



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة بالـواڊي

كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية والتسيير

قسم علوم تسيير



الموضوع:

المعالجة المحاسبية للأهتلاك والنفاذ حسب النظام المحاسبي المالي الجديد

مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ليسانس LMD

الميدان : علوم اقتصادية و علوم التسيير

شعبة : علوم التسيير

قسم : محاسبة وضرائب

تحت إشراف الأستاذ:

سالمي محمد الدينوري

من إعداد الطلبة:

✓ جديع إيتسام

✓ بنين مروة

✓ قديري أسامة

السنة الجامعية : 2014/2013

دُعا

اللهم أسألك خير المسألة، وخير العمل، وخير الثواب، وخير المعاملة،

وخير المصادقة، وخير الممات.

اللهم علمني ما ينفعني، وانفعني بما علمتني، وزدني علماً.

اللهم إني أعوذ بك، من علم لا ينفع، وقلب لا يخشع، ونفس لا تشبع، ودعوة لا يستجاب لها.

اللهم لا تدعني أصاب بالغرور، إذا نجحت، ولا باليأس إذا فشلت، بل ذكرني دائماً، إن الفشل

هو الخطوة التي تسبق النجاح.

شكر وتقدير

أحمد الله الذي تتم به الصالحات، فأحمده وأشكره على ذلك ولا يسعني وأنا بصدد وضع
اللمسات الأخيرة لهذا العمل، إلا أن أتقدم بشكري وتقديري وعرفاني وامتناني الى
الأستاذ المشرف سامي محمد دينوري الذي لم يخل علينا بإرشاداته ونصائحه وتوجيهاته
السديده وكذا حرصه الدائم لإتمام هذا العمل .

كما أتقدم بخزبل الشكر وأسمى العبارات التقدير الى الأستاذ دمدوم نركريا على
توجيهات والمساعدة القيمة التي قدمها لنا من أجل انجاز هذا العمل .

كما لا يفوتني أن أرفع أسمى عبارات الشكر والتقدير والامتنان إلى الأستاذة على
كل المساعدات والتوجيهات التي قدموها لنا طوال مشوار الدراسة

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1	الأنشطة الثلاثة للعملية المحاسبية	8
2	المقارنة بين النظام المالي والعملية المحاسبية	34
3	المقارنة بين النظام المالي والمعايير المحاسبية والدولية من جانب عرض وتقييم بنود القوائم المالية	38

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الأشكال	الصفحة
1	ثلاث فئات للسندات المثبتة لحساب تثبيطات المالية	57
2	فروع تثبيطات مالية	58
3	الهيكل التنظيمي للشركة	78

قائمة الاختصارات

الاختصار	معنى المختصر باللغة العربية
PCN	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	النظام المحاسبي المالي
IAS	المعيار المحاسبي الدولي
IFRS	المعيار الدولي للتقارير المالية
AICPA	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين
FASB	مجلس معايير المحاسبة المالية
IFAC	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IASC	لجنة معايير المحاسبة الدولية
FASB	هيئة معايير المحاسبة الدولية
IAPC	لجنة ممارسة المراجعة الدولية
GAAP	المبادئ المحاسبية الأمريكية المقبولة عموماً

الفهرس

الفهرس

شكر وتقدير

الإهداء

قائمة المصطلحات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

مقدمة عامة.....أ-ج

1 -الفصل الأول : الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

المبحث الأول : ما هية المحاسبة المالية..... 06

المطلب الأول : تعريف المحاسبة..... 06

المطلب الثاني : المبادئ المحاسبية..... 09

المطلب الثالث : فروع المحاسبة..... 16

المطلب الرابع : فروع المحاسبة وأهدافها..... 28

المبحث الثاني : النظام المحاسبي المالي الجديد SCF..... 31

المطلب الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي الجديد..... 31

المطلب الثاني : العوامل الدافعة لقيام النظام المحاسبي المالي الجديد..... 32

المطلب الثالث : أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد..... 33

المطلب الرابع: مقارنة بين نظام المالي المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبية

الدولية 34

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للأهلاك والنفاد وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

المبحث الأول : دراسة التثبيات والمعالجة المحاسبية لها..... 42

المطلب الأول : التثبيات المعنوية او العينة والموضوعة في شكل امتياز

أولا : التثبيات المعنوية..... 42

ثانيا: التثبيات العينية (المادية)..... 46

ثالثا : التثبيات في شكل امتياز 53

المطلب الثاني : التثبيات الجاري انجازها..... 53

المطلب الثالث: التثبيات المالية .

أولا : تعريف التثبيات المالية 54

ثانيا : سير حسابات التثبيات المالية : 55

ثالثا: حسابات التثبيات المالية: 56

المطلب الرابع : الفروق بين الأصول القابلة للإهلاك والاصول القابلة للنفاد 57

المبحث الثاني : ما هية الإهلاك ونفاذه 59

المطلب الأول : تعريف الإهلاك ونفاذه

أولا : تعريف الأهلاك 59

ثانيا: أهمية المحاسبة 59

60.....	ثالثا: مخطط الإهتلاك.....
61.....	رابعا: تعريف النفاذ
61.....	المطلب الثاني : أسباب وأهداف الإهتلاك.....
	المطلب الثالث : الإجراءات المحاسبية للإهتلاك والنفاذ ومدى تطابقها مع المعايير الدولية
62.....	أولا : التسجيل المحاسبي للإهتلاك والنفاذ
	ثانيا : تسجيل المحاسبي للأهتلاك والنفاذ وفق scf ومدى تطابقها مع الم-عايير
65.	الدولية

1 الفصل الثالث: دراسة تطبيقية

الفصل التطبيقي: دراسة حالة مؤسسة بلاستي أنابيب

مقدمة الفصل : دراسة حالة مؤسسة بلاستي أنابيب

73.....	المبحث الأول: ماهية الشركة.....
73.....	المطلب الأول: تقديم شركة بلاستي أنابيب.....
74.....	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للشركة
75.....	المطلب الثالث: نشاطات الشركة وأهدافها
78.....	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للاهتلاك ونفاذ الأصول الثابتة في المؤسسة.....
	المطلب الأول : دراسة حالة لمؤسسة سنة 2011

78.....	1 - حساب أقساط الاهتلاك للمباني سنة 2011
78.....	2 - حساب قسمة أقساط الاهتلاك لتثبيات المادية سنة 2011
79.....	3 - التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك.....

المطلب الثاني: دراسة حالة للمؤسسة لسنة 2011

81.....	حساب أقساط الاهتلاك للمباني سنة 2012
81.....	حساب قيمة أقساط الاهتلاك لثبات المادية سنة 2012
82.....	لتسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك

المطلب الثالث: دراسة حالة للمؤسسة لسنة 2013

84.....	حساب أقساط الاهتلاك للمباني سنة 2013
85.....	حساب قيمة أقساط الاهتلاك لثبات المادية سنة 2013
85.....	التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك
88	الملاحق
98..	الخاتمة

قائمة المراجع

مقدمة

مقدمة

شهدت المحاسبة تطورا عبر العصور كان نتيجة لتطور الظروف الاقتصادية فهي كل مرة إلى قابلية احتياجات أطراف داخلية و خارجية و للوصول لتحقيق هذه الأهداف يجب توفير نظام محاسبة فعال من شأنه توصيل المعلومات صحيحة إلى مختلف الأطراف

إن عولمة الاقتصاد المتميز ببروز أسواق مالية دولية و تعاظم شركات متعددة الجنسيات انعكس بدوره على عولمة المحاسبة بوضع أسس دولية لتنظيم و توحيد الممارسة المحاسبية بين مختلف الدول للحد من أثر اختلاف الأنظمة المحاسبية مما أدى تدريجيا إلى انتشار معايير محاسبية دولية نضرا لإنتهاج الجزائر لسياسة اقتصاد السوق الذي يتطلب على المؤسسات الاقتصادية تكيف أنظمتها المحاسبية بما يتماش مع احتياجاتها التسييرية و لكون المخطط الوطني للمحاسبة لا يلبي هذه المتطلبات الجديدة نظرا لمحدوديته و نقائصه ثم اعتماد نظام محاسبي مالي يتوافق بشكل كبير مع معايير المحاسبة الدولية و كان سريان العمل به بداية من مطلع 2010 (1 جانفي)

إن الانتقال من المخطط الوني المحاسبة إلى نظام المحاسبي المالي سوف يكون له أثرا على مستوى معالجة الإهتلاكات و نفاذ و تحديات تتعلق بجانب المحاسبي و بناء على ما سبق يمكن صياغة الإشكالية للبحث

1- طرح الإشكالية : ومن خلال السابق تمحورت إشكالية بحثنا على : كيف تتم أو ما هي كيفية أو طريقة معالجة الإهتلاكات ونفاذ المنظور المحاسبي و تترتب عن هذه الإشكالية الأسئلة أو الاستفسارات التالية

1- ما هو النظام المحاسبي المالي و ما دوافع قيام نظام المحاسبي المالي الجديد؟

2- ما هي التثبيات؟

3- ما مدى توافق المعيار الدولي الخاص بالإهلاكات و النفاذ مع نظام المحاسبي المالي ؟

4- ما هي الإجراءات المحاسبية لمعالجة الإهلاك و النفاذ ؟

2- الفرضيات:

وللإجابة عن هذه التساؤلات نقوم بوضع هذه الفرضيات الأساسية

1- تفتح الجزائر على الاقتصاد الدولي عجل بقيام نظام المحاسبي الجديد يتلائم مع هذه التطورات

2- تعد التثبيات مجموعة الوسائل و القيم الثابة المادية و المعنوية و مالية بحيث تتجاوز مدة إستخدامها سنة الواحدة

- الإهلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية مرتبطة بملك ما يجب تتبع المؤسسة أسلوب في طريقة احتسابه والمعالجة المحاسبية له

- يتوافق المعيار دولي الخاص بالإهلاكات و نفاذ مع النظام المحاسبي الجديد

3- المنهج المستخدم :

بغرض الوصول لإجابة على الإشكالية العامة و إختيار الفرضيات تمت المعالجة عن طريق إتباع منهج الوصفي التحليلي لموضوع المحاسبية للإهلاك و النفاذ وفقا لنظام محاسبي مالي الجديد

- إن الموضوعات و الأسئلة المعروضة أعلاها تستوجب من أجل الإحاطة بها تقسيم هذه الدراسات إلى ثلاث فصول:

- حيث خصصنا الفصل الأول من أجل دراسة الإطار العام للنظام المحاسبي المالي ومن خلال الفصل الثاني تعرضنا إلى المعالجة المحاسبية للإهلاك و النفاذ ومدى توافق المخطط المحاسبي الجديد مع المعايير الدولية الخاصة بالإهلاكات

- الفصل الثالث: خصصناه لدراسة تطبيق و ذلك لتطوير الجانب العلمي وربط الجانب النظري بالجانب العلمي

4- أسباب اختيار الموضوع :

يسعى هذا الموضوع إلى تحقيق مجموعة من الأهداف يمكن تلخيصها في نقاط التالية :

- الأحداث الجديدة التي حدثت حول الإهلاكات و النفاذ و لنظرة جديدة للإهلاكات حسب scf

- صنف إلى ذلك قلة الدراسات التي تناولته على مستوى الجامعات الجزائرية و ذلك لبغية فتح المجال البحث أمام المهتمين به مستقبلا

الفصل الأول

الإطار العام للنظام المحاسبي المالي الجديد

مقدمة الفصل

إن التطور المستمر في قطاع الأعمال أدى إلى ظهور موضوعات جديدة تتطلب متابعة من الفكر المحاسبي وتؤدي في نفس الوقت إلى حتمية تطوير النظم والقواعد المحاسبية لتستجيب لهذا التطور، باعتبار المحاسبة من الأدوات الهامة حيث يستهلك مستخرجاتها العديد من المستخدمين سواء من داخل المؤسسة أو خارجها في تحقيق الأهداف كالتهيئة والرقابة وتقييم الأداء لترشيد القرارات، ومن الضرورية الإجابة على العديد من التساؤلات الأساسية والضرورية التي أدرجناها ضمن الفصل الأول ومن هنا جاء تقسيم الفصل إلى مبحثين رئيسيين هي:

المبحث الأول : ماهية المحاسبة المالية.

المبحث الثاني: النظام المحاسبي المالي الجديد scf

المبحث الأول : ماهية المحاسبة المالية

المطلب الأول : تعريف المحاسبة

يجد الدارسون للمحاسبة تعريفات متعددة ومتنوعة بالنظر لأهميتها للحياة الاقتصادية, من بين هذه التعريفات أن المحاسبة هي:

- التسجيل اليومي لجميع العمليات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة حسب مخطط محاسبي معين.¹

- مجموعة من القواعد والمبادئ والفروض والسياسات المحاسبية التي تستخدم في تحديد, تسجيل, تبويب وتلخيص العمليات المالية, وتوصيل المعلومات المالية بهدف التوصيل إلى نتائج نشاط المؤسسة عن فترة مالية معينة وتصوير الوضع المالي لها في نهاية الفترة.²

- فن تسجيل وتصنيف وتلخيص بطريقة مميزة وبشكل نقدي والعمليات والأحداث التي في الأصل جزء منها ذات طبيعة مالية, وتفسير النتائج المترتبة عنها.³

- تقنية من التقنيات الكمية, مبنية على أساليب كمية ومبادئ عامة, تهتم بالملاحظة, جمع,

تبويب, وتسجيل الأحداث الاقتصادية الناشئة عن العمليات التي يقوم بها الأعوان

الاقتصاديون (التدفقات المالية), وإصدارها في صورة بيانات قابلة للاستعمال من طرف

المؤسسة ومحيطها. هذه التقنية المتعارف عليها تستعمل اذن لرصد ومسايرة التدفقات المالية

المختلفة وترجمتها في شكل نتائج ومعلومات كحوصلة للوقوف على مردودية النشاط

الممارس, وكذا فاعليته.⁴

¹ Mc.Belaid, comptabilité générale '2^{ème}; édition, les page Bleues, alger,2003,p1.

² مكرم عبد المسيح الباسلي, مبادئ المحاسبة, الجزء الأول, المكتبة العصرية, المنصورة, 2008, ص39.

³ د.طلال الجاوي, د.ريان نعم, المحاسبة المالية(1), مناهج الجامعات العالمية, جبهة للنشر والتوزيع, عمان, 2007, ص25.

⁴ نور الدين عياشي, المحاسبة العامة حسب المخطط المحاسبي الوطني, مطبوعات جامعة منتوري, قسنطينة, 2004/2003, ص3.

- نظام للمعلومات يعنى بجمع وتشغيل البيانات الخاصة بالأحداث الاقتصادية للمؤسسة لغرض انتاج معلومات مالية مستوفية لخصائصها النوعية وفقا لإطار متكامل من المبادئ المحاسبية والقواعد والفروض والمعتقدات والأعراف المحاسبية.¹

- يقدم معهد المحاسبين الأمريكي (AICPA) التعريف التالي:

“ المحاسبة نشاط ضمني وظيفته تقديم المعلومات الكمية - ذات الطبيعة المالية أساسا - عن مؤسسة معينة، والغرض منها أن تكون مفيدة ذوي العلاقة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.”²

- كما تعرفها جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA):

“ المحاسبة عملية تتكون من ثلاثة أنشطة متتالية تختص: 1. تحديد identifying , 2. وقياس measuring , 3. وتوصيل communicating البيانات والمعلومات الاقتصادية - مالية معبر عنها بوحدة النقد، والمتعلقة بالوحدات الاقتصادية لتقديمها إلى المستخدمين المهتمين بتلك المعلومات بغرض مساعدتهم في اتخاذ القرارات.”³

المحاسبة هي مجموعة من المبادئ والقواعد المتعارف عليها التي تستعمل في تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية والتبادلات التجارية ذات القيمة النقدية في السجلات المحاسبية لغرض تحديد نتائج عمليات الوحدة الاقتصادية خلال فترة مالية معينة وكذلك المركز المالي في نهاية تلك الفترة.

كما عرفت المحاسبة بأنها: (فن تسجيل وتبويب وتلخيص الفعاليات المالية النقدية أي التي يمكن تقييمها بالنقد).

1 د. أحمد بسيوني شحاتة، د. عبد الوهاب نصر علي، المحاسبة المالية المتقدمة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية والأمريكية والعربية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2005، ص 292.

2 د. رضوان حلوة حنان، مرجع سبق ذكره، ص 24.

3. رضوان حلوة حنان، د. نزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 19..

- من هذين التعريفين يمكن استخلاص ما يلي:
- المحاسبة علم وفن تتضمن مجموعة من القواعد المحاسبية.
 - هذه القواعد تسعى إلى تحقيق أهداف محددة.
 - هذه الأهداف هي: تسجيل وتبويب وتصنيف وتلخيص العمليات المالية، والتبادلات التجارية بشكل يسهل معرفة هذه العمليات خلال فترة مالية معينة.
 - ان تسجيل وعرض وتبويب وتلخيص العمليات المذكورة هو ما يسمى بـ(فن مسك الدفاتر والسجلات

العملية المحاسبية.		
نشاط التحديد	نشاط القياس والتسجيل	نشاط التوصيل
- تحديد الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة حتى يتم الاعتراف بها محاسبيا، وتسمى تلك الأحداث بالعمليات المالية.	- تسجيل تلك الأحداث الاقتصادية المعترف بها. - تصنيفها. - تلخيصها.	- اعداد القوائم والتقارير المالية. - تحليلها وتفسيرها للمستخدمين.

الجدول (1): الأنشطة الثلاثة للعملية المحاسبية

المصدر: د.ر رضوان حلوة حنان، د.نزار فليح البلداوي، مرجع سبق ذكره، ص 19.

ويمكن تقديم تعريف شامل للمحاسبة كما يلي:

“ المحاسبة علم ترجمة الأحداث الاقتصادية لمختلف النشاطات بلغة خاصة تستند إلى جملة من المبادئ العامة في التحليل، التسجيل، التصنيف، والتلخيص، واعداد التقارير والتفسير للمعلومات المالية فيما يتعلق بالنتائج، وتخصيص الموارد واتخاذ القرارات.”¹

¹. عبد الستار الكبيسي، الشامل في مبادئ المحاسبة(1)و(2)، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2008، ص41.

المطلب الثاني : المبادئ المحاسبية

تقوم المحاسبة على مجموعة من المبادئ تشكل في مجملها الإطار العام لنظرية المحاسبة والتي نشأت وتطورت نتيجة للجهود المبذولة في الميدان العلمي والعملية، ويعتبر باتون (patton) أول من تطرق لها في كتابه نظرية المحاسبة والذي نشر سنة 1992 وشمل العديد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها الآن.¹

لعب مجمع المحاسبين الأمريكيين دورا بارزا في ظهور مصطلح المبادئ المحاسبية المقبولة عموما (GAAP) فبعد أزمة 1930 عانت بورصة الأوراق المالية في نيويورك من تضارب في الأسس المحاسبية المستخدمة مما انعكس على القوائم المالية وأدى إلى تضليل المجتمع المالي وتسبب في حوادث إفلاس متكررة، فقامت بإعداد مبادئ محاسبية عامة تم إقرارها سنة 1932، وفرض استعمالها سنة 1936 على جميع الشركات المدرجة في البورصة²

تتامي الاهتمام بالمبادئ المحاسبية بعد الحرب العالمية الثانية وما خلفته من آثار خطيرة على الاقتصاد العالمي، وعرفت هذه المبادئ تطورا كبيرا ومتسارعا نتيجة لجهود العديد من المنظمات متأثرة بالظروف الاقتصادية والاجتماعية السائدة وصولا إلى الشكل الذي هي عليه الآن، واستنادا لطبيعة هذه المبادئ والفترة التي جاءت فيها نستطيع القول أنها كانت بمثابة معايير بمفهومها الحديث، فالتوصل إليها والسهر على احترام تطبيقها كانا من بين الأهداف الموكلة لمهنة المحاسبة، بهدف إرساء توافق في الممارسات المحاسبية وتوحيد شكل القوائم حدة لمختلف مستعملاتها، ويمكن تقسيم أهم المبادئ إلى ثلاثة محاور رئيسية:

¹ وليد ناجي الحياي، مرجع سبق ذكره، ص27.

² حسين القاضي، مرجع سبق ذكره، ص28.

1.3 المبادئ الخاصة بالملاحظة:

المبادئ المتعلقة بالملاحظة هي:

1.1.3 مبدأ القيد المزدوج:

يعتبر من أقدم المبادئ التي وضعت الممارسات المحاسبية، فمنذ أرسائه من قبل عالم الرياضيات لوكا بيسيولي (Luca Pacioli) سنة 1494، اجمع جل الباحثين في المجال المحاسبي على تبني هذا المبدأ والذي يعرف لحد الساعة قبولاً عالمياً،¹ ويقضي مبدأ القيد المزدوج بتسجيل جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة مهما كانت طبيعتها في طرفين (مدين ودائن) شرط تساوي المبالغ المسجلة في الطرف مدين مع تلك المسجلة في الطرف الدائن المؤسسة ما هي غلا تضافر مجموعة من الوسائل المادية والمالية في شكل متناغم بهدف تحقيق الربح، هاته الوسائل تعتبر استخدامات أو حقوق بينما مصادر تلك الوسائل تعتبر التزامات لذا فذمة المؤسسة في بداية نشاطها تكون:

-الحقوق = الالتزامات

-الاستخدامات = الموارد

ونتيجة لنشاط المؤسسة الذي تترتب عنه تدفقات مالية وغير مالية تصبح المعادلة بالشكل التالي:

-الحقوق - الالتزامات = النتيجة

-الاستخدامات - الموارد = النتيجة

هذه المعادلة تعرف بمعادلة الميزانية التي يمكن من خلالها قياس نتيجة المؤسسة

-نتيجة ايجابية ← الاستخدامات اكبر من الموارد

¹ François Engel ;Frederic Kletz. Cours de comptabilité générale, Mines paris paristech paris.

