الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس – مستغانم –

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلـوم المالية

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

في التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم

مقدمة من طرف الطالب :

عدة بن عطية محمد شريف

تحت إشراف الأستاذ:

بن يمينة كمال

أعضاء لجنة المناقشة:

لجنة المناقشة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	ميخالدي يحي	استاذ محاضر ب	جامعة– مستغانم –
مقررا	بن يمينة كمال	استاذ محاضر ب	جامعة– مستغانم –
مناقشا	شارف بن عطية سفيان	استاذ مساعد	جامعة– مستغانم –

السنة الجامعية: 2017/2016

الإهداء

أهدي ثمرة عملي هذا إلى:

الوالدين العزيزين الذي يقول الله سبحانه و تعالى فيهما" ووصينا الإنسان بوالديه حملته أمه وهنا على وهن و فصاله في عامين أن أشكر لي و لوالديك إلي المصير" إلى أن قال فيهما الله عز و جل" و لا تقل لهما أف و لا تنهرهما و قل لهما قولا كريما و اخفض لهما جناح الذل من الرحمة".

من جعل الله الجنة تحت أقدامهما إلى من غمرتني بفيض حنانها و عطائها اللامحدود إلى أعز ما أملك في هذا الوجود أمي حفظها الله و رعاها .

إلى من علمني علما و رعاني إلى من ضحى بقوته و شبابه إلى من رباني على مكارم الأخلاق و زرع في نفسي حب الخير و العمل و الاجتهاد والدي العزيز أطال الله في عمره و حفظه من كل سوء.

إلى إخوتي الحاج و جمال الدين و أختي فوزية .

إلى زوجتي

و إلى كل أحبابي و أصدقائي وخاصة كوداش حميد ، أحمد ، عبد السلام ، حسين و إلى كل من أعرفهم و إلى كل مؤسسة الجزائرية للمياه.

كلمة الشكر

نحمد الله سبحانه و تعالى على نعمه الغزارة ،فهو للحمد أهل ،و نشكره و نفضله جلا و علا على ما يسر لنا من هذا العمل المتواضع .

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الدكتور **بن يمينة كمال** الذي جاد علينا بمعاملته الصادقة و نصائحه القيمة ،و الذي نكن له كل الحب والتقدير.

إلى **لجنة المناقشة** التي قبلت مناقشة المذكرة.

و نتوجه بالشكر أيضا إلى كافة **الأساتذة الكرام** الذين ساهموا بقدر وافر في إثراء معلومتنا و توجيهيهم لنا بنصائحهم العملية و المفيدة في الحياة اليومية و المهنية .

دون أن ننسى الموظفين و العمال الجامعين **بجامعة عبد الحميد "ابن باديس" –خروبة-مستغانم** و الذين سهروا على راحتنا لمتابعة الدراسة خاصة عمال المكتبة الذي على رأسهم السيد الفاضل **بخطاب مهدي والعربي** و نشكر كل من ساعدنا و لو بفكرة صغيرة من قريب أو بعيد أو بدعوة صادقة لنا بالنجاح .

تمهيد :

لقد تبنت الجزائر نظام محاسبي مالي يتوافق مع متطلبات البيئة المحاسبية الدولية ، بحيث أصبح يشكل هذا النظام تغيرا حقيقيا للبيئة المحاسبية الوطنية (المؤسسات الجزائرية) نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية و المعايير الدولية للتقارير المالية (IAS / IFRS) .

وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي :

المبحث الأول : يتناول عموميات حول النظام المحاسبي المالي .

المبحث الثاني : يتناول القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي .

المبحث الأول : عموميات حول النظام المحاسبي المالي

يعتبر النظام المحاسبي المالي أهم وأفضل خيار اعتمدته الجزائر، بحيث وضعت نظاما محاسبيا ماليا بموجب القانون رقم 07/ 11 الصادر في نوفمبر 2007 المتضمن نظام المحاسبة المالية (SCF) و الذي شرع في تطبيقه وأصبح ساري المفعول في 01 جانفي 2010.

المطلب الأول : الإطار القانوني و المحاسبي لنظام المحاسبي المالي

لقد تطرق القانون الصادر في نوفمبر2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي إلى مختلف الجوانب الأساسية له، بحيث تعرض للصورة العامة لهذا النظام من خلال تحديد مجال تطبيقه و كيفية تنظيم المحاسبة بالإضافة إلى الإطار القانوني و المبادئ المحاسبية التي يتوجب العمل على احترامها . حيث نتطرق لها فيما يلي :

الفرع الأول : الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي .

أولا: تعريف المحاسبة المالية

عرف القانون 07- 11 الصادر بتاريخ 25 / 11/ 2007 النظام المحاسبي المالي في المادة 03 منه :

المحاسبة المالية : [1] هي نظام لتنظيم المعلومات المالية تسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية , و تصنيفها و تقييمها و تسجيلها , و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان , و نجاعته , و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية .

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها , يستثنى الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية .

كما تلزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية و هي : [2]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .

- التعاونيات .

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة .

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،القانون رقم 07 -11 المؤرخ في 2007/11/25، المتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد:74، الجزائر ،سنة2007 ، المادة 3 ، ص 03 .

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون رقم 07-11، المرجع نفسه ، المادة 4 , ص : 03 .

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي .

- أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين عليها أن تمسك محاسبة مالية مبسطة .[1]

ثانيا :مختلف القوانين المتعلقة بالإطار القانوني

اعتمد المشرع الجزائري إطارا قانونيا لكيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي لضمان نجاح عملية التنفيذ وفقا للأهداف المرجوة , لهذا قام بإصدار جملة من النصوص القانونية المنظمة لهذا النظام تمثلت في:

- الجريدة الرسمية العدد 74 من القانون رقم 07 / 11 المؤرخ في 25 /11 /2007 : المتضمن النظام المحاسبي المالي (43 مادة) جاء هذا القانون ليلغي القانون رقم 75 /35 , الموافق ل 1975/04/29 المتضمن لـ PCN إضافة إلى SCFو الذي يحتوي سبعة فصول :[2]

- المرسوم التنفيذي رقم 08 – 156 المؤرخ في 20 جمادى الأول عام 1429 الموافق 26 ماي سنة 2008 و المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 /11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 , و المتضمن النظام المحاسبي المالي .[3]

- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 جويلية سنة 2008 , والذي يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و مدونة الحسابات و قواعد سيرها.[4]

- المرسوم التنفيذي رقم 09 – 110 الصادر في 07 /04/ 2009 و يهدف هذا المرسوم إلى تحديد شروط و كيفيات مسك المحاسبة المالية بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.[5]

بغرض تحقيق عملية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) يجب على الكيانات متابعة الخطوات الآتية :[6]

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون رقم 07-11 ،المرجع نفسه، المادة:04، ص:03 .

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، القانون رقم 07-11، المرجع نفسه , ص 03 .

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 27 , الصادر في 22 جمادى الأول عام 1429 هـ الموافق ل 28 ماي 2008 , ص 11 .

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, العدد 19 , الصادر في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس 2009 , ص 03 .

[5] الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية , العدد 21 , الصادر في 12 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 08 افريل 2009 , ص 04 .

[6] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , تعليمية وزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي , كيفيات و إجراءات تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) وزارة المالية , المجلس الوطني للمحاسبة , الجزائر , نوفمبر 2009 , ص 6 .

- إعداد جدول إرسال بين حسابات المخطط المحاسبي الوطني و حسابات النظام المحاسبي المالي و ضمان أن مجاميع ميزان الدخول (SCF) مساوية لمجاميع ميزان الإقفال (PCN) , تكون إعادة فتح الحسابات محاسبيا تحت تصرف أحكام النظام المحاسبي المالي .

- إجراء إعادة ترتيب الحسابات في درجات و فصول مثل الوارد في النظام المحاسبي المالي .

- الشروع في إعادة معالجة الحسابات ابتداء من سنة 2009 حسب أحكام النظام المحاسبي المالي المذكورة فيما يأتي , و لا سيما : [1]

- احتساب بعض عناصر الأصول و الخصوم توافق تعاريف و شروط المحاسبة الواردة في النظام المحاسبي المالي و التي لم تكن محتسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني .

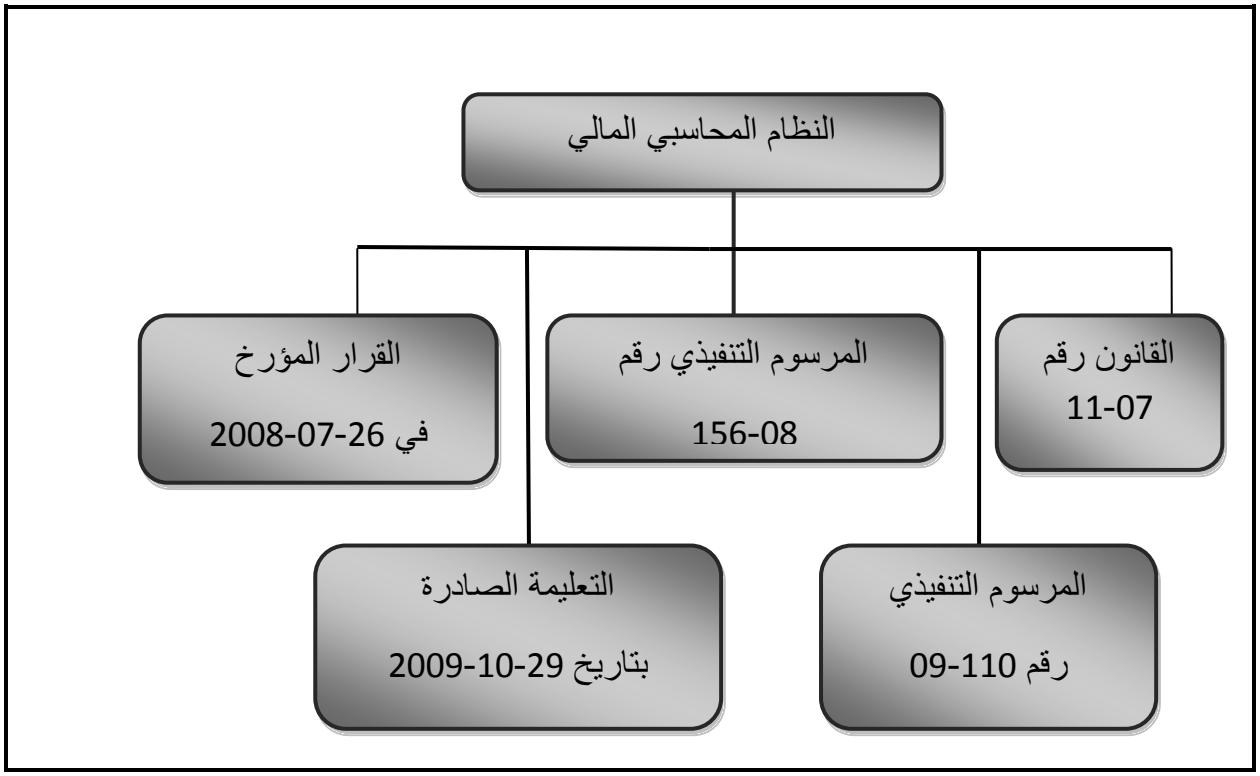
- عدم احتساب بعض عناصر الأصول و الخصوم التي تظهر في الميزانية الافتتاحية و التي لا توافق تعاريف و شروط المحاسبة في النظام المحاسبي المالي .

- تقييم كل عناصر الأصول و الخصوم حسب الأحكام الواردة في النظام المحاسبي المالي .

وفيما يلي شكل يوضح مختلف القوانين والمراسيم المتعلقة بالمنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر:

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , تعليمية وزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 ، مرجع سبق ذكره، ص ص 6 ،7.

الشكل رقم (1-1) : المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي



المصدر: سعد بوراوي **"الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري"**، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية،تجارب وتطبيقات وآفاق بالوادي 17-2010/01/18.ص06.

الفرع الثاني : الإطار العام المحاسبي للنظام المحاسبي المالي

يحتوي الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي على فرضيات و مبادئ محاسبية أساسية , يمكن أن نقدمها فيما يلي :

أ- الفرضيات المحاسبية : هناك فرضيتين لإعداد القوائم المالية هما :

- محاسبة التعهد (أساس الاستحقاق) : بحيث تتم المعالجة المحاسبية بمجرد الإتفاق وليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.[1]

- الاستمرار في النشاط : تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمرار و لمدة أطول ينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية , لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية و القوائم المالية

[1] لخضر علاوي , نظام المحاسبة المالية ," سير الحسابات و تطبيقها , الأوراق الزرقاء , الجزائر، 2014، ص 13

بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل ، كما تسمح هذه الفرضية بتبرير العديد من الممارسات في مجال التقييم المحاسبي ومثال ذلك : اقتناء الأصول الثابتة بغرض استخدامها في نشاطات المؤسسة وليس بغرض البيع ، وبالتالي يتم اهتلاكها خلال جميع الدورات المحاسبية التي تم الاستفادة من خدماتها [1]

ب- المبادئ المحاسبية الأساسية : تتمثل المبادئ المحاسبية فيما يلي : [2]

- مبدأ السنوية : إن تقوم المؤسسة بإعداد قوائمها المالية و مراجعة أعمالها في آخر الدورة .

- مبدأ استقلالية الدورات : إن مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات و الأعباء .

- مبدأ التكلفة التاريخية : يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية تسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها (الاقتناء) , أو تكلفة إنتاجها .

- مبدأ عدم المقاصة : ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم أو بين الإيرادات و الأعباء .

- مبدأ القيد المزدوج : تحرر التسجيلات المحاسبية حسب مبدأ " القيد المزدوج " بحيث يبين كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين , أحدهما مدين و الأخر دائن , في ظل احترام التسلسل الزمني

في تسجيل العمليات يجب أن يكون المبلغ مدين مساويا للمبلغ الدائن .

- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية : يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة ,و هذا ما يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال و الفصل بين الدورات و ضمان عدم المساس بالسجلات المحاسبية . [3]

- مبدأ ثبات وحدة النقد : جاء نص المادة 12 و 13 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية , أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط و الكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية , " كما نصت المادة 28 من القانون 07 – 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي " تعرض الكشوف المالية إلزاميا بالعملة الوطنية .

- مبدأ المداومة : يعتمد هذا المبدأ على الحفاظ على الطرائق المحاسبية .

---

[1] بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة ، جامعة سطيف 2011/2010 ، ص ص 11 ، 12

[2] لخضر علاوي , نظام المحاسبة المالية ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 14،13 .

[3] شعيب شنوف , الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات و التوحيد المحاسبي العالمي, أطروحة دكتوراه , جامعة الجزائر , ص 200 .

- مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني : يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر , و يقر هذا المبدأ التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي و ليس حسب الظاهر القانوني , فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل القرض الإيجاري ضمن عناصر الميزانية .[1]

- مبدأ الحيطة و الحذر: و يقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات أو التقليل من قيمة الخصوم والتكاليف[2].

المطلب الثاني : كيفية تنظيم مهنة المحاسبة .

إن تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر بتاريخ 2010/01/01 يعتبر تحدي من تحديات العصر نظرا للواقع الذي كانت تعيشه المؤسسات الوطنية مما تطلب عليها تنظيم مهنة المحاسبة كي تسهل عملية تطبيق هذا النظام

الفرع الأول : تحديات النظام المحاسبي المالي الجديد :

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص و الاقتصاد الوطني بوجه عام تعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام هذا المولود الجديد في تلك الفترة (النظام المحاسبي المالي الجديد) و من التحديات التي واجهت تطبيق هذا النظام نجد على العموم :[3]

- تدرب المحاسبون و الخبراء على المخطط المحاسبي الوطني لسنوات عديدة و أتقنوه , و هناك من عمل به لمدة أكثر من جيل كامل (منذ 1976) فمن الصعب جدا التحول إلى نظام جديد و خاصة انه تم تطبيق نظام المحاسبة المالية ابتداء من 2010/ 01/01 و يتم إلغاء أحكام القانون 75-35 , كما أن الأهداف المحاسبية للنظام الحالي راسخة في ذهنيات وعادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير من اجل تغيرها .

