التسجيل المحاسبي:**

|      |      |                                                              |        |                     |
|------|------|--------------------------------------------------------------|--------|---------------------|
| 6811 |      | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وحسائر القيمة، الأصول غير جارية. | 240000 |                     |
|      | 2803 | اهتلاك المنشآت التقنية                                       |        | <sup>1</sup> 240000 |

**ملاحظات :**

**ملاحظة 1:** حالة خاصة بالتبittات المعنوية:

يعتمد في حساب و تسجيل اهتلاك التبittات المعنوية على مدة المنفعة وغالبا ما تكون مدة المنفعة محددة في حالة وجود حق تعاقد يحد بها "الامتياز، الرخصة، براءة الاختراع".

إذا كانت مدة المنفعة لتثبيت معنوي محدد (معروفة) فانه يجمع للاهتلاك على غرار باقي التبittات العينية، أما إذا كانت المدة غير محددة (غير معروفة) فهذا يعني إن التثبيت العيني غير قابل للاهتلاك.

افترض النظام المحاسبي المالي إلا تتجاوز المدة النفعية لأي تثبيت معنوي 20 سنة، وفي حالة حصول الاهتلاك في مدة أطول أو عدم حصوله بتاتا، فان المعلومات الخاصة بذلك تقدم في ملحق الكشوف المالية.<sup>2</sup>

**ملاحظة 2:** المعالجة المحاسبية لاهتلاك التبittات الموضوعية في شكل امتياز:

أن ح / 229 يظهر مدينا إلى ح/ 282 اهتلاك التبittات الموضوعية موضع امتياز.

<sup>1</sup> محمد لعربي، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، مركز خميس مليانة، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي والمالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب - البلدة 2009، ص4.

<sup>2</sup> أسماء ملوكة، مرجع سابق ذكره، ص 62.

\_\_ عند انتهاء فترة الامتياز يكون ح/229 له قيمة محاسبية صافية للتبittات الموضوعية موضع امتياز، ويتم ترصيده عند إرجاع الأصل إلى مانح الامتياز في المقابل حساب التثبيت والاهتلاكات المعنية.<sup>1</sup>

### ثانيا: التثبيتات المهتلكة تماما:

يقصد بها عندما تكون القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات مساوية للصفر. ففي هذه الحالة إذا بقيت التثبيتات في حالة تشغيل فإنها تظهر في الميزانية، إنما إذا تم تجريد هذه التثبيتات أو اختفائها فإنه يتم ترصيد حاب التثبيتات وحساب الاهتلاكات من بعضها البعض. مثال على ذلك: قامت المؤسسة بتجريد معداتها الصناعية في نهاية السنة N+7.

$$5+N1/12/31 \_$$

\_\_ من ح/2815 اهتلاك المنشآت التقنية 900000

إلى ح/215 المنشآت التقنية 900000<sup>2</sup>

### ثالثا: دور الاهتلاك:

عند تسجيل الاهتلاك يحقق لنا ثلاثة ادوار:

#### ❖ الاهتلاك كتدني:

يثبت لنا النقص في قيمة الأصل فتسجل أقساط الاهتلاك، تعدل التكلفة الأصلية للتثبيتات، فتظهر في الميزانية بالقيمة المحاسبية الصافية:

$$\text{القيمة المحاسبية} = \text{تكلفة الأصل} \_ \text{مجموع الاهتلاكات}$$

فalahتلاك يبين استهلاك التثبيتات بسبب الإنتاج.

#### ❖ الاهتلاك كتوزيع:

حسب المدخل الاقتصادي، عند اقتناء التثبيتات تتحمل المؤسسة التكلفة، ورغم ذلك لم تسجل كأعباء بل سجلت في اصول الميزانية، هذه التكلفة يجب اعتبارها جزء من تكاليف الإنتاج أو الاستغلال، وهذا بإدراجها ضمن حسابات الاعباء حسب طريقة استعمالها، وهذا التوزيع لتكلفة التثبيتات على عدة دورات مالية المستفيدة منه يكون عن طريق مخصصات الاهتلاك، طبقا لمبدأ مقابلة المصاريف للإيرادات.

<sup>1</sup> نصر رحال، مرجع سابق ذكره، ص 11.

<sup>2</sup> عاشور كوش، مرجع سابق ذكره، ص 11.

### ❖ الاهتلاك كتجديد:

حسب المدخل المالي، بما أن عبء الاهتلاك يعتبر من الأعباء غير المتبوعة بأي تدفق نقدي، فهو عبء محسوب ولكن غير مدفوع، يؤدي إلى تخفيض النتيجة، وهذا ما قلل من قيمة الضرائب على الأرباح، وكذا التوزيعات الأخرى للنتيجة (سواء على المساهمين، العمال أو غيرهم)، والتي كان يمكن أن تؤدي إلى تدفقات خارجة من المؤسسة، هذا الوفرة في الموارد يشكل جزء من قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة الذي يسمح لاحقا بتجديد التثبيات أو النمو عامة. ومن خلال الدور الذي يلعبه الاهتلاك نستنتج ان هناك مصالح في تحديد قيمة الاهتلاك:

- الاهتلاك الكبير هدف المسير، لأنه يسمح له بتحقيق نمو المؤسسة عن طريق قدرة التمويل الذاتي.
- الاهتلاك المنخفض هو هدف مكي المؤسسة (المساهمين)، لأنه يسمح برفع مداخيلهم ورفع نتيجة المؤسسة<sup>1</sup>.

### المبحث الثالث : معالجة تدهور التثبيات و التنازل عنها

الجزائر و على غرار باقي الدول التي شرعت في تطبيق النظام المحاسبي المالي، تبنت مع هذا النظام مجموعة من القواعد للمعالجة المحاسبية، والتي من شأنها تسهيل عملية التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات التي من الممكن أن يقوم بها الكيان خلال الدورة الاستغلال، وللأهمية البالغة التي تميز المعالجة المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي. سنتطرق إلى:

#### المطلب الأول : مدخل مفاهيمي لتدهور التثبيات (خسائر القيمة )

على عكس الاهتلاك في قيمة بعض عناصر التثبيات (المعنوية و العينية) الأسباب غير قابلة للانتقاء في المستقبل نتيجة الاستعمال أو التقادم فان مخصصات الخسارة في القيمة تتعلق بكل عناصر الأصول (التثبيات ، المخزونات ، الحقوق، سندات المساهمة، التوظيف ).

#### أولا: مفهوم التدهور:

وعلى هذا الأساس فإنه مفهوم تدهور قيم التثبيات يجبر المؤسسة لأن تعيد تقييم ممتلكاتها كل نهاية سنة، إذا كانت هناك مؤشرات تدل على أن أصل من الأصول قد يفقد من قيمته، فيجب على المؤسسة إن تقدر القيمة الإسترادية أو القيمة القابلة للتحصيل لكي تلاحظ هل هناك تدهور قيمة أم لا.

<sup>1</sup> بن ربيع حنيفة، مرجع سابق ذكره، ص ص 338-339.

كما إن على المؤسسة أيضا أن تختبر سنويا تدهور قيم التثبيات المعنوية كشهرة المحل المكتسبة نتيجة تجميع المؤسسات.

وعليه فإن المعيار رقم 36 يفرض تقييم القيمة الإستردادية أو القيمة القابلة للتحصيل على أنها القيمة الأكبر ما بين القيمة العادلة أو ثمن البيع الصافي (بعد طرح التكاليف المتعلقة بالبيع) والقيمة النفعية.<sup>1</sup> ويمكن أن نعرفه أيضا كما يلي:

يحدث في بعض الأحيان أن تدهور قيمة أحد التثبيات (القابلة للاهلاك أو غير القابلة) على أثر حادث أو صرف غير متقرب أصلا (حين تنظم مخطط الاهلاك للتثبيات القابل للاهلاك) و بالتالي تصبح القيمة الحالية أقل من قيمتها المحاسبية الصافية المسجلة في الدفاتر المحاسبية.

وهذا الفرق سلمي لقيمة التثبيات غير المتقرب أو غير المتسبب ضمن مخطط الاهلاك يعرف به على أساس أنه تدهور.<sup>2</sup>

ثانيا: مؤشرات تدني القيمة

### 1/ المؤشرات الداخلية:

- التقادم أو التلف الفيزيائي للأصل، التدهور الطبيعي.
- تغير نمط استعمال الأصل مما يؤثر عليه سلبا (تحديد مدة منفعة الأصل بعد أن كانت غير محددة، ترك بعض النشاطات المتعلقة بالأصل).
- تغير الأداء الاقتصادي للأصل (انخفاض التدفقات الصافية لأموال الخزينة وتغير تقديرات النتائج المرتبطة بالأصل).

### 2/ المؤشرات الخارجية:

- انخفاض القيمة السوقية للأصل
- تسجيل تغيرات في المحيط التقني للمؤسسة والمحيط القانوني والاقتصادي
- ارتفاع نسبة الفائدة في السوق وما يرتبط مع هذا الارتفاع من تضخمات في نسب التحويل المستعملة في حساب قيمة منفعة الأصول مما يؤدي إلى انخفاض معتبر في القيمة القابلة للاسترجاع.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عمورة جمال، مرجع سابق ذكره، ص 7-8.