-نتيجة سلبية ← الاستخدامات اقل من الموارد

-نتيجة معدومة ← الاستخدامات تساوي الموارد

وما دامت عناصر الاستخدامات (أصول المؤسسة) مدينة بطبيعتها فأي زيادة فيها تعتبر مدينة وأي نقصان فيها يعتبر دائن، بينما عناصر الالتزامات (خصوم المؤسسة) دائنة بطبيعتها فأي دائنة وأي نقصان يعتبر مدين، لذا فأي عملية تقوم بها المؤسسة هي عبارة عن تدفقات لها مصدر وإتجاه لا يمكن ترجمتها إلى استخدامات والالتزامات وتحقيق معادلة النتيجة إلا من خلال مبدأ القيد المزدوج.¹

2.1.3 مبدأ الوحدة المحاسبية:

في المجال التطبيقي للمحاسبة تعتبر المؤسسة وحدة محاسبية مستقلة بغض النظر إلى أهدافها وطبيعتها القانونية، فهي تمتلك شخصية قانونية مستقلة عن ذمة أصحابها، لذلك فهي مالكة لموجوداتها ومسؤولة عن التزاماتها اتجاه الآخرين²، واخذ المشرع الجزائري بهذا المبدأ عند التمييز بين ذمة المشروع وذمة الشركاء مهما كانت الطبيعة القانونية للشركة، شركات أشخاص أو شركات أموال.

3.1.3 مبدأ الاستمرارية:

بمقتضى هذا المبدأ يرى المحاسبون الوحدة المحاسبية منذ تاريخ إنشائها واكتسابها الشخصية المعنوية وحدة مستمرة النشاط، ويعتبر هذا المبدأ أساساً لتبرير قواعد القياس والتقييم خاصة فيما يتعلق بالأصول الثابتة والديون، ففي نهاية السنة المالية تقوم المؤسسة بإعداد قوائمها المالية بافتراض استمرارية النشاط للسنوات الموالية، إن هذا المبدأ يقضي بأن

¹ مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص35.

² وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، منشورات الأكاديمية العربية، المفتوحة في الدنمارك، الجزء الأول، 2007، ص40.

الممارسات المحاسبية تقوم على أساس أن المؤسسة الاقتصادية تستمر في نشاطها على المدى الطويل على الأقل.¹

4.1.3 مبدأ الفترة المحاسبية:

يعرف أيضا بمبدأ الفصل بين الدورات المحاسبية، ويقصد به تجزئة مدة حياة المؤسسة إلى فترات متتابعة يطلق عليها الدورة المحاسبية، عادة ما تكون سنة تبدأ بالفتح من جانفي وتنتهي في الواحد والثلاثون من ديسمبر، وينطلق هذا المبدأ من فرضية مفادها أن الوحدة المحاسبية مستمرة النشاط لذا فالتحديد الدقيق لنتائج نشاطها لا يمكن أن يتم إلا بعد نهاية مدة حياتها، وبما أنه عمليا لا يمكن الانتظار حتى انقضاء المؤسسة وتصفياتها لتحديد نتائجها وتوزيع الأرباح بين الشركاء وتحمل الأعباء، أصبح لزاما تجزئة حياتها إلى فترات متتابعة تتحمل كل فترة اعباءها وتستفيد من إيراداتها.

2.3 المبادئ المتعلقة بالقياس:

تشمل المبادئ المتعلقة بالقياس ما يلي:

1.2.3 مبدأ ثبات وحدة النقد:

يعرف أيضا بمبدأ التكيف النقدي، فمن بديهيات الفكر المحاسبي أن الموارد الاقتصادية التي تملكها الوحدة المحاسبية تتكون من عدة عناصر (أراضي، مباني، آلات، بضائع... الخ)، لذا أصبح لزاما استخدام وحدة القياس النقدي باعتبارها وحدة قياس متعارف عليها للتقييم وقياس التغيرات، ورغم الانتقادات الموجهة لهذا المبدأ باعتداده التقييم على أساس القيمة الاسمية للنقود دون الأخذ بعين الاعتبار التغيرات في قدرتها الشرائية، كذلك إهماله لكل الحداث والعلاقات التي قد تجري خارج مجال السلع والخدمات مثل العلاقات الاجتماعية والانسانية وتجارة المفاضلة، إلا إن النقود مازالت وحدة الياس الوحيدة في مجال المحاسبة.

¹ CYRILLE MANDOU comptabilité générale de l'entreprise DE BOECK. PARIS. France.

2008;p25. .

2.2.3 مبدأ التكلفة التاريخية:

يعتبر هذا المبدأ أحد أهم المبادئ التي تعتمد عليها النماذج المحاسبية في التقييم وهو نتاج مفهومين أساسيين هما مبدأ ثبات لوحدة النقدية ومبدأ الحيطة والحذر، فبمقتضاها تقييم المؤسسة عناصر الذمة بقيمتها عند تاريخ حدوثها،¹ وترجع أهمية هذا المبدأ في أن التكلفة التاريخية تكون أكثر صدقا وموثوقية ويمكن قياسها بموضوعية ويمكن التحقق منها، رغم أنها لا تأخذ في الحسبان التقلبات الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة كظاهرة التضخم التي فتحت المجال للحديث عن التقييم بالقيمة العادلة أو السوقية.

3.2.3 مبدأ الحيطة والحذر:

تقوم لممارسات المحاسبية على أساس مبدأ الحيطة والحذر لتجنب خطر تحويل حالات عدم التأكد أثناء المعالجات المحاسبية للأحداث الاقتصادية إلى الدورات اللاحقة، فتقوم المؤسسة وفق هذا المبدأ بالتسجيل المحاسبي للتدني في قيم الأصول (اهتلاكات أو مؤونات) حتى إذا كانت غير متوقعة بينما لا يتم تسجيل الإيرادات إلا إذا تحققت فعلا، فالحيطة والحذر يتطلب اتباع كل الطرق التي من شأنها الابتعاد عن المبالغة في قيمة الرباح المحققة والتحوط بالمقابل لكافة الخسائر المحتملة بغرض حماية المؤسسة.²

4.2.3 مبدأ عدم المقاصة:

يقوم هذا المبدأ على أساس عدم جواز المقاصة بين أصول وخصوم المؤسسة أو بين إيراداتها وأعبائها فعل سبيل المثال لا تجوز المقاصة بين الحسابات البنكية الدائنة الحسابات البنكية المدينة أو بين التسبيق الذي يدفع للمورد وحقوق نفس المورد،³ كما يهدف هذا المبدأ

¹ JEAN- JACQUES FRIEDRICH. comptabilité générale ET Gestion des Entreprises; 5^é édition; hachette Supérieur. PARIS. France. 2007.P56.

² هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية الأساس العلمي والعمل في القياس المحاسبي، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2006، ص35.

³ JEAN- JACQUES FRIEDRICH.OP.CIT. P58.

إلى إظهار نتيجة المؤسسة بشكل صادق من خلال المعالجات السليمة والشاملة لكل العمليات التي حدثت دون اختصار.

3.2 المبادئ المتعلقة بالاتصال:

تشمل المبادئ المتعلقة بالاتصال ما يلي:

1.3.2 مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة:

يعني هذا المبدأ أن تقدم التقارير المالية للمؤسسة كافة المعلومات عن المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفقات والتغيرات في حقوق مالكيها، وكذا السياسات المحاسبية المتبعة في إعدادها وعرضها¹ فالإفصاح يعتبر من المبادئ المحاسبية التي يمكن أن تساهم في إثراء قيمة المعلومات المحاسبية التي تظهرها القوائم المالية، ويقوم الاعتماد على هذا المبدأ إلى إعداد كشوف ماليو اضافية خدمة لمختلف مستعملي القوائم المالية، قد تدور حول انتاج معلومات حول التقلبات في المستوى العام للأسعار أو إظهار القيمة الحقيقية لبعض عناصر الذمة المالية.

2.3.2 مبدأ الصورة الصادقة:

تعتبر الصورة الصادقة الهدف المنشود من المحاسبة باعتبارها نظاما لتمثيل واقع المؤسسة، وهي تلك المعلومات المحاسبية والمالية التي تم إعدادها وفق معايير منتظمة ومؤكدة من قبل سوق المعلومات المحاسبية والمالية.

تم تداول هذا المبدأ لأول مرة سنة 1948، ولقي استعمالا واسعا في الولايات المتحدة الأمريكية وهولندا وبريطانيا، ولم يلق استقطابا في فرنسا بعد صدور المخطط المحاسبي المراجع لسنة 1982، وتطبيق هذا المبدأ يؤدي إلى تفضيل القوائم المالية التي تترجم الوضعية

¹ عبد الوهاب نصر علي، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر،

الحقيقية للمؤسسة عوض تلك القوائم التي تم إعدادها وفقا للمبادئ المتعارف عليها، وتغليب تفضيل المحتوى على الشكل من خلال التركيز على إعطاء صورة أقرب ما يمكن للواقع الاقتصادي للمؤسسة.¹

3.3.2 مبدأ ثبات الطرق المحاسبية:

يتطلب تناسق المعلومات المحاسبية للدورات المالية المتتالية ثبات تطبيق القواعد والإجراءات إذ لا يمكن إلا في حالات الضرورة الملحة تعديل الحسابات او الممارسات الحسابية، وأي استثناء على هذا المبدأ لن يكون مبررا لا بسبب الوضعية المالية الاستثنائية ولا بسبب تنسيق لمعلومات، إلا إذا كانت هناك عدة طرق للتسجيل المحاسبي،² فمثلا عند إتباع إحدى طرق قياس الإهلاك (القسط الثابت او المتناقص) أو إتباع طريقة FIFO في قياس تكلفة المواد الموجهة للإنتاج فإنه لا ينبغي للمؤسسة العدول عن إتباع إحدى هذه الطرق من فترة لأخرى، وتطبيق هذا المبدأ يؤدي إلى سهولة إجراء المقارنة لكن بالمقابل يطرح مشاكل من حيث كمصادقية وملائمة المعلومات التي قد لا تعبر عن حقيقة القيم الاقتصادية.

4.3.2 مبدأ تغليب الواقع المالي على الظاهر القانوني:

يقضي هذا المبدأ بتفضيل الواقع المالي على الظاهر القانوني أثناء المعالجة المحاسبية للأحداث الاقتصادية، وهذا المبدأ غير معمول به في البلدان التي يتم ضبط الممارسة المحاسبية فيها استنادا لاجراءات قانونية، أي أن الممارسة المحاسبية لا يضبطها إلا النصوص القانونية الصادرة عن الهيئة التشريعية الأمر الذي قد يتعارض مع الواقع الذي قد تصادفه المؤسسة.

¹ مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص43.

² JEAN-GUY DEGOS. AMAL ABOU FAYDA premiers pas eN comptabilité financière, e- theque, paris, France; 2003, p08 .

المطلب الثالث : فروض المحاسبة.

لقد أضحى جليا أن النظريات بشكل عام هي خلاصة أفكار تعبر عن بعض الحقائق, وهي باكورة العقل البشري النير الذي يهدف على استيضاح الحقيقة, فالنظرية المحاسبية كما هو معلوم تختص في نشاطها بالبحث عن القواعد والأصول المعمول بها في مجال المحاسبة من حيث قبولها أو رفضها, وقد صنفتم المحاسبة على أنها أحد فروع العلوم الاجتماعية, لذلك فإن موضوع هذا الفرع وبالتالي مفاهيمه وأبعاد نظريته لا تتصف بالقطعية, كما هو الحال بالنسبة للعلوم الطبيعية التي تتصف بالملموسية والقطعية كنتيجة حتمية لما بحثه من ظواهر مستقرة ومستمرة.

و على هذا الأساس ولأسباب عدم استقرار النظرية المحاسبية الموحدة فقد شاع في أدبيات الفكر المحاسبي الخلط وعدم الوضوح في العديد من الفروض والمفاهيم والمبادئ المحاسبية إذ تعتبر بعض المراجع المحاسبية الكثير من الفروض على أنها مبادئ وبعض الخصائص والمفاهيم على أنها فروض وبالعكس ونظرا لما يكتسبه هذا الموضوع من أهمية لاستيضاح المدلول اللفظي والمحتوى العلمي لكل من الفروض والمبادئ المحاسبية التي تعتبر أكثر شيوعا وتكرارا في المراجع العلمية المعاصرة.

أولا: الفروض المحاسبية الأساسية:

تعتبر الفروض أو الافتراضات بمثابة نقطة البداية في الهيكل العام للنظرية, والمقصود بالفروض التكهن بالحلول التي يمكن عن طريق التجريب التأكد من صحة الظواهر للارتقاء بها إلى مستوى الحقيقة من خلال استخدام مزيج من الاستقراء والاستنباط, وحينما تكون النتائج المحققة على درجة مقبولة من الدقة, فإنه اعتبار الفروض الاستدلالية مقبولة وصحيحة. وعلى هذا الأساس فإن خطوات البحث العلمي تبدأ بالملاحظة أو مشاهدة الظاهرة

المراد دراستها، ثم التكهّن بفرض أو مجموعة فروض تتلاءم مع موضوع المشاهدة لتحقيق مجموعة استنتاجات مشتقة.¹

إن الفروض المحاسبية الأكثر انتشاراً وقبولاً في الفكر المحاسبي والتي كانت الانعكاس المباشر لتطور المحاسبة في مراحلها المختلفة هي:

1. فرض الوحدة المحاسبية.

2. فرض الاستمرارية.

3. فرض القياس النقدي وثبات وحدة النقد.

4. فرض التوازن المحاسبي.

-فرض الوحدة المحاسبية:

يقوم هذا الفرض على أساس أن أي وحدة اقتصادية عند انشائها واكتسابها الصفة القانونية تكون مستقلة ومنفصلة بملكيتها عن ملكية المالكين، لذلك فإن القرار عن ملكية وحدة اقتصادية يتم بواسطة اعداد القوائم المالية التي ليس لها علاقة بالعمليات الشخصية للمالكين.. ونرى بأن دراسة هذا الفرض لا تنفصل عن دراسة الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية والتي كانت ولا زالت تؤكد على ملكية الوحدة الاقتصادية وعملياتها المختلفة بشكل مترابط، والقياس في دائرة الفكر المحاسبي يقصد به القياس المادي المتوافق مع طبيعة توصيف العملية الاقتصادية المتصلة بأحد الجوانب الثلاثة التالية:

1. علاقة الوحدة المحاسبية بالمالكين.

2. علاقة الوحدة المحاسبية بالوحدات الاقتصادية.

3. طبيعة الوحدة الاقتصادية

إن الدراسة المستفيضة للعلاقات المشار إليها تجعلنا نبحث في موضوع قياس موارد

الوحدة اقتصادية وحقوقها والتزاماتها، وكذا اجمالي وصافي الدخل وفق قاعدتي التحقيق

والمقابلة، فإذا نظرنا إلى علاقة الوحدة المحاسبية بالمالكين والوحدات المحاسبية الأخرى فإنه

¹ د. محمد رضوان حنان، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة حلب، 1987. ص71.

من الضروري النظر إلى احتياجات الوحدة الاقتصادية للموارد الاقتصادية قبل وبعد انشائها، وهذه الموارد تتطلب العديد من مصادر التمويل، يكون البعض منها من المالكين مباشرة يطلق عليه حقوق الملكية، والآخر يقترض من جهات وأطراف متعددة يسمى بالالتزامات، وإذا أضفنا إلى ما تقدم احتياجات سير العمليات الاقتصادية للأموال المادية والمالية، بهدف إجراء لتوسعات أو إحلال معدات جديدة بدلا من المعدات الهالكة لغايات تقليل لوقت الضائع، أو تحسين جودة الانتاج، أو مقابلة الزيادة المتوقعة في المبيعات أو رفع الكفاءة الانتاجية وغير ذلك من الأهداف التي في مجملها تسعى إلى تحقيق الزيادة في أرباح المشروع مستقبلا، والتي تؤدي إلى نشوء الالتزامات حيال الوحدة المحاسبية. كما يؤدي إلى بعض الحقوق المادية تجاه الغير، وكل ذلك يؤدي إلى زيادة أصولها أو نقص في لبعض الآخر، وإلى زيادة أو نقصان التزاماتها في نهاية الفترة المالية وجميعها تؤثر على حقوق ملكية أصحاب المشروع بالزيادة أو النقصان تبعا لنتيجة نشاطها ولذلك فإن حقوق الملكية في تاريخ معين تشمل الفرق بين أصول المنشأة والتزاماتها، وهي بذلك تمثل مقدار القيمة الدفترية لحقوق أصحاب المشروع، كما ان النظرة السابقة يجب ألا تنفصل عن طبيعة الوحدة المحاسبية التنظيمية، إذ أن المشاريع الاقتصادية ذات أنواع: منها الفردية ومنها الجماعية (شركات الأشخاص وشركات الأموال) ولذلك فإن من الطبيعي ان تكون المعالجة المحاسبية لقياس موارد الوحدة المحاسبية وحقوقها تختلف لكل نوع من أنواع المشاريع سالفة الذكر، ولا تشمل الدراسة النواحي التنظيمية للوحدة المحاسبية بل من الضروري أن تتضمن طبيعة عملها أيضا، ولذلك سوف نعالج ضمن سياق عرضنا التداخلات وتفاعلات فرض الوحدة المحاسبية جميع الجوانب المشار إليها بشئ من التفصيل من خلال عرضنا لتعددية خصائص الوحدة المحاسبية الناجم عن تعدد المفاهيم الخاصة بها، وهذه التعددية في الواقع نتيجة مفهومي أساسيين هما:¹

- مفهوم حقوق الملكية

- مفهوم الشخصية المعنوية

¹. عباس اتلشيرازي، نظرية المحاسبة، الطبعة الأولى، ذات السلاسل الكويت، 1990، ص181.

وفيما يلي نتناول هذه المفاهيم لإبراز علاقاتها، والتحديات الناجمة عنها، والتي القت بظلالها على فرض الوحدة المحاسبية.

مفهوم حقوق الملكية:

لقد اشرنا في بداية هذه الدراسة على أن فرض الوحدة المحاسبية يعني ضمناً الشخصية المعنوية المستقلة للوحدة الاقتصادية، وهنا لا يبدو أي خلاف في هذا الجانب إلا أننا نري بأن الخلاف الجوهرى حول طبيعة الوحدة الاقتصادية، فإنه من الضروري التفرقة بين الالتزامات وحقوق الملكية، إذ يجب التأكد من أن الحق كان مستحقاً لشخص خارجي أو لمالك من ملاك المشروع، أي أنه إذا كان هناك التزام بالدفع لشخص خارجي عند إذن يطلق على هذا النوع بمثابة التزام.

أما إذا لم يكن هناك تعهد من جانب المنشأة بمعنى أن الفشل في التنفيذ لا يعرض المنشأة للمساءلة القانونية عندئذ نقول ان حق من حقوق ملاك الوحدة الالتزامات تعتبر من الأعباء الواجبة الخصم من وعاء ضريبة الأرباح المقررة، أما الأرباح الموزعة والمدفوعة على الملاك فهي ليست عبء التزامي، وإنما حق من حقوق أصحاب المشروع، ولذلك فإن من يتبنى هذا المفهوم يرى بأن جميع الظواهر المحاسبية لا بد من أن تفسر بما يتفق مع مصالح أصحاب المشروع المنسجمة مع وجهات نظرهم والتي هي عبارة عن وجهة نظر نفعية في فحواها العام منبثقة من أن " جميع أصول الوحدة المحاسبية هي ملكاً للمال أما الخصوم فهي التزاماً عليه، ولا علاقة للمشروع بذلك."

وقد لاقى المفهوم السابق رواجاً في مطلع القرن التاسع عشر عندما كان الشكل التنظيمي السائد في وسط التنظيمات الاقتصادية هو: المشروعات الفردية أو مجموعة المالكين الأشخاص، فقد دأبوا (أي المالكين) على تفسير العلاقة بين ملكية المشروع وملكيته الشخصية تفسيراً واحداً، إلا أن توسع المشروعات وزيادة الانتاج أدى إلى ظهور الحاجة إلى رؤوس الأموال الضخمة والتي رافقها بروز ظاهرة شركات الموال وذلك في أواخر القرن الثامن

عشر و مطلع القرن التاسع عشر مما استوجب انفصال الملكية بالكامل عن المالك وسيطرة الإدارة الممثلة عن أصحاب المشروع والملكية الخاصة للمشروع وكذلك التفرقة بين التزامات الطرفين كما سوف نري فيما بعد.