- العديد من الخبراء المحاسبين و الطلاب و الأكاديميين لا يعرفون عن هدا النظام الجديد الشيء الضروري للتكيف معه .

[1] شعيب شنوف , محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/ IFRS , الجزء 1، مكتبة الشركة الجزائرية،بودواو،الجزائر،2008, ص ص 30-31 .

[2] Robert obert , pratique des ias / ifrs . dunod.france.2002.p 53.

[3] ايت محمد مراد , أبحري سفيان , النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر (تحديات و أهداف) , الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجزائري و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS , جامعة سعد دحلب , البليدة , الجزائر , 13-14-15 أكتوبر 2009 , ص : 08.

- لم يتم اعتماد هذا النظام في المراكز التدريبية لحد الآن مما يخلق العديد من المشاكل في تطبيق هذا النظام .

- إن أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا و غير متنوعة , و العمود الفقري للتسيير في هذه المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة , و هذا ما يؤدي إلى طرح الأسئلة الآتية : كيف تستطيع هذه المؤسسات تغيير هذه الحالة بين عشية و ضحاها ؟ و هل يكون نظام محاسبي واحد لكل الشركات أو يكون هناك تمييز بين المؤسسات الصغيرة و الكبيرة , الحسابات الفردية و الجماعية ؟

- النظام المحاسبي المالي الجديد هو نظام يهدف كما سبق الإشارة إليه إلى تحقيق المصداقية و الشفافية في مختلف الكشوف و القوائم المالية و هو تطبيق من تطبيقات الحكم الراشد أو ما يصطلح عليه بحوكمة الشركات , و هذا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية و المؤسساتية الجزائرية بسبب عدة اعتبارات و سلوكيات متراكمة .

- عدم تحمل المؤسسات الجزائرية نفقات التحول و الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي .

- غياب الرابط بين المحاسبة و الجباية , و هذا ما يبرر بالرغبة في مراقبة المؤسسة و تفادي التهرب الجبائي و أهمية الجباية كمصدر للتمويل , كما أن القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هذا النظام مثل القوانين الجباية غائبة .

- غياب الرؤية الإستراتيجية و التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي سوف ينجم عنه مشاكل كبيرة في التسيير.

الفرع الثاني : تنظيم مهنة المحاسبة .

من خلال النظام المحاسبي المالي يجب على المؤسسات و الخاضعين للنظام المحاسبي المالي مراعاة و احترام المبادئ و القواعد التالية : [1]

- المحاسبة ينبغي أن يحترم فيها مبادئ الحيطة و الحذر , الدقة و المصداقية , الشفافية و الإفصاح .
- ينبغي أن يكون داخل كل كيان دليل عمل للمراقبة و المراجعة الداخلية و الخارجية .

- تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية المتمثلة في الدينار الجزائري .
- تكون أصول و خصوم الكيان محل جرد من حيث الكم و القيمة مرة في السنة على الأقل , على أساس فحص مادي و إحصاء للوثائق الثبوتية .

- كل تسجيل محاسبي ينبغي أن يخضع لمبدأ " القيد المزدوج " .

[1] شعيب شنوف , محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية،الجزء1 ، مرجع سبق ذكره،ص ص 28-29 .

- يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة و مضمونها , و كذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند الحفظ و إمكانية إعادة محتواها على الأوراق .

- يسجل في دفتر اليومية حركة الأصول , الخصوم , المنتجات , الأعباء , منتجات الكيان .
- يتضمن الدفتر الكبير مجاميع و أرصدة حركة الحسابات خلال فترة محاسبية معينة .
- كل دفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها , و كذا الوثائق الثبوتية يجب أن تحفظ لمدة 10 سنوات على الأقل

- يرقم رئيس المحكمة مقر المؤسسة و يؤشر على دفتر اليومية و دفتر الجرد , و يجب أن تكون الدفاتر المحاسبية المرقمة و المؤشر عليها بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش .
- تمسك الكيانات الخاضعة لمحاسبة مالية مبسطة لضبط يومي للإيرادات و النفقات , و تلتزم بحفظ الوثائق لمدة 10 سنوات .

- تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي ، ويشترط أن تلبي المحاسبة الممسوكة بموجب نظام إعلام ألي مقتضيات الحفظ و الأمن والمصداقية وقابلية استرجاع المعلومات .[1]

- لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول و عنصر من الخصوم , و لا بين عنصر من الأعباء و عنصر من المنتجات , إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية و تعاقدية , أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول و الخصوم و الأعباء و المنتجات بالتتابع , و هكذا فان أصلا و خصما تتم مقاصتهما , و الرصيد الصافي الباقي يقدم في الميزانية عندما تكون المؤسسة : [2]

أ- تملك حقا نافدا من الجهة القانونية بإجراء مقاصة المبالغ المدرجة في الحسابات .

ب- يعتزم إما إخمادها على أساس واضح , و إما انجاز الأصل و إخماد الخصم المالي في آن واحد .

المطلب الثالث : أهداف و امتيازات وحدود النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول : أهداف النظام المحاسبي المالي

من أهداف النظام المحاسبي المالي الجديد تحقيق ما يأتي : [3]

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق و الأنظمة المحاسبية الدولية .

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي 'تمارين وتطبيقات محلولة' ، الأوراق الزرقاء ، الجزائر، 2014، ص 20

[2] لخضر علاوي ، المرجع نفسه ، ص ص 20 -21

[3] شوقي جباري , فريد خميلي ,النظام المحاسبي المالي في الجزائر بين متطلبات التطبيق والطموحات، ملتقى وطني، المركز الجامعي سوق أهراس، الجزائر 25-26 ماي 2010 , ص : 05 .

- تعظيم الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي المالي خصوصا في مجال تسيير المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة .

- جذب المستثمر الأجنبي للجزائر من خلال تجنبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية .

- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق النظام المحاسبي الموحد .

- تسهيل مختلف المعاملات المالية و المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و المؤسسات الأجنبية باعتبار أن النظام المحاسبي المالي متطابق مع معايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS , كما أن هذا التقارب يساعد المؤسسة على تقييم الوضعية المالية الخاصة بها بكل شفافية , و إمكانية مقارنة نفسها مع الكيانات الأجنبية لان القوائم المالية المفصح عنها متماثلة .

- تسهيل اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانتها وثقتها لدى المنظمات المالية و التجارية الدولية .

- تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في الإفصاح عن المعلومات , مما يؤدي إلى ترسيخ أسس حوكمة الشركات .

- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال معرفة أحسن الآليات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.

- المساعدة في إعداد الإحصائيات و الحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية و المصداقية .

الفرع الثاني : أهمية النظام المحاسبي المالي

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يأتي : [1]

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة و توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم و كذا اعدد القوائم المالية , مما يقلص من حالات التلاعب .

- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية , كما انه يسمح بإجراء المقارنة .

[1] شعيب شنوف , أهمية التوحيد المحاسبي بالنسبة للشركات الدولية , مجلة جديد الاقتصاد , العدد الأول , الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين , الجزائر , سنة 2007 , ص : 65 .

- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار و تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية .

- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار و يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة .

- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح .

- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب .

- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا مما يدعم شفافية الحسابات و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة .

- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية .

- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة .

- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه , أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية .

- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة .

- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة .

- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني , مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع .

- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة , تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة و تغير الأموال الخاصة .

الفرع الثالث : امتيازات تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر:

بتطبيق الجزائر لنظام محاسبي مالي مستمد قوانينه ومبادئه من معايير محاسبية دولية يحقق لها مجموعة من الامتيازات يمكن أن نوجزها في ما يأتي : [1]

- يقترح حلولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات أو المعاملات التي يعالجها المخطط الوطني المحاسبي

[1] لشوش عاشور , متطلبات النظام المحاسبي الموحد (IAS / IFRS) في الجزائر , مجلة اقتصاديات شمال افريقيا , العدد السادس , جامعة حسيبة بن بوعلي , الشلف , الجزائر , سنة 2009 , ص : 297 .

- يقدم الشفافية وثقة أكثر في الحسابات و المعلومات المالية التي يسوقها الأمر الذي من شانه تقوية مصداقية المؤسسة .

- يسمح بتحقيق أحسن توافق من حيث زمان و مكان الحالات المالية .

- يمثل فرصة للمؤسسات من اجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنيين بالمعلومات المالية .

- يشجع الاستثمار من حيث انه يضمن مقروئية أفضل للحسابات من طرف المحللين الماليين و المستثمرين .

- يحفز بروز السوق المالية مع ضمان سيولة رؤوس الأموال .

- يحسن المحفظة المالية للبنوك من خلال إنتاج المؤسسات لحالات مالية أكثر شفافية .

- يسهل رقابة الحسابات التي تستند من الآن فصاعدا على مفاهيم و قواعد محددة بوضوح .

- يفرض على المؤسسات تطبيق معايير محاسبية دولية معترف بها , تستوجب شفافية للحسابات , هذه الشفافية التي تعتبر تدبيرا امنيا ماليا يشارك في استرجاع الثقة .

- الدخول إلى أسواق المال (البورصات) العالمية و العربية .

- تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي وفق المعايير الدولية , الأمر الذي يرفع من كفاءة أداء الإدارة بالوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات .

- إن تأسيس معايير محاسبية دولية تلقى قبولا عاما على المستوى الدولي يؤدي إلى تأهيل محاسبين قادرين على العمل في الأسواق العربية وحتى الدولية .

- توفر معايير دولية يسمح بإعداد قوائم مالية موحدة للشركات المتعددة الجنسيات , مما يشجع على انفتاح أسواق المال الوطنية وزيادة الاستثمارات المالية و الإنتاجية عربيا و دوليا .

الفرع الرابع : الحدود التطبيقية للنظام على المؤسسات الجزائرية.

بالرغم ما يقدمه النظام المحاسبي المالي الجديد من ايجابيات إلا انه يواجه في الواقع حدودا هيكلية نذكر منها : [1]

[1] بن عيشي بشير, المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الجزائرية متطلبات التطبيق , المؤتمر العلمي الثالث حول إدارة منظمات الأعمال , التحديات العالمية المعاصرة , كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية , جامعة العلوم التطبيقية الخاصة , الأردن ,27 -29 ابريل2009 , ص : 17-18.

- وضعية الشركات الجزائرية غير المسعرة في البورصة : و التي لا تستفيد من المزايا التي يقدمها النظام المحاسبي للمالي الجديد , حيث أن هذه المؤسسات قد تتحمل فيه أعباء نتيجة لصعوبة تطبيق النظام في الوقت الحالي .

- ضوابط النظام المحاسبي الوطني : خاصة الاعتبارات الجبائية التي ترتبط بسياسات وطنية بعيدة عن مجال التوافق .

- **الأعباء الإضافية :** التي تتحملها المؤسسات في حالة تغيير الطرق المحاسبية , مقابل الإشعار بتأثير التغيير على النتيجة , و كذا الوسائل و الجهود المبذولة لإنجاح التغيير.

- **إن تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد يحتاج إلى تأطير ذوي خبرة عالية** : ليمكن الشريحة العاملة في المجال المحاسبي من كم معرفي و تقنيات حديثة للتطبيق الميداني لهذا النظام بالإضافة إلى هذا وجوب تكوين العدد الكافي للمؤطرين بحيث يمكن في ظرف سنة أو سنتين من تغطية كل الوطن بل كل القطاعات خاصة قطاع التربية و التكوين , من تربية وطنية و تكوين مهني و تعليم عالي .

- **ضعف المؤسسات المالية التي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي :** فالنظام المحاسبي المالي الجديد لا يأتي مبتغاه إلا من خلال إصلاحات لقطاعات متعددة أخرى سواء على الصعيد القانوني أو من حيث تكوين الموارد البشرية .

- **النظام السياسي و ميزان الملكية بين القطاع العام و القطاع الخاص :** تلعب الشركات الحكومية في الغالب دورا مهما في التطوير الاقتصادي في الجزائر , و تختلف طريقة إعداد التقارير المالية في القطاع الخاص عنها في القطاع العام تبعا للحاجات المختلفة للذين يطلعون على المعلومات الواردة في التقارير , ففي حالة القطاع العام و في الجزائر التي يخضع الاقتصاد فيها لسيطرة الدولة المركزية , نرى أن التأثير الحكومي على عملية إرساء المعايير يميل إلى أن يكون أقوى بكثير مما هو عليه الحال في البلدان الأخرى , إذ يدخل ضمنها متطلبات الإبلاغ التي تهدف إلى إبراز جوانب التطور الاقتصادي الشامل إلى أوجه الإبلاغ ذات الطابع المالي الصرف .

- **مستوى التقدم الاقتصادي :** في الجزائر نجد أن ملكية الشركات تميل إلى أن تكون في يد الحكومة , و في الوقت نفسه هناك احتمال ضئيل في وجود عدد كبير من المحاسبين القانونيين الذي يزاولون المهنة و يعملون على تطوير الروح المهنية في المحاسبة , وهكذا فان غياب الحاجة وعدم المقدرة على إعداد تقارير مالية رفيعة المستوى لهما تأثير قوي على الحد من قدرة الجزائر على تطوير معايير محاسبية بالمعنى الحقيقي للكلمة .

- **النظام الضريبي :** و في بعض الحالات قد يكون للنظام الضريبي و ما يرافقه من تشريعات اثر لا يستهان به على تطوير معايير المحاسبة الدولية , على سبيل المثال نرى أن الأسلوب المحاسبي الذي ينص على أن " الوارد أخيرا يصدر أولا " في الولايات المتحدة يستخدم فقط للأغراض الضريبية ورودها في التقارير المالية .

- طرح سهم في الأسواق الخارجية : إن الحاجة إلى جذب المستثمرين الأجانب , سواء على شكل استثمار مباشر أو من خلال محافظ استثمارية , تستدعي أن يكون في الجزائر نظام مقبول لتقديم إقرارات البيانات المالية , و أحيانا قد يكون ذلك حافز اكبر على تطوير معايير محاسبية سليمة مما لو اقتصر الأمر على حاجات الشركات المحلية في البلد نفسه , نتيجة لذالك نرى أن المنظمة الدولية للجان الأوراق المالية هي عضو في مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية , كما أن لها القول الفصل في اعتماد المعايير المذكور . [1]

المبحث الثاني : القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف المتعاملة مع الكيان أي تعتبر وسيلة للإبلاغ المالي . ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة من القوائم المالية و هي تشمل : الميزانية , حسابات النتائج , جدول سيولة الخزينة , جدول تغيرات الأموال الخاصة , كما تشمل أيضا ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج .

المطلب الأول : مفاهيم حول القوائم المالية و مدونة الحسابات

من خلال هذا المطلب سوف نتطرق إلى تعريف القوائم المالية مع ذكر أهم قواعد إعداد ها و تقديمها و ما تحتويه القوائم من معلومات و عرضها , و كذا عرض مدونة الحسابات .

الفرع الأول : تعريف القوائم المالية(الكشوف المالية) و قواعد إعدادها و تقديمها

القوائم المالية : هي ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيرها على أصول والتزامات المنشأة وحقوق ملكيتها ،وتعتبر أداة مهمة في اتخاذ القرارات المالية . [2]

[1] بن عيشي بشير, المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الجزائرية متطلبات التطبيق , مرجع سبق ذكره ، ص18

[1] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الإطار النظري) ،جسور للنشر و التوزيع،المحمدية،الجزائر،الطبعة الأولى،2015، ص 191

وتتكون من :[1]

- الميزانية ، حسابات النتائج ، قائمة تدفقات الخزينة ، جدول تغيرات الأموال الخاصة ملحق يبين القواعد و الطرق المحاسبية المستعملة , و يوفر معلومات مكملة للميزانية و حسابات النتائج .