<sup>2</sup> عاشور كتوش، مرجع سابق ذكره، ص 15.

<sup>3</sup> ملوكه أسماء، مرجع سابق ذكره، ص 64-65.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

ثالثا: مفاهيم أساسية حول التدهور

- ثمن البيع الصافي (prix de vnt net) هو المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أية معاملة ضمن المنافسة العادية بين أطراف على علم تام وتراضي مع طرح تكاليف الخروج بعبارة أخرى:

ثمن البيع الصافي = القيم العادل للأصل - مصاريف البيع (التكاليف الخروج)

تمثل تكاليف الخروج من مصاريف العقود، ومصاريف رفع البضاعة وعدادها للبيع... باستثناء الأعباء المالية وأعباء الضريبة على النتيجة.

يمكن تحديد سعر البيع الصافي بسهولة لاسيما في حالة وجود سوق منظمة لهذا الأجل.

**القيمة النفعية:** (لأي أصل) هي القيمة المعينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدة الإنتفاع به.

وبعبارة أخرى:

القيمة النفعية = القيمة المعينة للتدفقات الداخلية المستقبلية للأصل \_ التدفقات الخارجية

**كيفية تحديد القيمة النفعية:**

يتم تحديد قيمة المنفعة الأجل عن طريق

تحديد تدفقات الخزينة خلال مدة منفعة الأجل وهي:

**التدفقات الداخلية:** المتمثلة في مزايا اقتصادية منتظرة من استعمال الأصل مثل المبيعات.

**التدفقات الخارجية:** ضرورة لجني التدفقات الداخلية الناتجة عن استعمال الأصل مثل الاهتلاكات.

تحدد كل أنواع هذه التدفقات اعتمادا على حالة الأصل الحالية.<sup>1</sup>

المطلب الثاني: تدهور قيمة التثبيات و كيفية معالجتها

خسارة القيمة بأنها فائض القيمة المحاسبية للحصول على قيمتها الواجبة أي ممكنة التحصيل و هذا هو نفس التعريف الوارد في المادة 112-7 من النظام المحاسبي المالي أما المادة 112-9 (ن.م.م) فتتص على واجب خسائر القيمة المدرجة أي المسجلة بالنسبة لكل أصل و هذا بهدف زيادة قيمة الخسائر أو تخفيضها تبعا لتطور

<sup>1</sup> لخضر علاوي، مرجع سابق ذكره، ص 61.

القيمة القابلة للتحصيل للأصل المعني . أن عملية تكوين خسائر القيمة و كذا عمليات مراجعتها و تعديلها تكون في نهاية السنة<sup>1</sup>

### أولاً: دراسة الحالات الاستثنائية من اختبارات تدني القيمة :

في الحالات التي لا يمكن فيها تحديد سعر البيع الصافي لأي أصل ، فان قيمة القابل للتحصيل ستقدر على أنها مساوية لقيمة النفعية .

وفي بعض الحالات لا يمكن تقييم وحساب القيمة النفعية بصورة اللازمة، وبالتالي يتعذر حساب القيمة القابلة للتحصيل ، حيث أن هناك أصولاً لا يتولد عندها سيولة خزينة بشكل مباشر مما يصعب بل من المستحيل تخصيص التدفقات المستقبلية الناتجة منها بصورة منعزلة.

وعليه عالج النظام المحاسبي المالي هذه النقطة ، حيث اعتماد في تقييم القيمة القابلة للتحصيل على أساس الوحدة المنتجة لسيول الخزينة التي ينتسب إليها الأصل موضوع الاختبار الوحدات المنتجة لسيولة الخزينة هي الأصغر مجموعة قابلة لتعريف الأصول التي تنتج مدا خيل الخزينة ذات استقلالية واسعة عن المداخل الخزينة المنتجة من طرف الأصول الأخرى و مجموعة الأصول.

ويمكن أن توفر التقديرات و الحسابات البسيطة قيمة تقريبية معقولة للحسابات المفصلة الضرورية لتحديد القيمة النفعية أو ثمن البيع الصافي لأصل كما مقرر بهذه النقطة.

### ثانياً: دراسة الحالة الخاصة بفارق الاقتناء: ( good Will )

أن فرق إعادة جمع المؤسسات أو ما يعرف محاسيباً بفارق الاقتناء الظاهر مع الأصول لا يجعل بصفته أصلاً تدفقات خزينة ممكنة القياس بصورة منفردة عن بقية الأصول التي تنتمي أو مجموعة الأصول الأخرى وعليه لا يمكن تحديد قيمته القابلة للتحصيل بافتراض عدم وجود سوق نشطة خاصة هذا النوع من الأصول مما يجبر المؤسسة على ضمه إلى وحدة جانبية للخزينة بالتوازن مع ضرورة قيام المؤسسة باختبار خسارة القيمة عند توفر مؤشرات تعكس ذلك.

### ثالثاً: استرجاع خسارة القيمة:

تقدر المؤسسة عند كل إقفال للحسابات ماذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة إلى أصل ما خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو أنها انخفضت كان يمثل هذا المؤشر موجوداً فان المؤسسة تقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

<sup>1</sup>عبد الرحمن عطية ، مرجع سابق ذكره، ص25.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة لأي أصل خلال السنوات المالية السابقة ضمن المتوجات في حساب النتائج .  
عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل لكن دون تجاوز للقيمة المحاسبية الصافية التي قد يتم تحديدها في حالة ماذا لم يتم إدراج أي خسارة قيمة في الحسابات بالنسبة إلى الأصل خلال السنوات المالية السابقة <sup>1</sup>.

### رابعاً: التسجيل المحاسبي لخسائر قيمة التثبيتات:

عند ثبوت خسارة في القيمة لأحد التثبيتات، يتم جعل الحساب 29 خسائر القيمة عن التثبيتات دائماً بمبلغ هذه الخسارة، وذلك بجعل الحساب 68 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة مديناً بنفس المبلغ. ويكون التسجيل كالآتي:

|      |                                           |       |
|------|-------------------------------------------|-------|
| 68×× | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة | ***** |
| 29×× | خسائر القيمة عن التثبيتات                 | ***** |
|      | تسجيل خسارة القيمة                        |       |

كما يمكن استعمال الحسابات الفرعية التالية:

- \_\_ بالنسبة للحساب 68 مخصصات الاهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة
- 681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - الأصول غير الجارية.
- 686 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية.

\_\_ بالنسبة للحساب 29 خسائر القيمة عن التثبيتات

290 خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية

291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية <sup>2</sup>

### المطلب الثالث: التنازل عن التثبيتات:

عند فقدان المؤسسة لأي عنصر من عناصر التثبيتات نتيجة ل (البيع، الإعفاء، التهدم أو الإلتلاف) وجب عليها القيام بشطب هذا العنصر من حساباتها (حسابات المجموعة الثانية) وإفصالها حتى لا تظهر ضمن عناصر ذمة المؤسسة، و تتمثل عملية الشطب في ترصيد (2X-العنصر المثبت) و كذلك (ح28 اهتلاك التثبيتات) و (ح29 خسائر القيمة عن التثبيتات) و في حالة البيع يتم تحديد زيادة أو نقصان القيمة عن خروج التثبيتات من خلال الفرق بين سعر التنازل و القيمة المحاسبية الصافية للأصل و يتم استرجاع المخصص لخسارة

<sup>1</sup> ملوكه أسماء، مرجع سابق ذكره ، ص69.

<sup>2</sup> العزازي محمد، بن لعور بوعلام، مرجع سابق ذكره، ص23.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

القيمة و لزوال مبرره يسترجع استعمال الحساب (781 استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات) بترصيد (ح29 خسائر القيمة عن التثبيتات) و عندها تكون أمام حالتين:

- الأصول القابلة للإهلاك مثل المباني ، والآلات ..... الخ ويتم تحديد صافي القيمة الدفترية لها عن طريق استبعاد الإهلاك الذي يخص الأصل المباع ابتداء من تاريخ الحصول عليه حتى تاريخ البيع .
- الأصول غير القابلة للاهلاك يعني التثبيتات المالية مثل الأراضي وفي هذه الحالة لا توجد مشكلة في تحديد القيمة الدفترية للأصل حيث تتمثل في التكلفة الخاصة بها.