مفهوم الشخصية المعنوية:

يعتبر مفهوم الشخصية المعنوية حجر الزاوية لفرض الوحدة المحاسبية في الهيكل العام لنظرية المحاسبة الذي يعني استقلالية وانفصال الوحدة المحاسبية عن المالكين من حيث حقوقها والتزاماتها وبالتالي فإن السجلات المحاسبية وقوائمها المالية أصبحت المرآة العاكسة لنشاط الوحدة الاقتصادية وليس لها أي علاقة بنشاط المالكين، ولذلك ووفقا لهذا المفهوم أصبح ينظر إلى المحاسبة بأنها المجال الذي يتم فيه تسجيل تثبيت البيانات عن واقع النشاط الاقتصادي أولا بأول أو بعد حصول الواقعة مباشرة لتكون المرآة العاكسة لهذا النشاط في حركته المستمرة، ولم تقتصر التفرقة فقط على حقوق الطرفين وإنما استوجبت أيضا التفرقة بين أصول الوحدة الاقتصادية وأصول المالكين وكما شملت التفرقة أيضا التزامات الوحدة الاقتصادية عن التزامات المالكين، وهذا يؤدي بالضرورة إلى التفرقة بين نتائج عمل الوحدة الاقتصادية عن نتائج أعمال المالكين بصفتهم الشخصية، باعتبار أن أرباح وخسائر الوحدة المحاسبية مستقلة عن أرباح وخسائر المالكين عن انشطتهم الممثلة لشخصيتهم، ولذلك ووفقا لهذا المفهوم فإن القوائم المالية تعبر عن الوحدة المحاسبية ولا تعبر عن المالكين .

مما سبق يتضح أن مفهوم الشخصية المعنوية المستقلة يطبق على المشروع الفردي أو شركات الأشخاص أو الأموال سواء كانت صغيرة أو كبيرة الحجم، كما أنه يطبق على جزء من الوحدة المحاسبية كما هو الحال في محاسبة الأقسام والفروع، أو على الوحدات المحاسبية المترابطة مثل الشركات القابضة والشركات التابعة.

فرض الاستمرارية:

بمقتضى فرض الاستمرارية يرى المحاسبون بان الوحدة المحاسبية ومنذ تاريخ نشوئها وحدة متصلة، ومستمرة النشاط، دون النظر للعمر الطبيعي لمالكين، أي أن الفحوى العام لفرض الاستمرار هو الفصل بين عمر الوحدة المحاسبية وعمر المالكين باعتبارهما شخصيتين مستقلتين عن بعضهما لكل منها أهدافا وخططا مستقلة عن بعض يسعيان في عملهما على تحقيقها.

- ولذلك فإن النظرة الطبيعية للوحدة المحاسبية هي استمرارها على المدى البعيد دون انفصال في نشاطها عن الفترات السابقة واللاحقة، لحين تصفيتها التصفية الفعلية.
- لقد اعتبر هذا الفرض أحد الفروض الجوهرية في النظرية المحاسبية لكونه أحد الأركان التبريرية لأسس القياس ولتقييم المحاسبي إذ ترك أثره في الممارسات المهنية من حيث تجنب الوحدة المحاسبية بعض الخسائر المحتملة فيما لو تم مراعاة الاعتبارات التالية:
1. تقييم الأصول طويلة الأجل (الثابتة) بسعر التكلفة مخصصا منها الاستهلاك المتراكم.
 2. تقييم الأصول المتداولة بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل.
 3. احتساب الأرباح المحققة خلال الفترة المحاسبية مع استبعاد المحتمل منها.

ويبدو واضحا أن الاعتبارات السابقة تتسجم مع موضوعية القياس المحاسبي، وتحديدًا عند استخدام منهج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول طويلة الأجل والتكلفة أو السوق أيهما أقل عند تقييم الأصول المتداولة، وعلى وجه الخصوص المخزون السلعي في نهاية الفترة المحاسبية.

ويذهب أنصار فرض الاستمرار في تبرير اعتمادهم على الاعتبارات التقويمية السابقة في القياس المحاسبي على حجة إمكانية تعديل قيم الأخطاء الناجمة عن عملية التقويم وفق منهج التكلفة التاريخية باعتبار أن الوحدة المحاسبية وحدة مستمرة متصلة في نشاطها لذا يمكن معالجة الأخطاء المرتكبة في فترات محاسبية سابقة وفي فترات لاحقة بالإضافة إلى

ذلك فإن مؤيدي فرض الاستمرار يستندون في دعمهم لهذا الفرض على قوة الاعتبارات المستخدمة في القياس لتحقيق القيمة النفعية لبيانات المحاسبة.

وعلى العكس من أنصار فرض الاستمرار هناك فريق ثان يدعو إلى التخلي عن فرض الاستمرار لعدم انسجامه مع الواقع الاقتصادي في ظل ظاهرة التضخم الذي يشهده العالم منذ الحرب العالمية الثانية، بما أدت إلى زوال مبررات استخدام الاعتبارات السابقة في التقييم المحاسبي والاستعاضة عنها بطرق تقييمية جديدة أكثر ملاءمة للواقع الاقتصادي باعتبار أن الاستمرار في تطبيق المعايير السابقة يجعل من البيانات المحاسبية المعبر عنها بالقوائم المالية ضرباً من التضليل للمستثمر العادي، مما يناقض أهداف القوائم المالية المشار إليها في توجيه رقم (1) الفقرة رقم (1) الصادرة في عام 1978 عن مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) والتي جاء فيها: "لا يتم النظر إلى القوائم المالية على أنها هدف تسعى الوحدة الاقتصادية لتحقيقه بمجرد اعداد القوائم المالية وإنما الغرض منها مساعدة بعض الأطراف لاتخاذ القرارات المختلفة بالإضافة لتوفير عنصر المراقبة للمالكين على نشاط المشروع وخصوصاً في الشركات المساهمة، ومن أنصار هذا الرأي سترلنغ (Sterling) حيث يرى أن فرض الاستمرار لا يقدم تبريراً اعتمادهم منطقياً لاستخدام التكلفة التاريخية في ظل توفر بدائل أخرى للتقييم، ويذهب بأبعد من ذلك في رأيه حيث يرى أن التكاليف التاريخية تصلح فقط لأغراض التنبؤ ويسانده بذلك ستوري (Storey) إذ يعتقد بأن فرض الاستمرار لا يبرر تقييم المخزون السلعي وفق ثمن التكلفة وإنما تبرر ذلك قاعدة تحقق الإيراد.

ومهما كان حجم الانتقادات الموجهة إلى هذا الفرض إلا أنه يبقى حجر الزاوية في التطرية المحاسبية، باعتباره يتوافق مع التوقيت الطبيعي لحياة المشروع من حيث استثنائية حالة التصفية أو التوقف عن ممارسة النشاط وهذا من ناحية ومن ناحية أخرى فإن هذا الفرض يتفق أيضاً مع العامل الزمني الذي تعمل في ظلّه الوحدة المحاسبية، بمعنى أن عمرها بأسوأ احتمال هو أطول من عمر أي أصل من أصولها وبذلك تستطيع الوفاء بالتزاماتها وتنفيذ

تعهداتها, كما أن العديد من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها مثل مبدأ الفترة الدورية ومبدأ التكلفة التاريخية ومبدأ الموضوعية, و مبدأ التحفظ تجد تبريرها بهذا الفرض.

فرض القياس النقدي وثبات وحدة النقد:

منذ أن مارس الإنسان أول اشكال النشاط الاقتصادي أدرك أن عملية المعرفة كم يوجد لديه من كان نوع من الموجودات التي يملكها في وحدته الاقتصادية, وكم هي التزاماته تجاه الوحدات الأخرى, وكم هي التزاماتها نحوه وبأي درجة من الفاعلية تدار وحدته, كم هذه الأمور جعلت المحاسبة تتصف ببعض المزايا التي يمكن أن نشير إلى إبرازها فيما يلي:

أ - الطابع الميداني المباشر: تسجيل وتثبيت البيانات عن واقع النشاط الاقتصادي أولاً بأول حال او بعد حصول الواقعة مباشرة, فإذا تمعنا في هذه المزية أدركنا أهميتها الواضحة في الحصول على بيانات دقيقة وموضوعية, فكلما تأخر التسجيل عن لحظة حدوث الواقعة زادت احتمالات الخطأ في المعلومة المسجلة, ومما يؤكد طابع المحاسبة لنا هو أن الوحدات الاقتصادية القاعدية التي يتحقق فيها النشاط الاقتصادي الفعلي تعد الميدان الأكثر انتشاراً لاستعمالها, وما استخدام أدوات المحاسبة على المستويات الأعلى في الاقتصاد الوطني (القطاع الاقتصادي, الاقتصادي الكلي) إلا عملية تجميع وتعميم معطياتها القاعدية من حيث الجوهر.

ب - الشمولية: يقصد بذلك شمول البيانات لكل الوقائع والعمليات موضوع المحاسبة وهي لا تعني أي شيء ذي قيمة اقتصادية دون متابعة وتسجيل (مثلاً: لا يوجد شيء اسمه العينات في المعطيات المحاسبية, كما هو الحال في الاحصاء) وإذا ما حصل مثل هذا الإهمال فيكون نتيجة لسهو أو لسوء نية, وتتوفر لدى المحاسبة طرق عديدة لتلافي أو الحد من مثل هذه الأخطاء أو التجاوزات (الجرد الدوري, التدقيق وما إلى ذلك), ويأتي المقياس النقدي الموحد للمعطيات المحاسبية ليمنحها أقصى درجات الشمول في تثبيت عكس النشاط الاقتصادي.

ت - الامكانية التحليلية: لا يقتصر دور المحاسبة على تسجيل الواقع فحسب، بل يتعداها إلى تهيئة وتكييف البيانات بما يخدم عملية اتخاذ القرارات ومراقبة تنفيذها على المستويات الإدارية المختلفة، ويبرز هنا الدور التحليلي الذي تتزايد أهميته باستمرار في المحاسبة، الأمر الذي جعل منها قاعدة اعلامية تحليلية للإدارة والتخطيط الاقتصادي.

مما تقدم يتضح لنا أن للمحاسبة وظائف عديدة إلا أن الوظيفتين الأساسيتين لها هما: وظيفة القياس ووظيفة الاتصال، وقد قدم (مونتر) أفضل توصيف لوظيفة القياس والذي جاء به: على أن المحاسبة المالية تهدف إلى: ¹

- أ - قياس الموارد التي تقع في حيازة وحدات اقتصادية معينة.
- ب - أن تعكس الحقوق أو الالتزامات التي تقع على عاتق الوحدات ومصالح الملاك فيها.
- ت - قياس التغيرات التي تطرأ على هذه الموارد والحقوق والمصالح.
- ث - تخصيص هذه التغيرات على فترات زمنية محددة.
- ج - وأخيرا التعبير عن العمليات السابقة في صورة نقدية باعتبار النقد وحدة قياس موحدة.

ولتحقيق وظيفة القياس في المحاسبة لتكون أداة للمراقبة والإشراف تلجأ الوحدة المحاسبية إلى استخدام ثلاثة أنواع من المقاييس هي:

1. المقياس الطبيعي.
2. مقياس العمل.
3. المقياس النقدي.

المقياس الطبيعي: يعتبر هذا المقياس أداة الحصول على البيانات المتعلقة بالمادة المراد قياسها وبالشكل الطبيعي (وزنها، طولها، حجمها، مساحتها) إلا أن هذا المقياس لا يتلاءم مع

¹ Maurice MooNitz: the Basic postulates of AccouNtig, AccouNtiNg Research smely NO.I(NEW YOURK THE AMERICAN INSTITUTE of certified puplic AccouNtaNts 1961).

سيادة علاقات التبادل السلعي-النقدي في الحياة الاقتصادية وأن استخدام هذا المقياس منفردا لا يستجيب لمتطلبات المحاسبة وعليه يستخدم مع هذا النوع من المقاييس المقياسين التاليين:

مقياس العمل: يستخدم في تحديد كمية وقت العمل المبذول في انتاج منتج أو خدمة معينة

خلال فترة زمنية معينة, إلا أن مقدار الاستفادة من المقياسين السابقين يبقى محدودا دون تحديد القيمة النقدية للعملية أو الشيء المراد قياسه محاسبيا, ولذلك استخدام القياس النقدي

المقياس النقدي: باعتبار النقد حدة قياس نمطية ملائمة لعلاقات التبادل السائدة في الوقت الحاضر, حيث يتم بواسطتها تحديد ملكية الوحدة الاقتصادية ومركزها المالي, بالإضافة إلى قياس انتاجية العمل وتكاليف انتاج المنتج وربحيته وتحديد أسعارها خلال فترة معينة

وتأسيسا على ما تقدم فإن الموارد الاقتصادية التي تمتلكها الوحدة لمحاسبية تتكون من مجموعة من العناصر غير المتجانسة (الأراضي, المباني, البضاعة, مكائن... إلخ) ونتيجة لعدم التجانس في الموارد أصبح من الضروري إيجاد وحدة قياس موحدة يتم بموجبها تسجيل العمليات المالية التي تحدث في الوحدة لمحاسبية خلال فترة معينة, لذلك تم استخدام النقود كوحدة لقياس القيم باعتبارها وسيلة متعارف عليها في القياس. وعليه يمكن تعريف المحاسبة وفق فرض وحدة القياس النقدي على أنها: "عملية قياس وتوصيل المعلومات عن الأنشطة القابلة للقياس بوحدات نقدية للتعبير عن الحقائق غير المتجانسة على شكل أرقام", وقد كان يعتقد بأن النقود تتمتع بقوة شرائية ثابتة, تصلح لأن تكون مقياسا لقيمة الثروة في الفترات الزمنية المختلفة, إلا أن بروز ظاهرة التضخم في بداية الأربعينات من هذا القرن نجم عنها متغيرات اقتصادية كانت غير منظورة سابقا, أدت إلى التشكيك في الأفكار التقليدية لعرض البيانات التي تقدمها القوائم المالية, مما استوجب ظهور أفكار وأساليب لتطوير الطرق المحاسبية التقليدية لمواجهة التغيرات في الظروف الاقتصادية.

وقد شملت هذه الأفكار بالدرجة الأولى عدم القناعة بفرض ثبات القوة الشرائية للنقود والذي كان يقوم على أساس التعبير عن الحقائق غير المتجانسة على شكل ارقام بوحدة نقدية

افتراض المحاسبون ثبات القوة الشرائية إلا أن المتغيرات والحقائق الاقتصادية الجديدة-كما أشرنا سابقا- قدمت أكثر من مدلول عملي على صحة الافتراض السابق وعليه فإن التغيير في القوة الشرائية للنقود يؤدي إلى عدم تجنس قيم الأصول في الفترات المحاسبية المختلفة استوجب معه إيجاد بعض الطرق لتعديل البيانات المحاسبية في الفترات المختلفة لتكون معبرة بشكل دقيق عن حقيقتها في ظل التغير في مستوى الأسعار.

-فرض التوازن المحاسبي:¹

يعتبر اكتشاف عالم الرياضيات الإيطالي لوقا باشولو (louca pocioli) في عام 1494 لتطرية القيد المزدوج المقدمة العلمية في المحاسبة لولادة فرض التوازن المحاسبي والذي مفاده أن جميع العمليات الاقتصادية الخاضعة للقياس المحاسبي تنطلق أساسا من توازن الطرفين لأي قيد محاسبي وبالتالي يكون المجموع الجبري لهذا القيد دائما صفرا ومن هذه الخاصية تستمد معادلة الميزانية توازنها المستمر , ويكاد يكون فرض التوازن المحاسبي الركن الأساسي في نظرية المحاسبة الذي لاقى قبولا قطعيا لدى جميع المحاسبين في التطبيق العملي ويمكن أن نعبر عن معادلة فرض التوازن المحاسبي بالصيغة التالية:

الأصول = الالتزامات + رأس المال.

الأصول - الخصوم = صفر.

الأصول - (الالتزامات + رأس المال) = صفر.

والتفسير العلمي لهذه المعادلة ينطلق من أن كافة الموارد

الاقتصادية التي تملكها الوحدة المحاسبية تكون مساوية لقيمة مصادر التمويل الذاتية والمقترضة المختلفة عنها فقط في الاتجاه ولذلك يعبر عن الأصول محاسبيا بالجانب المدين من الحسابات الخاصة بكل نوع من أنواع الأصول و بالجانب الدائن من الحسابات الخاصة

¹ د.حسين القاضي, نظرية المحاسبة, مطبعة الداودي, دمشق, 1988, ص52.

بكل نوع من انواع الخصوم, وهذا ما يفسر تساوي جانبي الميزانية لأي وحدة محاسبية في نهاية الفترة المحاسبية.

المطلب الرابع : فروع المحاسبة وأهدافها

1 المحاسبة المالية : يهتم بتحليل وتسجيل العمليات المالية وتلخيصها بقصد قياس نتيجة المنشأة خلال فترة زمنية معينة . وبيانات المحاسبة المالية توجه أساسا لأغراض وجهات خارجية من خلال القوائم المالية (قائمة الدخل وقائمة المركز المالي)

2 محاسبة التكاليف والمحاسبة الإدارية : بدأ هذا الفرع بمحاسبة التكاليف وهدفها الرئيسي هو تحديد تكلفة الإنتاج بشكل إجمالي أو على مستوى الوحدة المنتجة ، ثم تطور إلى المحاسبة الإدارية من خلال استخدام تكاليف المنتجات في اتخاذ القرارات الإدارية ، ثم تطور ليشمل جميع المعلومات المحاسبية التي تخدم الإدارة في التخطيط والرقابة وقياس الأداء .

3 المحاسبة الحكومية : يهدف هذا الفرع إلى توفير المعلومات المحاسبية الخاصة بالوحدات أو الإدارات الحكومية للتأكد من تحقيق الرقابة على الموال العامة سواء كانت مصروفات أو إيرادات

4 المراجعة : الهدف من المراجعة هو التحقق من صحة وسلامة المعلومات المحاسبية بغرض إبداء رأي فني محايد بخصوص عدالة القوائم المالية في حقيقة تمثيلها لنتائج الأعمال والمركز المالي في نهاية الفترة المحاسبية ، وذلك لإضفاء الثقة والمصداقية في المعلومات الواردة بتلك القوائم وإمكانية اعتماد المهتمين والمستخدمين عليها .

خصائص المعلومات المحاسبية :

من أهم وظائف المحاسبة هي توصيل المعلومات إلى المستفيدين منها ، لذا يجب أن تتمتع هذه المعلومات بخصائص تجعلها مفيدة للغرض منها ، ويمكن تلخيص هذه الخصائص في الآتي :

أ- خصائص أساسية : 1- الملائمة 2- الموثوقية

ب- خصائص فرعية : القابلية للمقارنة .

- 1 **الملائمة** : يقصد بها أن تكون المعلومات التي تظهر في القوائم المالية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه ، أي أنها ذات تأثير على متخذي القرار ، مثال (متخذ قرار بصدد دراسة اختلاف تكلفة المواد وتحديد مصادر أخرى للمواد ، تعتبر تكلفة أجور العمال معلومات غير ملائمة) ، و من عناصر الملائمة الوقتية بمعنى أن تأتي المعلومات في الوقت المناسب فتأخر وصول المعلومات يضعف الكثير من الفرص . (المناقصة)
 - 2 **الموثوقية أو إمكانية الاعتماد على المعلومات** : يعني بأن تتصف المعلومات بالحيادية (لا تخدم فئة معينة من المستخدمين) والموضوعية (قابلية المعلومات للمراجعة من قبل أطراف أخرى غير الطرف الذي قام بإعدادها)
 - 3 **القابلية للمقارنة** : يقصد بها إمكانية إجراء مقارنة لنفس المنشأة بين فترات زمنية مختلفة أو إجراء مقارنات بين المنشآت المتماثلة في نفس النشاط . وتجدر الإشارة إلى أن إمكانية إجراء المقارنات بين الفترات المالية لنفس المنشأة تتأثر بمدى الثبات في إتباع الطرق المحاسبية .
- أهداف المحاسبة:**

تهدف المحاسبة إلى تحقيق ما يلي:¹

- توفير المعلومات المالية.
- قياس نتائج الأعمال عن فترة معينة وتحديد نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة.
- تأمين مختلف المعلومات المالية المتعلقة بتبيان الوضع المالي للمؤسسة في وقت محدد بشكل يمكن الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي، بالإضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في فترة زمنية محددة.

¹ بو يعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة، الطبعة الثالثة، المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص12.

- قياس تطورات الوضع الاقتصادي للمؤسسة خلال فترة محددة من الزمن نتيجة لممارستها للنشاط الذي انشأت من أجله.
- الحفاظ على ممتلكات المؤسسة وذلك لأن المحاسبة تعتبر من وسائل الرقابة الداخلية للمؤسسة.
- توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجيين عن المؤسسة مثل المساهمين... كذلك يمكن لمعلومات المحاسبة أن تخدم هذه الأطراف في اتخاذ القرارات المالية في مجال الاستثمار والتمويل.
- توفير المعلومات التي تخدم أغراض المستخدمين الداخليين وتشمل بشكل أساسي مدخلات التقارير المالية الداخلية التي تخدم الأغراض الإدارية في مجالات التخطيط، الرقابة، التنسيق وتقييم الأداء.

المبحث الثاني : النظام المحاسبي المالي الجديد SCF

المطلب الأول : تعريف SCF

ما هية النظام المحاسبي المالي الجديد :

لقد قامت الجزائر بإعتماد مشروع جديد في مجال التوحيد المالي والمحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وهو إلزامي بداية من 01 جانفي 2010 ويهدف هذا المشروع الجديد لوضع أداة تتكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة والتي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية والمالية , و محاولة الجزائر الدخول في الإقتصاد الدولي من خلال مشروع الشراكة مع الإتحاد الأوربي ومنظمة التجارة العالمية (OMC) , إضافة إلى العمل على تلبية حاجيات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية و المالية حول الإقتصاد الجزائري

مفهوم النظام المالي المحاسبي الجديد :

قد صدر النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 , وحسب المادة رقم 3 من القانون 11/07 فإن " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها , وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية

ولقد تضمن هذا القانون مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة , بإتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وآجال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم , كما أدخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكاينات التي لا يتحدد رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها المحدود التي نص عليها التنظيم , اما بالنسبة للقوائم المالية أو الكشوف المالية ألزم القانون الكيانات بضرورة إعداد إضافة للميزانية وجدول النتائج , جدولاً لتدفقات الخزينة وآخر متابعة

التغير في الأموال الخاصة بالإضافة الى الكشف الملحة بالقوائم المالية ، ونص على ضرورة أن تتضمن كل هذه القوائم إمكانية إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة .

تعريف النظام المحاسبي المالي : عرف القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه، وسمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية:

” المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية “ (الجريدة الرسمية، العدد 74 ، 25 نوفمبر 2007، ص03)

المطلب الثاني : أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي:

أصبح المخطط المحاسبي الوطني في ظل التوجهات الاقتصادية الجديدة لا يستجيب لمتطلبات المهنيين، وذلك لأسباب خارجية وأخرى داخلية وهي:

1. الأسباب الخارجية:

يعتبر تبني المعايير المحاسبية الدولية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

ظهرت في عدة بلدان احتياجات إضافية إلى التمويل من القطاع الخاص وذلك بعدما تولت مهمة الدولة من راعية لهذا القطاع إلى مشرفة عليه.

عند البحث عن موارد مالية جديدة، أصبحت المؤسسات لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط بل أصبحت تلجأ إلى الأسواق المالية الدولية.

يتطلب تطور المؤسسات احتياجات معتبرة من الموارد المالية في إطار الاقتصاد العالمي الذي يعترف بالحدود الجمركية.

- يشترط عند طلب الاستفادة من أية خدمة كانت من الأسواق الدولية، الامتثال بالمعايير المحاسبية الدولية.

- يستلزم التفتح الاقتصادي استعمال معلومات صحيحة، وموثوقة، وموحدة، ومعدة وفق معايير محاسبية دولية.. وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

2. الأسباب الداخلية:

- تحول دور الدولة في الميدان الاقتصادي و التجاري من طرف فعال إلى دور منظم.
- أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى والتوجه الاقتصادي الحالي للبلاد.
- يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجنائية، وتم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة.
- أصبحت النظرة القانونية في المخطط المحاسبي الوطني تغطي على النظرة الاقتصادية.
- أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ الحيطة والحذر بصفة مبالغ فيها عوضا لمبدأ الصورة الوفية بحثا على أكثر الضمانات عند وقوعها المحتمل في الإفلاس.

المطلب الثالث: اهداف النظام المحاسبي المالي الجديد:

- يكتسي النظام المحاسبي المالي اهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف إحتياجات المهنيين والمستثمرين، وسيساهم تقديم المعلوم المالية وفق متطلبات معايير المحاسبية الدولية بلا شك في تحسين جودتها وسيساعد في تحقيق اهداف عدة يمكن تلخيصها في ما يلي :
- إيجاد حلول محاسبية لعمليات التي يعالجها المخطط المحاسبي الوطني
- تقريب ممارستنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم المعلومات مالية ذات نوعية واكثر شفافية
- تقييم عناصر الميزانية وفق لمبدأ الصورة و الوفية والعادلة

المطلب الرابع : مقارنة بين النظام المالي ومعايير المحاسبة الدولية:

لمعرفة مدى تطابق النظام المحاسبي المالي الجديد مع معايير المحاسبة الدولية من حيث الإطار المفاهيمي وطرق عرض قياس عناصر القوائم المالية, يمكن إجراء المقارنة بين النظامين من خلال المقارنة من جانب الإطار المفاهيمي, والمقارنة من جانب عرض وتقييم بنود القوائم المالية.

1.4 المقارنة من جانب الإطار المفاهيمي:

سنحاول مقارنة أهم المبادئ المحاسبية, وذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (01): المقارنة بين IAS/IFRS و SCF من حيث الإطار المفاهيمي, من اعداد الباحث, اعتمادا على النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS

الإطار الفكري حسب المعايير الدولية IAS/IFRS	الإطار التصوري حسب النظام المحاسبي المالي SCF
مبدأ الأهمية النسبية	
تعتبر المعلومات مهمة نسبيا إذا كان تحريفها أو حذفها يكون له تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذها المستخدمون لهذه البيانات المالية, وبالتالي هي الحد القاطع أو النقطة الفاصلة لكي تكون المعلومات نافعة ومفيدة.	لقد حددت المادة 11 من المرسوم 156/08 مبدأ الأهمية النسبية وربطه بمدى تأثير المعلومات المالية على حكم مستعملها تجاه الكيان. وبالتالي العناصر قليلة الأهمية لا تطبق عليها المعايير المحاسبية.
مبدأ استقلالية السنوات	
يتم اثبات العمليات والأحداث بالدفاتر المحاسبية	وفقا لهذا المبدأ تكون نتيجة كل سنة مالية

مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها, ولذلك يتم ربط الحدث بالسنة المالية المقفلة إذا كانت له صل مباشرة ومرجحة مع وضعية قائمة عند تاريخ اقفال حسابات السنة المالية, ويكون معلوما بين هذا التاريخ وتاريخ الموافقة على هذه السنة المالية. ولا يتم اجراء أية تسوية إذا طرأ حدث بعد تاريخ اقفال السنة المالية وكان لا يؤثر على وضعية الأصول أو الخصوم الخاصة بالفترة السابقة للموافقة على الحسابات, ويجب أن تكون الأحداث المؤثرة على قرارات مستعملي الكشف المالية موضوع إعلام في الملحق (م 12 و 13 من م.ت. 156/08)	للمؤسسة والتقارير عنها بالبيانات المالية للفترات التي تخصها, أي استقلالية السنوات المالية.
مبدأ الحيطة والحذر	
أشارت المادة 14 من المرسوم 156/08 على أنه يجب ان تستجيب المحاسبة إلى مبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للواقع في ظروف الشك قصد تقادي طر تحول شكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان او نتائجه. ويجب ألا يؤدي تطبيق مبدأ الحيطة إلى	حسب المعايير (37las) يعتبر مبدأ الحيطة والحذر بمثابة ممارسة سلطة تقديرية للتوصل إلى تقديرات في ظروف عدم التأكد بحيث لا يكون هناك مبالغة في تقدير قيم الموجودات أو الدخل (الإيرادات), أو تقريط في تقدير قيم المطلوبات أو المصروفات ومع ذلك يجب مراعاة ألا يؤدي تطبيق أساس التحفظ على سبيل المثال

إلى خلق احتياطات سرية أو مخصصا بأكثر مما يجب أو التخفيض المتعمد للموجودات والدخل أو التضخم المتعمد للمطلوبات والمصروفات.	تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها.
مبدأ الثبات (ديمومة الطرق المحاسبية)	
حتى تكون المعلومات المالية قابلة للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يجب ان تتميز بثبات طرق و قواعد العرض من سنة لأخرى ويمكن الخروج عن هذا المبدأ في حالة البحث عن معلومة أفضل لمستعملي البيانات المالية شريطة تطبيق الطرق المحاسبية على الفترات السابقة (بأثر رجعي) للالتزام بعملية المقارنة للمعلومات المالية بالإشارة إلى ذلك في الجداول الملحقه. المعيار ias8 يقتضي انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة دوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات. ويبرر الاستثناء عن مبدأ الديمومة بالبحث عن معلومة أفضل أو تغير في التنظيم, بالإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية. (المادة 15 من م.ت (156/08)	مبدأ التكلفة التاريخية
يتم تسجيل العمليات المالية على أساس التكلفة الفعلية لهذه العمليات وقت حدوثها, وعلى أساس قسمتها عند معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة باستثناء الأصول والخصوم البيولوجية والأدوات المالية فتقيم بقيمتها الحقيقية. (م 16 من م.ت (156/08).	يعتبر أساس التكلفة التاريخية هو الأساس الأكثر شيوعا في الاستخدام من جانب المؤسسات لغرض إعداد البيانات المالية وعادة ما يتم دمج هذا الأساس مع أسس القياس الأخرى فمثلا يظهر المخزون عادة بالتكلفة أو صافي القيمة البيعية أيهما أقل كما يمكن إظهار الأصول المالية بالقيمة العادية.

مبدأ المطابقة بين الميزانية الافتتاحية والميزانية الختامية.	
لم يرد نص يتطابق مع هذا المبدأ	حسب المادة 17 من الرسوم 156/08 يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية للسنة المالية الحالية مطابقة لميزانية اقبال
مبدأ أسبقية الواقع المالي والاقتصادي على الشكل القانوني	
يعرف هذا المبدأ بتغليب الجوهر على الشكل فلكي تمثل المعلومات بصدق العمليات وغيرها عن الأحداث التي تمثلها، فإنه من الضروري المحاسبة عن تلك العمليات والأحداث طبقاً لجوهرها وواقعها الاقتصادي وليس فقط طبقاً لشكلها القانوني.	حسب هذا المبدأ تقيد العمليات وتعرض ضمن الكشوف المالية طبقاً لطبيعتها وواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني. (المادة 18 من م.ت. 156/08).
مبدأ عدم المقاصة	
يجب عدم اجراء المقاصة بين الموجودات والمطلوبات وبين بنود الدخل والمصروفات إلا: - إذا كانت القاصة مطلوبة وتعكس جوهر العملية أو الحدث. - مسموح بها من قبل معيار محاسبي آخر.	لا يمكن اجراء المقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم أو عنصر من الأعباء عنصر من المنتجات (الإيرادات). الاستثناءات: تتم هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية. (م 15 من ق رقم 11/07).

من خلال الجدول السابق، نلاحظ أن المبادئ التي تبناها النظام المحاسبي المالي متوافقة إلى حد كبير مع المعايير الدولية، وما جاء من اختلاف يرجع إلى اختلاف في بعض

المصطلحات الناتج عن تبني المرجعية الفرنكفونية في إعداد وصياغة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد.

1. المقارنة من جانب عرض وتقييم بنود القوائم المالية:

تبنى النظام المحاسبي المالي نفس القوائم المالية الدولية الواردة في IAS/IFRS وعددها 5 قوائم, وهي مبينة في الملاحق, ويمكن الإشارة إلى الفروقات الجوهرية فيما يلي:

الجدول(02): المقارنة بين SCF و IAS/IFRS من حيث عرض القوائم المالية, من اعداد الباحث.

القوائم المالية حسب المعايير الدولية IAS/IFRS	القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF
قائمة المركز المالي	الميزانية
قائمة الدخل أو (صافي الربح أو الخسارة)	حساب النتائج
قائمة التدفقات النقدية	جدول سيولة الخزينة
قائمة التغير في حقوق الملكية	جدول تغير الأموال الخاصة
الإيضاحات والجدول الإضافية	الملحق

خلاصة الفصل

تأتي أهمية دراسة محاسبة المؤسسة في كون أن أهداف التنمية الاقتصادية ليست ذات دلالة ما لم تكن هناك وسائل و أدوات لتحقيقها إلا أن أشكال محاسبة المؤسسة في أشكالها المختلفة تبقى من بين أهم الأدوات التي من خلالها يمكن تحقيق الفعالية في التسيير و الكفاءة في استئمال الموارد المتاحة ومع توجه مختلف المؤسسات سواء الحكومية أو شبه الحكومية وكذلك المؤسسات المحاسبية نحو إصدار معايير ملزمة والتركيز والحرص على مراعاتها في المجتمع الدولي، أدى ذلك إلى اختلاف الممارسات والتطبيقات المحاسبية بين الدول نتيجة لسعي كل دولة إلى تطبيق معاييرها الوطنية.

هذا الاختلاف في التطبيقات و الممارسات المحاسبية الدولية بشكل عائقا كبير أمام مسايرة البعد العلمي لأنشطة المؤسسة و المستثمرين الدوليين عند الانتقال إلى الأسواق المالية الدولية وهو ما أدى إلى ضرورة إحداث توافق محاسبي دولي اقضي إلى ضرورة إنشاء لجنة معايير المحاسبية الدولية والتي تولت مهمة إصدار معايير محاسبية قابلة للتطبيق على الصعيد الدولي، وتسمح بالحصول على معلومات مالية موثوق منها، يجعل القوائم المالية المقدمة تعكس صورة حقيقية وصادقة على الوضعية المالية ونتائج أعمال المؤسسة وبالتالي تلبي حاجيات المستثمرين من المعلومات في المقام الأول لمساعدتهم على اتخاذ القرارات الاستثمارية والمالية وفي هذا السياق قررت الجزائر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من خلال إعداد النظام المحاسبي المالي الجديد الذي يحتوي على جزء كبير من هذا المعايير وذلك من حيث الإطار المفاهيمي، المبادئ والقواعد المحاسبية والقواعد المالية.

الفصل الثاني
المعالجة المحاسبية للأهتلاك والنفاز وفق
النظام المحاسبي المالي الجديد

مقدمة الفصل :

تعتبر الأصول بمثابة خدمات و منافع إقتصادية مجمعة تستفيد منها فترات محاسبية متتالية وتتعرض هذه الأخيرة بما يسمى الإهلاك و نفاذ إن الإهلاك يتمثل في العملية التي يتم بمقتضاها توزيع تكلفة الأصل الثابت على الفترات التي يتوقع أن يستفيد من خدمات الأصل وذلك تطبيقاً لمبدأ المقابلة أو هو توزيع التكلفة الأهل على حياته الإنتاجية على أساس أن تكلفة الأصل بمثابة تكاليف الخدمات التي يؤديها الأصل خلال حياته الإنتاجية من الناحية الإقتصادية أما النفاذ هو النقص التدريجي الذي بطراً على قيمة الأصل المتناقص (المنجم حقل بترول) نتيجة إستخراج جزء من ذلك الأصل أو الأسباب طبيعية، ومن هنا يمكن القول أن النفاذ سبب من أسباب الإهلاك وعليه نطرح مبحثين رئيسيين هي:

المبحث الأول : دراسة التثبيات و المعالجة المحاسبية لها

المبحث الثاني: لإجراءات المحاسبية للاهلاك و نفاذ وفق scf

المبحث الأول : دراسة التثبيات والمعالجة المحاسبية لها

تتمثل التثبيات حسب النظام المحاسبي والمالي الجديد في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وانما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة .

وقد جمعت حسابات التثبيات في المجموعة الانية من النظام المحاسبي المالي الجديد وفق الحسابات التالية :

د/20 التثبيات المعنوية، د/21 التثبيات العينية، د/22 التثبيات في شكل امتياز، د/23 التثبيات الجاري انجازها،

د/26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات، د/27 تثبيات مالية اخرى، د/28 اهتلاك تثبيات، د/29 خسائر القيمة عن التثبيات

المطلب الأول : التثبيات المعنوية او العينة والموضوعة في شكل امتياز

أولا : التثبيات المعنوية :

يهدف المعيار الدولي المحاسبي رقم 38 الأصول المعنوية الى توضيح المعالجة المحاسبية للتثبيات المعنوية حيث ينص على ان تعترف المؤسسة أو بالأصل إذا توافرت شروط معنية كما يحدها هذا المعيار أيضا كيفية قياس المبلغ المسجل للتثبيات المعنوية ويتطلب معينة بشأنها.

1 - مفهوم التثبيات المعنوية :

على انها اصول قابلة للتجديد غير نقدية وغير مادية مراقبة ومستعملة في إطار أنشطة المؤسسة العادية كبراءة الاختراع، رخص الإستغلال، أنظمة الإعلام الآلي، مصاريف التطوير فرق الاقتناء أو شهرة المحل وغيرها، ومن شروط الإعتراف بتثبيت معنوي وقياسه هي:

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

• أن يتم التوقع الحصول على المكافئة الاقتصادية مستقبلية منه (تدفقات نقدية داخلية أو أي آخر)

• أن يكون له تكلفة يمكن تحديدها بموثقيه.

• أن يكون الأصل محدد أي يكون:

- منفصل أي يمكن بيعه، تحويله، ترخيصه، ت 4 أجيره، مبادلتته، سواء كان بشكل منفصل أو جزء من مجموعه.

- يظهر نتيجة حقوق تعاقدية، او قانونية أخرى بغض النظر عن إمكانية ان تكون هذه الحقوق قابلة للتمويل، او منفصلة عن المؤسسة أو أي حقوق أو التزامات أخرى.

وحسب هذا الشرط نستثني شهرة المؤسسة (شهرة داخلية) (GOOD WILL INTERN) لأنها غير محددة بالنسبة للمؤسسة الأخرى المندمجة والتوضيح نضرب المثال التالي :

تكلفة إنشاء الموقع الانترنت، يمكن اعتبارها كتثبيات غير ملموس إذا كان محدد المداخل، كان يكون مخصص للبيع الإلكتروني، اما إذا كان الموقع مخصص للتعريف بالمؤسسة فتكاليه لا تسجل كتثبيات بل كمصاريف يدخل ضمن الاصول غير الملموسة نجد نوعين:

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

• شهرة المحل المقتناة (حالة الاندماج)

2 - دراسة بعض حسابات القيم المعنوية : ح/20:

يضم حساب 20 القيم المعنوية وفارق للأقتناء مصاريف البحث والتطوير الخاصة بالقيم الثابتة، أنظمة الإعلام الآلي الماركات التجارية، البراءة الصناعية، شهرة المحل (GOOD WILL) وقيم ثابتة معنوية أخرى، ويتفرع إلى ح /203 مصاريف تطوير القيم الثابتة :

يضم هذا الحساب جميع المصاريف التي تتفقها المؤسسة قصد توزيع رأس المال،

ويسجل في هذا الحساب المصاريف التي تتفقها المؤسسة في مجال البحث والتطوير لمنتجاتها ورأس مالها إلى غير ذلك...

ح/204 برنامج أنظمة الإعلام الآلي والمحاسبة المماثلة :

يسجل في هذا الحساب برمجيات المعلوماتية التي قد تنجزها المؤسسة أو تشتريها من عند الغير .

ح/207 فرق الإقتناء أو شهرة المحل (GOODWILL) ويقصد بهذا الحساب الشهرة التجارية التي تنشأ من ح/208 القيم الثابتة الأخرى الغير مادية :

يضم هذا الحساب العناصر الأخرى التي تتضمنها الحسابات السابقة الذكر كشهرة محل (في حالة المؤسسة الفردية أي في حالة خلق شهرة من قبل المؤسسة نفسها

3 - التسجيل المحاسبي للقيم المعنوية:

تميز نوعين من التثبيات الغير ملموسة :

- تثبيات غير ملموسة محددة لمدة النفعية، تهتك حسب وتيرة الاستفادة من منافعها الاقتصادية طيلة عمرها الإنتاجي مثلا الرخص تحدد مدة الاستفادة منها بموجب العقد، وحسب النظام المحاسبي المالي لا يجب ان تتعدى هذه المدة 20 سنة (تم تحديد الحد الأقصى ب : 20 سنة اسنادا للمعيار المحاسبي الدولي 22، عند مراجعة في 2004/03/31 إلغاء هذا المعيار وعوض بمعيار الإفصاح المالي)
- تثبيات غير ملموسة غير محددة مدة الاستفادة من منافعها الاقتصادية كالشهرة مثلا، لا يجب ان تهتك.

ومن خلال هذين النوعين يمكن ملاحظة ما يلي:

- التثبيات الغير ملموسة قيمة تكون لها قيمة أنقاص.
- لها نفس المعالجة المحاسبية
- الأقتناء
- المصاريف اللاحقة .
- قياس وتسجيل تدني القيمة (لم يتم التعرض له بعد)
- كل تكاليف البحث تسجل كمصاريف

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأهتلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

- تكاليف التطوير تسجل ككتيبات غير ملموسة إذا كانت المؤسسة قادر على تأكيد :
 - إمكانية تقنية لإتمام الاصل غير ملموس بهدف استغلاله أو بيعه.
 - قدرتها على استعمال الأصل أو بيعه .
 - كيفية توليد الاصل غير الملموس المنافع الاقتصادية المستقبلية .
 - توفر الموارد (التقنية و المالية أو غيرهما) لإتمام تطوير الأصل ثم استعماله أو بيعه .
 - إمكانية المؤسسة لتقدير بموثيقية مصاريف التطوير .
- إذ لم تستطيع المؤسسة التفريق بين مرحلة البح للمشروع الداخلي إنجاز الأصل الغير الملموس، ومرحلة التطوير، فيتم معاملة النفقات المشروع كأنها تم تحملها في مرحلة البحث، ويمكن التمييز بين النظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي النقاط التالية فيما يخص التثبيات الغير الملموسة حيث حسب م و م كانت تعتبر استثمارات معنوية (وهمية).
- كل المصاريف الإعدادية : مصاريف العقد، القروض، التكوين، البحث والدراسات والمصاريف السابقة لانطلاق النشاط
- وكذلك القيم المعنوية: منها شهرة المحل، العلامة....
- كل هذه العناصر لا تطبق مع تعريف التثبيات غير ملموسة، خاصة لغياب شرط المنافع المحددة، لهذا لا تعرف المعايير الدولية بالعناصر التالية ككتيبات غير ملموسة :
- * تكاليف البحث * الشهرة المولودة داخليا * تكاليف ما قبل التشغيل ن قبل الافتتاح أو التأسيس *
- تكاليف التدريب * تكاليف الاعلان * تكاليف تغير المواقع الاصول أو تغيير تنظيم المؤسسة.
- تسجيل المصاريف على مرحلتين :
- المرحلة الأولى : تسجيل المصاريف حسب طبيعتها

X6	مصاريف حسب طبيعتها	XXX	
53	د/ الصندوق	XXX	
512	د/ البنك	XXX	

المرحلة الثانية: تحويل المصاريف الى تثبيات غير ملموسة

X20	د/منتجات مثبتة للأصول غير ملموسة	XXXX	
721	تحويل المصاريف الى تثبيات	XXXX	

ثانيا: التثبيات العينية (المادية):

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 التثبيات العينية الى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المذكورة والاعتراف بها . كما يحدد عناصر تكلفة الأصل والنفاذ اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه واستهلاكه واستبعاده.