ومن خلال ذلك فرض النظام المحاسبي المالي مجموعة من القواعد و التعليمات التي يتعين على المؤسسات الأخذ بها أثناء إعداد و تقديم القوائم المالية و هي كالأتي :[2]

- تنتج الاعتبارات الواجب أخدها في الحسبان لإعداد و تقديم القوائم المالية عن الإطار التصوري لنظام المحاسبة , فالقوائم المالية تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط و التلخيص و الهيكلة و هذه المعلومات يتم جمعا و تحليلها و تفسيرها و تلخيصها و هيكلتها من خلال عملية تجميع تعرض في القوائم المالية في شكل فصول و مجاميع . و يحدد مدى اتساع مبدأ الأهمية البالغة مدى اتساع عملية التجميع هذه , و كذالك مدى التوازن بين :

* المنافع الموفرة للمستعملين بواسطة انتشار إعلام مفصل .

* تكاليف المحتملة سواء لإعداد و نشر هذا الإعلام لاستعماله .

- تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة , و يتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر التالية تاريخ إقفال السنة المالية , و تقدم القوائم المالية إجباريا بالوحدة الوطنية , ويمكن القيام القيام بتقريب المبالغ إلى آلاف الوحدات .

- كل عنصر من مكونات القوائم المالية لا بد أن يكون معروف بصورة واضحة و إن تظهر المعلومات فيها بصفة دقيقة .

- توفر القوائم المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة .

و في حالة تعذر إجراء مقارنة بسبب اختلاف المدة أو لأي سبب أخر , فانه يجب توضيح إعادة ترتيب و تغيير المعلومات التي تجرى على السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق .

[1] جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، الأوراق الزرقاء ، الجزائر ، 2010 ، ص 16

[2] كمال الدين الدهراوي , تحليل القوائم المالية لغرض الاستثمار , المكتب الجامعي الحديث , الإسكندرية , 2006 , ص 13 .

الفرع الثاني : عرض القوائم المالية

أ- الميزانية :

الميزانية هي كشف ملخص لأصول الكيان وخصومه وحقوق المساهمين عند تاريخ إغلاق السنة المحاسبية ، فتقدم موجودات (الأصول)الكيان والتزاماته(الخصوم)، وتشمل معطيات السنة المالية الجارية وأرصدة حسابات السنة المالية الماضية ، ويجب أن يبرز عرض الميزانية التمييز بين الأصول غير الجارية والجارية والخصوم غير الجارية والجارية.[1]

ينبغي أن تحتوي الميزانية على الأقل على العناصر التالية :[2]

أ- 1- الأصول :

وفقا للنظام المحاسبي المالي فإن الأصول تشكل موارد مراقبة من طرف المؤسسة نتيجة أحداث سابقة ويتوقع أن تعود منها منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة ، فشرط إدراج الأصل هو التسيير و القدرة على تحقيق منافع اقتصادية للكيان . ومن خلال هذا التعريف يمكن ملاحظة أن الأصول التي يستأجرها الكيان لهدف ما تعتبر ضمن عناصر الأصول و تدرج في الميزانية ، كما أن الأصل المملوك للمؤسسة والذي لا يتضمن أي منافع اقتصادية فإنه لا يمكن الاعتراف به وادراجه ضمن الميزانية [3] وتنقسم الأصول إلى :

- أصول غير جارية
- أصول جارية

فرقت المادة 21 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 بين الأصول الجارية و غير الجارية بقولها " تشكل عناصر الأصول الموجهة لخدمة الكيان بصورة دائمة أصولا غير جارية ، أما الأصول التي ليس لها هذه الصفة بسبب وجهتها أو طبيعتها فإنها تشكل أصولا جارية "

وتحتوي الأصول غير الجارية على ما يأتي :

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات الكيان ، مثل : التثبيتات المعنوية و التثبيتات العينية .

[1] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الإطار النظري)، مرجع سبق ذكره،ص202

[2] المرجع نفسه ، ص ص 210-211

[3] بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير، جامعة سطيف ،2011، ص 112

- الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل أو غير الموجهة لأن يتم تحقيقها غير اثنى عشر شهرا ابتداءا من تاريخ الإقفال .

أما الأصول الجارية فتحتوي على ما يأتي :

- الأصول التي يتوقع الكيان تحقيقها أو بيعها أو استهلاكها من إطار دورة الاستغلال العادية .
- الأصول التي يتم حيازتها أساسا لآغراض المعاملات القصيرة والتي يتوقع الكيان تحقيقها خلال اثنى عشر شهرا .
- السيولات أو شبه السيولات التي لا يخضع استعمالها للقيود .

أ- 2- الخصوم :

- هي الالتزامات الراهنة للكيان الناجمة عن أحداث اقتصادية ماضية والتي يتمثل انقضاؤها بالنسبة للكيان في خروج ممثلة لمنافع اقتصادية ، إدا فالخصوم تشمل الإلتزامات الحالية التي تقع على عائق الكيان والناتجة عن الأحداث الاقتصادية الماضية والتي يتم الوفاء بها مقابل نقصان في الموارد التي من المنتظر أن تحقق للكيان منافع اقتصادية ، وتنقسم الخصوم إلى :

أولا : رؤوس الأموال الخاصة : [1]

و هو ما تبقى من أصول المؤسسة بعد طرح كامل خصومها , فهي تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها جارية و غير جارية , و تضم كل من رأس المال الصادر , العلاوات و الاحتياطات , و فارق التقييم , فارق إعادة التقييم , الترحيل من جديد و نتيجة السنة المالية .

ثانيا : الخصوم غير الجارية :[2]

وهي الالتزامات التي لا يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة , أو التي لا تستحق خلال اثني عشر شهرا , أو تلك التي قد يكون للمؤسسة حق غير مشروط بتأجيل سدادها لأكثر من اثني عشر شهرا و كدالك الالتزام الذي يتوقع أن سيتم إعادة تمويله بموجب تسهيلات قروض حالية حتى لو استحق خلال الاثني عشر شهرا .

* إعانات التجهيز والإعانات الأخرى للاستثمار

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المادة 24, المرجع سبق ذكره , ص 13.
[2] المرجع نفسه ، المادة 23 ، ص 13

* المؤونات : تتمثل مؤونات الأخطار و التكاليف في زيادة الخصوم المستحقة لأجال قصيرة أو طويلة فإنها تعكس وجود مخاطر و خسائر متوقعة عند نهاية الدورة إلا أنها تتضمن عنصر عدم التأكد بشان مبالغها و تحققها .

- الضرائب : و تتمثل في كل الضرائب المؤجلة على الأصول أو الخصوم و مؤونات الضرائب .

تتمثل الضرائب المؤجلة على الأصول في مبالغ الضرائب على النتيجة المتوقع استرجاعها في الفترات المقبلة و المتعلقة بفروقات زمنية قابلة للخصم , أما الضرائب المؤجلة على الخصوم هي مبالغ على النتيجة الواجب دفعها في السنوات المقبلة و المتعلقة بالفروقات المؤقتة الخاضعة للضريبة .[1]

-الافتراضات و الديون : هي موارد مالية خارجية التي تحصلت المؤسسة من المؤسسات المالية و البنوك , أو من الجمهور من اجل تمويل عملياتها التشغيلية و الاستثمارية بصفة دائمة , بحيث تساهم في تغطية الاحتياجات الدائمة للمؤسسة : السندات , القروض البنكية طويلة الأجل و أوراق الدفع طويلة الأجل .[2]

ثالثا : الخصوم الجارية :

تتمثل في الالتزامات التي يتوقع أن يتم تسويتها خلال دورة الاستغلال أو خلال الاثني عشر شهرا الموالية لتاريخ الإقفال .[3]

و وتتكون من العناصر التالية :

- الذمم الدائنة : و هو ما على المؤسسة من التزامات تجاه الغير نتيجة لحصولها على البضائع بالأجل , أو حصولها على الخدمات بالأجل أيضا , و تتكون من الموردون , العاملون , ضرائب الدخل المستحقة .

- القروض قصيرة الأجل : و هي القروض التي حصلت عليها المؤسسات أو الأفراد و يتطلب تسديدها خلال فترة مالية واحدة .

ملاحظة : بالنسبة لشكل الميزانية المتكون من جانب الأصول وجانب الخصوم الكل على حدا أنظر الملحق رقم (1)في الأخير ضمن قائمة الملاحق .

[1] Ali Tademaït, Maitrise Du système comptable financier , Edion A C G , I édition, Alger , Algérie , 2009 p71.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المادة 23, المرجع سبق ذكره , ص 14.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 42 , الصادر في 24 رجب عام 1429 هـ الموافق 27 جويلية 2008 , ص 03 .

ب- حساب النتائج :

فهو بيان ملخص للأعباء و الإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية , دون اعتبار لتواريخ دفعها أو تحصيلها , و يسمح بإبراز نتيجة الدورة سواء أكانت ربحا أو خسارة .[1]

إن المعلومات الدنيا الواجب تقديمها في حساب النتائج هي : إيرادات الأنشطة العادية , الإيرادات المالية و الأعباء المالية , أعباء المستخدمين , الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة , مخصصات الاهتلاكات و خسائر القيمة التي تخص الأصول الثابتة المادية و المعنوية , نتيجة الأنشطة العادية , العناصر غير العادية (أعباء و إيرادات) النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع , النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة .

ويمكن تحليل الأعباء في حساب النتائج حسب طبيعتها أو حسب وظيفتها , و هو ما يسمح بوجود نموذجين لعرض حساب النتائج , الأول حسب الطبيعة و الثاني حسب الوظيفة , و يترك الخيار للمؤسسة في اختيار الطريقة التي تراها الأنسب لها و بما يسمح بالإفصاح الصادق و العادل عن عناصر أداء و نجاعة المؤسسة .

ملاحظة : بالنسبة لشكل حساب النتائج أنظر الملحق رقم (2) في الأخير ضمن قائمة الملاحق .

ج- **جدول تدفقات الخزينة :** هو تلك الأداة الدقيقة المستخدمة للحكم على فعالية تسير الموارد المالية و استخدامها , و ذالك اعتماد على عنصر الخزينة الذي يعد المعيار الأكثر موضوعية للحكم على تسيير المؤسسة , و يهدف إلى إعطاء مستعملي الكشوفات المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال و نظائرها و كذالك المعلومات بشأن استخدام السيولة المتاحة لدى المؤسسة.[2]

ملاحظة : أنظر الملحق رقم (3) .

د) **جدول تغيرات الأموال الخاصة :** يعبر عن تحليل الحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية , و هذا اعتراف ضمني بأهمية حركة هذه الأموال لأنها هي التي تظهر مقدرة الشركة على تزويد ملاكها بالأموال , كما يظهر مقدرة الملاك على ترك أجزاء من أرباحهم أو عائدات أسهمهم في متناول الشركة .[3]

ملاحظة : أنظر الملحق رقم (4)

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 19 , الصادر في 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق 25مارس 2009 , ص 03 .

[2] الياس بن ساسي , يوسف قريشي , التسيير المالي دروس و تطبيقات ط1 , دار وائل للنشر و التوزيع , عمان , الأردن , 2006 , ص 204 .

[3] مختار مسامح , النظام المحاسبي المالي الجزائري , و إشكالية التطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل , مجلة أبحاث اقتصادية و إدارية , كلية العلوم الاقتصادية , جامعة بسكرة , العدد الرابع , ديسمبر , 2008 , ص 23 .

د- ملحق الكشوفات المالية : يحتوى على كل المعلومات الضرورية والمقيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوفات المالية والكفيلة بتأثير على القرارات التي يتخذها مستعملي الكشوف على ممتلكات الكيان ونجاعته ووضعيته المالية ونتيجة نشاطه مثل :

جدول تطور التثبيتات ، جدول الإهتلاكات ، جدول خسائر القيمة عن التثبيتات ...الخ .[1]

ملاحظة : أنظر الملحق رقم (5).

الفرع الثالث : مدونة الحسابات

يحتوي النظام المحاسبي المالي على مدونة حسابات مقسمة إلى سبعة أصناف و هي : [2]

أولا : حسابات الميزانية : وتتمثل في خمسة أصناف وهي:

-الصنف الأول : حسابات الأموال الخاصة .
- الصنف الثاني : حسابات التثبيتات .
- الصنف الثالث : حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ .
- الصنف الرابع : حسابات الغير .
- الصنف الخامس : الحسابات المالية .

ثانيا : حسابات التسيير : وتتمثل في صنفان هما:

- الصنف السادس : حسابات الأعباء .
- الصنف السابع : حسابات النواتج (الإيرادات) .

أما الأصناف 0 ، 8 ، 9 يمكن للمؤسسات استعمالها بحرية في التسيير من خلال محاسبة التسيير (المحاسبة التحليلية).

المطلب الثاني :الخصائص النوعية للقوائم المالية

يجب أن تستوفي المعلومة المالية التي تتضمنها القوائم المالية الخصائص التالية :

* الملائمة:

لكي تكون المعلومات مفيدة يجب أن تكون ملائمة لاحتياجات متخذي القرارات , و تعتبر المعلومة ملائمة للمستخدمين إذا كان لها تأثير على القرارات الاقتصادية التي يتخذونها , وذالك عن طريق

[1] أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، مرجع سبق ذكره ص 206 .
[2] شعيب شنوف, محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول مرجع سبق ذكره , ص :28 .

مساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية و الحالية و المستقبلية أو تعزيز أو تعديل ما سبق التوصل إليه من تقييم .[1]

* المصداقية (الموثوقية) تتمثل هذه الخاصية في انعدام الأخطاء المادية و التحريفات في القوائم المالية و تتسم الحسابات بالمصداقية إذا عكست الواقع الاقتصادي للمؤسسة بدقة و إذا طغى الجوهر الاقتصادي على الشكل القانوني كانت المعلومة محايدة و دقيقة و شاملة .[2]

* القابلية للمقارنة : يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية امكانية مقارنتها لفترة معينة مع قوائم مالية أخرى لفترات أخرى سابقة لنفس المنشأة ، أو مقارنة القوائم المالية للمنشأة مع القوائم المالية لمنشأة أخرى و لنفس الفترة .[3]

* قابلية للفهم : المعلومات المعطاة في القوائم المالية يجب أن تكون مفهومة من طرف المستعملين , بافتراض أن هؤلاء المستعملين يملكون معرفة قاعدية في الأعمال , النشاطات الاقتصادية و المحاسبية , أي أن هذه المعلومات يجب أن تكون غير معقدة .[4]

المطلب الثالث : مستعملو القوائم المالية

يقترح الإطار المفاهيمي للجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) سبعة فئات من مستعملي القوائم المالية رتبت حسب أهميتها , و درجة أفضليتها , إضافة للاستعمال الداخلي في المؤسسة المعدة لهذه القوائم وهي : المستثمرون , العاملون , المقترضون , الموردون و الدائنون الآخرون , العملاء , الجهات الحكومية و الجمهور العام .[5]

ويشير إطار العمل كذلك , إلى انه على الرغم من أن احتياجات هذه الفئات من المعلومات لا يمكن الوفاء بها بمجرد عرض القوائم المالية , فان هناك احتياجات مشتركة بينهم يتم الوفاء , و بما أن المستثمرين هم من يوفرون رأس المال المعرض للمخاطرة بالمشروع , فان عرض القوائم المالية تفي احتياجاتهم , يفي بمعظم احتياجات المستخدمين الآخرين،ويمكنهم من مقارنة المعلومات المتاحة عن كل المؤسسات ، بعد إلغاء أثر اختلاف الأنظمة التي كان يفترض أن تعد كل مؤسسة معلوماتها على أساسها ، وبالتالي استبعاد أثر العوامل الثقافية والقيمية والعوامل الأخرى على حسابات المؤسسة

[1] J.F.des Robert et autres , Normes IFRS et PME , DUNOD, Paris , France , 2004 ,P18.