المعروف أن التثبيتات التي تحوزها المؤسسة سواء كانت معنوية أو مالية لا تكون موجهة لإعادة البيع وإنما استغلالها بقدر الإمكان مع التدقيق في حالتها وكذا منفعتها.<sup>1</sup>

### أولاً: حالة التنازل عن التثبيتات مع وجود اهتلاكات

✓ الوضعية 1: التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عند تحقق ربح نتيجة البيع :

اثبات قسط الاهتلاك المكمل حتى تاريخ التنازل

|     |    |                                                                   |                |
|-----|----|-------------------------------------------------------------------|----------------|
| 681 | 28 | مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة<br>اهتلاك العنصر المعني | *****<br>***** |
|-----|----|-------------------------------------------------------------------|----------------|

|     |                                             |       |
|-----|---------------------------------------------|-------|
| 28x | ح/ اهتلاك العنصر المعني                     | ***** |
| 29x | ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات                | ***** |
| 462 | ح/ حقوق عن تنازل عن التثبيتات               | ***** |
| 2x  | ح/ العنصر المثبت المعني                     | ***** |
| 752 | ح/ فائض قيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات | ***** |

✓ الوضعية 2: التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عند تحقق خسارة نتيجة البيع :

إثبات قسط اهتلاك مكمل حتى تاريخ التنازل

ترصيد الحسابات المرتبطة بالمتنازل عنه

<sup>1</sup> وائل مراد، دورة إعداد محاسب مالي محترف، 2010 ، ص 18.

## الفصل الثاني : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

|     |    |                                                                   |                |
|-----|----|-------------------------------------------------------------------|----------------|
| 681 | 28 | ح/مخصصات اهتلاك ومؤونات و خسائر القيمة<br>ح/ إهتلاك العنصر المعني | *****<br>***** |
|-----|----|-------------------------------------------------------------------|----------------|

|     |  |                                             |       |
|-----|--|---------------------------------------------|-------|
| 28  |  | ح/ اهتلاك العنصر المعني                     | ***** |
| 29x |  | ح/ خسارة القيمة                             | ***** |
| 462 |  | ح/حقوق عن تنازل عن التثبيتات                | ***** |
| 652 |  | ح/ ناقص قيمة الناتج عن التنازل عن التثبيتات | ***** |
| 2x  |  | ح/ العنصر المثبة المعني                     | ***** |

ثانيا: حالة التنازل عن التثبيتات مع عدم وجود اهتلاكات

عند التنازل عن التثبيتات المالية لابد من المقارنة بين سعر التنازل وسعر الاقتناء

فإذا كان : **سعر التنازل < تكلفة الاقتناء يسجل الفرق في ح/ 767**

وإذا كان : **سعر التنازل > تكلفة الاقتناء يسجل الفرق في ح/ 667**

ويتم تسجيل القيد على النحو التالي:

|     |  |                                               |                    |
|-----|--|-----------------------------------------------|--------------------|
| 462 |  | ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات                  | *****              |
| 27  |  | ح/ التثبيتات المالية الأخرى                   | *****              |
| 767 |  | ح/ الأرباح الصافية عن التثبيتات المتنازل عنها | ***** <sup>1</sup> |

<sup>1</sup> وائل مراد، مرجع سابق ذكره، ص 22.

### ملخص الفصل الثاني

تعتبر عمليات المعالجة المحاسبية للتبittات في المؤسسات الاقتصادية أداة رئيسية لمعرفة ما يجري داخلها، و إعطاء صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤونها داخليا و خارجيا . فقد تبين مما سبق أن هناك عمليات التسجيل المحاسبي وفقا للنظام المحاسبي المالي تختلف عما كانت عليه في المخطط الوطني للمحاسبة ، وهذا من شأنه أن يحدث تحولا كبيرا في دور المحاسبين والمدققين ليصبحوا أكثر فاعلية من دورهم التقليدي ، باستخدام المهارات و الخبرات ومواجهة المستجدات على مهنتهم بكفاءة واقتدار ، مما ينعكس على نجاح أعمال المؤسسات وتبادل المعارف و البيانات و المعلومات وإدارتها .

## مقدمة الفصل الثالث

بعد أن تطرقنا في الفصلين الأول و الثاني من هذا البحث إلى الركنين التمهيدي ( الإطار النظري للنظام المالي المحاسبي) و النظري (المعالجة المحاسبية للتبittات) أصبح لابد من إعطائهم بعدا آخر من خلال الجانب التطبيقي وسنعالج هذا الجانب من خلال دراسة الحالة وذلك للتقرب أكثر من الواقع وقد اخترنا القسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية لأشغال العمومية الوادي كنموذج تحت الإشكال الفرعي التالي

ما هي التغيرات التي طرأت على القوائم المالية بعد المعالجة المحاسبية للمؤسسة محل الدراسة؟

### المبحث الأول: تقديم القسم الوظيفي لحظيرة العتاد لمديرية الأشغال العمومية

#### المطلب الأول: الإحاطة بالمؤسسة

##### أولاً: نشأة وتعريف حظيرة العتاد

افتتحت أحكام المادة 135 من قانون المالية، لعام 1995 في دفاتر الحساب التجاري الخزينة رقم "301005" بعنوان، حظائر العتاد لمديرية الأشغال العمومية المرسوم التنفيذي 70-96 المؤرخ في 27 يناير 1996، الذي ينص على كيفية استعمال وتسيير هذا الحساب وتحديد مهام حظائر العتاد لمديرية الأشغال العمومية. ويهدف هذا التوجيه على تحديد شروط تطبيق المرسوم المشار إليه أعلاه.

##### ثانياً: مهامها

حظائر العتاد لمديرية الأشغال العمومية تقوم بإدارة وتسيير وكراء المعدات الموجه خصيصاً للتدخل السريع للوحدات الطريقية، التي بدورها تسهر على إنجاز وصيانة الطرق الوطنية والمسارات الولائية. وهي المسؤولة عن توفير الخدمات ودفع التكاليف إلى:

✓ مديرية الأشغال العمومية للولاية.

✓ التقسيمات الإقليمية للمديرية العمومية في الولاية والخدمات المنجزة لصيانة الطرق الوطنية.

وتتمثل الخدمات التي تقدمها حظائر العتاد في:

- توفير المستخدم على شكل عقارات، سيارات أو مركبات تابعة للحظيرة: إما سيارات أو مركبات التي تعمل بالوقود ومواد التشحيم وإما السيارة و طاقم السائقين المزود بالوقود ومواد التشحيم.
- تنفيذ الخدمات مديريات إصلاح المركبات الأشغال العامة التي لا تنتمي إلى الحظيرة.
- تسليم قطع الغيار لوازم مواد التشغيل و صيانة الطرق.

ثالثاً: إجراءات تقييم الأسعار وتغطية فوائده الحظيرة

#### ❖ تقييم الفوائد الخاصة بالحظيرة

الفوائد العائدة من حظيرة العتاد هي كما يلي:

- باعتماد على مخطط الإيجاز لأجراء تثب

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

- يتأتى السيارات و المركبات
- بالاعتماد على قيمة العائدات المتوقعة من خلال الخطيرة نفسها مثل التعويضات وعائدات الإصلاحات

ملاحظة: يحدد مخطط الإيجار بأمر من وزارة الأشغال العمومية.

### ❖ جمع إيرادات الخطيرة:

من أجل تحديد قيمة الفوائد الناتجة يقوم مسؤول حظيرة العتاد بإصدار وبشكل منظم قرار وصفي للحساب الجاري الخاص رقم "301005" ومدعم ببيان مفصل يحدد:

- المبالغ المفوترة الأساسية.
- أسعار الوحدات المطبقة .
- التكاليف الملحقه الممكنة.

### رابعا: نقل وتحويل و إصلاح العتاد

#### + نقل و تحويل العتاد

يتم نقل المعدات بين حظائر العتاد فيما بينها بقرار من الإدارة الشرفية، على أساسها يتم أعداد محضر من قبل مديرية الأشغال العمومية المعنية.

يتم إرسال نسخة من القرار إلى قطاع الخدمة المعني .

#### + إصلاح العتاد

إصلاح المعدات يتم بناء على تقرير كتابي للإصلاح من الجهة المصلحة ويقدم إلى قطاع الخدمة المعني العائدات الصافية من بيع المعدات المصلحة التي قام بها القطاع المعني ، يحول مباشر إلى الحساب التجاري الخاص رقم "301005"

### المحاسبة في حظائر العتاد

يجب أن تبقى المحاسبة عن المعاملات الناشئة الناجمة عن إدارة حظيرة العتاد وفقا للقواعد العامة للنظام المحاسبي المالي، لتسمح بتحديد حالة المواد المجرودة و المخزونات في جميع الحالات.

### اثر المحاسبة على حضيرة العتاد

☒ حسابات أو مخططات الميزانية العمومية، تسمح بالتحديد الجانب الايجابي(الاستثمار، المخزونات و المنشآت) و الجانب السلبي (أحكام الخصومات ، والديون..).

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

☒ حسابات التسيير الإدارية تسمح بالتحديد النتائج المحصل عليها.