إن المسائل الرئيسية في محاسبة الممتلكات والمنشآت والمعدات تتمثل على وجه الخصوص في توقيت الاعتراف بالموجودات، تحديد قيمها المدرجة وأعباء الاهتلاك التي يتم الاعتراف بها ثم تحديد أوجه التدني الأخرى التي تحدث في قيمتها المدرجة والمعالجة المحاسبية لهذا التدني.

1- تعرف التثبيات العينية (المادية):

على انها الأصول أو الموجودات المادية الملموسة يحوزها الكيان من أجل الانتاج، تقديم الخدمات، الايجار والاستعمال لأغراض ادارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها الى أكثر من سنة مالية . وهي تتمثل خصوصا في الممتلكات والمنشآت والمعدات . ومن بين الشروط التي يمكن تحديدها من هذا التعريف نجد¹

- سعر الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع (TVA الرسم على القيمة المضافة) والصافي التجاري في الفاتورة .

- التكاليف المباشرة الضرورية لمبدأ استعمال الأصل، مثل مصاريف التنقل (بما فيها مصاريف المستخدمين)، التسليم، المناولة، الجمركة، التركيب أتعاب المهندسين، مصاريف تحضير وتهيئة الموقعالخ

- المصاريف المتوقعة لتفكيك الأصل، أو إعادة الموقع (المكان) لوضعه الأصلي، عند انتهاء فترة الاستعمال المتوقعة

- تجارب التشغيل

¹ - بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IFRS، IAS، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر 2010، ص:265

- بعد الأعباء المتعلقة بالحيازة، كعقد الموثق بالنسبة لاقتناء قطعة أرض أو مبنى وتستثنى العناصر التالية من التكلفة المسجلة :
- مصاريف الادارية والأعباء العامة (كتكاليف الثابتة لمصلحة الشراء)
- خسائر التشغيل الأول (كعدم بلوغ الطاقة المطلوبة للانتاج مثلا)
- تكلفة القروض الممولة لاقتناء التثبيات الملموسة

2- دراسة بعض الحسابات القيم الثابتة المادية:

د/21 القيم الثابتة المادية : يسجل في هذا الحساب مختلف التثبيات المادية التي تحوز عليها المؤسسة وتقوم بانجازها.

د/211 : أراضي : يسجل في هذا الحساب مختلف الأراضي التي تحوزها المؤسسة سواء تمثلت في اراضي المخصصة للبناء المباني الادارية أو التجارية أو الصناعية والتي تحتوي في باطنها على ثروات معينة أو مخصصة لبناء مباني اجتماعية (مقالع، مناجم، أراضي بناء، أراضي أخرى)

د/212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي :

يسجل في هذا الحساب كل المصاريف المتعلقة بتهيئة الأراضي وجعلها صالحة للاستخدام مثل مصاريف الحفر، وتسوية الارض، مصاريف اعداد حواف الطريق التي توصل للارض..... الخ

د/213 المباني :

يسجل في هذا الحساب مختلف المباني، ويمكن ان نميز بين نوعين :

د/2320 : مباني صناعة

د/2131 : مباني تجارية وادارية

د/215 : المنشآت التقنية (معدات والادوات الصناعية)

يسجل في هذا الحساب كافة المنشآت التقنية كالمولدات الكهربائية....، والمعدات التي تستخدم في تصنيع أو تحيد المواد الأولية واللوازم كالألات صنع الحديد بالإضافة إلى مختلف الأدوات الصناعية .

د/218 القيم المادية الثابتة الأخرى :

يسجل في هذا الحساب مختلف ممتلكات التي تحوز عليها المؤسسة وتستعملها في نشاطها الاستغلالي وتحقق منافع اقتصادية مستقبلية وغير مذكورة في الحسابات السابقة الذكر : على سبيل المثال :

معدات نقل :

وهي المعدات التي تحوز عليها المؤسسة قصد نقل مالها أو موجداتها .
الاعلفة المتداولة :

هي عبارة عن وسائل التعبئة والتغليف التي تحوز عليها المؤسسة قصد الحفاظ على مخزوناتا بيع وشراء ويجب أن تكون قابلة للاسترجاع .

التهيئات والتركيبات والترميمات :

وهي الأعمال التي تقوم بها المؤسسة حتى تجعل التجهيزات الاجتماعية، أو تجهيزات الانتاج جاهزة للاستعمال أو الاستخدام .
التجهيزات الاجتماعية :

وهي مختلف التجهيزات التي تحوز عليها المؤسسة سواء بالاقتناء أو الانجاز ولكنها تخص الجانب الاجتماعي للمؤسسة الاقتصادية مثل سكنات العمال نندي العمال، معدات طبية، معدات رياضية.....الخ.

- الأداء والتجهيزات الاجتماعية : وهي يقصد بها المعدات المكتبية كآلة الرقاقة والحاسوب والأثاث المكتبي، خزانة.....الخ.

3-التسجيل المحاسبي للقيم الثابتة المادية:

تتم المعالجة المحاسبية للقيم الثابتة حسب الحالات التالية :

1 - حالة الشراء نقدا (تسديد مباشر):

يمكن للمؤسسة أن تشتري أحد عناصر التثبيات مع التسديد مباشرة دون انتظار مهلة لذلك، يمكن أن تستفيد من خصم تعجيل الدفع.

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأمتلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

وتكون قيود الاقتناء كالتالي :

1 ± استلام الفاتورة :

X21		التثبيت المادي	XXX	
404		المورد التثبيتات	XXX	

1 2 التسديد عن طريق البنك :

404		المورد التثبيتات	XXX	
512		ح/البنك	XXX	

1 3 عن طريق الصندوق :

404		المورد التثبيتات	XXX	
53		ح/الصندوق	XXX	

2 - حالة الشراء على الحساب :

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

- اذا لم يحدد السعر الموافق لتاريخ الشراء (عند التسديد مباشر) تحصل على تكلفة التثبيتات الملموسة بالتقييم الحال للدفعات المسددة بمعدل القرض المكافئ .

تكلفة الإقتناء في هذه الحالة، هي القيمة المساوية للقيمة الحالية عند تاريخ الشراء (تاريخ التسجيل دفعات التسديد في تواريخ لاحقة)

ويتم التسجيل المحاسبي حسب القيود التالية :

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأمتلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

1-2- استلام فاتورة :

21	التثبيات المادية	xxx	
404	ح/التثبيات	xxx	

1-2- تسجيل الفائدة المستحقة للمورد:

661	ح/م- الفوائد	xxx	
404	ح/التثبيات	xxx	

2-3- التسديد:

404	ح/م - مورد التثبيات	xxx	
53	ح/الصندوق	xxx	
512	ح/ البنك	xxx	

3- الحصول على التثبيات عن طريق القروض :

حسب المعيار المحاسبي LAS23 يرخص إدراج تكاليف القروض الاقتناء، أو انجاز الاصل إلا لك بتوفر الشروط التالية :

- إذ تطلب الاصل مدة طويلة أي من 12 شهر (حسب النظام المحاسبي المالي)
- في حالة اقتراض الاموال خصيصا للحصول على هذا الاصل، فإنه يجب إضافة تكلفة القرض الحقيقية للمستحقة خلال الدورة

- وفي حالة القروض العامة (ليس مخصصة لأصل معينة) والتي استعملت في الحصول على الاصل يحدد مبلغ التكلفة الواجب ادراجها ضمن التكلفة بحساب الوسط الحسابي المرجح لمعدلات الفائدة المطبقة القرض المستعمل للحصول على الاصل (جزء من الاصل) وفي هذه الحالة فإن مبلغ تكلفة القرض المحمل لتكلفة الاصل خلال الدورة، وإلا يجب بأي حال أن يتعدى مجموع تكاليف القروض التي تتحملها الدورة نفسها
- يتم البدء في إدراج (تسجيل) تكاليف القرض في التكلفة الأصل عند :
 - مبداء النفقات المتعلقة بالأصل
 - استحقاق تكاليف القرض
 - تكون نشاطات التحضير الضرورية لمبداء الاستعمال، أو بيع عند الإنجاز
- يتم ادراج تكاليف القرض تكلفة الاصل، بمجرد انتهاء هذه التحضيرات .

4- الحصول على التثبيات عن طريق الإعانات :

- حسب المعيار LAS204 "الإعانات العمومية" تعالج الإعانات بطريقتين :
- إما أن تعتبر الإعانة كإيراد للمؤسسة وهذه الطريقة التي إعتدها النظام المحاسبي المالي .
- إما أن تطرح من تكلفة الاصل، وهذا ما ينخفض تكاليف الامتلاك لاحقا، وبالتالي الطريقتين لهما نفس الثر على النتيجة، وذلك يرفع إيرادات في الاولى وتخفض الاعباء في الثانية .

- وفي الفرع الرابع من مشروع (ن م م) تعرف الإعانات العمومية كتحويل الموارد العمومية لتعويض (لتغطية) تكاليف تحملها او سوف يتحملها المستفيد من الاعانة وهذا بعد خضوعه او الخضوع لاحقا لبعض الشروط المتعلقة بأنشطة وتخضع المعالجة المحاسبية للإجراء التالية:
- تسجيل الإعانات (سواء الإعانات الإستغلال أو الاستثمار) كإيراد لدورة او عدة دورات مالية بنفس وتيرة التكاليف التي ينتظر تغطيتها ولهذا :
 - تظهر الإعانات المرتبطة بالأصول (تثبيات قابلة للإهلاك، فإنها تسجل في الإيرادات حسب المعالجة السابقة) تناسيبا مع الإهلاك.

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأمتلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

لمعالجة المحاسبية تكون كالتالي:

1 - الحصول على الإعانة :

131	ح/ إعانة التجهيز	xxx	
2	ح/ التثبيات		xxx

2- إعانة عينية:

487	ح/ إعانة عينة ح/ التثبيات	xxx	
2	الحصول على إعانة		xxx

3- إعانة نقدية :

512		xxx	
		xxxx	
او			xxx
874	الحصول على إعانة	xxxx	
441	ح/ التثبيات	xxxx	xxxx

xxxx		ح/ البنك اقتناء التثبيتات	×2
------	--	------------------------------	----

ثالثا : التثبيتات في شكل امتياز

يفتح ح/22 ويدرج فيه كل التثبيتات المعنوية أو العينة الموضوعية موضوع الامتياز من قبل 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 معنوي صاحب الامتياز concessionnaire تنفيذ خدمة عمومية تحت مسؤوليته لمدة محددة وطويلة على العموم، مقابل حق اقتضاء اتاوي من مستعملي الخدمة العمومية .

المعالجة المحاسبية : قيمة الاصول الموضوعية محل امتياز مجانا من قبل مانح الامتياز يكون من الجانب المدين، ويقابله في الجانب الدائن من حساب فرعي للحساب 229 حقوق مانح الامتياز (1)

المطلب الثاني : التثبيتات الجاري انجازها

- الهدف من هذه الحسابات هو ابراز قيمة التثبيتات التي ما تزال غير مكتملة في تاريخ انتهاء كل سنة مالية وكذلك التسبيقات والمدفوعة على الحساب التي يقدمها الكيان للغير من اجل اقتناء تثبيت ما وترصد هذه الحسابات عندما يكون التثبيت جاهز لوضعه في الخدمة مع مقابل يتمثل في حسابات التثبيتات (ح/21) والتثبيتات الجاري انجازها تتوزع الى مجموعتين :
- التثبيتات الناتجة عن اشغال طويلة او قصير المدة مسندة الى الغير
- التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة

¹. كتوس عاشور، دراسة الصنف الثاني "التثبيتات" محاضرات أقيمت بالمركز الجامعي بالشلف، 2010 ص:11

المعالجة المحاسبية :

أ التثبيات التي يتم اقتناءها لدى الغير :

تسجيل التثبيات المسند انجازها إلى الغير والتي بم يتم الانتهاء منها في نهاية السنة المالية في شكل تثبيات جاري انجازها في مقابل حسابات الاطراف الاخرى المعنية (حسابات الصنف 4) على اسا الفواتير أو كشوف حسابات اشغال تقدمها هذه الاطراف ويكون القيد كما يلي :

23		من ح/ تثبيات جاري انجازها	xxxx	
	40	إلى ح/المورد		xxxx

ب - التثبيات التي ينشأها الكيان بوسائله الخاصة :

تسجيل التثبيات الي ينشأها الكيان بوسائله الخاصة والتي لم يتم الانتهاء منها السنة المالية في شكل تثبيات جاري انجازها في مقابل حساب 73 "الانتاج المثبت" بالنسبة الى كلفة انتاج العناصر الجاري انتاجها (بعد تسجيل الاعباء في حساب الاعباء المناسبة لحساب الصنف 6) ويكون القيد كما يلي : (1)

23		من ح/ تثبيات جاري انجازها		
	73	إلى ح/ انتاج مثبت		

المطلب الثالث: التثبيات المالية

أولا : تعريف التثبيات المالية

على أنها تلك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة دورات

والسندات المصنفة في حسابات التثبيات المالي و تتضمن الأسهم والمسندات

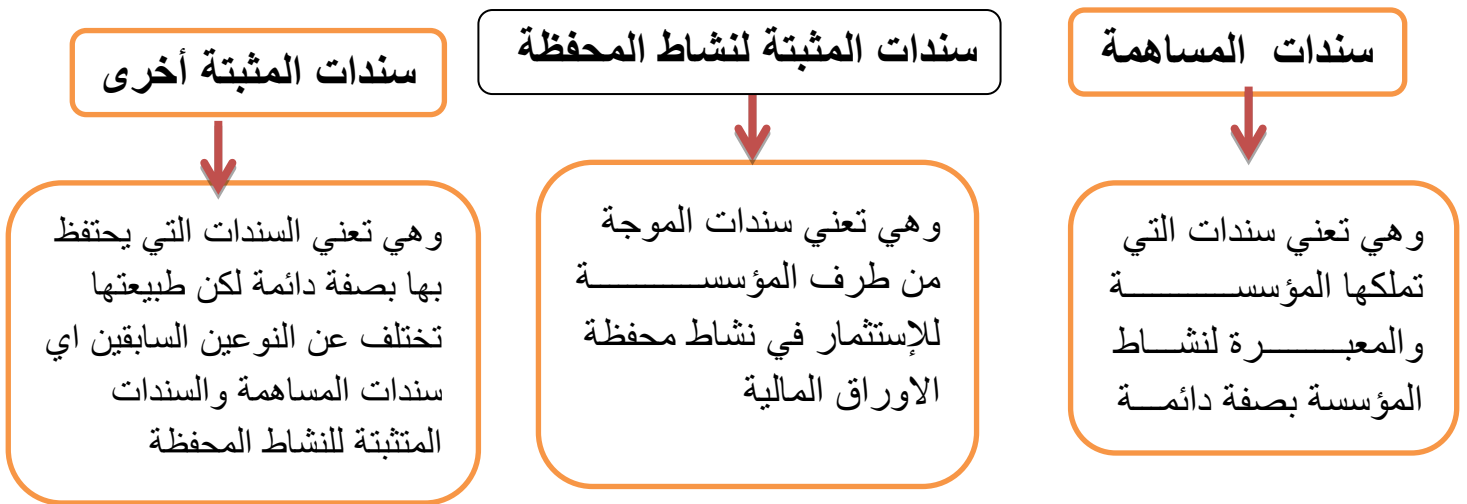
¹الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، نقرار يحدد قواعد التقسيم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية مؤرخ في 26 يوليو 2008، العدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009 ص : 60

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأهلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

فالسهم بالتعريف هو مقدار الاشتراك في رأس المال شركة المساهمة، أي هو مقدار الملوك من رأس المال الشركة ⁽¹⁾، فهو يمثل حصة الشريك في رأس المال والذي يتكون من مجموع الحصص سواء كانت نقدية أو عينية ⁽²⁾، وبالتالي فهي تمثل حقوق ملكية .

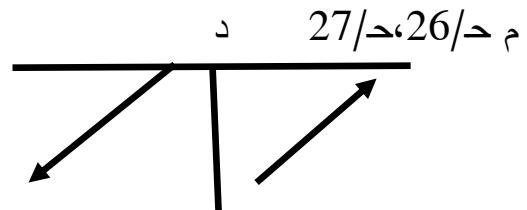
أما السندات فهي عبارة عن وعد مكتوب من المفترض يدفع مبلغ من المال الى حاملة بتاريخ معين مع دفع الفائدة المستحقة على القيمة الاسمية بتاريخ معينة ⁽³⁾ وبالتالي فهي تمثل أداة دين .

ونميز بين ثلاث فئات للسندات المثبتة لحساب التثبيتات المالية . ⁽⁴⁾



ثانيا : سير حسابات التثبيتات المالية :

تتزايد حسابات التثبيتات كباقي الأصول من حيث ظهورها بالميزانية أي من طرفها الأيمن (الجانب المدين) وتتناقص من جانبها الأيسر (الجانب الدائن) .



¹ جبار محفوظ سلسلة التعريف بالبورصة والأوراق المالية، الطبعة الاولى، 2002، ص : 07

² مضطفي رشدي شيخة، زينب حسن عوض الله، الإقتصاد والنوك وبورؤصات الأوراق المالية المطبعة البديثة القاهرة، 12993، ص169.

³ عبد الغفار حقيقي حسابات التمويل والادارة المالية دار الجامعة الجديدة للنشر الاسكندرية 2002، ص457.

⁴Béatrice et francisGrandguillot ,comptabilité.11 édition, Gualinoéditeurpris ,2007, p: 152.

ثالثا: حسابات التثبيتات المالية:

26 تشمل التثبيتات المالية حسب النظام المحاسبي والمالي الجديد حسابين هما د/ مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بالمساهمات، و د/27 التثبيتات المالية الأخرى .

وهي تضم الحسابات الفرعية التالية كما يوضحها المخطط التالي :

التثبيتات المالية



وتتمثل في عناصر الحقوق وديون وأقراضات في رأس مال لمؤسسة أخرى.

التثبيتات المالية



د/27 تثبيتات مالية أخرى

- 271 السندات من غير سندات المساهمة .
- والسندات المثبتة لنشاط المحفظة المالية .
- 272 سندات التي تمثل حق الدين الدائن
- 273 السندات المثبتة لنشاط الحافطة
- 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 محررة



د/26 مساهمات وحقوق متعلقة بالمساهمات

- 261 سندات الفروع المنتسبة
- 261 سندات المساهمة الأخرى
- 265 سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة
- 266 الحسابات الدائنة الملحقة بالمساهمات المجموع
- 267 المساهمات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجموع
- 268 الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة
- 269 عمليات الدفع الباقية

المعالجة المحاسبية :

أ/د/26 حقوق متعلقة بالمساهمات :

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الاقتناء أو حصة المساهمة (قيمة الاسهم) ، وكذلك بالحقوق المغلقة بالاسهم ويقابله في الجانب الدائن احدى الحسابات المالية أو حسابات الغير .

ب/د/27 قيم مالية أخرى : يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة :

- اسهم القيم الثابتة لنشاطات lactivite de potefeinlle
- قيمة الكفالات والضمانات المدفوعة
- اسهم أو سندات قيم ثابتة أخرى ويقابله في الجانب الدائن احدى الحسابات المالية¹

الطلب الرابع : الفروق بين الأصول القابلة للإهتلاك والأصول القابلة للنفاذ

مما تقدم يرى بعض المحاسبين ان الأصول القابلة للنفاذ احد انواع الأصول الثابتة في الصناعات الاستخراجية وذلك على اعتبار انها نوع مميز من الأصول ولا تصف ضمن الأصول الثابتة لتمييزها بخصائص معينة تختلف عن بقية الاصول الثابتة الأخرى ومما يؤكد هذا التمييز ان لجنة معايير المحاسبية الدولية وضعت المعيار الولي رقم 16 الخاص بالمحاسبية عن الاصول طويلة الاجل (العقارات والآلات والمعدات) من تطبيق هذا المعيار⁽²⁾.

ويمكن القول أن هناك فروقا جوهرية بين الأصول الثابتة والأصول القابلة للنفاذ اهمها ما يلي:

- الأصول القابلة للنفاذ هبة من هبات الله ويقتصر دور الإنسان للاستحواذ عليها في أكتشافها، أما الانواع من الأصول الثابتة فليست كذلك حيث يمكن الاستحواذ عليها عن طريق شرائها من الغير أو تصنيعها
- اقتناء الاصول القابلة للنفاذ يعني اقتناء المنتج الذي سيتم بيعه وتحقيق الارباح من وراء ذلك اما اقتناء الاصول الثابتة فيكون بهدف استخدامها في العملية الانتاجية للحصول

¹ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008 . ص:45-46

² . joëlle le voc'h-méouchy, hennin van greening, marius kon, norms comptables interntionales, guide pratique, the world bank, fidef, 2002, p; 54.