[2] سعيداني محمد السعيد , مدى فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية , رسالة ماجستير , جامعة أ محمد بوقرة , بومرداس , الجزائر , 2014 , ص 25 .

[3] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر ، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، مرجع سبق ذكره ، ص ص 193،192

[4] Philippe touron , comptabilité en IFRS , édition d'organisation , paris , 2004 p9.

[5] حكيمة مناعي : تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر , رسالة ماجستير , جامعة الحاج لخضر , باتنة , 2009 , ص ص 143-144 .

لأجل اتخاذ قرارات الاستثمار الملائمة. [1]

و التي يمكن تلخيصها في الجدول التالي :

الجدول رقم (1-1) : تقديم مستخدمي القوائم المالية و حاجيتهم المختلفة من المعلومات المتوفرة فيها

المستخدمون	حاجاتهم من المعلومات
- المستثمرون(المساهمون ومستشاريهم) - الموظفون (العاملون) - المقرضون - الموردون وغيرهم من الدائنين التجاريين - الزبائن - الجهات الحكومات - الجمهور	- يهتمون بخطر و والعوائد المتعلقة باستثماراتهم - الاستقرار في مؤسساتهم و الربحية - احتمال سداد المبالغ المقترضة و الفوائد عند تواريخ الاستحقاق - احتمال أن تسدد المبالغ عند الاستحقاق - استمرارية نشاط المؤسسة - تخصيص وتوزيع الموارد و احترام الالتزام بالمعلومات المساهمة في الاقتصاد المحلي , - يهتمون بالبيانات المالية

المصدر: هوام جمعة , المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS/IAFRS-2009-2010 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، سنة 2010 ، ص 31.

1 - المستثمرون : يقصد بهم المستثمرون المتوقعون الذين يفكرون في استثمار أموالهم في المنشأة مستقبلا , و ذالك عن طريق شراء أسهم في رأس المال المنشأة , و يحتاج هؤلاء المستثمرون إلى معلومات حول حجم العائد المتوقع على استثمارهم , فضلا عن كفاءة إدارة المنشأة ، يهتم المساهمون ومستشاريهم بالمخاطر والعوائد المتعلقة باستثماراتهم ، وتتطلب تلك فئة من المستخدمين معلومات تساعد في اتخاذ قرارات تتعلق بشراء أو الاحتفاظ أو بيع الاستثمارات ، ويحتاج المساهمين أيضا إلى معلومات تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على اجراء توزيعات أرباح[2].

[1] مداني بن بلغيث : أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية – بالتطبيق على حالة الجزائر- , أطروحة دكتوراه جامعة الجزائر , 2004 , ص 107.

[2] سعيدي عبد الحليم ،محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه ، جامعة بسكرة ،2015،ص51

2- العاملون : يهتم العاملون والمجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية و استقرار المؤسسات التي يعملون بها ، كما يهتم هؤلاء أيضا بالمعلومات التي تساعدهم في تقييم قدرة منشأتهم على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص التوظيف. [1]

3- الموردون وغيرهم من الدائنين الآخرين : و تعتبر هذه الفئة مصدر للتمويل و الائتمان قصير الأجل , حيث يتعلق اهتمامهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة و التداول , كدالك نشاطها و النسب المتعلقة بذالك كمعدلات دوران البضاعة للتأكيد من استمرارية و كفاءة و ربحية الشركة . [2]

4- العملاء(الزبائن) :تفيد المعلومات المحاسبية عملاء المنشأة , في تحديد مدى إمكانية استمراريتهم في التعامل معها و تزويدهم بما يحتاجونه من بضائع , و يعتبر تدهور المركز المالي للمنشأة مؤشرا قد يجعل عملائها يفكرون في البحث من موردين آخرين يوفرون لهم ما يريدون من بضاعة بشكل مستمر. [3]

5- الجهات الحكومية : تحتاج هذه الفئات إلى معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام الشركة بالقوانين ذات العلاقة مثل قانون الشركات و قانون الضرائب . كما تحتاج إلى معلومات تساعدها في تحديد الضرائب المختلفة على الشركة و مدى قدرتها على التسديد و معرفة المساهمة العامة للشركة في الاقتصاد الوطني . [4]

6- الرأي العام (الجمهور العام) : تؤثر المؤسسات على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم المؤسسات مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير فرص عمل أو دعم الموردين المحليين ، وقد تساعد البيانات المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة بإتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها . [5]

[1] طرطار ، عبد العالي منصر ، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، مرجع سبق ذكره ، ص 199 .

[2] محمد أبو نصار , جمعة حميدات, معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعلمية) , دار وائل للنشر , عمان , الأردن , 2008 , ص 4.

[3] محمد أبو نصار , جمعة حميدات, المرجع نفسه , ص 4.

[4] أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، مرجع سبق ذكره ص 199 .

[5] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر ، نفس المرجع ص 200.

خلاصة :

من خلال ما سبق نستخلص أن النظام المحاسبي المالي الجزائري , جاء كنتيجة للنقائص التي وجهت للمخطط المحاسبي الوطني الذي كان مطبقا سابقا .

بحيث أصبح النظام المحاسبي المالي يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من مستثمرين ومقترضين وغيرهم، حيث يشكل هذا النظام تغيرا حقيقيا للثقافة المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية نحو معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي IAS / IFRS .

و قد تضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و المعايير المحاسبية الدولية و مدونة الحسابات تسمح لها بإعداد قوائمها المالية على أساس المبادئ المحاسبية المتفق عليها .

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الفصلين السابقين إلى كل من عرض النظام الحاسبي المالي ومحاسبة التثبيتات وذلك كدراسة نظرية ، فمن خلال هذا الفصل فسنحاول إسقاط ما تم التوصل إليه في الجانب النظري على مؤسسة الجزائرية للمياه –وحدة مستغانم ،والتي بحيث تمت هذه الدراسة على مستوى مصلحة المحاسبة والمالية في المديرية .

هذه الدراسة تتعلق بشكل رئيسي بمعالجة الإشكالية الرئيسية من خلال الدراسة الميدانية التفصيلية لكيفية سير حسابات التثبيتات العينية وفق scf

ولإعطاء الصورة الحقيقية لهذه الدراسة وبناءا على المعطيات المتحصل عليها تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

المبحث الأول : تقديم عام حول المؤسسة الجزائرية للمياه .

أما المبحث الثاني سنحاول من خلاله دراسة كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق scf في هذه المؤسسة .

المبحث الأول :تقديم عام حول المؤسسة الجزائرية للمياه

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تقديم عام للمؤسسة باعتبارها ميدان الدراسة ، لذلك قسمنا هذا المبحث إلى مطلبين:

المطلب الأول:التعريف بمؤسسة الجزائرية للمياه

1 - نشأة المؤسسة الأم :

عرف قطاع الموارد المائية منذ إنشاء الوزارة المكلفة بالموارد المائية العديد من التحولات سنة 2000 ، حيث كان تسيير المياه يقتصر على تسع مؤسسات عمومية تحتل مواقعها في المدن الكبرى وتنقسم بدورها إلى فروع ولائية خاضعة للمؤسسات الأم من حيث التوجه والاستقلالية.

ونظرا لما عرفته اشكالية توزيع المياه من تدهور و كذا الندرة المائية في تلك المرحلة بالذات ارتأت وزارة الموارد المائية تغيير المنهجية في التسيير وحل كل هذه المؤسسات وتعويضها بمؤسستين كبيرتين هما الديوان الوطني للتطهير والمؤسسة العمومية الجزائرية للمياه ، مع الحفاظ على كل الحقوق المرتبطة بذلك على غرار حقوق العمال .

وسعت من خلال هاتين المؤسستين إلى امتصاص كل الهياكل المركزية وغير المركزية التي كانت وظيفتهما توزيع المياه والتطهير.

وقد تسابقت هاتين المؤسستين مع الزمن من أجل حلول محل تلك المؤسسات التي تم حلها و وضع نظام مركزي من حيث التسيير يتحكم في كل الفروع التي تم إنشائها لهذا الغرض حيث انقسمت هذه المؤسسات إلى مناطق جهوية ووحدات ولائية ، ويتم تسيير المياه على مستوى التراب الوطني منذ سنة 2001 إلى يومنا هذا من خلال تكفل المؤسسة العمومية الجزائرية للمياه.

وبالتالي تم حل كل المؤسسات والوكالات الولائية والبلدية المكلفة بهذا النشاط سواءا بمراسيم تنفيذية أو بناءا على مداولات فيما يخص المؤسسات الولائية .

2 - تعريفها :

الجزائرية للمياه مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي و تجاري تتمتع بالشخصية المعنوية و الاستقلال المالي. نشأت المؤسسة وفقا للمرسوم التنفيذي رقم 01-101 المؤرخ في 27 محرّم 1422 الموافق 21 أبريل سنة 2001. توضع المؤسسة تحت وصاية الوزير المكلّف بالموارد المائية، و يوجد مقرّها الاجتماعي في مدينة الجزائر.

2 تقديم مؤسسة الجزائرية للمياه – وحدة مستغانم :

شهدت الولاية تقدما ملحوظا في قطاع انتاج مياه الشرب وعملية توزيعها منذ سنة 2001م تجسيدا لجملة من البرامج على غرار البرامج السابقة .

المؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة مستغانم وهي مؤسسة اقتصادية تجارية يقع مقرها في شارع خزان سيدي بن حوى ص.ب528 مستغانم وتعتبر من أهم المؤسسات الحساسة التي لها دور فعال في الاقتصاد الوطني وكذلك تعتبر بالنسبة للمجتمع أهم ركيزة لاستمرار الحياة فقد عملت المؤسسة بكل تقنياتها لبدل مجهود لإيصال المياه لمنازل المواطنين وجميع المؤسسات العامة و الخاصة .

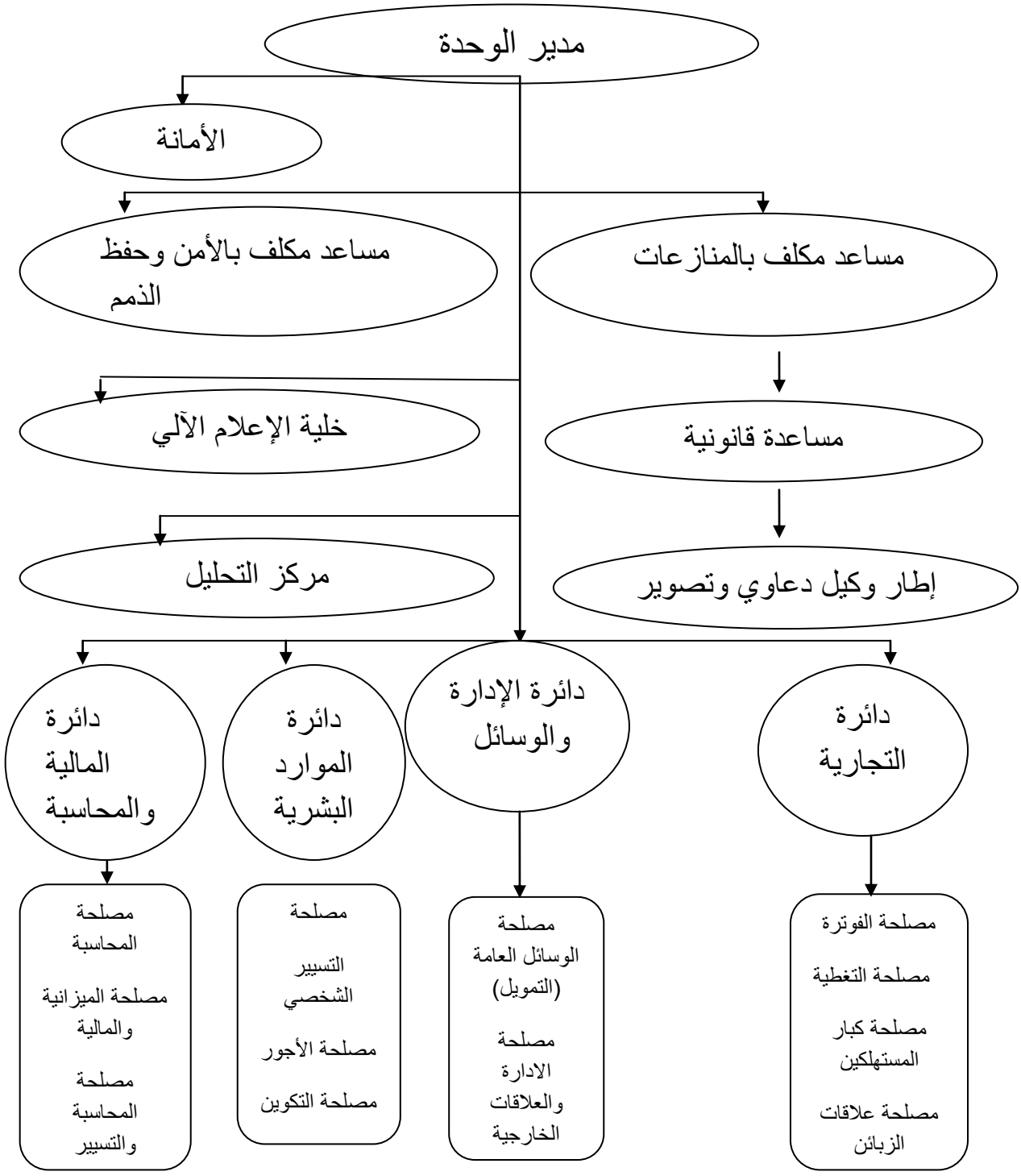
2-مهام مؤسسة الجزائرية للمياه

- تنفيذ السياسة الوطنية لمياه الشرب على كامل التراب الوطني .
- العمل على ضمان توفير المياه للمواطنين في ظروف مقبولة .
- لتلبية أقصى طلب لمستعملي الشبكات العمومية .
- تسيير عملية إنتاج مياه الشرب ونقصها وتوزيعها ومعالجتها وتخزينها .
- تجديد الهياكل القاعدية التابعة لها وتنميتها عبر مختلف البلديات .
- مراقبة نوعية المياه الموزعة
- إدخال كل تقنية للمحافظة على المياه .
- تحسين فعالية شبكات التحويل والتوزيع .

المطلب الثاني :تقديم وشرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم.

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوسيلة لتحقيق الأهداف المرجوة إذا تم استخدامه بشكل جيد ومناسب ، والعكس صحيح، وقد تم إعداد الهيكل التنظيمي لهذه المؤسسة كما يلي

الشكل رقم(3-1) : الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الجزائرية للمياه وحدة مستغانم.



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة

2-شرح مختلف مصالح الهيكل التنظيمي:

1-مدير الوحدة :

هو المسؤول والمسير للمؤسسة تجده على رأس المخطط الهيكلي التنظيمي للمؤسسة والذي له الحق في اتخاذ القرارات وإصدار الأوامر ومن مهامه التمتع بالسلطة التي تمكنه بالقيام بمسؤولياته كاملة لتحقيق الأهداف.

2-الأمانة :

وهي الوسيط بين المسؤول والمصالح الداخلية والخارجية للمؤسسة ويكمن دورها في تسجيل الرسائل واستقبال الزوار وكذلك استقبال هواتف المدير ولها دور فعال في حفظ أسرار المهنة .

3- المساعد المكلف بالمنازعات :

تعتبر من أهم المصالح الموجودة لدى المؤسسة بصفتها الواجهة القانونية التي تضمن هيبة المؤسسة سواء مع الزبائن أو المتعاملين هما التنظيم الهيكلي

كما أن المصلحة تعتبر همزة وصل بين كل المصالح وتقوم بدراسة ملفات ديون الزبائن بحيث تكون دراسة كل ملف على حدا ومن ثم استدعاء الزبون لتسوية وضعيته بصفة ودية عن طريق اعذراه (نموذج عن وثيقة اعذر) كما أن المؤسسة تقدم تسهيلات وهذا عن طريق الدفع بالتقسيط (نموذج عن تعهد شرفي للدفع بالتقسيط والاعتراف بالدين)،وإذا لم يستجيب الزبون للإستدعاء أو لم يتم التوصل إلى نتيجة فإن الملف يحال مباشرة إلى القضاء للفصل فيه.