خامسا :الموارد والوقف الاولى التقسيمات

الموارد والتوظيف

وفقا لقانون المالية سنة 1995 ونصوصه المطبقة على الحساب الخاص رقم "301005" تسجل بموجبه

الإيرادات

- ✓ إيرادات الإيجار المعدات الخاصة بالتقسيمات الإقليمية التي تكون ثابتة بأمر من وزير الأشغال العمومية.
- ✓ عائدات التأمين للأقسام الإقليمية و إمدادها بالعتاد اللازم و المتعلق بتشغيل الطرق.
- ✓ مبلغ الفوائد من إصلاح و صيانة السيارات الخاصة بمختلف فروع مديرية الأشغال العمومية.
- ✓ مبلغ التعويضات المدفوعة من طرف المؤجرين عن الأضرار اللاحقة بمختلف معدات الحظيرة.
- ✓ الامتيازات و الهبات.
- ✓ جميع الموارد الأخرى ( بما في ذلك إقراض المنتجات إلى التقسيمات الإقليمية للصيانة الدورية للطرق، عائدات الإصلاحات ، مبلغ التعويض المدفوع من قبل المؤجرين من الأضرار التي لحقت بمعدات الطرق و التدخلات في حالات الطوارئ الاستثنائية الخاصة ب المجتمعات المحلية و العامة... الخ ).
- يقوم مديرو الأشغال العمومية بمختلف الولايات بضخ الإيرادات في الحساب رقم "301005"

النفقات

النفقات المأذون بها بموجب :

- ✓ نفقات التشغيل العامة باستثناء دفع المرتبات و التعويضات.
- ✓ اقتناء و تجديد المعدات و اللوازم و المواد الخاصة بالتشغيل و الصيانة الروتينية للطرق.
- ✓ قطع الغيار و استبدال الإطارات و البطاريات.
- ✓ الأدوات و المعدات الصغيرة للورشة.
- ✓ زيوت التشحيم و الوقود و المكونات.
- ✓ النفقات المتعلقة بأشغال تهيئة و صيانة البنى التحتية للحظيرة.

الوقف الأولى لحظيرة العتاد

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

وفقا للأحكام القانونية و الأنظمة المعمول بها لكل حظيرة عتاد ملكيات خاصة متمثلة في مباني مبنية جاهزة و غير جاهزة ، معدات ، أدوات و مركبات و هناك أيضا مشتريات مثل بعض المواد و الإمدادات المحسوبة على ميزانية الدولة .

يقوم فرع الإدارة و المحاسبة بعملية جرد مفصل و شامل لجميع المواد و المستلزمات التي تم تعيينها في هذا السياق أو في سياق النقل و جمع التبرعات من طرف الجماعات المحلية .

القيم المأخوذة بعين الاعتبار في هذا الجرد هي كالتالي :

- ✓ الأراضي و المباني ، و يكون تقييمها من طرف خدمات القطاع المتعلق بها
- ✓ المواد و المعدات ، صافي القيمة الحسائية أو القيمة الافتراضية المقدرة حسب خدمات القطاع المتعلق ( فترة الاستهلاك يحسب وفقا لقيمة معدل العمر المحدد كما في المرفقات )
- ✓ تخزين المواد ، اللوازم و قطع الغيار و هي قيمة مكتسبة

### صندوق الاستهلاك

و هو صندوق لا يمكن استخدامه لأي غرض بخلاف تجديد رأس المال

### المطلب الثاني: فروع و شعار حظائر العتاد

#### أولا : فروع حظيرة العتاد

حظائر العتاد مقسمة إلى أربعة فروع :

#### ✓ فرع الإيجار و التشغيل

و الذي يتضمن العديد من المعدات و المركبات المستعملة لتسيير مختلف الخدمات ( المركبات التجارية الخفيفة للمراقبة و التفتيش على مختلف الشبكات الطريقية ) أو لتنفيذ عمل إنشاء طرق جديدة و ما يلزمها من ( نقل الماء و الرمل ، تسوية الطرق ، إزالة الإلتواءات و الضغط الخ ) أو أعمال الصيانة الخاصة مثل ( وضع علامات الطرق و معدات السلامة ، إزالة الإلتواءات و التجريف الخ ) .

و هي مسؤولة عن :

- توفير أسطول المعدات و تأجير المركبات.

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

- نقل و حركة العتاد.
- إنشاء المرفقات المتعلقة بعقود الإيجار للمعدات.
- إنشاء و متابعة إنجاز المطالب و عقود الإيجار للمعدات.
- اقتراح للإصلاح و التجديد و اقتناء المعدات.
- تنظيم و تشغيل المعدات.
- تحديد تكاليف التشغيل و صيانة المعدات.
- جمع و تحليل البيانات المتعلقة بتشغيل المعدات.
- إنشاء و تحديث ملف و سجل جرد المعدات.

### ✓ فرع ورشات عمل الصيانة و الإصلاح

- تحديد البرنامج و تنظيم صيانة المعدات بالربط مع فرع (الإيجار و التشغيل).
- الصيانة الروتينية للمعدات.
- الفحص الفني الدوري لأداء الأجهزة و المعدات.
- القيام بتصليح الأدوات و معدات الطرق ( لوحات و علامات و معدات السلامة الخ ..).
- ضمان متابعة و مراقبة الإصلاحات.

### ✓ فرع التموين

- الإستحواذ على تخزين و توزيع قطع الغيار و مواد التشحيم الهوائية و الوقود لتشغيل المعدات و صيانة الطرق (علامات السلامة ، لوحات شرائح الطرق و علامات الطلاء الخ).
- ادارة المخزونات.
- حفظ المخزونات.

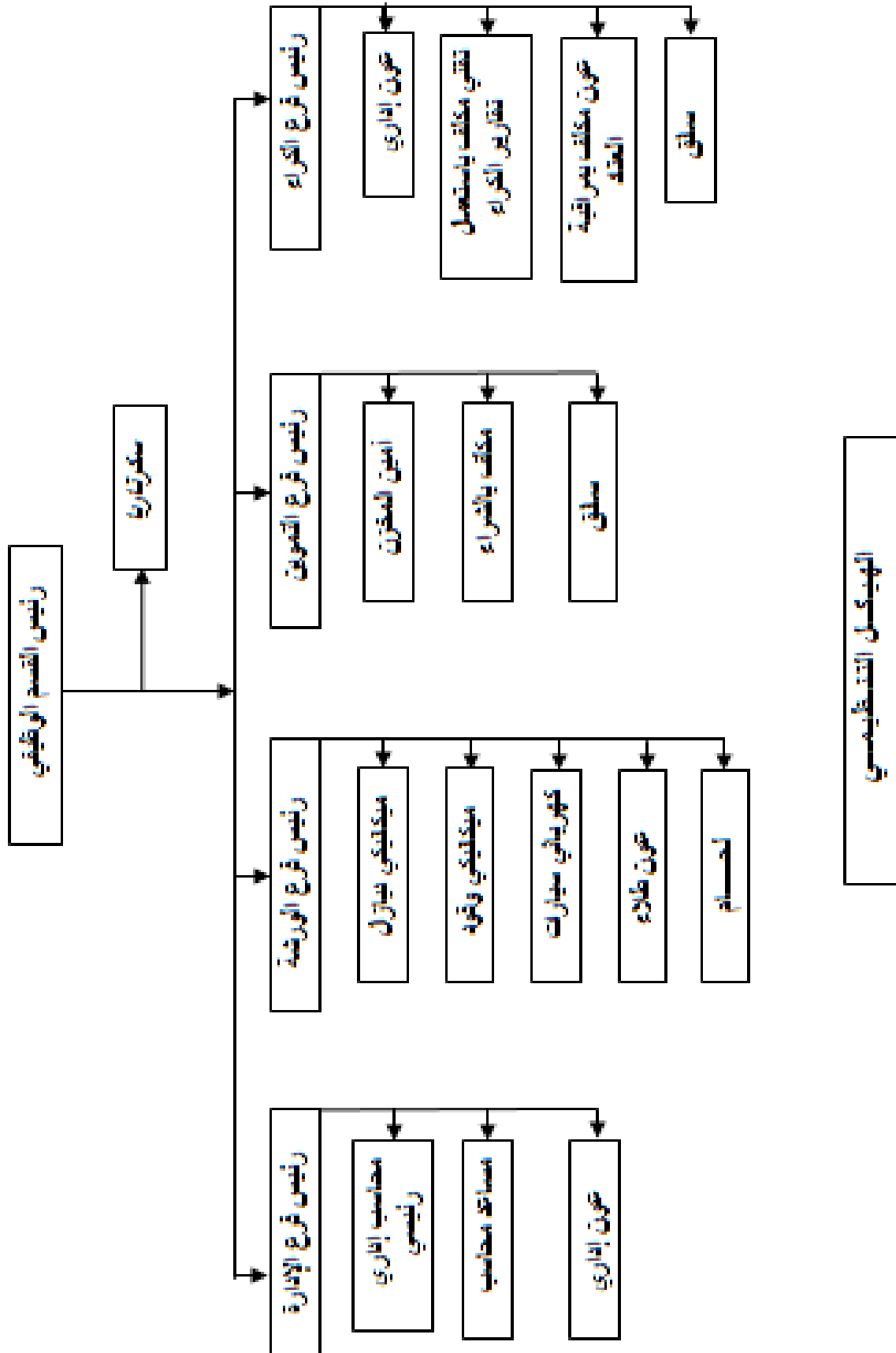
### ✓ فرع الإدارة و المحاسبة

- مسؤول على جميع العمليات المحاسبية المتعلقة بعمل الحظيرة و إدارة الحساب الخاص رقم "301005".
- فواتير إيجار العتاد و مصاريف الإمدادات و الإصلاحات.
- حساب قيمة العائدات.
- إنشاء طلبيات و التسويق مع الموردين المرتبطين بالحظيرة.
- تسيير وتأطير الكفاءات و المهنيين العاملين بالحظيرة.