- على المنتج النهائي الذي سيتم بيعه، وهذا يعني أن الأصول القابلة للنفاذ - وهي أصول طويلة الأجل - تتحول إلى أصول متداولة بمجرد استخراجها من باطن الارض
- تتمثل الطاقة الانتاجية للأصول الثابتة الاخرى فيما تنتجه هذه الاصول من اسلع أو الخدمات خلال فترة زمنية معينة،بينما تتمثل الطاقة الانتاجية للأصول القابلة للنفاذ فيما يتم استخراجها من المواد الخام المحتوى عليها خلال فترة زمنية معينة .
- في الغالب الأعم يؤدي ترك الاصل الثابت بدون استخدام، بل قدر تزيد قيمته بسبب عامل التقادم، أما الاصول القابل للنفاذ فإن قيمته لا تقل نتيجة تركه دون استخدام إلى نقص قيمته بسبب ارتفاع اسعار المواد الخام التي يحتوي عليها هذا الأصل .
- يعتبر اقتناء الاصول الثابتة الاخرى اكثر سهولة وأقل مخاطرة من اقتناء الاصول القابلة للنفاذ والتي تتطلب القيام بعمليات بح واستكشاف وتنمية وقد تقوم المنشأة بهذه العمليات وتتفق مبالغ طائلة دون ان تعر على هذه الاصول ومن هنا يتميز امتلاك هذه الاصول بالمخاطرة .
- أن اهتلاك الاصول الثابتة الاخرى - والذي يؤدي يؤدي إلى نقص قيمتها- يحدث بسببين وهما الاستعمال والتقادم الناتج عن ظهور مخترعات جديدة بينما اهتلاك الاصول القابلة للنفاذ يحدث نتيجة الاستنفاد وهو يتناسب باستمرار مع الكميات المستخرجة، اما عامل التقادم فليس له اي تأثير على قيمة الاصول القابلة للنفاذ.

المبحث الثاني : ما هية الإهلاك ونفاذه

المطلب الأول : تعريف الإهلاك ونفاذه :

أولا : تعريف الأهلاك

تعريف 1: عرف المعيار المحاسبي رقم 16 الإهلاك بأنه توزيع غير منتظم للقيمة القابلة للإستهلاك للأصل على مدى حياته الإنتاجية المقدرة .¹

تعريف 2 : إن الإهلاك هو التحميل المنظم للقيمة القابلة للإهلاك م الأصل الثابت على فترات العمر الافتراضي له .²

تعريف 3: الإهلاك هو الاستهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم حسابه كعب إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية أصل أنتجه الكيان لنفسه فالامتلاك يمل التكلفة السنوية لحيازة واستخدام أصل ثابت والهلاك لا يطبق على التثبيات التي استأجرها المؤسسة من الغير (المقصود هنا الاستئجار البسيط) لا على التثبيات التي لا تزال في الانجاز والتي يمكن ان تكون لها خسارة عن القيمة ونلاحظ أن مديرية الضرائب وتقرح بدأ حساب الهلاك بداية من تاريخ استخدام التجهيزات أي أن المؤسسة لا تقوم بإهلاك معدات جديدة لم تبدأ باستخدامها بعد .³

تعريف 4 : الإهلاك هو إثبات محاسبي يترجم فقدان قدرة الأصل على الإنتاج سواء كان من الناحية الكمية وذلك بسبب الأندثار أو الناحية النوعية بسبب التقادم والتطور التكنولوجي، فقدان القيمة بهذا الشكل يعتبر كأستهلاك وسيط في دورة الأستغلال ولذلك تسجيله غير قابل Irrevrsible، ونظرا لصعوبة قياس هذا التدني في القيمة بعض التثبيات يعتبر الهلاك كتوزيع لقيمة المثبتات على العمر الإنتاجي المقدر لها .⁴

ثانيا: أهمية المحاسبة

¹ . المحاسبة الدولية ومعاييرها الدكتور حسين يوسف القاضي ود.مأمون توفيق حمدان، دار الثقافة عمان 2011، ص 248

² . المحاسبة المالية، د.احمد نور استاذ المحاسبة والمراجعة عميد كلية التجارة في مصر 2010، الدار الجامعة ص 539.

³ . conseil national de comptabilité op.cit.p49.50.

⁴ . الواضح في المحاسبة العامة، بن ربيعة حنيفة الجزائر، الهومة 2010، ص 337 .

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأهلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

يعتبر الاهتلاك من أهم مصادر تمويل الاستثمار أو التثبيتات فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على استثمارات التي تم اهتلاكها بصورة سيئة ولم تعد صالحة للاستخدام.

ثالثا: مخطط الإهلاك

يبقى من الضروري تقييم "استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية" من خلال تنظيم مخطط اهتلاك منذ بداية تشغيل كل تثبيت قابل للأهلاك. ويقصد بمخطط الاهتلاك ذلك الجداول التقديرية الخاص بتوزيع المبلغ القابل للأهلاك للتثبيت، على اساس اقساط سنوية متتالية (أي جدول تقديري يحتوي على مختلف الاقساط)

مثال: قامت مؤسسة (سيم) بحيازة معدات صناعية بقيمة 870.000 خارج الرسم وفقا للشروط التالية :

-مصاريف التشغيل : 30.000

-تاريخ الاقتناء : 12/30/ن

-تاريخ بداية التشغيل: 01/20/ن+1

-مدة الاهتلاك: 05 سنوات¹

مخطط الإهلاك الثابت (الخطي):

السنوات	القيمة الأصلية	قسط الاهتلاك	ق.م.ص في نهاية السنة
N+1	900000	170000	730000
N+2	900000	180000	580000
N+3	900000	180000	370000
N+4	900000	180000	190000
N+5	900000	180000	10000
N+6	900000	10000	0

¹ . كتوس عاشور، دراسة الصنف الثاني "التثبيتات"، مرجع يابق، ص: 13.

المصدر: كتوس عاشور، دراسة الصنف الثاني "التثبيات" محاضرات أقيمت بالمركز الجامعي الجامعي بالشلف/2010، ص : 13

النفاد: وهو النقص التدريجي الذي يطرأ على قيمة الأصل المتناقص (المنجم، حقل البترول) نتيجة استخراج جزء من ذلك الأصل أو لأسباب طبيعية.

ويرتبط معدل النفاد بعنصرين هما:-

- أ - قيمة تكاليف الإنتاج حتى تاريخ احتساب معدل النفاد (بعد خصم أقساط النفاد السابقة)
- ب - الإحتاطي المقدّر للإنتاج في بداية العام المعني.

المطلب الثاني : أسباب وأهداف الإهلاك :

1 - أسباب الإهلاك :

أسباب حساب الإهلاك : يلعب الإهلاك دور مهما في التأثير على نشاط المؤسسة وذلك للأسباب التالية :¹

- **السبب الفيزيائي :** إن الاستعمال الدائم والمستمر للمعدات والتثبيات يجعل هذه الأخيرة عاجز عن القيام بدورها الاقتصادي بالرغم من اعمال الصيانة .
- **السبب الاقتصادي :** باعتبار أن أذواق واحتياط المستهلك تتغير فإن انتاج المؤسسة يجب ان يتغير بتغير التثبيات حتى تتماشى مع هذه الاحداث
- **السبب التكنولوجي :** إن ظهور معدات جديدة تضمن نفس الدور الاقتصادي ومردودية أحسن و يقتصد من خلالها الوقت والطاقة والموارد الأولية وتعطي منتوجات ذات جودة عالية يجعل الاستغناء عن المعدات القديمة ضرورة حتمية .

2 - أهداف الإهلاك :

يمكن أن تحدد أهداف الإهلاك وذلك من خلال الوجهة التي ينظر إليه منها.²

1 . cartisane roulet: compablilité et gestion, economica, paris, p 14.

2 . حمزة بشير أبو عاصي، مبادئ المحاسبة والمالية، الجزء الثاني، ط1، عمان، عمان 2000، ص 108.

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للاهلاك والنفاد وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

- **من الناحية القانونية :** يعتبر الاهتلاك في حد ذاته مصاريف غير فعلية ويؤدي عدم احتسابه إلى تضخم النتائج وهذا يعطي صور غير صحيحة للميزانية للمنشأة حيث تظهر الأصول بصورة أكبر من قيمتها الحقيقية.
- **من الناحية الاقتصادية :** وهذا بموجب توزيع أقساط وقيمة الاهتلاك على عدد السنوات المالية بحيث لا تتحملها سنة مالية واحدة فقط
- **من ناحية المالية :** يعتبر الاهتلاك من الاحتياطات وهذا باقتطاعها من النتيجة أو رأس المال في حالة الخسارة م تجمع وهذا لمراجعة مشتريات التثبيتات مستقبلا إضافة إلى أن الإهلاك يعتبر من أهم مصادر التمويل للاستثمارات فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على الاستثمارات المهلكة كليا ولم تعد صالحة للاستخدام .

المطلب الثالث : الإجراءات المحاسبية للإهلاك والنفاد ومدى تطابقها مع المعايير الدولية

أولا : التسجيل المحاسبي للإهلاك والنفاد

يسجل الاهتلاك وفق القيد التالي:

68	ح/مخصصات الأهلاك	xxxx	
28xx	ح أهتلاك التثبيت المعني		xxxx

مثال : بتاريخ 2010/01/10 أفتتت مؤسسة إنتاج الأدوية مبنى أداري بتكلفة أجمالية قدرها 57.700 دج (جرد الرسم) من خلال العقد ومن خلال تقييم أخصائي العقارات حددت تكلفة المبنى بمبلغ 40.000.000 دج .

الرسم على القيمة المضافة 7 %

تم الدفع بتاريخ 2010/01/15 عن طريق البنك .

حددت المؤسسة مدة منفعة المبنى الإداري بـ: 50 سنة، كما قدرت القيمة المتبقية بعد انتهاء مدة نفعية 5.000.000 دج .

تتبع المؤسسة الطريقة الخطية في إهلاك تثبيتها .

العمل المطلوب :

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأهلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

- تسجيل عملية الاقتناء في دفاتر المؤسسة

- تسجيل الاهتلاك للسنة الأولى والثانية

الحل :

1 - تسجيل عملية الاقتناء في دفاتر يومية المؤسسة :

211	من ح/ الأراضي	57.700.00	
213	ح/ البناءات	40.000.000	
442	ح/ الدولة، ضرائب مسترجعة	4.039.000	61.739.000
404	ح/موردو التثبيات		
404	اقتناء مبنى إداري وأراضي بتاريخ 2010/01/10		
512	ح/ موردوا التثبيات		
	ح/البنك	61.739.000	61.739.000
	الدفع لحساب المرد 2010/01/15		

2 - تسجيل عمليات الاهتلاك للسنة الأولى والى والثانية (تسجل اهتلاكات المبني فقط)

• الطريقة الأولى:

المبلغ القابل للاهلاك = القيمة المحاسبية الإجمالية القيمة المتبقية

المبلغ القابل للاهلاك = 40.000.000 - 5.000.000 = 35.000.000 دج

ومنه القسط السنوي للأهلاك = 35.000.000 / 50 سنة = 700.000 دج وهو قسط اهتلاك

بأقي السنوات

• الطريقة الثانية :

بالتطبيق : القسط السنوي للاهلاك = (القيمة المحاسبية الصافية - القيمة المتبقية) / الباقي

من مدة المنفعة .

القسط السنوي الأول : (5.000.000 - 40.000.000) / 50 = 700.000 دج

القسط السنوي الثاني : $700.000 = 49 / (5000.000 - (700.000 - 40.000.000))$

دج

سجل الإهلاكات :

700.0000	700.0000	من ح مخصصات الإهلاك إلى ح/ أهلاك البناءات إهلاك السنة الأولى 2010/12/31	2813	681
700.0000	700.0000	من ح مخصصات الإهلاك إلى ح/ أهلاك البناءات إهلاك السنة الثانية 2010/12/31	2813	681

ملاحظات:

ملاحظة 1 : حالة خاصة بالتثبيات المعنوية

يعتمد في حساب وتسجيل اهلاك التثبيات المعنوية على مدة المنفعة وغالبا ما تكون مدة المنفعة محددة في حالة وجود حق تعاقد يحددها " الامتياز، الرخصة، براءة الاختراع"

إذا كانت مدة المنفعة اثبتت معنوي محددة (معروفة) فإنه يجمع للاهلاك على غرار باقي التثبيات العينية، اما اذا كانت هذه المدة غير محددة (غير معرفة) فهذا يعني ان التثبيات العيني غير قابل لاهلاك.

افترض النظام المحاسبي المالي الا تتجاوز المدة النفعية لاي تثبيت معنوي 20 سنة، وفي حالة حصول الهلاك في مدة أطول أو عدم حصوله بتاتا، فان المعلومات الخاصة بذلك تقدم في ملحق الكشوف المالية ⁽¹⁾

ملاحظة 2 :المعالجة الحسابية لاهلاك التثبيات الموضوعة في شكل امتياز

ان د/ 229 يظهر مدينا إلى ح/282 اعتلاك التثبيات الموضوعة موضع امتياز

¹ .لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية "سير الحسابات وتطبيقاتها"، مرجع سابق ص 37-39

-و عند انتهاء فترة الامتياز يكون حساب ح/ 229 له قيمة محاسبية صافية للتثبيات
الموضوعة موضع امتياز، ويتم ترصيده عند ارجاع الأصل الى مانح الامتياز في
مقابل حساب التثبيات و الاهتلاكات المعنية (1)

ثانيا : تسجيل المحاسبي للأمتلاك والنفاذ وفق scf ومدى تطابقها مع المعايير الدولية

تمثل الممتلكات التجهيزات والمعدات الأصول المادية التي تحفظ بها المؤسسة
لاستخدامها في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية
ويتوقع أن تستخدم لفترة تتجاوز السنة، ومن بين الأمثلة لهذه الاستثمارات: الأراضي، المباني،
الآلات، السفن الطائرات والسيارات، الأثاث والتركيبات والمعدات المكتبية وتمثل مجموعة
الممتلكات، التجهيزات و المعدات تصنيفا للاستثمارات ذات الطبيعة والاستخدامات المتشابهة
في عمليات المؤسسة. ²

يطلق هذا المعيار في معالجة الممتلكات والتجهيزات محاسبيا بإستثناء تلك الحالات
التي يشترط او يسمح فيها معيار محاسبي دولي آخر لمعالجة محاسبية مختلفة، بحيث لا
يطبق هذا المعيار على الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة، استكشاف و
استخراج المعادن و النفط والغاز الطبيعي وما شابهها من الموارد غير المتجددة ولكن يطبق
هذا المعيار على الممتلكات، التجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على
الأنشطة أو المحافظة على الأصول والتي يمكن فصلها عن تلك الأنشطة، والأصول التي لا
يشملها هذا المعيار

يمكن اعتبار الممتلكات و التجهيزات و المعدات أصلا في الحالات التالية : حينما يحتمل أن تتدفق الى المؤسسة منافع	أولا: الاعتراف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول يدرج التثبيات العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل : إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية
---	---

¹ . رجال نصر، عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية للأصول الابته حسب النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الأول
حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ضل المعايير المحاسبية الدولية، المرك الجامعي الوادي، يومي 18/17 جانفي
2010، ص : 11.
² . عملية إصدار المعايير المحاسبية الدولية تصر بالغة الغنجليزية في النسخة الاصلية ثم تترجم إلى اهم لغات العالم توجد على
الموقع:

اقتصادية متعلقة بالأصل . - عندما يمكن قياس تكلفة الاصل على المؤسسة بشكل موثوق به . - يتطلب الامر لتحديد جزء منفصل من الممتلكات، التجهيزات و المعدات اللجوء الى الاجتهاد في تطبيق المعيير تحت ظروف محددة أو الأنواع معينة من التجهيزات و يمكن أن يكون من المناسب تجميع معدات العناصر غير الهامة، فمثلا أغلب قطع الغيار و معدات الصيانة عادة ما تعتبر ضمن المخزون و يعترف بها كأعباء عند استخدامها، الا أنه قطع الغيار الرئيسية و المعدات الاحتياطية يمكن اعتبارها ممتلكات، تجهيزات و معدات . حينما تتوقع المؤسسة استخدامها خلال أكثر من فترة مالية واحدة . - تحت ظروف معينة يكزن من مناسب توزيع مجموع الاعباء الخاصة بأصل على مكونات ذلك الاصل و المحاسبة عن ك لجزء بشكل منفصل ويتم ذلك حينما يكون للأجزاء الاصل أعمار انتاجية مختلفة أو حينما تقدم هذه للأجزاء منافع للمؤسسة بأشكال مختلفة - في حالة امتلاك المؤسسة لممتلكات و معدات لأغراض وقائية أو بيئية، وقد لا يؤدي ذلك الى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية لأي أصل	مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان . - إذا كانت تكلفة الاصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة. - تدرج قطع الغيار و معدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيات عينية أخرى و كان الكيان يعتزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة - تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة اذا كانت مدة الانتفاع بها مختلفة او كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة. - تعتبر الأصول المرتبطة بالبيئة و بالأمن كما لو كانت تثبيات عينية اذا كانت تسمح للكيان برفع المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصول أخرى
---	---

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأمتلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

موجود بشكل مباشر الا أن ذلك يكون ضروريا في سبيل الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية للاستثمارات الأخرى.	قياس الى مكان يمكن الحصول عليه في حالة عدم اكتسابها .
ثانيا : كيفية قياس الممتلكات، التجهيزات و المعدات (سعر التكلفة)	
أ - في حالة الإقتناء : تشمل تكلفة الممتلكات المعدات والتجهيزات ثمن شرائها،الذي يتضمن الرسوم الجمركية وظرائب الشراء غير قابلة للإسترجاع و أية تكاليف يمكن ان تنسب مباشرة الى تجهيز الأصل للأستخدام المقصود و تطرح أي خصوصيات تجارية لوصل إلى ثمن للشراء و من الأمثلة على التكاليف المباشرة، تكلفة تهيئة المكان، تكاليف التركيب الخ مكا لا تمثل التكاليف الإدارية العامة جزاء من تكلفة الممتلكات إضافة على التكاليف المبنية إلا اذا كانت ضرورية لتجهيز الاصل للعمل ب - حالة إنتاج الممتلكات من طرف المؤسسة: تحدد تكلفة الأصل المنتج داخليا بإستخدام نفس المبادئ الخاصة باحتساب تكلفة الاصل الذي يتم مشابهة في ظروف العمل العادية فإن تكلفة الاصل تكون عادة مشابهة لتكلفة الاصل المنتج للبيع	أ - في حالة الإقتناء : تساوي تكلفة شراء أصل سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ اجراء العملية بعد طرح التتريلات والتخفيضات التجارية ورفع زيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية الأخرى التي غير قابلة للإسترجاع من طرف الكيان لدى الإدارة الجبائية و كذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الاصل في حالة الإستخدام ب - حالة إنتاج الممتلكات من طرف المؤسسة : تساوي تكلفة إنتاج سلعة او خدمة ما تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الانتاج مضاف إليه التكاليف الأخرى الملترزم بها خلال عمليات الانتاج أي الأعباء المباشر و الغير مباشرة التي يمكن ربطها منطقيا بالسلعة أو بالخدمة المنتجة، تستبعد الاعباء المرتبطة بالاستعمال غير الامثل للقدرات الانتاجية (نشاط أقل من القدرة الانتاجية الحقيقية) عند تحديد تكلفة الاصل

الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية للأهلاك والنفاذ وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

ج- التكلفة في حالة مبادلة الاستثمارات : بقاس تكلفة هذه العناصر بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عه بعد تعديل بأية مبالغ نقدية معادلة يتم مبادلتها.	ج- التكلفة في حالة مبادلة الاستثمارات: تسجيل الأصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة وتسجيل الأصول المماثلة بالقيمة الحسابية للأصول المقدمة للمبادلة.
ثالثا : إعادة التقييم :	
ينبغي إعادة تقييم الأصول بالقيمة العادلة، فالقيمة العادلة للأراضي و المباني هي عادة قيمتها السوقية وتحدد هذه القيمة بالتأمين الذي يجريه خبراء ومهنيون أكفاء	تتم عملية إعادة التقييم بانتظامية كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للتنبيات المعينة أختلافا كبيرا عن القيمة التي تكون حددت بإستعمال القيمة الحقيقية في تاريخ الاقفال القيمة الحقيقية للأراضي و المباني هي في العادة قيمتها في السوق وتحديد هذه القيمة استنادا إلى تقدير يجريه مقومون محترفون مؤهلون.
رابعا: تعريف الإهلاك :	
توزيع قيمة الممتلكات، التجهيزات والمعدات القابلة لإهلاك على العمر الإنتاجي له على أساس ننظم وينبغي ان تعكس طريقة الغهلاك النمط الذي تستفيد فيه المؤسسة المنافع الاقتصادية لأصل.	الإهلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني او معنوي و يتم حسابه كعبء إلا إذا كان مندمجا في القيمة المحاسبية لأصل انتجه الكيان بنفسه.
خامسا: طرائق الإهلاك :	
هناك العديد من الطرائق الإهلاك التي يمكن استخدامها التوزيع القيمة القابلة للإهلاك بشكل منتظم خلال العمر الإنتاجي وتشمل هذه الطرائق:	أن طريقة إهلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل: الطريقة الخطية، الطريقة التناقصية، طريقة الوحدات الإنتاجية وتكون

-طريقة القسط المتناقص : وتؤدي هذه الطريقة إلى احتساب عبء متناقص على مدى العمر الإنتاجي للأصل. -طريقة مجموع الوحدات : وتؤدي هذه الطريقة إلى احتساب أعباء تعتمد على الاستخدام المتوقع أو مخرجات الأصل	الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة .
سادسا : مراجعة طرائق الإهلاك :	
يجب مراجعة طريقة الإهلاك المطبقة على الممتلكات المعدات والتجهيزات بشكل دوري، وإذا كان هناك تغير جوهري في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية من تلك الاستثمارات فيجب تغيير الطريقة بما يعكس التغير في النمط.	يجب ان تدرس دوريا طريقة الإهلاك، المدة النفعية والطريقة المتبقية في حالة حدوث تقدم مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول تعدل تلك التوقعات و التقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.
سابعا: التنازل من الاستثمارات	
من الحالات التي يتم فيها التخلي عن الاستثمار يجب أن : -يجذب عنصر الاستثمار من الميزانية عند التخلص من الاصل أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية . -يتم تحديد المكاسب والخسائر الناتجة عن استبعاد العنصر من الممتلكات التجهيزات و المعدات بالفرق بين صافي العائد من التنازل و القيمة الدفترية للأصل .	يجب أي تثبيت مادي أو معنوي من الميزانية عند خروجه من الكيان أو عندما يكون الأصل خارج الاستعمال بصورة دائمة ولم يعد الكيان ينتظر منه أي منفعة اقتصادية مستقبلية لا من استعماله او من خروجه لاحقا

خاتمة الفصل

تعتبر الأصول الثابتة من أهم العناصر الأساسية المكونة للميزانية العامل المؤسسة بحيث تتجاوز الأصول الثابتة مدة استخدامها السنة وذلك لأنها أصول طويلة الأجل و هي تمثل الطاقة الإنتاجية للمؤسسة بحيث تمتلكها بغرض استعمالها في جميع وظائفها و ليس بغرض إعادة بيعها بحيث تدخل ضمن تكاليف المؤسسة شيئاً فشيئاً حتى يتم استهلاكها بحيث تكمن أهمية هذا الأخير على أنه من أهم مصادر تمويل أو التثبيات فهو يسمح للمؤسسة بالحول على الاستثمارات الجديدة، تعوض الاستثمارات التي تتم استهلاكها بصورة سيئة و لم تعد صالحة لاستخدام.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة بلاستي انابيب

تمهيد

امتزج تاريخ بلاستي أنابيب بين التحدي والإرادة وبين الحلم والطموح، في منطقة صحراوية كمنطقة الجنوب الشرقي الجزائري، رغم ذلك الوضع إلا أن الشركاء في تأسيس هاته الشركة قاموا بعملية الاستثمار في مجال صناعة وتحويل البلاستيك على غرار الصعوبات المذكورة سابقاً وطوف السوق المحلية وكذا السوق الوطنية كما أنهم تحدوا المنافسة الغير منظمة هذا مستمد طبعاً من طموح وشخصية هؤلاء الشركاء.