4-المساعدة القانونية :

من مهامها :

-إعلام المواطنين والإنذار بالقطع

-تنوب عن المؤسسة في المجالس القضائية

5-إطار وكيل دعاوي وتصوير :

يقوم بتصوير عملية سرقة المياه ويقوم بطبع الصور وكتابة محضر عليها لتسليمها للمدير

6- المساعد المكلف بالأمن وحفظ الذمم :

وهو المسؤول عن توفير الأمن وعن أعوان الأمن والحراس والمحافظة على كل ما هو ملك للمؤسسة من معدات وتجهيزات أي كل ممتلكاتها بصفة عامة لتوفير الظروف الأمنية وشروط الوقاية.

7-خلية الإعلام الآلي:

تقوم بتصليح الأعطاب الحاصلة في مختلف المصالح والمتعلقة بتكنولوجيات الحواسيب والاعلام الالي.

8- مركز التحليل :

ويشرف عليه رئيس حيث يقوم بمراقبة وتحليل المياه للتأكد من سلامتها من الجراثيم المؤذية بالصحة وذلك من اجل إيصال مياه صالحة للشرب للمواطن ومراقبة نوعية المياه الموزعة عبر الشبكات من الآبار والخزانات فهناك مخبر التحاليل الفيزيائية ، مخبر التحاليل الكيمائية ، مخبر التحاليل المعادن .

9- الدائرة التجارية :

بما إن المؤسسة تحمل طابع تجاري وصناعي فانه يستلزم وجود دائرة تجارية تشرف على الشؤون الاقتصادية والتجارية في المديرية كما تقوم بمتابعة الملفات ومراسلات مستهلكي الماء ومن مهامها

القيام بعملية بيع الماء بالمقابل و وضع إستراتيجية للمؤسسة ،وتضم الدائرة التجارية أربعة مصالح تتمثل في :

ا-مصلحة الفوترة :

هذه المصلحة محل الدراسة مجهزة بوسائل الإعلام الآلي بحيث تسهل لها عملية الفوترة التي تتم على مستواها حسب المواعيد المحددة لكل ثنائي أو ثلاثي .

ب-مصلحة التغطية :

وهي التي تقوم بتغطية ومتابعة ديون المؤسسة للمستهلكين الذين لم يتم تسديد فواتيرهم .

ج-مصلحة كبار المستهلكين :

وهي الشركات والمؤسسات والإدارات والمحلات والمطاعم أي كل ما هو تجاري يستهلك الماء وتكون المواعيد المحددة فيها ثنائية(كل شهرين).

د-مصلحة علاقات الزبائن :

وهي المصلحة الأولى التي تستقبل الزبون وتضع علاقة بين المؤسسة والزبون وتقوم باستقبال احتياجات الزبائن ومعالجتها .

10- دائرة الإدارة والوسائل :

وتضم:

ا-مصلحة الوسائل العامة (التموين) :

فهي مسؤولة عن المواد واللوازم وتقوم بتقديم وسائل استثمارها في سجلات رسمية لدى الهيئات القضائية

ب-مصلحة الإدارة والعلاقات الخارجية :

أي أن هذه الإدارة تقوم بشراء كل ما تحتاجه وذلك بإبرام صفقات وهي تشرف على توزيع كل ما تجلبه ، ففي الفروع التابعة لها يوجد في كل مركز ممثل للإدارات للتعامل معها.

11- دائرة الموارد البشرية والتكوين :

وهذه المصلحة تضم أربعة مصالح وهي كالأتي :

ا-مصلحة المستخدمين:

وهي المصلحة الأولى التي يتصل بها العامل وتقوم بمتابعة المسار الوظيفي لكل عمال المؤسسة من دخولهم إلى غاية التقاعد والحفاظ على حقوقهم.

ومن الوثائق التي تنجز على مستوى هاته المصلحة نذكر:

نموذج وثيقة سند عطلة ، نموذج وثيقة ممارسة المهنة ، محضر التنصيب، شهادة عمل...الخ.

ب-مصلحة الأجور:

وهي المصلحة التي تقوم بإعداد الأجور شهريا وكشف الرواتب لكل عمال المؤسسة.

ج-مصلحة التكوين :

وهي المسؤولة على تكوين العمال في مجال عملهم ويكون هذا التكوين إجباري على كل عامل وهناك مركزين للتكوين هما

مركز التكوين بتيزي وزو خاص بالتقنيين

مركز التكوين بقسنطينة خاص بالإداريين

ومن مهام دائرة الموارد البشرية والتكوين :

- التنسيق بين المراكز التابعة للوحدة وحتى المصالح الأخرى
- ترقية العمال وتكوينهم
- الحرص على الفحوصات الطبية
- تحديد أجور العمال
- دراسة ملفات التوظيف
- تحديد مناصب العمل

12-دائرة المحاسبة والمالية :

وتضم مصلحتين وهما :

ا-مصلحة المحاسبة :

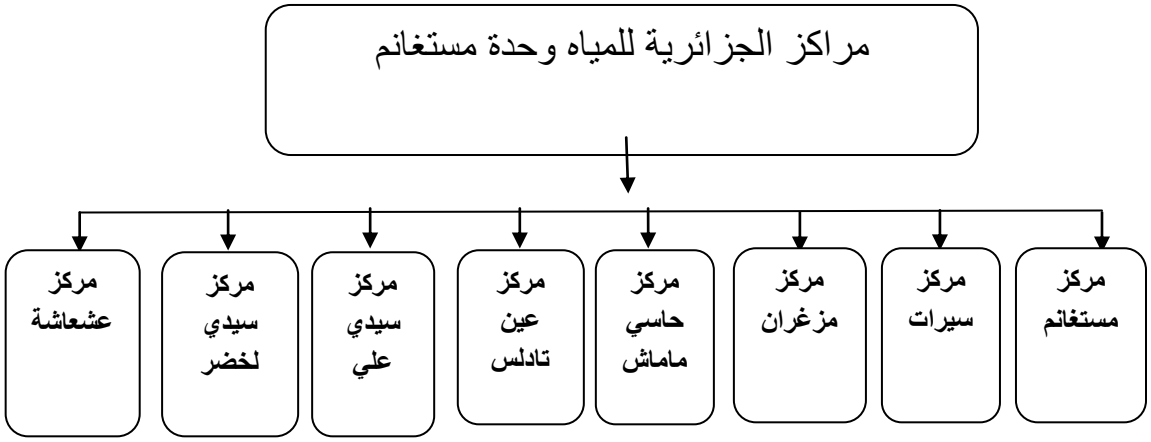
تقوم هذه المصلحة بمعالجة جميع العمليات المحاسبية وإظهار كافة البيانات والمعلومات وتحليل النتائج و إعداد الميزانية السنوية للمؤسسة .

ب-مصلحة المالية :

تتكفل بإدارة الشؤون المالية بإصدار الشيكات ومراقبة الإيرادات والنفقات لمعرفة وضعيتها المالية.

الهيكل الخاص بمختلف الوكالات.

الشكل رقم (3-2):الهيكل الخاص بمراكز الجزائرية للمياه وحدة مستغانم



المصدر: وثائق المؤسسة 2017.

المطلب الثالث : -إمكانيات المادية و البشرية في المؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم .

أولا: الإمكانيات المادية في المؤسسة .

تتوفر المؤسسة على إمكانيات مادية هائلة من حيث التسيير و من حيث والوسائل المتاحة ، فالتسيير العقلاني والمحكم تحقق به أقصى النتائج ،بأقل جهد ممكن ،والسائل المادية المتاحة هي أساس نجاح المؤسسة ، بحيث تغطي حوالي 80.39 بالمئة من السكان ، و مازالت تعمل جاهدة على تحقيق أكثر من ذلك خلال السنوات المقبلة خاصة في المناطق المعزولة وحسب نسبة الطلب ،وهذا ما يبينه الجدول رقم (3-1) و (3-2)

الجدول رقم (3-1) : الإمكانيات المادية للمؤسسة من حيث التسيير:

عدد البلديات المسيرة	**32**
نوع التسيير	**تسير كلي ومزدوج**
عدد سكان الولاية	**800441 ساكن**
عدد السكان المستفيدين	**643491 ساكن**
نسبة السكان المستفدين	**80.39 %**

المصدر: من وثائق المؤسسة.2017.

الجدول رقم (3-2) :الإمكانيات المادية للمؤسسة

الطول الإجمالي للشبكة	1461 km
عدد الخزانات	112
قدرة التخزين	276600 m3
عدد الآبار العميقة والعيون	65
عدد محطات الضخ	28
محطة معالجة المياه	01
قدرة المعالجة	25000 m3/j
محطة تحلية المياه البحر	01
قدرة الضخ	200000 m3/j
الموارد المائية	
المياه الباطنية	1472 10^3m^3
المياه السطحية	5676 10^3m^3
مياه البحر (تحلية)	35548 10^3m^3
المردود التقني	96%
المردود التجاري	65%
المردود الإجمالي	62%
عدد التسربات المصلحة	10246

المصدر: من وثائق المؤسسة .2017.

ثانيا : إمكانيات البشرية .

تتوفر المؤسسة على يد عاملة مؤهلة، بحيث توظف المؤسسة 1063 عاملا من مختلف الأصناف : إطارات ، مسيرين ، منفذين ، أعوان أمن .كما هو مبين في الجدول التالي :

الجدول رقم (3-3): الإمكانيات البشرية

المهنة	عدد	النسبة المئوية %
إطار عام	07	00.65%
إطار	130	12.23%
مسير	146	13.74%
منفذ(تنفيذ)	494	46.48%
عون أمن	286	26.90%
المجموع	**1063**	**100%**

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة . 2017.

المبحث الثاني : التسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية لدى مؤسسة الجزائرية للمياه وفق النظام المحاسبي المالي .

بالإعتماد على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة والمتمثلة في الميزانية الختامية ، حساب النتائج ،جدول الاهتلاكات ...الخ سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى كيفية المعالجة المحاسبية لهذا النوع من التثبيتات ، والمتعلقة بالدورة المالية 2014.

المطلب الأول : حالة الحيازة (الإدخال).

قامت هذه المؤسسة خلال سنة 2014 بعدة عمليات الحيازة تتعلق بالتثبيتات العينية للتبسيط سنأخذ أربعة أمثلة :

المثال (1) :

بتاريخ 13أفريل 2014 قامت مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم بشراء سيارة رباعية الدفع(4×4) بمبلغ 2480000 دج على الحساب برسم على قيمة مضافة 17 بالمئة ، فاتورة رقم(.....) .

بتاريخ 12 جوان 2014 قامت المؤسسة بتسديد الدين السابق عن طريق حسابها البنكي لدى وكالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية بمستغانم شيك رقم (.....) .

شرح :

بما أنه لا يوجد تخفيضات تجارية أو تخفيضات مالية كحسم تعجيل الدفع فإن ثمن الشراء هو نفسه المبلغ خارج الرسم.

يحسب مبلغ الرسم على القيمة المضافة كما يلي :

2480000×00.17 = 421600 دج

المبلغ المتضمن الرسم = المبلغ خارج الرسم + الرسم على القيمة المضافة

ومنه :المبلغ المتضمن الرسم = 2480000 + 421600

= 2901600 دج

وتسجل هذه العملية محاسبيا كما يلي :

		13 2014/04/		
218410		حـ/ التثبيتات العينية الأخرى(سيارة)	2480000	
445600		حـ/الرسم على ق م القابل للاسترجاع	421600	
	404000	حـ/موردو التثبيتات فاتورة رقم ....،		2901600
		2014/06/12		
404000		حـ/موردو التثبيتات	2901600	
	512000	حـ/ البنوك الحسابات الجارية شيك رقم		2901600

المثال (2) : إنتاج التثبيتات

في 2014/09/12 : أنجزت مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم مخزنا (مستودعا) في محطة تحلية مياه البحر، و لهذا السبب استعملت ما يلي :

- مواد و لوازم =75000دج.
- اليد العاملة =25700دج.
- أعباء أخرى متعلقة بالإنتاج = 4100 دج
- أعباء إنتاج غير مباشرة = 12400دج.

شرح :

- التثبيتات المنجزة أو المنتجة من طرف المؤسسة نفسها تسجل محاسبيا بتكلفة إنتاجها.

تكلفة إنجاز المخزن = 75000+25700+4100 +12400= 117200 دج.

ويسجل كما يلي :

213500		----------/ 2014/09/12 /---------- البناءات . الإنتاج المثبت للأصول العينية . إنتاج المؤسسة تثبيتات لحاجتها الخاصة	117200	117200
	732000			

المثال (3) : التوزيع حسب العنصر

في 2014/10/15 : اشترت مؤسسة آلة ضغط (presse a injection) بقيمة 210000دج ، فاتورة رقم ..... ، حيث : قدر الهيكل (structure) بـ: 120000دج خارج الرسم، و قدر المحرك (moteur) بـ: 90000 خارج الرسم .

أما T.V.A .....بـ: 17% ، تم تسديد مبلغ 20000دج نقدا بوصل رقم ..... ، والباقي على الحساب بعد 4 أشهر.

شرح: بالنسبة لآلة الضغط نسجل كل جزء مستقل عن الأخر كما تطرقنا إليه في الجانب النظري ، أما الرسم على القيمة المضافة فيحسب للجزئين معا

الرسم على القيمة المضافة = 00.17×210000

= 35700 دج.

وعليه تسجل المؤسسة القيد التالي :

		----------/ 2014/10/15 /----------		
215000		معدات و أدوات (الهيكل).	120000	
215100		معدات و أدوات (المحرك).	90000	
445600		الرسم على ق م القابل للاسترجاع	35700	
	53000	الصندوق		20000
	404000	موردي التثبيتات		225700
		وصل نقدي رقم .....، فاتورة رقم		

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في نهاية الدورة .

تستخدم مؤسسة الجزائرية للمياه في تقييم التثبيتات العينية في نهاية الدورة على طريقة الإهتلاك الخطي الثابت ، وفقا لمعدلات الاهتلاك المقدمة في الجدول التالي :

الجدول رقم (3-4): معدلات الاهتلاك المطبقة.

التثبيتات العينية	معدلات الاهتلاك
المباني	5%-10%
المنشئات التقنية والمعدات والأدوات الصناعية	10%
<u>التثبيتات العينية الأخرى:</u>	
معدات النقل	5%
معدات مكتب	10%
معدات إعلام ألي	33.33%

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على وثائق المؤسسة.

ملاحظة :حسب رئيس دائرة المالية والمحاسبة لم تطبق المؤسسة طريقة تقييم خسارة القيمة إلى غاية 2014/12/31 لأنه لا توجد مؤشرات تدل على ذلك.

مثال(1) :

لدينا المعلومات التالية والمتعلقة بالتثبيت العيني التالي :

آلة حفر من النوع (ب4)تم حيازتها بتاريخ **2013/01/02** ، معدل الإهتلاك 10بالمئة ، بمبلغ خارج الرسم قدره 150000 دج ، قيمة الخردة = 00 ، فاتورة رقم .... ، وصل نقدي رقم .....

تقوم المؤسسة في نهاية دورة 2014 بما يلي :

حساب المبلغ القابل للإهتلاك :

المبلغ القابل للإهتلاك = المبلغ خارج الرسم – قيمة الخردة

وبما أن قيمة الخردة = 0 فإن المبلغ القابل للإهتلاك = المبلغ خارج الرسم

إذن نحسب قسط الإهتلاك انطلاقا من المبلغ خارج الرسم.

قسط الاهتلاك الثابت لسنة = 150000 × 10% = 15000 دج

ومنه يكون جدول اهتلاك المعدات و الأدوات بطريقة القسط الثابت كالتالي:

ألة حفر		المبلغ القابل للإهتلاك =150000دج	
طريقة الاهتلاك: الخطي		معدل الاهتلاك = 10%	

السنة	المبلغ القابل للاهتلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
1	150000	15000	15000	135000
2	150000	15000	30000	120000
3	150000	15000	45000	105000
4	150000	15000	60000	90000
5	150000	15000	75000	75000
6	150000	15000	90000	60000
7	150000	15000	105000	45000
8	150000	15000	120000	30000
9	150000	15000	135000	15000
10	150000	15000	150000	00

<u>ملاحظات:</u>

القيمة المحاسبية الصافية في نهاية المدة معدومة

الاهتلاكات المتراكمة تزداد في كل دورة بمبلغ الاهتلاك السنوي.