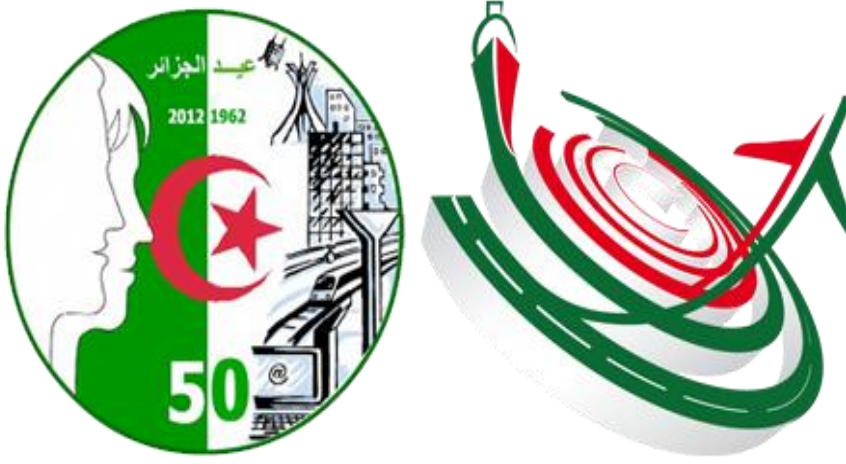
## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

ومما سبق يمكن نمذجة الهيكل التنظيمي للقسم الوظيفي لحظيرة العتاد كما يلي

الشكل رقم 06 : الهيكل التنظيمي للقسم الوظيفي لحظيرة العتاد



الشكل رقم 07 : شعار القسم الوظيفي لحظيرة العتاد



المصدر : إدارة المؤسسة

## المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتشبيات

### المطلب الأول: التسجيل المحاسبي لتشبيات المؤسسة محل الدراسة

أولاً: مرحلة الشراء أو الاقتناء

يتم اقتناء العتاد حسب تقرير سنوي المقدم من طرف الحظيرة، وهذا في حدود أموال الإستهلاكات في الحساب الخاص رقم 301/005، ويتم الإقتناء حسب المرسوم الرئاسي رقم 10/236، وهذا بتنظيم مناقصة وطنية إذا تجاوز المبلغ 800.000.000 سنتيم وإذا كان أقل تتم استشارة مفتوحة بإختيار ثلاث متعاملين لاختيار أحسن عرض وعندما يتم اقتناء العتاد يسجل في دفتر الجرد ويحول إلى الفروع الإقليمية قصد الكراء.

مثال:

| رقم الجرد | تعيين                   | النوع        | الرقم التسلسلي | رقم التسجيل | ثمن الشراء | ثمن البيع | تاريخ البيع |
|-----------|-------------------------|--------------|----------------|-------------|------------|-----------|-------------|
| 1SFPM/MR  | سيارة<br>نفعية<br>طيوطا | KR27<br>LVMR | 5005136        | 0017839     | *****      | *****     | *****       |

ثانياً: التسجيل المحاسبية

### 1 المباني 213

|               |               |                                             |     |     |
|---------------|---------------|---------------------------------------------|-----|-----|
| 18.209.400.00 | 18.209.400.00 | 1999 / 1 / 1<br>ح/مباني صناعية<br>ح/الخزينة | 515 | 213 |
|---------------|---------------|---------------------------------------------|-----|-----|

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|              |              |                |     |     |
|--------------|--------------|----------------|-----|-----|
|              |              | 1999 / 1 / 1   |     |     |
|              | 4.135.296.00 | ح/مباني إدارية |     | 213 |
| 4.135.296.00 |              | ح/الخزينة      | 515 |     |

### 2 تجهيزات مرافق عامة 2181

|           |           |                      |     |      |
|-----------|-----------|----------------------|-----|------|
|           |           | 2010/6/22            |     |      |
|           | 55.000.00 | ح/تجهيزات مرافق عامة |     | 2181 |
| 55.000.00 |           | ح/الخزينة            | 515 |      |

|           |           |                      |     |      |
|-----------|-----------|----------------------|-----|------|
|           |           | 2010/9/16            |     |      |
|           | 21.000.00 | ح/تجهيزات مرافق عامة |     | 2181 |
| 21.000.00 |           | ح/الخزينة            | 515 |      |

|           |           |                      |     |      |
|-----------|-----------|----------------------|-----|------|
|           |           | 2010/6/22            |     |      |
|           | 35.700.00 | ح/تجهيزات مرافق عامة |     | 2181 |
| 35.700.00 |           | ح/الخزينة            | 515 |      |

|           |           |                      |     |      |
|-----------|-----------|----------------------|-----|------|
|           |           | 2010/6/22            |     |      |
|           | 25.000.00 | ح/تجهيزات مرافق عامة |     | 2181 |
| 25.000.00 |           | ح/الخزينة            | 515 |      |

### 3 عتاد الصناعي للأشغال: 2181

|              |              |                      |     |      |
|--------------|--------------|----------------------|-----|------|
|              |              | 2007/03/11           |     |      |
|              | 1.228.500.00 | عتاد الصناعي للأشغال |     | 2181 |
| 1.228.500.00 |              | الخزينة              | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|               |               |                                                   |     |      |
|---------------|---------------|---------------------------------------------------|-----|------|
| 11.612.575.26 | 11.612.575.26 | 2007/10/25<br>ح/عتاد الصناعي للأشغال<br>ح/الخزينة | 515 | 2181 |
|---------------|---------------|---------------------------------------------------|-----|------|

|             |             |                                                   |     |      |
|-------------|-------------|---------------------------------------------------|-----|------|
| 22.8.150.00 | 22.8.150.00 | 2007/10/31<br>ح/عتاد الصناعي للأشغال<br>ح/الخزينة | 515 | 2181 |
|-------------|-------------|---------------------------------------------------|-----|------|

|              |              |                                                  |     |      |
|--------------|--------------|--------------------------------------------------|-----|------|
| 1.042.856.10 | 1.042.856.10 | 2009/2/23<br>ح/عتاد الصناعي للأشغال<br>ح/الخزينة | 515 | 2181 |
|--------------|--------------|--------------------------------------------------|-----|------|

|              |              |                                                  |     |      |
|--------------|--------------|--------------------------------------------------|-----|------|
| 1.042.856.10 | 1.042.856.10 | 2009/2/23<br>ح/عتاد الصناعي للأشغال<br>ح/الخزينة | 515 | 2181 |
|--------------|--------------|--------------------------------------------------|-----|------|

|              |              |                                                  |     |      |
|--------------|--------------|--------------------------------------------------|-----|------|
| 1.042.856.10 | 1.042.856.10 | 2009/2/23<br>ح/عتاد الصناعي للأشغال<br>ح/الخزينة | 515 | 2181 |
|--------------|--------------|--------------------------------------------------|-----|------|

|            |            |                                                  |     |      |
|------------|------------|--------------------------------------------------|-----|------|
| 712.322.92 | 712.322.92 | 2009/2/23<br>ح/عتاد الصناعي للأشغال<br>ح/الخزينة | 515 | 2181 |
|------------|------------|--------------------------------------------------|-----|------|

### الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|            |            |                        |     |      |
|------------|------------|------------------------|-----|------|
|            |            | 2009/2/23              |     |      |
|            | 712.322.92 | ح/عتاد الصناعي للأشغال |     | 2181 |
| 712.322.92 |            | ح/الخزينة              | 515 |      |

|            |            |                        |     |      |
|------------|------------|------------------------|-----|------|
|            |            | 2009/10/15             |     |      |
|            | 779.110.02 | ح/عتاد الصناعي للأشغال |     | 2181 |
| 779.110.02 |            | ح/الخزينة              | 515 |      |

|              |              |                        |     |      |
|--------------|--------------|------------------------|-----|------|
|              |              | 2009/1/27              |     |      |
|              | 2.281.202.82 | ح/عتاد الصناعي للأشغال |     | 2181 |
| 2.281.202.82 |              | ح/الخزينة              | 515 |      |

|            |            |                        |     |      |
|------------|------------|------------------------|-----|------|
|            |            | 2012/9/30              |     |      |
|            | 444.600.00 | ح/عتاد الصناعي للأشغال |     | 2181 |
| 444.600.00 |            | ح/الخزينة              | 515 |      |