أما عن الدراسة التطبيقية فقد كانت مقسمة إلى مبحثين تطرقنا في المبحث الأول إلى الجنب النظري لمؤسسة بلاستي أنابيب وحيث كان في المبحث الثاني دراسة التطبيقية لعناصر الاهتلاك والنفاد داخل المؤسسة.

المبحث الأول: ماهية الشركة

شركة بلاستي أنابيب كونين الوادي شركة ذات المسؤولية المحدودة وهي تابعة للقطاع الخاص شركة خاصة يتمثل نشاطها في تحويل البلاستيك وتصنع أنابيب مختلفة الأحجام والمقاييس.

المطلب الأول: تقديم شركة بلاستي أنابيب

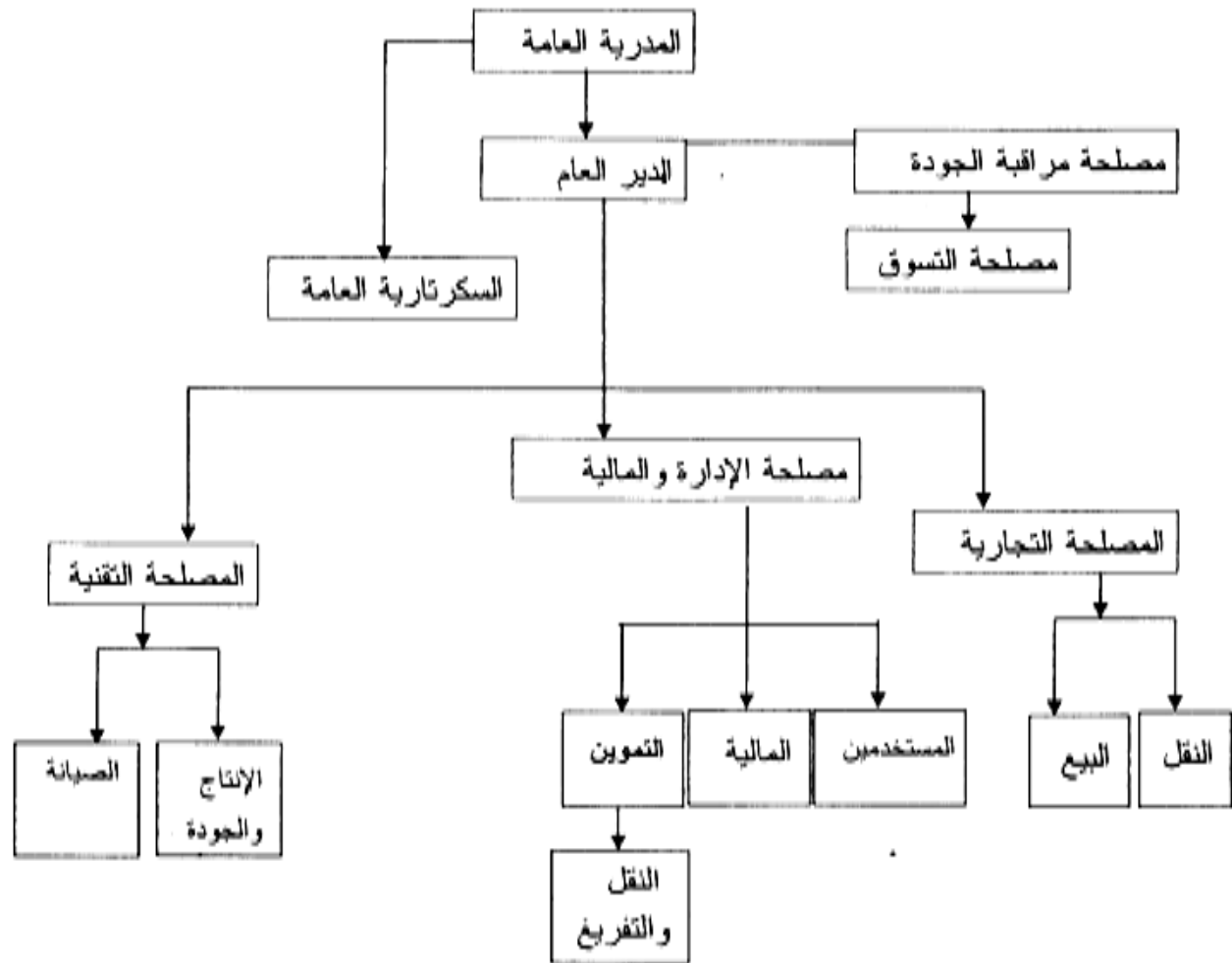
يقع المقر الاجتماعي للشركة في المنطقة الصناعية كونين ولاية الوادي يحدها شرقا الطريق الوطني رقم 48 ويحدها من باقي الجهات أراضي الخواص ورقم سجلها التجاري 89b0542078-00/39 وتتربع على مساحة أجمالية قدرها: 34500 م².

تأسست بلاستي أنابيب في سبتمبر عام 1992 كمؤسسة جد متواضعة لصنع أنابيب البولي اتيلان poly éthylene بحط إنتاج وحيد استمرت ما يقارب ثلاثة سنوات ثم توسعت في 20 سبتمبر 1992 لتصبح شركة ذات مسؤولية محدودة برأس مال يقدر 120.000.000 فكانت بدايتها متواضعة وعملها محدود. حيث لم يتجاوز عدد عمالها آنذاك 09 عمال. شيئا فشيئا تطورت لتشمل في الوقت الحالي 5 خطوط إنتاج وبعدها عمال يفوق 53 عاملا وبرأس مال جديد يقدر 2400000.00 وكانت هذه المدة بذرة لميلاد مجمع رزاق بعة. الذي يضم حاليا بطابعة الصناعي وحدتان لإنتاج وهي:

- وحدة كونين الإنتاج الأنابيب.
- وحدة كونين رقم 2 لإنتاج أنابيب الغاز والماء.

المطلب الثاني: الهياكل التنظيمي للشركة

ينقسم هيكل الشركة وفق تنظيم يتضمن تحديد المسؤوليات والوظائف وهو يكفل توزيع المهام بصورة منتظمة للمحافظة على عدم التدخل في الوظائف والمهام وسنوضح الهياكل التنظيمي أدناه.



وفيما يلي شرح للمناصب الواردة في الشكل السابق، مهام هذه المصالح حسب ترتيبها في الهيكل التنظيمي بدا من المدير العام هي كالآتي:

- 1- المدير العام: يقوم بالإشراف العام على السير الحسن لنشاطات الشركة في جميع تعاملاته من الداخل والخارج وهو متخذ القرار والمشرف على جميع المصالح.
- 2- السكرتارية العامة: في إطار متخصص في عدة لغات مكلفة بأداء المهام التالية:

- مساعدة المدير العام في مهامه.
 - متابعة السير للنشاط عند غياب المدير العام.
 - استقبال البريد الخاص بالمؤسسة واستقبال المكالمات الداخلية والخارجية.
 - 3- **مصلحة التسويق:** تعمل على تلبية احتياجات المستهلك وذلك من خلال دراسة الأسواق وتقديمها للتعرف على متطلبات وتوفيرها
 - 4- **المصلحة التقنية:** يتمثل الدور الأساسي لها في:
 - القيام بعملية المراقبة والأمن داخل المؤسسة.
 - القيام بتصليح مناطق الخلل الموجودة داخل الورشة وخارجها.
 - الحرص على مختلف قواعد الحماية وتوفير التجهيزات ضد الحرائق.
 - وضع أجهزة مراقبة داخل ورشة الإنتاج لتتبع حركة العمل.
 - الصيانة والمتابعة اليومية لمختلف الآلات الإنتاجية.
 - 5- **المصلحة التجارية:** وتتمثل مهمتها فيما يلي :
 - تنفيذ السياسات التجارية للمؤسسة وهذا من أجل تنظيم عمليات البيع.
 - متابعة مختلف الوثائق والملفات المقدمة لمصلحة الجمارك.
 - الاتصال بوكالة العبور الدولية فيما يخص عملية الاستيراد.
 - تطبيق السياسة المالية .
 - 6- **تعمل هذه المصلحة على :**
 - تسديد تحصيل الفواتير المختلفة الخاصة بعملية الشراء والبيع .
 - تنظيم وترتيب مختلف الوثائق المحاسبية كالفواتير ووصلات الاستلام .
 - إعداد رواتب العمال والإداريين .
- المطلب الثالث: نشاطات الشركة وأهدافها**

1- من ناحية الجودة:

شركة بلاستي أنابيب في تطوير سياسة الجودة والتي تهدف من خلالها مراجعة نفسها باستمرار في إطار ممارسة وظائفها وتتمثل جودتها في الحرص على التحسينات المستمرة واليقظة الدائمة لكل التطورات والمراجعات التي تحدث على المواصفات

والمراقبة اليومية لوظيفة نظام إدارة الجودة وهذا اختبار فعالية النظام وذلك بفحص حساب المؤشرات المرتبطة بالجودة ووضع آلية لمراقبة وقياس عمليات المؤسسة. إن هدف المؤسسة هو الوصول إلى أعلى مقاييس الجودة بالوسائل الأكثر أمانا وسط بيئة سليمة وكذلك طورت نظاما لتسيير الجودة ملائما ومتماشيا مع مقاييس ISO طبعة 9001 نسخة 2000 وهذا لتحقيق الأهداف التالية:

- أشراك مجموع العاملين بالمؤسسة والمحافظة على مستوى ملائم من الكفاءة.
- العمل وفق مبادئ الشركة مع الممولين.
- تطوير منتجاتها وتحسين أدائها.
- المحافظة على مستوى المردود المتنامي.

2. من الناحية التسويقية:

عمدت بلاستي أنابيب إلى الاستجابة لمطالب زبائنهم وإرضائهم وهذا بفضل الرغبة الأكيدة في جودة منتجاتها وخدماتها وإجراء عمليات استجواب الزبائن مع قياس درجة إرضائهم وهذا يمكن في شرح وتبسيط كل الأهداف الموضوعة للجودة أيضا يتفاوض العميل على الأسعار وعلى أجال التسليم وجودة المنتج وطريقة الاستقبال من طرف مصلحة البيع.

3. مدى تطبيق المراجعة الداخلية محافظة الحسابات:

يوجد في المؤسسة مراجع حسابات داخلي وتكوين مراجعته دورية وعلى فترات مختلفة وهنا يراجع كل مصالح المؤسسة ولديه مصلحة الخاصة. أيضا يوجد محافظ حسابات يراجع.

المؤسسة سنويا. وهذا لدخولها مشاريع جديدة في إطار تطوير أنتاجها.

4. اتخاذ القرارات:

تعتمد شركة بلاستي أنابيب في اتخاذ قراراتها الإستراتيجية (المدير العام) تكون مركزية حيث تنفذ هذه القرارات على أسس وأيضاً الخبرة. أما القرارات العامة تكون أيضا على أسس وخبرة.

5. من الناحية التقنية (الإنتاج):

تنتج بلاستي أنابيب ما يعادل 700 كلم من أنابيب في السنة بقدرة إنتاج إلى 6000 طن سنويا كل هذا وتستقبل باستمرار طالبات ملحة من الموزعين والتجار في كل ارجاء الوطن، حيث النوعية الجيدة والرائدة التي يتهافت عليها التجار والموزعين، كما ساهمت الأسعار المغرية في رواج السلع وشجعت الشركة على مضاعفة وتيرة الانتاج، حيث تصدير الأسواق المحلية والوطنية مما خلق لها اسما ووطنيا وسمعة جيدة.

تعتمد بلاستي أنابيب في أستراد المواد الأولية على الدول الأوروبية - فرنسا، ألمانيا،

إيطاليا، اسبانيا. حيث تعتمد في إنتاجها على مادتين أوليتين هما "pvc" و"peHd"

وهما مادتين بترو كيمياء.

وتخص المؤسسة بإنتاج الأنابيب البلاستيكية الموجهة للاستعمال في مجالات الري

والفلاحة والاتصال. البناء كما تنتج المؤسسة 2:

- أنابيب منا لبو ليايثيلين (polyethylene).

- أنابيب ال " pvc " الصلبة (الضغط والجريان) قطر 20 الى 630 ملم.

- غمد الكوابل وغمد عادي 80/75.

- أنابيب "PEHD" للغاز 20 الى 125 ملم.

وعلامتها التجارية مكونة من الحرفين P.A وتشكل الرمز التالي "PA".

وللدور الذي يلعبه الأعلام .خاصة شبكة الانترنت في الترويج للمنتجات. وتعريف

بأنشطتها وانجازاتها.ولجعل المستهلك في بؤرة اهتمامها.أنشأت المؤسسة موقع على

الشبكة العالمية لانترنت WWW.PLASTI.ANABIB.COM.

6.الموارد البشرية:

يمثل الموارد البشري (العمال) عنصرا هام بالنسبة للشركة يندمجون في المؤسسة

وكأنهم عائلة واحدة.فلهم الحق في اتخاذ القرار ولديهم تامين من طرفها وتعمل الشركة

على تأهيل عمالها في دورات تكوينية لتطوير الإنتاج والجودة أيضا تقديم رحلات سنوية

ومساعدات مثل مثال طبيب عام.السكن الخ لإعطائهم للعمل أكثر. تأسيس شركة بلاستي

أنابيب. SARL

المبحث الثاني: دراسة الجانب التطبيقي للمؤسسة

دراسة حالة للمؤسسة لسنة 2011

لدينا المبلغ الإجمالي للمباني = 1414365.69

ولدينا قيمة المباني الإدارية = 1131492.552

ولدينا قيمة الورشات = 282873.138

1 - حساب أقساط لاهتلاك للمباني:

قسط اهتلاك المباني الإدارية والورشات:

ق.إ.م.إ = 773624.33.

ق.إ.و = 773624.33

2011/12/31				
443621.33	443621.33	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك المباني الإدارية قسط اهتلاك المباني الإدارية	إلى ح 28110	من ح/681
	443621.33	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك الورشات قسط اهتلاك الورشات		إلى 28111
2011/12/31				
443621.33	443621.33	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك الورشات قسط اهتلاك الورشات	إلى 28111	من ح/681

لدينا المبلغ الإجمالي للتثبيات المادية الأخرى: 34403258.52

ولدينا قيمة آلات الإنتاج = 13761303.41

قيمة معدات النقل = 10320977.56

قيمة معدات مكتب = 5160488.778

قيمة مواد تعبئة وتغليف = 5160488.778

1 - حساب قيمة أقساط الاهتلاك للتثبيات المادية:

قيمة اهتلاك آلات الإنتاج = 3990410.37

قيمة اهتلاك معدات النقل = 3990410.37

قيمة اهتلاك معدات مكتب = 3990410.37

قيمة مواد تعبئة وتغليف = 3990410.37

2 - التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك:

2011/12/31				
3990410.37	3990410.37	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك آلات الإنتاج قسط اهتلاك آلات الإنتاج	إلى ح 2815	من ح/681
	3990410.37	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك معدات النقل قسط اهتلاك معدات النقل	إلى 28182	من ح/681

2011/12/31				
3990410.37	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح/ اهتلاك معدات مكتب قسط اهتلاك معدات مكتب	إلى ح 28183	من ح/ 681
	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك مواد تعبئة وتغليف قسط إهتلاك مواد تعبئة وتغليف	إلى 286	من ح/ 681

دراسة حالة للمؤسسة لسنة 2012

لدينا المبلغ الإجمالي للمباني = 1414365.69

ولدينا قيمة المباني الإدارية = 1131492.552

ولدينا قيمة الورشات = 282873.138

1 - حساب قسط اهتلاك المباني

أقساط اهتلاك المباني الإدارية والورشات:

ق. إ. إ = 773624.33 = 5241795.39 - 6015419.72

ق. إ. و = 773624.33 = 5241795.39 - 6015419.72

2- التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك

2012/12/31				
773624.33	773624.33	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير إلى ح/ اهتلاك المباني الإدارية قسط اهتلاك المباني الإدارية	إلى ح 28110	من ح/681
	773624.33	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير إلى ح / اهتلاك الورشات قسط اهتلاك الورشات		من ح/681
2012/12/31				
773624.33			إلى 28111	

لدينا: المبلغ الإجمالي للتثبيات المادية الأخرى: 39541206.83

ولدينا: قيمة آلات الإنتاج = 15816482.73

قيمة معدات النقل = 11862362.05

قيمة معدات مكتب = 5931181.025

قيمة مواد تعبئة وتغليف = 593118.025

1 - حساب قيمة أقساط الاهتلاك للتثبيات المادية:

قيمة اهتلاك آلات الإنتاج = 15816482.73

قيمة اهتلاك معدات النقل = 11862362.05

قيمة اهتلاك معدات مكتب = 5931181.025

قيمة اهتلاك مواد تعبئة وتغليف = 593118.025

2012/12/31				
3990410.37	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح/ اهتلاك آلات الإنتاج قسط اهتلاك آلات الإنتاج	إلى ح 2815	من ح/681
	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح/ اهتلاك معدات النقل قسط اهتلاك معدات النقل		من ح/681
2012/12/31				
3990410.37	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح/ اهتلاك معدات النقل قسط اهتلاك معدات النقل	إلى28182	

2012/12/31				
3990410.37	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك آلات الإنتاج قسط اهتلاك آلات الإنتاج	إلى 28183	من ح/ 681
	3990410.37	ح/ 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك مواد تعبئة وتغليف قسط اهتلاك مواد تعبئة وتغليف		من ح/ 681
3990410.37	3990410.37	إلى ح / اهتلاك مواد تعبئة وتغليف قسط اهتلاك مواد تعبئة وتغليف	إلى 286	

دراسة حالة للمؤسسة لسنة 2013

لدينا: المبلغ الإجمالي للمباني = 1414365.69

ولدينا: قيمة المباني الإدارية: 1131492.552

ولدينا: قيمة الورشات = 282873.137

1 حساب أقساط الاهتلاكات للمباني

أقساط اهتلاك المباني الإدارية والورشات:

$$6890472.39 - 5241795.39 = 875052.67 = \text{ق. إ. م. إ.}$$

$$6890472.39 - 5241795.39 = 875052.67 = \text{ق. إ. و.}$$

2 -التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك:

2013/12/31				
875052.67	875052.67	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح/ اهتلاك المباني الإدارية قسط اهتلاك المباني الإدارية	إلى 28110	من ح/ 681
	875052.67	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح/ اهتلاك الورشات قسط اهتلاك الورشات		من ح/ 681
875052.67			إلى 28111	

لدينا المبلغ الإجمالي للتثبيات المادية الأخرى : = 41254741.18

ولدينا: قيمة آلات الإنتاج = 16501896.47

قيمة معدات النقل = 12376422.32

قيمة معدات مكتب = 6188211.177

قيمة مواد تعبئة وتغليف = 6188211.177

1 - حساب قيمة أقساط الاهتلاك للتثبيات المادية:

قيمة اهتلاك التثبيات المادية الأخرى:

قيمة اهتلاك آلات الإنتاج = 4670220.57 = 31141874.69 - 26471654.11

قيمة اهتلاك معدات النقل = 4670220.57 = 31141874.69 - 26471654.11

قيمة اهتلاك معدات مكتب = 4670220.57 = 31141874.69 - 26471654.11

قيمة اهتلاك مواد تعبئة وتغليف = 4670220.57 = 31141874.69 - 26471654.11

2 - التسجيل المحاسبي لأقسط الاهتلاك:

2013/12/31				
4670220	4670220.58	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك آلات الإنتاج قسط اهتلاك آلات الإنتاج	إلى ح 2815	من ح/681
	4670220.58	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك معدات النقل قسط اهتلاك معدات النقل		من ح/681
4670220.58			إلى 28182	

2013/12/31				
4670220.58	4670220.58	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / اهتلاك معدات مكتب قسط اهتلاك معدات مكتب	إلى ح 28183	من ح/681
2013/12/31				
4670220.58	4670220.58	ح / 681 مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر قيمة والأصول الغير جارية إلى ح / مواد تعبئة وتغليف قسط مواد تعبئة وتغليف	إلى 286	من ح/681

خلاصة الفصل

حاولنا في هذا الفصل أن نتطرق إلى مجموعة العناصر داخل المؤسسة التي تتعرض للاهتلاك وبعض العناصر الأخرى التي تتعرض للنفاذ وكذا التطرق إلى القواعد وأسس الاهتلاكات لما لها الأثر على اتخاذ القرارات المتعلقة بتسيير المؤسسة ولعل أهم ما توصلنا إليه في هذا الفصل هو إمكانية الحكم على ارتفاع نسبة العناصر التي تهتك والتي تنفذ داخل المؤسسة وهذا باعتماد على النتائج الموصلة إليها.