تسجل مؤسسة الجزائرية للمياه في نهاية كل دورة قيد الاهتلاك التالي :

- **تسجيل قيد مخصصات الاهتلاك :**

		----------/ 2014/12/31 /----------		
681000		مخصصات إ و م خ ق للأصول غير الجارية	15000	
	281500	اهتلاك منشأت تقنية (ألة حفر)		15000
		تسجيل مخصص الاهتلاك لدورة 2014		

ملاحظة : كما ذكرنا سابقا في حالة عدم وجود خسارة القيمة يسجل نفس القيد في نهاية كل سنة إلى غاية انتهاء عمرها الإنتاجي.

- **ملخص من الميزانية:**

الجدول رقم (3-4): ملخص مستخرج من ميزانية بتاريخ 2014/12/31 -

الأصول	المبلغ الإجمالي	الاهتلاكات و المؤونات	الصافي لسنة 2014	الصافي لسنة 2013
المنشأت التقنية (ألة حفر)	150000	30000	12000	135000

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الملحق رقم (6) والمتعلق بميزانية مؤسسة الجزائرية للمياه.

مثال(2) :نفس المثال السابق المتعلق بالسيارة النفعية

بتاريخ 13أفريل 2014 قامت مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم بشراء سيارة رباعية الدفع(4×4) بمبلغ 2480000 دج على الحساب برسم على قيمة مضافة 17 بالمئة ، فاتورة رقم(.....) .

معدل اهتلاكها : 20 بالمئة سنويا

عمرها الإنتاجي : 5 سنوات

ننجز جدول اهتلاكها الخطي :

بما أنا شراؤها تم بتاريخ 2014/04/13 هذا يعني أن قسط اهتلاك الدورة الأولى يكون مكملا أما الدورة الثانية فيكون سنوي

نحسب قسط اهتلاك الدورة الأولى (سنة 2014)

الاهتلاك المكمل لسنة 2014 = (2480000 ÷ 5) × (9÷12)=372000 دج (تسعة أشهر فقط).

الاهتلاك السنوي لسنة 2015 = (2480000 ÷ 5) =496000 دج (سنة كاملة).

يكون جدول الاهتلاك الخطي كما يلي :

تثبيتات عينية أخرى: سيارة (4×4)	المبلغ القابل للإهتلاك = 2480000دج
طريقة الاهتلاك: الخطي	معدل الاهتلاك = 20%

السنة	المبلغ القابل للاهتلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاكات المتراكمة	القيمة الصافية المحاسبية
1	2480000	372000	372000	2108000
2	2480000	496000	868000	1612000
3	2480000	496000	1364000	1116000
4	2480000	496000	1860000	620000
5	2480000	496000	2356000	124000
6	2480000	124000	2480000	00

تسجل مؤسسة الجزائرية للمياه في نهاية دورة 2014 قيد الاهتلاك التالي :

- **تسجيل قيد مخصصات الاهتلاك :**

681000		----------/ 2014/12/31 /----------	372000	
	2818410	مخصصات إ و م خ ق للأصول غير الجارية		372000
		اهتلاك تثبيتات عينية أخرى (سيارة)		
		تسجيل مخصص الاهتلاك لدورة 2014		

أما في السنة الثانية(دورة 2015) فيسجل قسط الاهتلاك السنوي

681000		----------/ 2015/12/31 /----------	496000	
	2818410	مخصصات إ و م خ ق للأصول غير الجارية		496000
		اهتلاك تثبيتات عينية أخرى (سيارة)		
		تسجيل مخصص الاهتلاك لدورة 2014		

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية عند التنازل(الإخراج) :

تتنازل مؤسسة الجزائرية للمياه على تثبيتاتها العينية وفق طريقة المزاد العلني كما يلي :

- إعادة تقييم الأصل المراد بيعه .
- الإعلان عن عملية البيع في إحدى الجرائد مع وضع ملصقات في الأماكن العمومية.
- بناءا على طلب من المدير العام للمؤسسة يتم تحديد يوم المزاد.
- يختار في النهاية صاحب المبلغ الأعلى ، بحيث يمنح له الأصل ،مع العلم أن حقوق التسجيل تكون على عاتق المشتري.

مثال(1) :

بتاريخ 17 جويلية 2014 تنازلت المؤسسة على معدات مكتبية بمبلغ 24000 دج تهتلك بمعدل 10 بالمئة سنويا، علما أنه تم شراؤها بمبلغ 52000دج بتاريخ 12 أفريل 2012. التسديد بشيك بنكي .

لتسجيل قيود التنازل يجب حساب ما يلي :

1 - قسط الإهتلاك المكمل لدورة البيع :

قسط سنة 2014 = 52000×0.1×(12÷7)

=3033.33 دج

2 - قسط الإهتلاك المتراكم من تاريخ الشراء إلى غاية تاريخ البيع = 52000×0.1×(12÷28)

= 12133.33 دج

3 - نحسب نتيجة التنازل:

نتيجة التنازل = مبلغ البيع + (حـ/281 + حـ/291) – القيمة الأصلية (حـ/21)

= 52000 –12133.33 + 24000

= - 15866.67 أي نتيجة التنازل تمثل ناقص قيمة

تسجل قيود التنازل بتاريخ التنازل كما يلي :

- **تسجيل قيد مخصصات الاهتلاك المكمل للدورة :**

681000		----------/ 2014/07/17 /----------		
	2818520	مخصصات إ و م خ ق للأصول غير الجارية	3033.33	
		اهتلاك تثبيتات عينية أخرى (معدات مكتبية		3033.33
		تسجيل مخصص الاهتلاك لدورة 2014		

قيد التنازل : يسجل قيد التنازل من أجل إخراج التثبيت من المؤسسة وترصيد اهتلاكه المتراكم ومعرفة نتيجة التنازل.

ويسجل كما يلي

		.....2014/07/17...		
512000		البنوك و الحسابات الجارية	24000	
2818052		اهتلاك تثبيتات معدات مكتبية	12133.33	
652000		نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	15866.67	
	218052	معدات مكتبية		**52000**
		تسجيل عملية التنازل عن معدات مكتبية مع ناقص قيمة		

خلاصة :

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل التطبيقي إعطاء لمحة عامة عن مؤسسة الجزائرية للمياه وذلك بالإطلاع على كيفية تعاملها مع النظام المحاسبي المالي و بإمدادنا بمعلومات قيمة إستطعنا من خلالها تكوين فكرة عن هذه المؤسسة و كذا على كيفية سير العمليات المحاسبية ومعالجة تثبيتاتها فيها .

تمهيد :

بعد تطرقنا في الفصل الأول إلى مفاهيم عامة حول النظام المحاسبي المالي والإلمام بكل الجوانب المتعلقة به ، ونظرا للتغيرات الجذرية التي طرأت على المفاهيم القواعد و المتعلقة بالأصناف ، الحسابات وكيفية معالجتها وتسجيلها محاسبيا مثل التغيرات في مفاهيم التثبيتات وكل ما يتعلق بها بحيث أصبحت تصنف إلى ثلاثة أنواع منها معنوية ، مادية و مالية ، وعليه ارتأينا أن نتطرق في هذا الفصل إلى دراسة المعالجة المحاسبية لنوع من أنواع التثبيتات المادية وهو التثبيتات العينية و فق ما جاء به النظام المحاسبي المالي من قواعد التسجيل و التقييم و الإدراج .

وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي :

المبحث الأول : عموميات حول التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي .
أما المبحث الثاني : محاسبية التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول : عموميات حول التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي .

تتمثل التثبيتات في الأصول المعنوية أو المادية أو المالية التي تظل في حيازة المؤسسة لفترة تزيد عن السنة .

و تحتل التثبيتات بمختلف أنواعها سواء كانت معنوية , عينية و مالية مكانة هامة لدى المؤسسة . و بالتالي حتى تتحصل المؤسسة على صورة صادقة عن وضعيتها المالية , لا بد عليها أن تقيم تثبيتاتها بطريقة جيدة , وذالك حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مفاهيم جديدة و قواعد تقييم و الإدراج , وفق النظام المحاسبي المالي و عليه سنحاول توضيح ذالك كما يلي .

المطلب الأول : عموميات حول التثبيتات المعنوية

تعتبر التثبيتات المعنوية من الأصول الثابتة التي تعود على المؤسسة بالمنافع الاقتصادية , و لكن يصعب التحقق من وجودها المادي , كشهرة المحل , و براءة الاختراع و غيرها , حيث تقوم المؤسسة بتقدير و تقييم هذه التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي و المعايير المتعارف عليها , و باستخدام طرق محاسبية مناسبة .

الفرع الأول : مفاهيم أساسية

1-1 – تعريف التثبيتات المعنوية :

يعرف النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS 38 التثبيت المعنوي أنه :
" أصل قابل للتحديد , غير نقدي ليس له وجود مادي , تتم مراقبته من قبل المؤسسة كنتيجة لأحداث سابقة و يتم توقع الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منه ".[1]

ومن أمثلة التثبيتات المعنوية :[2]

- المحلات التجارية والعلامات التجارية المكتسبة من خارج المؤسسة في حالة ادماج المؤسسات
- برامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى.
- حقوق إعادة الطبع والنشر

[1] A. Kadouri et Amimeche . cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IRFS et le SCF , 2007, Edition ENAG Alger , 2009 , p 151

[2] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي "تمارين وتطبيقات محلولة" ، مرجع سبق ذكره ، ص 30

يتميز التثبيت المعنوي بالصفات التالية :[1]

- إمكانية التحديد (التشخيص) : يعتبر قابل للتحديد إذا كان قابلا للفصل بحيث تستطيع المؤسسة تأجيره أو بيعه أو استبداله ، كما ينشأ من اتفاق تعاقدي أو حقوق قانونية
- مورد تحت الرقابة (السيطرة) : بحيث تحقق المؤسسة من خلاله منافع اقتصادية مستقبلية كما تستطيع الحد من إمكانية استفادة الغير منها .
- وجود مزايا ومنافع اقتصادية منتظرة .
- أن تكون تكلفته قابلة للقياس بشكل موثق سواء أنشئ داخليا أو تم شراؤه من الخارج [2]

2-1 – الاعتراف بالتثبيتات المعنوية :

يقصد بالاعتراف بالتثبيتات تحديد النقطة التي عندها يتم التسجيل المحاسبي لتلك الأصول في الدفاتر المخصصة لها .[3]

من المؤسسة أن تعترف بالأصل المعنوي فقط في الحالات التالي IAS38 يتطلب المعيار المحاسبي الدولي

- إذا كان من المحتمل إن المنافع الاقتصادية المستقبلية الخاصة بالأصل ستتدفق للمؤسسة .
- ينبغي على المؤسسة تقييم احتمال المنافع الاقتصادية المستقبلية باستخدام افتراضات معقولة و مدعومة تمثل أفضل تقدير للإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية ستسود على مدى العمر النافع للأصل .[4]

3-1- حسابات التثبيتات المعنوية : [5]

تثمتل حسابات التثبيتات المعنوية من الحسابات المتفرعة من حساب 20 حسب مدونة النظام المحاسبي المالي في :

203 – مصاريف التنمية القابلة للتثبيت .

204 – برمجيات المعلوماتية و ما شابهها .

205- الامتيازات و الحقوق المماثلة و البراءات و الرخص و العلامات .

207- فارق الاقتناء .

208 – تثبيتات معنوية أخرى .

---

[1] لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، دروس وتطبيقات محلولة ، الصفحة الزرقاء ، الجزائر ، 2012، ص 121

[2] مسعود صديقي ، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري ، دار الهدى، الجزائر ،2014 ، ص 114

[3] أمين السيد احمد لطفي , اعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبية , الدار الجامعية , الاسكندرية , 2007 , ص 431.

[4] شعيب شنوف , محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS الجزء الثاني , مكتبة الشركة الجزائرية بوداود , الجزائر , 2009 , ص ص 139-140 .

[5] الجريدة الرسمية للجمهورية , العدد 19 , مرجع سبق ذكره ص 46

المطلب الثاني : عموميات حول التثبيتات المادية

تعتبر التثبيتات المادية من الأصول الثابتة المعمرة في المنشأة المؤسسة ، التي يمكن التحقق من وجودها المادي , و التي تشتريها المؤسسة بقصد امتلاكها , و استخدامها في النشاطات التشغيلية , كالبناءات والمعدات الصناعية و غيرها ، وسنتطرق في هذا المطلب إلى مفاهيم عامة حولها .

الفرع الأول : مفاهيم أساسية .

لقد ميز النظام المحاسبي المالي بين ثلاثة أنواع من التثبيتات المادية وهي: التثبيتات العينية ، التثبيتات في شكل امتياز ، التثبيتات الجاري انجازها وسوف نقتصر في دراستنا على النوع الذي له علاقة بموضوعنا وهو التثبيتات العينية .

1- تعريف التثبيتات العينية :

يعرف التثبيت العيني في النظام المحاسبي المالي على أنه أصل عيني مراقب يحوزه الكيان من أجل استعماله في الإنتاج , تقديم الخدمات , الإيجار و الاستعمال لأغراض إدارية , و الذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية .[1]

2- الاعتراف بالتثبيتات العينية : [2]

يتطلب الاعتراف بالتثبيتات العينية توفر مجموعة من القواعد والشروط يمكن تلخيصها كما يلي :

- أن يزيد عمرها الاقتصادي عن سنة .
- أن يكون الغرض من اقتنائها هو التشغيل و ليس إعادة بيعها .
- أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية الناتجة عن الأصول إلى المنشأة .
- أن يتم قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق به .

3- حسابات التثبيتات العينية : [3]

تتكون حسابات التثبيتات العينية من الحسابات الفرعية التالية :

الحساب 21 :

211 – الأراضي : يمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابات فرعية مثل : أراضي للبناء , مقالع أو مناجم , أراضي مهيأة , أراضي أخرى .

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 19 , مرجع سبق ذكره , ص 8.

[2] لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، دروس وتطبيقات محلولة ، مرجع سبق ذكره ، ص 123

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 ، مرجع سبق ذكره ص 46

212 – عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي .

213 – البناءات .

215 – المنشات التقنية , المعدات و الأدوات الصناعية .

218 – التثبيتات العينية الأخرى .

كما أن النظام المحاسبي المالي قد صنف التثبيتات العينية التي منحت في شكل امتياز لمؤسسات أخرى ضمن الحساب التالي:

ح/22 : التثبيتات في شكل امتياز: ويتفرع إلى :[1]

221: الأراضي الممنوح امتيازها .

222: عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها .

223 : البناءات الممنوح امتيازها .

225: المنشأت (التركيبات) التقنية الممنوح امتيازها .

228 : التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها .

229: حقوق مانح الامتياز.

كما صنف كذلك التثبيتات الجاري إنجازها ضمن الحساب التالي:

ح/23: التثبيتات الجاري إنجازها : ويتكون هذا الحساب من :[2]

232: التثبيتات العينية الجاري إنجازها .

237: التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها.

238:التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيتات.

كما أتاحت للمؤسسات استعمال حسابات متعلقة بالتثبيتات خاصة بها ضمن حساب 24 أو 25 كحسابات متاحة .

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 ، مرجع سبق ذكره ص 46

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 ،المرجع نفسه، ص 46

المطلب الثالث : التثبيتات المالية .