#### 4 عتاد النقل الخفيف

|              |              |             |     |      |
|--------------|--------------|-------------|-----|------|
|              |              | 2008/12/20  |     |      |
|              | 5.094.999.99 | ح/معدات نقل |     | 2182 |
| 5.094.999.99 |              | ح/الخزينة   | 515 |      |

|  |              |             |  |      |
|--|--------------|-------------|--|------|
|  |              | 2011/4/12   |  |      |
|  | 4.478.000.00 | ح/معدات نقل |  | 2182 |

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|              |  |           |     |  |
|--------------|--|-----------|-----|--|
| 4.478.000.00 |  | ح/الخزينة | 515 |  |
|--------------|--|-----------|-----|--|

### 5 عتاد النقل الثقيل 2182:

|              |              |                           |     |      |
|--------------|--------------|---------------------------|-----|------|
|              | 1.572.649.57 | 2009/12/10<br>ح/معدات نقل |     | 2182 |
| 1.572.649.57 |              | ح/الخزينة                 | 515 |      |

|              |              |                          |     |      |
|--------------|--------------|--------------------------|-----|------|
|              | 4.456.796.00 | 2009/12/9<br>ح/معدات نقل |     | 2182 |
| 4.456.796.00 |              | ح/الخزينة                | 515 |      |

|              |              |                           |     |      |
|--------------|--------------|---------------------------|-----|------|
|              | 5.582.300.00 | 2012/12/10<br>ح/معدات نقل |     | 2182 |
| 5.582.300.00 |              | ح/الخزينة                 | 515 |      |

### 6 تجهيزات مكتب 2183:

|            |            |                             |     |      |
|------------|------------|-----------------------------|-----|------|
|            | 121.680.00 | 2002/10/1<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 121.680.00 |            | ح/الخزينة                   | 515 |      |

|            |            |                             |     |      |
|------------|------------|-----------------------------|-----|------|
|            | 100.000.00 | 2002/9/23<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 100.000.00 |            | ح/الخزينة                   | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|            |            |                |     |      |
|------------|------------|----------------|-----|------|
|            |            | 2003/3/2       |     |      |
|            | 143.325.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 143.325.00 |            | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2003/5/19      |     |      |
|          | 8.892.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 8.892.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2003/6/3       |     |      |
|           | 58.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 58.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2003/5/24      |     |      |
|          | 9.945.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 9.945.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2003/6/14      |     |      |
|           | 32.760.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 32.760.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2003/6/16      |     |      |
|           | 28.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 28.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|           |           |                            |     |      |
|-----------|-----------|----------------------------|-----|------|
|           | 25.500.00 | 2003/9/9<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 25.500.00 |           | ح/الخزينة                  | 515 |      |

|           |           |                            |     |      |
|-----------|-----------|----------------------------|-----|------|
|           | 14.000.00 | 2003/9/9<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 14.000.00 |           | ح/الخزينة                  | 515 |      |

|           |           |                            |     |      |
|-----------|-----------|----------------------------|-----|------|
|           | 13.000.00 | 2003/9/9<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 13.000.00 |           | ح/الخزينة                  | 515 |      |

|           |           |                            |     |      |
|-----------|-----------|----------------------------|-----|------|
|           | 10.800.00 | 2003/9/9<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 10.800.00 |           | ح/الخزينة                  | 515 |      |

|          |          |                            |     |      |
|----------|----------|----------------------------|-----|------|
|          | 7.500.00 | 2003/9/9<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 7.500.00 |          | ح/الخزينة                  | 515 |      |

|           |           |                             |     |      |
|-----------|-----------|-----------------------------|-----|------|
|           | 53.235.00 | 2003/10/1<br>ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 53.235.00 |           | ح/الخزينة                   | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2003/10/1      |     |      |
|           | 20.475.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 20.475.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2003/10/1      |     |      |
|          | 7.605.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 7.605.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2003/12/3      |     |      |
|           | 11.200.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 11.200.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|            |            |                |     |      |
|------------|------------|----------------|-----|------|
|            |            | 2004/6/28      |     |      |
|            | 149.999.99 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 149.999.99 |            | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2004/4/4       |     |      |
|           | 25.600.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 25.600.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2005/3/13      |     |      |
|           | 10.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 10.500.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|            |            |                |     |      |
|------------|------------|----------------|-----|------|
|            |            | 2006/2/25      |     |      |
|            | 101.400.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 101.400.00 |            | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/2/25      |     |      |
|           | 48.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 48.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2006/2/25      |     |      |
|          | 9.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 9.000.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/2/25      |     |      |
|           | 14.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 14.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/2/25      |     |      |
|           | 16.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 16.500.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/2/25      |     |      |
|           | 12.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 12.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/9/2       |     |      |
|           | 90.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 90.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/9/17      |     |      |
|           | 12.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 12.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/10/10     |     |      |
|           | 28.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 28.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|            |            |                |     |      |
|------------|------------|----------------|-----|------|
|            |            | 2006/11/7      |     |      |
|            | 270.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 270.000.00 |            | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2006/11/7      |     |      |
|           | 12.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 12.500.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2007/4/1       |     |      |
|           | 21.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 21.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2007/4/1       |     |      |
|          | 5.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 5.500.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2008/4/2       |     |      |
|           | 33.900.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 33.900.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2008/7/15      |     |      |
|           | 43.200.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 43.200.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2008/5/17      |     |      |
|           | 37.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 37.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2008/5/17      |     |      |
|           | 48.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 48.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2009/4/6       |     |      |
|           | 43.800.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 43.800.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2009/6/13      |     |      |
|          | 8.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 8.000.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2009/10/20     |     |      |
|          | 3.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 3.500.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2009/10/20     |     |      |
|          | 3.300.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 3.300.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2009/10/20     |     |      |
|           | 16.200.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 16.200.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/4/12      |     |      |
|           | 26.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 26.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/4/12      |     |      |
|           | 16.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 16.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

### الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2011/4/12      |     |      |
|          | 6.200.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 6.200.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2011/4/12      |     |      |
|          | 1.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 1.500.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2011/4/12      |     |      |
|          | 7.600.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 7.600.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2011/4/12      |     |      |
|          | 3.200.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 3.200.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/4/12      |     |      |
|           | 17.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 17.500.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/6/9       |     |      |
|           | 35.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 35.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/6/9       |     |      |
|           | 46.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 46.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/11/2      |     |      |
|           | 10.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 10.000.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|            |            |                |     |      |
|------------|------------|----------------|-----|------|
|            |            | 2011/11/2      |     |      |
|            | 180.000.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 180.000.00 |            | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/12/29     |     |      |
|           | 17.316.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 17.316.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2011/12/29     |     |      |
|           | 14.040.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 14.040.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

|           |           |                |     |      |
|-----------|-----------|----------------|-----|------|
|           |           | 2012/6/21      |     |      |
|           | 17.500.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 17.500.00 |           | ح/الخزينة      | 515 |      |

## الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2012/10/9      |     |      |
|          | 4.650.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 4.650.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

|          |          |                |     |      |
|----------|----------|----------------|-----|------|
|          |          | 2012/12/17     |     |      |
|          | 2.300.00 | ح/تجهيزات مكتب |     | 2185 |
| 2.300.00 |          | ح/الخزينة      | 515 |      |

### المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لإهلاك التجهيزات

يتم تسجيل الإهلاك في القسم الوظيفي لحظيرة العتاد بطريقة الإهلاك الخطي الثابت بقسط الإهلاك السنوي لكل سنة كما يلي:

إهلاك المباني الصناعية

|            |            |                |      |     |
|------------|------------|----------------|------|-----|
|            |            | 2012/12/31     |      |     |
|            | 910.470.00 | مخصصات الإهلاك |      | 681 |
| 910.470.00 |            | مباني          | 2813 |     |

إهلاك المباني الإدارية

|            |            |                  |      |     |
|------------|------------|------------------|------|-----|
|            |            | 2012/12/31       |      |     |
|            | 206.764.80 | ح/مخصصات الإهلاك |      | 681 |
| 206.764.80 |            | ح/مباني          | 2813 |     |

إهلاك تجهيزات مرافق عامة

### الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                      |       |     |
|----------|----------|----------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31           |       | 681 |
|          | 5.500.00 | ح/مخصصات الإهلاك     |       |     |
| 5.500.00 |          | ح/تجهيزات مرافق عامة | 28181 |     |

|          |          |                      |       |     |
|----------|----------|----------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31           |       | 681 |
|          | 2.100.00 | ح/مخصصات الإهلاك     |       |     |
| 2.100.00 |          | ح/تجهيزات مرافق عامة | 28181 |     |

|          |          |                      |       |     |
|----------|----------|----------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31           |       | 681 |
|          | 3.570.00 | ح/مخصصات الإهلاك     |       |     |
| 3.570.00 |          | ح/تجهيزات مرافق عامة | 28181 |     |

|        |        |                      |       |     |
|--------|--------|----------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31           |       | 681 |
|        | 625.00 | ح/مخصصات الإهلاك     |       |     |
| 625.00 |        | ح/تجهيزات مرافق عامة | 28181 |     |