SARL PLASTI ANABIB

BILAN AU 31/12/2011 (ACTIF)

ACTIF	NOTE	MONTANT		
		BRUT	AMOR.PRO	NET
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-Goodwill positif ou negatif				
Immobilisation incorporelles				
Immobilisation corporelles		51 088 546,70	27 723 039,13	23 365 507,57
Terrains		2 541 635,49		2 541 635,49
Batiments		14 143 652,69	5 241 795,39	8 901 857,30
Autres immobilisations corporelles		34 403 258,52	22 481 243,74	11 922 014,78
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêt et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIFS NON COURANT		51 088 546,70	27 723 039,13	23 365 507,57
ACTIF COURANTS				
Stocks et en cours		23 546 972,41		23 546 972,41
Créances et emplois assimilés				
Clients		28 634 873,19		28 634 873,19
Autres débiteurs		900 567,42		900 567,42
Impôts et assimilés		662 482,17		662 482,17
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placement et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		3 649 872,46		3 649 872,46
TOTAL ACTIFS COURANT		57 394 767,65		57 394 767,65
TOTAL GENERAL ACTIF		108 483 314,35	27 723 039,13	80 760 275,22

SARL PLASTI ANABIB

BILAN AU 31/12/2011 (PASSIF)

PASSIF	NOTE	MONTANT
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis		20 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves / (Réservesconsolideés)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalances		
Résultat net / (Résultat net part de groupe)		9 006 754,86
Autres capitaux propres-Report à nouveau		
Liaisons Inter - Unités		
Part de la société consolidante		
Part des minoritaires		
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		29 006 754,86
PASSIF NON COURANTS		
Emprunt et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provision et produits constatés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANT II		
PASSIF COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés		24 626 036,92
Impôts		5 468 741,58
Autres dettes		21 658 741,86
Trésorerie		
TOTAL PASSIF COURANT III		51 753 520,36
TOTAL GENERAL PASSIF		80 760 275,22

SARL PLASTI ANABIB

COMPTES DE RESULTATS AU 31/12/2011 (PAR NATURE)

LIBELLE	NOTE	MONTANT
Chiffre d'affaires		66 354 763,42
Variation stocks produits finis et en cours		
Production immobilisée		
Subvention d'exploitation		
1 - PRODUCTION DE L'EXERCICES		66 354 763,42
Achats consommés		46 692 296,47
Services extérieurs et autres consommations		1 173 567,94
2 - CONSOMATION DE L'EXERCICES		47 865 864,41
3 - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		18 488 899,01
Charges de personnel		2 533 541,76
Impôts, taxes et versements assimilés		2 363 419,63
4 - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		13 591 937,62
Autres produits opérationnels		103 582,49
Autres charges opérationnels		119 372,52
Dotation aux amortissement et aux provisions		4 441 374,50
Reprise sur pertes de valeur et provisions		
5 - RESULTAT OPERATIONNEL		9 134 773,09
Produits financiers		76 524,16
Charges financiers		204 542,39
6 - RESULTAT FINANCIERS		-128 018,23
7 - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT		9 006 754,86
Impot exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires		
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		66 534 870,07
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		57 528 115,21
8 - RESULTAT NET DES ACTIVITE ORDINAIRS		9 006 754,86
Eléments extraordinaires (produits)		
Eléments extraordinaires (charges)		
9 - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
10 - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		9 006 754,86

SARL PLASTI ANABIB

BILAN AU 31/12/2012 (ACTIF)

ACTIF	NOTE	MONTANT		
		BRUT	AMOR.PRO	NET
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-Goodwill positif ou negatif				
Immobilisation incorporelles				
Immobilisation corporelles		56 226 495,01	32 487 073,83	23 739 421,18
Terrains		2 541 635,49		2 541 635,49
Batiments		14 143 652,69	6 015 419,72	8 128 232,97
Autres immobilisations corporelles		39 541 206,83	26 471 654,11	13 069 552,72
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêt et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIFS NON COURANT		56 226 495,01	32 487 073,83	23 739 421,18
ACTIF COURANTS				
Stocks et en cours		25 639 567,42		25 639 567,42
Créances et emplois assimilés				
Clients		30 528 741,39		30 528 741,39
Autres débiteurs		1 483 271,48		1 483 271,48
Impôts et assimilés		1 124 187,11		1 124 187,11
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placement et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		6 547 124,93		6 547 124,93
TOTAL ACTIFS COURANT		65 322 892,33		65 322 892,33
TOTAL GENERAL ACTIF		121 549 387,34	32 487 073,83	89 062 313,51

SARL PLASTI ANABIB

BILAN AU 31/12/2012 (PASSIF)

PASSIF	NOTE	MONTANT
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis		20 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves / (Réservesconsolideés)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalances		
Résultat net / (Résultat net part de groupe)		11 154 376,48
Autres capitaux propres-Report à nouveau		7 521 416,11
Liaisons Inter - Unités		
Part de la société consolidante		
Part des minoritaires		
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		38 675 792,59
PASSIF NON COURANTS		
Emprunt et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provision et produits constatés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANT II		
PASSIF COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés		26 625 012,61
Impôts		5 102 573,58
Autres dettes		18 658 934,73
Trésorerie		
TOTAL PASSIF COURANT III		50 386 520,92
TOTAL GENERAL PASSIF		89 062 313,51

SARL PLASTI ANABIB

COMPTES DE RESULTATS AU 31/12/2012 (PAR NATURE)

LIBELLE	NOTE	MONTANT
Chiffre d'affaires		91 423 156,92
Variation stocks produits finis et en cours		
Production immobilisée		
Subvention d'exploitation		
1 - PRODUCTION DE L'EXERCICES		91 423 156,92
Achats consommés		63 699 747,36
Services extérieurs et autres consommations		3 461 398,18
2 - CONSOMATION DE L'EXERCICES		67 161 145,54
3 - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		24 262 011,38
Charges de personnel		3 462 719,71
Impôts, taxes et versements assimilés		4 639 742,39
4 - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		16 159 549,28
Autres produits opérationnels		229 673,84
Autres charges opérationnels		486 752,47
Dotation aux amortissement et aux provisions		4 764 034,70
Reprise sur pertes de valeur et provisions		
5 - RESULTAT OPERATIONNEL		11 138 435,95
Produits financiers		168 438,11
Charges financiers		152 497,58
6 - RESULTAT FINANCIERS		15 940,53
7 - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT		11 154 376,48
Impot exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires		
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		91 821 268,87
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		80 666 892,39
8 - RESULTAT NET DES ACTIVITE ORDINAIRES		11 154 376,48
Eléments extraordinaires (produits)		
Eléments extraordinaires (charges)		
9 - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
10 - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		11 154 376,48

SARL PLASTI ANABIB

BILAN AU 31/12/2013 (ACTIF)

ACTIF	NOTE	MONTANT		
		BRUT	AMOR.PRO	NET
ACTIF NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-Goodwill positif ou negatif				
Immobilisation incorporelles				
Immobilisation corporelles		57 940 029,36	38 032 347,08	19 907 682,28
Terrains		2 541 635,49		2 541 635,49
Batiments		14 143 652,69	6 890 472,39	7 253 180,30
Autres immobilisations corporelles		41 254 741,18	31 141 874,69	10 112 866,49
Immobilisations en concession				
Immobilisations en cours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêt et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIFS NON COURANT		57 940 029,36	38 032 347,08	19 907 682,28
ACTIF COURANTS				
Stocks et en cours		30 258 741,69		30 258 741,69
Créances et emplois assimilés				
Clients		28 178 603,30		28 178 603,30
Autres débiteurs		2 569 743,52		2 569 743,52
Impôts et assimilés		2 957 372,18		2 957 372,18
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placement et autres actifs financiers courants				
Trésorerie		7 659 417,39		7 659 417,39
TOTAL ACTIFS COURANT		71 623 878,08		71 623 878,08
TOTAL GENERAL ACTIF		129 563 907,44	38 032 347,08	91 531 560,36

SARL PLASTI ANABIB

BILAN AU 31/12/2013 (PASSIF)

PASSIF	NOTE	MONTANT
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis		20 000 000,00
Capital non appelé		
Primes et réserves / (Réservesconsolideés)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalances		
Résultat net / (Résultat net part de groupe)		14 698 743,91
Autres capitaux propres-Report à nouveau		12 541 697,29
Liaisons Inter - Unités		
Part de la société consolidante		
Part des minoritaires		
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		47 240 441,20
PASSIF NON COURANTS		
Emprunt et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provision et produits constatés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANT II		
PASSIF COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés		22 968 741,51
Impôts		4 074 138,46
Autres dettes		17 248 239,19
Trésorerie		
TOTAL PASSIF COURANT III		44 291 119,16
TOTAL GENERAL PASSIF		91 531 560,36

SARL PLASTI ANABIB

COMPTES DE RESULTATS AU 31/12/2013 (PAR NATURE)

LIBELLE	NOTE	MONTANT
Chiffre d'affaires		113 359 672,23
Variation stocks produits finis et en cours		
Production immobilisée		
Subvention d'exploitation		
1 - PRODUCTION DE L'EXERCICES		113 359 672,23
Achats consommés		78 868 906,98
Services extérieurs et autres consommations		4 654 721,38
2 - CONSOMATION DE L'EXERCICES		83 523 628,36
3 - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		29 836 043,87
Charges de personnel		4 126 584,96
Impôts, taxes et versements assimilés		5 329 000,92
4 - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		20 380 457,99
Autres produits opérationnels		309 754,17
Autres charges opérationnels		542 673,19
Dotation aux amortissement et aux provisions		5 545 273,25
Reprise sur pertes de valeur et provisions		
5 - RESULTAT OPERATIONNEL		14 602 265,72
Produits financiers		223 671,67
Charges financiers		127 193,48
6 - RESULTAT FINANCIERS		96 478,19
7 - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT		14 698 743,91
Impot exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires		
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		113 893 098,07
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		99 194 354,16
8 - RESULTAT NET DES ACTIVITE ORDINAIRS		14 698 743,91
Eléments extraordinaires (produits)		
Eléments extraordinaires (charges)		
9 - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
10 - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		14 698 743,91

الختمة

الخاتمة

إن تطبيق الجزائر لسياسة الاقتصاد الموجه جعل المعنيين بالأمور المادية في البلاد يقومون بتصميم المخطط المحاسبي الوطني، إلا إن هيكله ومضمون هذا الأخير لم يعد يقدم الإقتصاد الجزائري وذلك تزامنا مع التوجه إلى تبني سياسة اقتصاد السوق

ومع التوجه إلى الانفتاح الاقتصادي وتبني اقتصاد السوق في الجزائر ظهرت خلق محيط خصب يتأقلم مع متطلبات الأسواق الدولية والمنافسة لجلب المستثمرين الأجانب وكخطوة أساسية يعتبر توفير مرجع محاسبي ملائم شأنه أن يحفز للمبادرة على الاستثمار ومن هذا المنطق فإن تصميم مرجع محاسبي جديد يعتمد على أسس ومبادئ المرجع الدولي أصبح حتمية لا مفر منها.

وفي هذا السياق قررت الجزائر تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والتقارير المالية من خلال إعداد النظام المحاسبي المالي الذي بدا تطبيقه أو العمل به مطلع 2010 والذي يحتوى على جزء كبير من هذه المعايير من حيث المفاهيم والمبادئ والقواعد المحاسبية والقوائم المالية و الذي من المؤكد أن ينجز عن تطبيقه انعكاسات ناتجة عن تغيير الممارسات و التطبيقات المحاسبية تبع لتغير مفهوم مبادئ وقواعد التسجيل المحاسبي والتقييم وهو ما ينعكس تأثيره على جوانب عديدة وخاصة المؤسسات باعتبارها قاعدة تطبيق المعايير الجديدة حيث حاولنا من خلال تناولنا لموضوع معالجة الإهتلاكات والنفاد من المنظور المحاسبي معالجة الإشكالية المطروحة التي كان السؤال الرئيسي فيها كمايلي:

ما هي كيفية أو كيف يتم معالجة الإهتلاكات والنفاد وفق النظام المحاسبي الجديد من المنظور المحاسبي من خلال الفصول الثلاثة لهذه الدراسة وانطلاقا من الفرضيات الأساسية يمكن تلخيص نتائج اختبار الفرضيات نتائج هذه الدراسة التوصيات المقدمة وآفاق البحث فيما يلي:

انطلاقاً من طريقة المعالجة التي اعتمدتها و التي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة و الدراسة الميدانية من جهة أخرى توصلنا أثناء الفرضيات إلى :

يندرج الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي في مدى أهميته تنبيه و تطبيقه، بأن تطبيقه يؤدي إلى تسهيل و تجنب الخطاء و التعقيد في عملية اتخاذ القرار للمؤسسة و مستخدمي القوائم المالية و هذا ما تم تثبته في الفصل الأول.

تتسم التثبيّات بثلاث سمات رئيسية تقتضى بقصد الاستخدام وليس بقصد البيع، أنها طويلة الأجل من حيث طبيعتها و تخضع للإستهلاك لها وجود مادي ملموس و هذا ما تم تثبيته في الفصل الثاني.

يتوافق معيار الدولي الخاص و الإهلاكات و النفاذ مع نظام المحاسبي الجديد الى حد بعيد فقد حققة أيضا في النظام المحاسبي المالي ورغم وجود بعض الفوارق ألي أنه يتوافق إلى حد بعيد مع المعيار المحاسبي الدولية و هذا من شأنه تسهيل التسجيل (للإهلاكات و النفاذ) وفق مبادئ قواعد معترف بها دوليا وهذا ما يمكن المؤسسات من تقديم معلومات محاسبية و مالية ذات نوعية و أكثر شفافية .

التوصيات و الإقتراحات :

بناءا على ما تقدم ومن خلال قيامنا لهذه المذكرة لاحظنا بعض الإيجابيات و بعض السلبيات التي نوصي باستدراكها

- ضرورة التواصل مع تطورات و المستجدات التي تأتي بها المعايير و الشروحات الجديدة و ذلك من خلال انضمام الهيأت المحاسبية الجزائرية إلى مجلس معايير محاسبية دولية و الاتحاد الدولي للمحاسبين و هذا لضمان التكيف المستمر للنظام المحاسبي المالي مع المستجدات الدولية

- عقد المزيد من المؤتمرات و الملتقيات حول فهم المعايير المحاسبية الدولية و شرح المشاكل المرتبطة بتطبيقها

- باعتبار أسلوب القسط الثالث أهم الأساليب الناجحة في تغير التسجيل المحاسبي فعلى المؤسسة هذه الأسلوب

- إنشاء خلية أو لجنة حسب إمكانية المؤسسة من أجل متابعة تغيرات قيمة الأصول الثابتة، موضوع نشاطها مراجعة اهتلاكاتهما و تدهور قيمتهما

أفاق الدراسة:

إن دراستنا للموضوع كيفية معالجة الإهتلاكات و النفاذ لا تعد إلى محاولة متواضعة للبحث و التعمق أكثر في معالجة المحاسبية لها من خلال توظيف و استخدام المعلومات و المعطيات المتوفرة لذلك فقد حاولنا الإجابة عن بعض الإشكاليات و التسألات بما هو متوفر من المعطيات و بما سمح لنا به الوقت تاركين أفاق البحث مفتوحة لبحوث أخرى في المستقبل و ذلك بالتطرق للمواضيع المتعلقة به:

- النظام المحاسبي المالي الجديد و مدى توافقه مع المعايير المحاسبية

- المعالجة المحاسبية لأعمال نهاية السنة حسب النظام المحاسبي الجديد

- المعالجة المحاسبية للأصول الجارية و الغير جارية وفق نظام المحاسبي المالي الجديد

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع

أولا المراجع باللغة العربية :

1 الكتب

- 1 - حسين يوسف القاضي و مأمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية و معاييرها، دار الثقافة عمان 2011
- 2 - بن ربيعة حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير دولة TAS ، IFRS ، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر 2010
- 3 - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو 2008
- 4 - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر حيطلي بوج بوعريريج، الجزائر.
- 5 - مكرم عبد المسيح الباسلي، مبادئ المحاسبة، الجزء الأول، المكتبة العصرية المنصورة 2008
- 6 - أحمد نور أستاذ المحاسبة و المراجعة عميد كلية التجارة في مصر، محاسبة المالية، الدار الجامعية 2010
- 7 - عاشور كتوش، المحاسبة المعمقة وفق للمخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون الجزائر، 2013.
- 8 - عبد الستار الكبيسي، الشامل في المبادئ المحاسبية (1و2) طبعة الأولى دار وائل للنشر، عمان 2008
- 9 - وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنيمارك، 2007.

10 - أحمد سيوفي شحاته، عبد الوهاب نصر علي، المحاسبة المالية المتقدمة وفق لمعايير المحاسبة الدولية و الأمريكية و العربية، الدار الجامعية، الإسكندرية 2005.

11 - حمزة بشير أبو عاصي، مبادئ المحاسبة و المالية، الجزء الثاني، طبعة الأولى عمان 2000.

12 - هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية الأساس العلمي و العملي في القياس المحاسبي، الجزء الأول، دار الثقافة للنشر و التوزيع عمان الأردن 2006

رسائل و الطروحات:

1 - أحمد عبد الهادي بشير، دور المعلومات المحاسبية في إتخاذ القرارات الإدارية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية "غزة"، 2006.

2 - رونال عبد القادر، التوجه نحوى تطبيق المعايير المحاسبية و المالية الدولية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008-2009

3 - عزة الأزهر، عرض و مراجعة القوائم المالية في ضل معايير المحاسبة و المراجع الدولية، دراسة حالة النظام المحاسبي المالي الجزائري الجديد، رسالة ماجستير، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة البليدة، 2009

4 - مصطفى عقاري (2004): مساهمة علمية لتحسين المخطط المحاسبي الوطني. أطروحة دكتوراه في العلوم الإقتصادية. جامعة فرحات عباس سطيف.

الدوريات و المقالات:

1 - بن بلغيت مدني، إشكالية التوحيد المحاسبي (تجربة الجزائر)، مجلة الباحث، العدد الأول، مجلة تصدر عن كلية الحقوق و العلوم الإقتصادية، جامعة ورقلة، 2002، ص 57.

- 2 - رجال نصر، عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية الاصول الثابة حسب النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الأول حسب النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي الوادي، يومي 18/17 جانفي، 2010
- 3 - عمومية جمال، الإهتلاك و تدهور قيم التثبيات في ضل النظام المحاسبي الجديد، محاضرات أقيت بالمركز الجامعي بالبليلة

- القوانين و الأوامر:

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشف المالية، مؤرخ في 26 يوليو 2008، العدد 19 الصادرة في 25 مارس 2009

المراجع باللغة الفرنسية :

- 1 -François Engel ;Frederic Kletz. Cours de comptabilité générale, Mines paris paristech paris.
- 2- Mc.Belaid, comptabilité générale 2éme; édition, les page Bleues, alger,2003
3. CYRILLE MANDOU comptabilité générale de l'entreprise DE BOECK. PARIS.
4. JEAN- JACQUES FRIEDRICH. comptabilité générale ET Gestion des Entreprises; comptabilité financière;5édition; hachette Supérieur. PARIS. France.
- 5- edition n.hachette supérieur. Paris. France. 2007 5 jean jacaues feriedrich op cit
- 6- joëlle le voc'h-méouchy, hennin van greening, marius kon, norms comptables.
- 7- JEAN-GUY DEGOS. AMAL ABOU FAYDA premiers pas eN comptabilité financière,e-theque, paris, France; 2003, p08 .
8. Maurice MooNitz: the Basic postulates of AccouNtig, AccouNtiNg Research smely NO.I(NEW YOURK THE AMERICAN INSTITUTE of certified puplic AccouNtaNts 1961).
- 9- daïasse et Sadoul, manuel comptabilité Edition Bertie Alger 2010.
- 10- d' fravcois tlechan : séminaire sur la normalition comtable intemational et la présentation du présntation du projet de NSCF ; minister de finaces CWS;op ;cit.