تعتبر التثبيتات المالية هي أيضا من التثبيتات التي لها أهمية بالغة لدى المؤسسات كونها تستخدم في جلب فوائض القيم , عن طريق توظيفها ، وسوف نتناوله ضمن هذا المطلب مفاهيم عامة حولها كما يلي:

الفرع الأول : مفهوم التثبيتات المالية

تعرف التثبيتات المالية على أنها تلك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس بغرض بيعها و إنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة سنوات .[1] و التي تشمل على أربعة أنواع و هي :

- سندات المساهمة و الحسابات الدائنة الملحقة .
- السندات المثبتة الأخرى .
- القروض و الحسابات الدائنة .

الفرع الثاني : حسابات التثبيتات المالية

و تشمل الحسابات المالية على :[2]

ح/26: مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بالمساهمات .

ونذكر منها الحسابات الفرعية التالية:

ح/261: سندات الفروع المنتسبة.

ح/262: سندات المساهمة الأخرى.

ح/265: سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة).

ح/266:الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع .

ح/27 تثبيتات مالية أخرى : نذكر منها :

271 – السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة الخاصة بنشاط المحفظة .

272 – سندات ممثلة لحق الدين .

[1] مصطفى عوادي , المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي (مع دراسة حالات) , مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية منشورات جامعة الوادي , العدد الخامس , 2012 , ص 125 .

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد 19 ،المرجع نفسه، ص 47.

273- سندات مثبتة خاصة بنشاط المحفظة .

المبحث الثاني:المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي:

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول يتم إدراج التثبيتات العينية في الحسابات كأصل عيني إذا كانت تحقق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالمؤسسة ، وإذا تم تقييم تكلفة الأصل تقييما صادقا ، وسنتطرق في هذا المبحث بشكل تفصيلي إلى المعالجة المحاسبية لهذا النوع من التثبيتات كما يلي:

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية لعملية إدخال التثبيتات المادية وفق SCF (التقييم الأولي) :

الفرع الأول : الأصول العينية (التثبيتات العينية)

يتم التقييم المبدئي للأصول الثابتة بالتكلفة التاريخية والتي تتضمن جميع النفقات العادية والمعقولة والضرورية للحصول على الأصل وجعله جاهزا للاستخدام المرغوب فيه.[1]

تسجل حسابات التثبيتات العينية بتاريخ إدخالها إلى المؤسسة في الجانب المدين حين دخولها تحت رقابة الكيان سواء كانت :- بقيمة الإسهام(المساهمة) - بتكلفة الشراء - بتكلفة الإنتاج.

أما الجانب الثاني للمعالجة والذي نقصد به الجانب الدائن فيستخدم حسب الحالة :

الحالة الأولى :[2]

فإذا كانت التثبيتات دخلت عن طريق قيمة الإسهام فإن الحساب الدائن يكون إما ح/ 101 رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال)، أو ح/ 456حساب الشركاء- عمليات حول رأس المال ، حيث تكون القيود كما يلي :

21		**ح/ التثبيتات العينية**	**XXXX**	
	101	**ح/ أموال مملوكة**		**XXXX**
		حيازة بواسطة إسهام خاص		

[1] بلال كيموش،التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص 63

أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ،جسور للنشر و

[2] التوزيع،المحمدية،الجزائر،الطبعة الأولى،2015، ص ص 19 ، 20

أو

21		**ح/التثبيتات العينية**	**XXXX**	
	456	**ح/ الشركاء العمليات عن رأس المال**		**XXXX**
		حيازة بواسطة إسهام الشركاء		

الحالة الثانية : تقيم التثبيتات العينية التي يتم شراؤها بتكلفة الشراء ، وإذا تمت العملية على الحساب يكون القيد كما يلي:[1]

21		**ح / التثبيتات العينية**	**XXXX**	
	404	**ح /موردو التثبيتات**		**XXXX**
		حيازة عن طريق الشراء بالأجل		

ملاحظة :

- إذا تمت العملية السابقة بشيك بنكي فيستعمل بدل ح/ 404 ح/512 البنوك الحسابات الجارية في الجانب الدائن ، أما نقدا ح/53 الصندوق .
- يتم إدراج التثبيتات العينية المشتراة في الحسابات المعنية بها على أساس تكلفة الحيازة المنسوبة لها مباشرة ، حيث : [2]

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء (H.T) + تكاليف الأخرى المباشرة لهذا العنصر

ثمن الشراء (H.T) : يقصد به الثمن الصافي المحدد في عقد البيع بعد استبعاد التخفيضات التجارية و التخفيضات المالية (خصم مقابل التعجيل بالدفع)أي أخر مبلغ قبل إضافة الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع .

[1] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي)،مرجع سبق ذكره، ص20

[2] محمد بوتين ،المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية ، الأوراق الزرقاء ، 2015 ، ص 136

- يظهر الرسم على القيمة المضاف (TVA) في حالة شراء التثبيت في الجانب المدين في القيود السابقة وحسب المعدل المطبق في تلك الفترة لأنه حسب قانون المالية 2017 قد تم تعديل الرسم على القيمة المضافة المنخفضة من 7 بالمئة إلى 9 بالمئة والعادية من 17 بالمئة إلى 19 بالمئة .[1]
- في حالة اعتبار الرسم على القيمة المضافة رسما غير قابل للاسترجاع فإن تكلفة حيازة التثبيت تمثل المبلغ الصافي المتضمن الرسم.[2]
- يمكن أن تظهر بعض الأعباء الملحقة بالشراء ضمن حسابات الصنف (6) .
- يمكن اقتناء تثبيت عن طريق عقود الإيجار بحيث يتفق المؤجر مع المستأجر بأن يتنازل بموجب هذا العقد وفق شروط معينة حسب نوع عقد الإيجار المتفق عليه.[3]

الحالة الثالثة : وإذا كانت التثبيتات أو الأصول العينية دخلت بتكلفة الإنتاج فإن حساب الدائن سيكون ح/73 الإنتاج المثبت و يكون القيد كما يلي :[4]

21		**التثبيتات العينية**	**XXXX**	
	732	**الإنتاج المثبت للأصول المادية**		**XXXX**
		حيازة بواسطة الإنتاج		

تكلفة الإنتاج = تكلفة شراء المواد واللوازم المستهلكة + مصاريف الانتاج المباشرة وغير المباشرة

للإشارة فإنه يمكن تفصيل ح/ 21 التثبيتات العينية إلى الحسابات الفرعية التي تطرقنا إليها في المبحث السابق إذا كانت هذه العناصر ذات مبالغ هامة ومعتبرة:

ح/211 الأراضي : وحسب المفهوم المحاسبي تختلف المعالجة المحاسبية للأراضي حسب نوعها وغرض استعمالها فقد نجد :[5]

- أراضي تشتري بقصد البيع خاصة في الوكالات العقارية حيث تعالج بصفتها مخزون .

[1] الجريدة الرسمية ، العدد 77 ، القانون تحت رقم 16-14 المؤرخ بتاريخ 28 ديسمبر 2016 ،المادة 21،23 ص13

[2] محمد بوتين ،المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية ، مرجع سبق ذكره ، ص 98

[3] شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية ،الجزء1 ، مرجع سبق ذكره،ص84

[4] أحمد طرطار، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص21

[5] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي 'تمارين وتطبيقات محلولة' ، مرجع سبق ذكره ، ص47

- أراضي وجدت لغرض إستغلال باطنها لوجود مناجم فيها إلى غير ذلك حيث تسمى في المحاسبة بالمقالع و هذا النوع من الأراضي يخضع لأحكام الاهتلاك .
- أراضي وجدت بغرض إقامة مباني صناعية وهنا أوجب النظام المحاسبي المالي ضرورة الفصل بين قيمة الأرض والمبنى لأن الأرض هنا غير قابلة للاهتلاك بعكس المبنى.

وتقيم تكلفة الأرض بجميع النفقات التي صرفت لغرض الحصول عليها وتجهيزها لإستخدام (سعر الشراء، نفقات التسجيل والعقود، تكاليف تهيئة الأرض كتكاليف هدم المبنى القديم...الخ).

ح/212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي : يسجل هذا الحساب الأحداث التي لا تدخل ضمن تكلفة اقتناء الأراضي كحفر أبار مياه السقي حيث يعالجها النظام المحاسبي المالي كتثبيتات بحد ذاتها وتدخل ضمن هذا الحساب.[1]

ح/213بناءات : هي كل العقارات المستحدثة والمقتناة لغرض تحصيل التدفق النقدي وتتضمن تكلفة المباني :[2]

- سعر الشراء في حالة الاقتناء الجاهز
- في حالة الإنشاء من المؤسسة نفسها (نفقات العمال ، تكاليف المواد المستعملة ، تكاليف المهندسين وتراخيص البناء...الخ)أي مجموع التكاليف من بداية الحفر إلى التشييد النهائي للمبنى.
- في حالة الإنشاء من الغير، كلفة التعاقد .

ح/215 المنشآت التقنية ، المعدات و الأدوات الصناعية: تتمثل في المعدات الصناعية والتركيبات التقنية التي يصعب فصلها عن الأرض أحيانا كشبكات العتاد المختلفة المتعلقة بالإنتاج .[3]

ح/218 التثبيتات العينية الأخرى: ويسجل هذا الحساب المنشأت العامة وأعمال الترتيب والتهيئات، معدات النقل ، أثاث المكتب ، معدات المكتب ، معدات الإعلام الآلي و الغلافات القابلة للاسترجاع ، إلى غير ذلك من التثبيتات غير المدرجة في الحسابات السابقة ، بحيث تسجل هذه العناصر في حسابات فرعية من ح/218.[4]

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي 'تمارين وتطبيقات محلولة' ، مرجع سبق ذكره ، ص47

[2] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه ، ص 48

[3] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي ، المرجع نفسه، ص 48

[4] لخضر علاوي , نظام المحاسبة المالية ," سير الحسابات و تطبيقها , مرجع سبق ذكره ، ص 246 .

الفرع الثاني : التثبيتات في شكل امتياز (ح/22).

يعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو معنوي (صاحب الامتياز-المستفيد) تنفيذ خدمة عمومية على مسؤولياته لمدة محددة تكون طويلة نسبيا مقابل حق اقتضاء أتأوي حسب نص العقد .[1]

إن قواعد المحاسبة في مجال امتيازات الخدمة العمومية تطبق على العقود التي تمت بصلة إلى الامتياز مثل عقود الإيجار الزراعية .

و تكون المعالجة المحاسبية للتثبيتات الممنوحة في شكل امتيازات عينية و الموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز أو من جانب صاحب الامتياز الممنوح له بجعل الحساب 22 تثبيتات في شكل امتياز بصفته مدين، أما الحساب الدائن فهو ح/ 229 حقوق مانح الامتياز و يظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية و التي تسمى بالخصوم الغير جارية، إذن مما سبق فصياغة القيد تكون كما يلي :[2]

22		تثبيتات في شكل امتياز	XXXX	
	229	حقوق مانح الامتياز		XXXX
		إثبات وجود التثبيتات الممنوحة في شكل إمتياز		

ملاحظة :

- حسب حاجة المؤسسة يمكن استعمال الحسابات الفرعية من ح/22 والتي تطرقنا إليها في المبحث السابق.
- تسجل مبالغ الاتاوات المدفوعة في شكل أقساط مقابل الحصول على حق الامتياز في قيد محاسبي مستقل عن القيد السابق وبتاريخ التسديد وذلك بجعل ح/651 اتاوات مترتبة على الامتيازات "مدينا " وأحد حسابات النقديات (ح/512أو ح/53 ..الخ)" دائنا" بنفس القيمة. [3]

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه ، ص51

[2] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص22

[3] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه ، ص ص 54،55

الفرع الثالث : التثبيتات الجاري إنجازها (ح/23).

تعرف التثبيتات الجاري إنجازها بالتثبيتات التي ما تزال غير مكتملة أو طور الإنجاز خلال إقفال الدورة المالية وكذلك التسبيقات والمدفوعات على الحساب التي تمنحها المؤسسة للغير من أجل اقتناء تثبيت ما .[1]

وتنقسم التثبيتات الجاري إنجازها إلى قسمين :

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

- التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة.

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

الحالة الأولى : التثبيتات الناتجة عن أشغال مسندة إلى الغير والتي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة المالية، حيث يسجل ح/ 23 مدينا بقيمة التثبيتات التي سيتم اقتناؤها لدى الغير إلى أحد حسابات الصنف(4) على أساس فواتير أو كشوف حسابات أشغال تقدمها هذه الأطراف ،يكون القيد كما يلي :[2]

23		تثبيتات جاري إنجازها	XXXX	
	40	الموردون و الحسابات الملحقة		XXXX
		إثبات وجود تثبيتات جاري انجازها		

ملاحظة:

- تستعمل الحسابات المالية في حالة تسديد أعباء الأشغال المتعلقة بالتثبيت بدلا من استعمال ح/40 ، كما يمكن أن يظهر كلا منهما في حالة تسديد الجزء والباقي على الحساب.
- وعند الانتهاء يحول بتكلفته الحقيقية وذلك بجعل ح/ 21 أو أحد حساباته الفرعية "مدينا " و ح/23 أو أحد حساباته الفرعية "دائنا".[1]

[1] لخضر علاوي , نظام المحاسبة المالية ," سير الحسابات و تطبيقها , مرجع سبق ذكره ، ص 250

[2] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص 23

الحالة الثانية : التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة و التي لم يتم الإنتهاء منها عند نهاية السنة المالية و تعالج بوضع ح/23 مدينا إلى ح/73 "الإنتاج المثبت" بقيمة تكلفة إنتاج العناصر الجاري إنتاجها، لكن قبل ذلك على الكيان أن يسجل تكلفة إنتاج العناصر في المجموعة السادسة تبعا للحساب المناسب لها.وعند الانتهاء يحول بتكلفته الحقيقة بجعل ح/ 21 أو أحد حساباته الفرعية "مدينا" ، و ح/23 أو أحد حساباته الفرعية "دائنا".[2]

ملاحظة :[3]

- بالنسبة لـ ح/238 التسبيقات والحسابات المدفوعة على طلبيات بالتثبيتات فتعالج محاسبيا بجعل ح/238 مدينا بمبالغ التسبيقات التي تدفعها المؤسسة لغرض الحصول على التثبيتات مقابل الجانب الدائن من الحسابات المالية (ح/51 و ح/52).
- يرصد ح/238 بعد استلام المؤسسة للتثبيت العيني المعني ، كما يمكن للمؤسسة إدراج هذه التسبيقات في الحساب المخصص لها ح/409 الموردون المدينون –التسبيقات والمدفوعات على الحساب RRR الواجب الحصول عليها والحسابات الدائنة الأخرى شريطة القيام في نهاية السنة المالية بتحويل تلك التسبيقات المتعلقة بـ ح/409 إلى ح/238 كي تظهر في الميزانية ضمن التثبيتات .

الفرع الرابع : حالات استثنائية وقواعد خاصة حول التثبيتات العينية .