إهلاك العتاد الصناعي للأشغال

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 40.950.00 | م ح/مخصصات الإهلاك   |      |     |
| 40.950.00 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|              |              |                      |      |     |
|--------------|--------------|----------------------|------|-----|
|              |              | 2012/12/31           |      | 681 |
|              | 2.128.972.14 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 2.128.972.14 |              | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 38.025.00 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 38.025.00 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 86.904.68 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 86.904.68 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 86.904.68 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 86.904.68 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 86.904.68 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 86.904.68 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 59.360.24 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 59.360.24 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 59.360.24 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 59.360.24 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 12.985.17 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 12.985.17 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|            |            |                      |      |     |
|------------|------------|----------------------|------|-----|
|            |            | 2012/12/31           |      | 681 |
|            | 228.120.28 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 228.120.28 |            | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

|           |           |                      |      |     |
|-----------|-----------|----------------------|------|-----|
|           |           | 2012/12/31           |      | 681 |
|           | 11.115.00 | ح/مخصصات الإهلاك     |      |     |
| 11.115.00 |           | ح/تجهيزات مرافق عامة | 2818 |     |

إهلاك عتاد النقل الخفيف

|           |           |                  |       |     |
|-----------|-----------|------------------|-------|-----|
|           |           | 2012/12/31       |       | 681 |
|           | 84.916.67 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 84.916.67 |           | ح/معدات نقل      | 28182 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|            |            |                  |       |     |
|------------|------------|------------------|-------|-----|
|            |            | 2012/12/31       |       |     |
|            | 895.600.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       | 681 |
| 895.600.00 |            | ح/معدات نقل      | 28182 |     |

إهلاك عتاد النقل الثقيل

|            |            |                  |       |     |
|------------|------------|------------------|-------|-----|
|            |            | 2012/12/31       |       |     |
|            | 314.529.91 | ح/مخصصات الإهلاك |       | 681 |
| 314.529.91 |            | ح/معدات نقل      | 28182 |     |

|            |            |                  |       |     |
|------------|------------|------------------|-------|-----|
|            |            | 2012/12/31       |       |     |
|            | 891.359.20 | ح/مخصصات الإهلاك |       | 681 |
| 891.359.20 |            | ح/معدات نقل      | 28182 |     |

|           |           |                  |       |     |
|-----------|-----------|------------------|-------|-----|
|           |           | 2012/12/31       |       |     |
|           | 93.038.33 | ح/مخصصات الإهلاك |       | 681 |
| 93.038.33 |           | ح/معدات نقل      | 28182 |     |

إهلاك تجهيزات مكتب

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       |     |
|          | 9.126.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       | 681 |
| 9.126.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28181 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 7.500.00 | 7.500.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28182 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|           |           |                                                  |       |     |
|-----------|-----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 14.332.50 | 14.332.50 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28183 | 681 |
|-----------|-----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|        |        |                                                  |       |     |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 889.20 | 889.20 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28184 | 681 |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 5.800.00 | 5.800.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|        |        |                                                  |       |     |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 994.50 | 994.50 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 3.276.00 | 3.276.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 2.800.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 2.800.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 2.550.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 2.550.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |           |     |
|----------|----------|------------------|-----------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |           | 681 |
|          | 1.300.00 | ح/مخصصات الإهلاك |           |     |
| 1.300.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 2818<br>5 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 1.400.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 1.400.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 1.080.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 1.080.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|        |        |                                                  |       |     |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 750.00 | 750.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 1.120.00 | 1.120.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|           |           |                                                  |       |     |
|-----------|-----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 15.000.00 | 15.000.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|-----------|-----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 2.560.00 | 2.560.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 1.050.00 | 1.050.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 8.450.00 | 8.450.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 4.000.00 | 4.000.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|        |        |                                                  |       |     |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 750.00 | 750.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 1.166.67 | 1.166.67 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 1.375.00 | 1.375.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 1.000.00 | 1.000.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 3.000.00 | 3.000.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 300.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 300.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 700.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 700.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 4.500.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 4.500.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 208.33 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 208.33 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 2.100.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 2.100.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|        |        |                                                  |       |     |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 550.00 | 550.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|--------|--------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 2.542.50 | 2.542.50 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 2.880.00 | 2.880.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 2.466.67 | 2.466.67 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 3.200.00 | 3.200.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

|          |          |                                                  |       |     |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|
| 4.380.00 | 4.380.00 | 2012/12/31<br>ح/مخصصات الإهلاك<br>ح/تجهيزات مكتب | 28185 | 681 |
|----------|----------|--------------------------------------------------|-------|-----|

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 800.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 800.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 350.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 350.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 330.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 330.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 1.620.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 1.620.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 2.600.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 2.600.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|       |                |                  |          |          |
|-------|----------------|------------------|----------|----------|
| 681   | 2012/12/31     | ح/مخصصات الإهلاك | 1.600.00 | 1.600.00 |
| 28185 | ح/تجهيزات مكتب |                  |          |          |

|       |                |                  |        |        |
|-------|----------------|------------------|--------|--------|
| 681   | 2012/12/31     | ح/مخصصات الإهلاك | 620.00 | 620.00 |
| 28185 | ح/تجهيزات مكتب |                  |        |        |

|       |                |                  |        |        |
|-------|----------------|------------------|--------|--------|
| 681   | 2012/12/31     | ح/مخصصات الإهلاك | 150.00 | 150.00 |
| 28185 | ح/تجهيزات مكتب |                  |        |        |

|       |                |                  |        |        |
|-------|----------------|------------------|--------|--------|
| 681   | 2012/12/31     | ح/مخصصات الإهلاك | 760.00 | 760.00 |
| 28185 | ح/تجهيزات مكتب |                  |        |        |

|       |                |                  |        |        |
|-------|----------------|------------------|--------|--------|
| 681   | 2012/12/31     | ح/مخصصات الإهلاك | 320.00 | 320.00 |
| 28185 | ح/تجهيزات مكتب |                  |        |        |

|       |                |                  |          |          |
|-------|----------------|------------------|----------|----------|
| 681   | 2012/12/31     | ح/مخصصات الإهلاك | 1.750.00 | 1.750.00 |
| 28185 | ح/تجهيزات مكتب |                  |          |          |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 3.500.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 3.500.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 4.600.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 4.600.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 1.000.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 1.000.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|           |          |                  |       |     |
|-----------|----------|------------------|-------|-----|
|           |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|           | 18.000.0 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 18.000.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 1.731.60 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 1.731.60 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية لقسم الوظيفي لحظيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية

|          |          |                  |       |     |
|----------|----------|------------------|-------|-----|
|          |          | 2012/12/31       |       | 681 |
|          | 1.404.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 1.404.00 |          | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|        |        |                  |      |     |
|--------|--------|------------------|------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |      | 681 |
|        | 875.00 | ح/مخصصات الإهلاك |      |     |
| 875.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 2183 |     |

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 116.25 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 116.25 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

|        |        |                  |       |     |
|--------|--------|------------------|-------|-----|
|        |        | 2012/12/31       |       | 681 |
|        | 230.00 | ح/مخصصات الإهلاك |       |     |
| 230.00 |        | ح/تجهيزات مكتب   | 28185 |     |

| الصفحة | العنوان                                     |                            |
|--------|---------------------------------------------|----------------------------|
|        |                                             | فهرس الاشكال               |
|        |                                             | فهرس الجداول               |
|        | <b>المقدمة العامة</b>                       |                            |
| I      |                                             | تمهيد                      |
| I      |                                             | الأشكال الرئيسي            |
| I      |                                             | الإشكاليات الفرعية         |
| II     |                                             | الفرضيات                   |
| II     |                                             | إطار البحث                 |
| II     |                                             | أسباب اختيار البحث         |
| II     |                                             | أهداف البحث                |
| II     |                                             | صعوبة البحث                |
| III    |                                             | أهمية البحث                |
| III    |                                             | المنهج و الأدوات المستخدمة |
| III    |                                             | محتويات الدراسة            |
|        | <b>الإطار التصوري لنظام المحاسبي المالي</b> |                            |
|        |                                             | الفصل التمهيدي             |
| 05     |                                             | مقدمة الفصل                |
| 06     | عموميات حول المحاسبة                        | المبحث الأول               |
| 06     | مفاهيم أساسية حول المحاسبة                  | المطلب الأول               |
| 13     | وظائف المحاسبة                              | المطلب الثاني              |
| 15     | مبادئ المحاسبة                              | المطلب الثالث              |
| 18     | مدخل للمنظومة الجزائرية                     | المبحث الثاني              |
| 18     | الانتقال من PCN إلى SCF                     | المطلب الأول               |
| 19     | متطلبات التوافق و التطبيق                   | المطلب الثاني              |
| 20     | مقارنة بين SCF / PCN                        | المطلب الثالث              |
| 25     | استعراض النظام المالي                       | المبحث الثالث              |
| 25     | الإطار التصوري لنظام المالي                 | المطلب الأول               |
| 27     | شروط وأهمية النظام المالي                   | المطلب الثاني              |

|    |                                                                              |                |
|----|------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| 29 | خصائصه و مجال تطبيقه                                                         | المطلب الثالث  |
| 32 |                                                                              | خلاصة الفصل    |
|    | المعالجة المحاسبية للتبittات                                                 | الفصل النظري   |
| 35 | دراسة تحليلية لعناصر الأصول الثابتة                                          | المبحث الأول   |
| 35 | التبittات المعنوية والمادية(العينية)                                         | المطلب الأول   |
| 42 | التبittات في شكل امتياز و التبittات الجاري انجازها                           | المطلب الثاني  |
| 44 | التبittات المالية                                                            | المطلب الثالث  |
| 52 | دراسة الإهلاكات ومعالجتها محاسبيا                                            | المبحث الثاني  |
| 52 | مفاهيم أساسية حول الاهتلاك                                                   | المطلب الأول   |
| 54 | طرق و أساليب حساب الاهتلاك                                                   | المطلب الثاني  |
| 55 | التسجيل المحاسبي للاهلاك                                                     | المطلب الثالث  |
| 59 | معالجة تدهور التبittات و التنازل عنها                                        | المبحث الثالث  |
| 62 | مفاهيم حول تدهور التبittات(خسائر القيمة )                                    | المطلب الأول   |
| 64 | تدهور قيمة التبittات و كيفية معالجتها                                        | المطلب الثاني  |
| 66 | التنازل عن التبittات                                                         | المطلب الثالث  |
|    | دراسة حالة القسم الوظيفي لحضيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية لولاية الوادي | الفصل التطبيقي |
|    |                                                                              | مقدمة الفصل    |
| 72 | تقديم القسم الوظيفي لحضيرة العتاد مديرية الأشغال العمومية لولاية الوادي      | المبحث الأول   |
| 72 | الإحاطة بالقسم الوظيفي                                                       | المطلب الأول   |
| 75 | فروعه و شعاره                                                                | المطلب الثاني  |
| 79 | المعالجة المحاسبية لتبittات المؤسسة                                          | المبحث الثاني  |
| 79 | التسجيل المحاسبي لتبittات القسم الوظيفي                                      | المطلب الأول   |
| 93 | المعالجة المحاسبية لإهلاك التبittات                                          | المطلب الثاني  |
| IV | خاتمة عامة                                                                   |                |
| V  |                                                                              | توصيات         |
| VI |                                                                              | قائمة المراجع  |

## فهرس الأشكال

| الصفحة | عنوان الشكل                                         | رقم الشكل |
|--------|-----------------------------------------------------|-----------|
| 07     | الإطار المفاهيمي للمحاسبة                           | الشكل (1) |
| 11     | تبادل الخدمات بين المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف | الشكل (2) |
| 14     | وظائف المحاسبة                                      | الشكل (3) |
| 31     | مستخدمي القوائم المالية                             | الشكل (4) |
| 46     | الحسابات الفرعية للحساب 26 و حساب 27                | الشكل (5) |
| 77     | الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة                 | الشكل (6) |
| 78     | شعار القسم الوظيفي لحضيرة العتاد                    | الشكل (7) |

## قائمة الجداول

| الصفحة | العنوان                                                       | رقم الجدول   |
|--------|---------------------------------------------------------------|--------------|
|        | أهم الاختلافات الموجودة بين PCN & SCF الأصول الثابتة المعنوية | الجدول (1)   |
| 12     | الأصول الثابتة المادية                                        | الجدول (1-1) |
| 22     | المخزونات                                                     | الجدول (2-1) |
| 22     | عقود الإيجار                                                  | الجدول (3-1) |
| 22     | المؤونات                                                      | الجدول (4.1) |
| 23     | الميزانية                                                     | الجدول (5-1) |
| 23     | حساب النتيجة                                                  | الجدول (6-1) |
| 55     | معدل الإهلاك المتناقص                                         | الجدول (2)   |
| 56     | الإهلاك الخطي                                                 | الجدول (3)   |
| 56     | الإهلاك المتزايد                                              | الجدول (4)   |
| 57     | الإهلاك المتناقص                                              | الجدول (5)   |
| 59     | الإهلاك لحجم الإنتاج                                          | الجدول (6)   |

سعت الجزائر للتوافق مع البيئة العالمية واستجابة لمتطلبات العولمة ولتلبية حاجيات المجال الاقتصادي اتخذت الجزائر توجهها جديد في المجال المحاسبي من خلال تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية والمتجلى في تطبيقها للنظام المحاسبي المالي المستند من تلك المعايير

وبما ان القيم الثابتة من اهم البنود التي لا يكاد يخلو أي كيان اقتصادي من وجودها، وعادة ما تحتل التثبيات العينية حصة الاسد من مجموع هذه الاستثمارات في هذه المؤسسة، كحالة المؤسسة قيد الدراسة وكما راينا لقد تغيرت المعالجة المحاسبية لهذه الفقرة من الاصول مع دخول النظام المحاسبي المالي حيز التطبيق في الجزائر حيث عاجلها هذا الاخير وفق لمتطلبات اطاره التصوري المبني على معطيات المعايير المحاسبية الدولية .

وتبين ان تطبيق النام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية لا يزال حديث العهد وربما مع المضي قدما في تعرضه للنقد تظهر بعض النقائص والتناقضات التي يجب تداركها او تعديلها بما يتماشى مع معايير المحاسبية الدولية، فمن خلال هذه الدراسة لوحظت بعض الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي والمرجعية الدولية إضافة الي بعض النقائص على مستوى النظام المحاسبي المالي في حد ذاته مما يوحي باحتمال خضوعه الي تعديلات في الفترات القادمة أي حديثة التطبيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية ولم يتعرض للانتقاد بشكل كافي من قبل الاوساط المهنية .

### نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الفصول السابقة للبحث وانطلاقا من الفرضيات السابقة الذكر، توصلنا إلى نتائج التالية:

✓ فيما يخص الفرضية الأولى: التي تنص على "من بين أسباب تطبيق النظام المحاسبي المالي

○ جلب المستثمرين الأجانب ( الشركات متعددة الجنسيات) في الجزائر.

○ عدم توافق قواعد المخطط المحاسبي الوطني والاقتصاد المعاصر.

فقد تم إثباتها من خلال:

○ إن انتشار الشركات المتعددة الجنسيات في العالم و زيادة نشاطاتها الدولية، و اتساع رقعة أعمالها، أدى

إلى ظهور مشاكل محاسبية عديدة عجزت محاسبة المؤسسة عن حلها مما دفع بالسلطات الجزائرية

بإصدار قانون النظام المحاسبي المالي.

○ المخطط المحاسبي الوطني الجزائري تم إعداده في ظل مبادئ الاقتصاد الموجه، و بالتالي صار من الضروري توفير أسس و قواعد و مفاهيم محاسبية تتماشى مع التطورات الجديدة (الاقتصاد المعاصر). وهذا ما تم الوصول إليه في الفصل الأول

أما فيما يخص الفرضية الثانية "عدم اهتمام المخطط المحاسبي الوطني ببعض الجوانب والتي تطرأ لها النظام المالي المحاسبي. وتم إثباتها من خلال:

في المخطط المحاسبي الوطني لا تعد ميزانية عمومية، ويكتفي في إظهار التثبيات بإعداد كشف جرد لها من واقع السجلات المخزنية ترفق بالحساب الختامي، أما النظام المالي المحاسبي عمل على إظهار التثبيات ضمن الحسابات الأساسية للنظام المحاسبي للوحدة المحاسبي. وهذا ما تطرقنا له في الفصل الثاني (النظري).

والفرضية الثالثة والتي تنص على "تم المعالجة المحاسبية للتثبيات من خلال الدراسة التطبيقية على مرحلتين مرحلة الاقتناء ومرحلة الإهلاك

تم الوصول إلى إثبات هذه الفرضية من خلال ما تطرقنا له في الفصل الثالث (التطبيقي).

التوصيات:

وهكذا نصل إلى بيان الأسلوب المحاسبي المتكامل لمعالجة التثبيات، وظهر هذا التكامل في الآتي:

- 1- المحاسبة عليها في جميع مراحلها ( الإنفاق والحصول عليها - الحياة - الاستخدام).
- 2- التشجيع على إصدار الكتب والتشريعات التي ترشد المحاسب لتعميق استيعاب النظام المحاسبي المالي وتحديد متطلباته
- 3- اعتبار أسلوب الإهلاك القسط الثابت من أهم الأساليب الناجحة في تغيير التسجيل المحاسبي فعلى المؤسسات إتباع هذا الأسلوب.

أفاق الدراسة:

ويبقى المجال مفتوح للدراسة من قبل الطلبة، الباحثين والقادمين، مع اقتراحنا لبعض المواضيع وهي كتالي :

- ✚ المعالجة المحاسبية للشهرة الناتج عن التملك وفق النظام المحاسبي المالي.
- ✚ المشاكل الناتجة عن القياس المحاسبي للتثبيات وأثرها على القوائم المالية.