هناك عدة حالات لم تكن مطبقة في المخطط المحاسبي الوطني (PCN) عالجها النظام المحاسبي المالي و هي :

1-عقارات التوظيف:

تتوافق الفقرة 16-121 من القانون رقم 11/07 مع المعيار IAS40 تبين أن عقارات التوظيف هي السلع العقارية (الأراضي المقتناة من أجل الإستفادة من ارتفاع قيمتها في المدى الطويل أو المباني التي يتم تأجيرها ايجارا تشغيليا أو جزء من مبنى أو كلاهما)المحتجزة من قبل المالك أو المستأجر، في إطار عقد إيجار تمويلي بسيط بغرض تلقي ايجارات أو تثمين قيمة الرأسمال،أو الإثنين، بدلا من استخدامه في

[1] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص23

[2] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، المرجع نفسه ،ص25

[3] لخضر علاوي , نظام المحاسبة المالية ," سير الحسابات و تطبيقها , مرجع سبق ذكره ، ص ص 253 ، 254

الإنتاج أو لوازم السلع أو الخدمات أو استعماله لأغراض إدارية أو بيعه في إطار النشاط العادي ، وتقيم هذه العقارات في بدايتها مثل التثبيتات العينية أي بتكلفتها.[1]

2-الأصول البيولوجية :

تعتبر حالة خاصة تتعلق بالقطاع الزراعي، فهي عبارة عن الحيوانات والنباتات المملوكة من طرف مؤسسة زراعية في إطار نشاطها العادي ، أما فيما يخص تصنيفها في مدونة الحسابات فإن النظام المحاسبي المالي لم يتطرق لذلك، وترك المجال مفتوحا للمؤسسة في اختيار الحسابات الملائمة ضمن صنف التثبيتات .[2]

3- التثبيتات العينية القابلة للتفكيك :

أجاز النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 تحديد مكونات جزء منفصل من التثبيتات و يتم توزيع إجمالي تكلفة التثبيت على الأجزاء المكونة له و يتم المحاسبة على كل جزء على حدا . و كمثال على ذلك المباني الصناعية القابلة للتفكيك إلى أكثر من مكون بحيث تتكون من الهيكل والتجهيزات ومكونات أخرى بحيث لا يكون لها معدل اهتلاك موحد نظرا لاختلاف فترات استخدامها و منه فان معدلات اهتلاكها سوف تختلف , لذا فإن كل عنصر يسجل مستقلا عن الأخر .[3]

4- العناصر الصغيرة (ذات القيمة الضعيفة) :

حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي ضمن قواعد تسجيل عناصر الأصول غير الجارية فإن العناصر ذات القيمة الضعيفة يمكن اعتبارها مستهلكة كلية خلال الدورة لا تسجل ضمن التثبيتات , في هذه الحالة , تسجل ضمن أعباء الدورة شرط توافق توافق الممارسة المحاسبية مع القواعد الجبائية .[4]

---

[1] شناي عبد الكريم،عقاري مصطفى،أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي في تقييم التثبيتات المادية و المعنوية ،مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية،العدد التاسع ،الجلد الثاني،2016 ، ص77

[2] بلال كيموش،التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص114

[3] هوام جمعة , المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS/IAFRS-2009-2010 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، سنة 2010 ، ص 52.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد19، مرجع سبق ذكره ، ص 8

5 – قطع الغيار و معدات الصناعية :

عادة ما تعتبر أغلب قطع الغيار و معدات صناعية ضمن المخزون و يعترف بها كأعباء عن استخدامها , إلا أن قطع الغيار الرئيسية و المعدات الاحتياطية يمكن اعتبارها تثبيتات عينية (ممتلكات , تجهيزات و معدات) حينما تتوقع المؤسسة استخدامها خلال أكثر من سنة .[1]

6-الأصول المرتبطة بالبيئة والأمن : عادة ما تعتبر تثبيتات عينية إذا كانت تسمح بزيادة منافع اقتصادية مستقبلية .[2]

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في نهاية الدورة :

من بين الأعمال التي تقوم بها المؤسسة في نهاية الدورة والمتعلقة بالتثبيتات العينية هي إنجاز قيود التسوية المتعلقة بالاهتلاكات وخسائر القيمة وذلك بعد قيامها بالجرد المادي لكل عناصرها ، وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المطلب كما يلي :

الفرع الأول : اهتلاك التثبيتات العينية .

تستعمل التثبيتات لعدة دورات ، وبالتالي فإن منافعها الاقتصادية يتم استنفاذها تدرجيا حتى تنتهي مدتها النفعية ، باستثناء الأراضي لا تهتلك إلا في حالات خاصة ،وهذا ما يتطلب توزيع تكلفتها على الدورات المستفيدة من خدماتها، حيث يخصص لكل دورة جزء من تكلفة الأصل الثابت يسمى بقسط الاهتلاك .[3]

أولا : تعريف الاهتلاك .

هناك عدة تعاريف للإهتلاك نذكر أهمها :

- يرى الكثير من الاقتصاديين أن الاهتلاك ما هو إلا نقص أو تدهور تدريجي في قيمة الأصل ، أما من وجهة نظر محاسبية فالاهتلاك لا يعتبر وسيلة لتقييم الأصل الثابت.[4]
- الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي،ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان نفسه.[5]

ثانيا : التثبيتات المادية القابلة للاهتلاك ومدتها .

لقد تطرقنا سابقا لأنواع التثبيتات المادية ، فمن خلالها سنحدد الأنواع الخاضعة للاهتلاك التي حددها النظام المحاسبي المالي كما يلي:

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ، العدد19، نفس المرجع ، ص 8

[2] بلال كيموش،التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص65

[3] بلال كيموش،التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص65

[4] بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، نفس المرجع، ص65

[5] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية, العدد 19 , مرجع سبق ذكره ، ص 09 .

- تشكل الأراضي و المباني أصولا متمايزة و تعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى و لو تم اقتناؤها معا .فالبناءات هي أصول قابلة للاهتلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهتلاك
- تستثنى من الأراضي غير القابلة للاهتلاك أراضي الاستغلال مثل المحاجر و المقالع التي تهتلك نظرا للقلع و الاستخراج الذي يطرأ عليها.
- لا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها .
- التثبيتات المالية غير خاضعة للاهتلاك عموما .

بالنسبة لمدة اهتلاك التثبيتات تعود للمؤسسة و كيفية استهلاكها للمنافع الاقتصادية لهذه التثبيتات غير انه يمكن أن نقدم كمؤشر مدد الاستعمال التي تطبقها محاسبة الضرائب و التي يبنها الجدول التالي :

الجدول رقم(2-1): مدة ومعدل مختلف أنواع التثبيتات العينية.

التثبيات	المدة	المعدل
البناءات	ما بين 50 و 25 سنة	من 2 إلى 4%
المعدات و الأدوات الصناعية	ما بين 10 و 5 سنوات	من 10 إلى 20 %
معدات النقل	ما بين 5 و 4 سنوات	من 20 إلى 25 %
أثاث المكتب	10 سنوات	10%
معدات المكتب و معدات الإعلام الآلي	ما بين 10 و 5 سنوات	من 10 إلى 20 %

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على كتاب تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي)للمؤلف أحمد طرطار،مرجع سبق ذكره .

ثالثا :أهميته : يعتبر الاهتلاك من أهم مصادر تمويل التثبيتات، فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على تثبيتات جديدة تعوض التثبيتات التي تم اهتلاكها بصورة كلية ولم تعد صالحة للاستعمال .[1]

رابعا : طرق اهتلاك التثبيتات:

إن استعمال طريقة اهتلاك أي تثبيت هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يحققها أو ينتجها ذلك الأصل ، وقد جاء النظام المحاسبي المالي بالطرق التالية :

[1] عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر والتوزيع ،برج بوعريريج ،الجزائر، الطبعة الأولى ، 2011 ، ص 13

- ✓ طريقة الاهتلاك الخطي (الثابت) .
- ✓ طريقة الاهتلاك المتناقص.
- ✓ طريقة وحدات الإنتاج التي تقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.
- ✓ طريقة الاهتلاك المتزايد.

وينصح النظام المحاسبي المالي باعتماد طريقة الاهتلاك الثابت في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور في استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة.[1]

ويجب أن تدرس دوريا طريقة الإهتلاك، مدة النفعية والقيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة.[2]

1-طريقة الاهتلاك الخطي(الثابت):

تخصص أقساط الاهتلاك بطريقة ثابتة على مدى سنوات العمر الإنتاجي للتثبيت بغض النظر عن استخدامه أو تقادمه يعني تحميل جميع السنوات بحصص متساوية من تكلفة التثبيت .[3]

و يحسب الاهتلاك كما يلي :[4]

- المبلغ القابل للاهتلاك = القيمة المحاسبية الأصلية ـ القيمة المتبقية(الخردة)
  علما أن القيمة المتبقية هي المبلغ الصافي الذي يرتقب الحصول عليه للأصل عند انقضاء مدة نفعية بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة .
- قسط الاهتلاك = المبلغ القابل للاهتلاك ÷ العمر الإنتاجي
- الاهتلاكات المتجمعة (المتراكمة) = مجموع الاهتلاكات المطبقة على التثبيت إلى غاية نهاية الدورة المعنية
- القيمة المحاسبية الصافية= المبلغ القابل للاهتلاك - الاهتلاكات المتراكمة
- معدل الاهتلاك = 100 ÷ العمر الإنتاجي

ويمكن إعداد الجدول التالي :

الجدول رقم(2-2): جدول الاهتلاك.

---

[1] جمال عمورة ، الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة سعد دحلب ، البليدة، الجزائر، 13-15أكتوبر2009، ص08

[2] جمال عمورة، المرجع نفسه ، ص08

[3] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص29

[4] بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية،، الجزء الأول، دار هومه، الجزائر ،2010، ص ص 344،345

سنوات الإهتلاك	القيمة القابلة للاهتلاك	معدل الاهتلاك	قسط الإهتلاك	الاهتلاك المجمع(المتراكم)	القيمة المحاسبية الصافية
1	.....	.....	.....	.....	.....
....	.....	.....	.....	.....	.....
N	.....	.....	.....	.....	.....

المصدر: أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص 30

ملاحظات حول الجدول:

القيمة المحاسبية الصافية في نهاية المدة معدومة.

الاهتلاكات المتراكمة تزداد في كل دورة بمبلغ الاهتلاك السنوي.

ويكون التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك في نهاية دورة الجرد كما يلي:[1]

N /12/31

681		مخصصات إ،و،م،خ،ق –الأصول غير الجارية	x x x	
	281	ح/ إهتلاك التثبيتات العينية		x x x
		" قسط إهتلاك الدورة N "		

ملاحظة : التسمية الكاملة لـ ح/ 681: مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة –الأصول غير الجارية.

2/ طريقة الإهتلاك المتناقص(التنازلي):

حسب النظام المحاسبي المالي تؤدي هذه الطريقة إلى عبء متناقص على مدة الأصل النفعية .[2]

وفق هذه الطريقة يحسب قسط الإهتلاك المتناقص وفق القوانين والعلاقات التالية :[3]

القسط المتناقص للدورة N = (القيمة المحاسبية الصافية في بداية الدورة N)×(معدل الإهتلاك المتناقص)

حيث : معدل الإهتلاك المتناقص = معدل الإهتلاك الثابت × المعامل الضريبي

و يمكن حساب معدل الاهتلاك المتناقص بالطريقة التالية :

الجدول رقم(2-3): طريقة حساب معدلات الاهتلاك المتناقصة .

[1] بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، نفس المرجع، ص115

[2] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص31

[3] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه ، ص ص 70،71

عمر التثبيت	المعاملات الضريبية	معدل الاهتلاك المتناقص
1- 2 سنوات	1	(1÷العمر)×**1**
3- 4 سنوات	1.5	(1÷العمر)×**1.5**
5- 6 سنوات	2	(1÷العمر)×**2**
أكبر من 6 سنوات	2.5	(1÷العمر)×**2.5**

المصدر: أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص 31

- في الاهتلاك المتناقص المبلغ القابل للاهتلاك للسنة الحالية = القيمة المحاسبية الصافية للسنة السابقة

- عندما يصبح :

معدل الاهتلاك المتناقص ≥ (100 ÷ عدد السنوات المتبقية) فإنه **يجب الإنتقال** إلى الطريقة الخطية فيصبح قسط الاهتلاك = القيمة المحاسبية الصافية ÷ عدد السنوات المتبقية.

و يكون التسجيل المحاسبي بنفس طريقة الاهتلاك الخطي.

3/طريقة الإهتلاك المتزايد(التصاعدي):

تؤدي هذه الطريقة إلى حدوث عبء يتزايد على المدة النفعية للأصل.

يتم تحميل سنوات عمر التثبيت باهتلاك يتزايد تدريجيا كلما زاد عمر الأصل حيث تتحمل السنوات الأولى الجزء الأصغر من الاهتلاك فهو متزايد بالنسبة لمدة الاستعمال .

ويتم اللجوء إلى استخدام هذه الطريقة إذا كان التثبيت متطورا ويحتاج إلى بعض السنوات للتحكم فيه

وفق هذه الطريقة يحسب قسط الإهتلاك المتزايد كما يلي: [1]

القسط المتزايد للدورة = المبلغ القابل للاهتلاك × رقم السنة المرجعية ÷ مجموع أرقام سنين العمر الإنتاجي

حيث أن مجموع أرقام السنين = 1+2+3+.....+n

أو بطريقة أخرى : مجموع أرقام السنين = n(n+1) ÷2

يكون التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك كما سبق شرحه(نفس القيد المسجل في طريقة الاهتلاك الخطي و المتناقص) .

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص73

4/ طريقة الإهتلاك على أساس وحدات النشاط:

تسمى هذه الطريقة بالإهتلاك الحقيقي ويقصد به اعتماد عامل إنتاجية الأصول الثابتة كمعيار في احتساب تقادمها.[1]

ولهذا عادة ما يعبر العمر الإنتاجي لهذه التثبيتات بوحدات النشاط والتي يمكن أن تكون مثلا عدد الكيلومترات بالنسبة لمعدات النقل ، أو عدد دورات أو ساعات العمل بالنسبة للآلات ولهذه التثبيتات تستخدم طريقة مستوى النشاط في حساب الإهتلاك .[2]

و يحسب قسط الإهتلاك كما يلي:

قسط إهتلاك الدورة = عدد وحدات الإنتاج في الدورة المالية × معدل الاهتلاك

حيث أن :

معدل الاهتلاك = القيمة القابلة للاهتلاك × عدد وحدات الإنتاج الإجمالية خلال العمر الإنتاجي

الفرع الثاني : خسائر القيمة عن التثبيتات العينية :

يمكن أن تتعرض التثبيتات إلى نقص في قيمتها نتيجة لأحداث مختلفة تؤثر عليها كحوادث المرور التي تتعرض لها معدات النقل أو نتيجة لتطور تكنولوجي مثلا والذي يؤدي إلى انخفاض في قيمة التثبيت المعني ، وهذا مايسمى بخسائر القيمة عن التثبيتات

<u>أولا</u> : تعريف خسارة القيمة عن التثبيتات:

هناك عدة تعاريف لخسارة القيمة نذكر منها :

" تعتمد المؤسسة عند حلول تاريخ إقفال الحسابات إلى تقدير وفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على أن أي أصل من الأصول قد فقد قيمته، وإذا ثبت وجود هذا المؤشر فإن المؤسسة تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل . "[3]

" خسارة القيمة هي مبلغ فائض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت على قيمته الواجبة التحصيل أو القابلة للتحصيل .وهذه العملية تكون في نهاية السنة. "[4]

عندما تكون القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية ، فإن هذه القيمة الأخيرة يجب إرجاعها إلى قيمتها القابلة للتحصيل، وحينئذ يشكل مبلغ فائض القيمة المحاسبية على القيمة القابلة للتحصيل خسارة في القيمة، وتثبت هذه الخسارة بانخفاض الأصل المذكور وتدرج

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره ، ص 73

[2] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص34

[3] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه ، ص 78

[4] عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره ، ص25

كعبء ، ولا تكتفي المؤسسة بتسجيل هذه الخسارة أو هذا التدهور فقط، بل ينبغي أن تراجعه دوريا عند نهاية كل إقفال.[1]

ثانيا: تحديد خسارة القيمة:

تحدد الخسارة في قيمة التثبيت بالفرق بين القيمة المحاسبية الصافية له و قيمته القابلة للتحصيل.

يتم تحديدها تفصيليا كما يلي :[2]

يتم تقييم القيمة القابلة للتحصيل(القيمة المسترجعة)للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي للأصل وقيمته النفعية.

يمثل ثمن البيع الصافي : المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أي معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج .

ويحسب بالعلاقة التالية :

ثمن البيع الصافي = القيمة العادلة للأصل – مصاريف البيع(تكاليف الخروج)

بحيث : تتمثل تكاليف الخروج في مصاريف العقود، مصاريف رفع التثبيت وإعداده للبيع...باستثناء الأعباء المالية وأعباء الضريبة على النتيجة.

أما القيمة النفعية فهي تمثل القيمة المحينة لتقدير تدفقات الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجية .

أي : القيمة النفعية = القيمة المحينة للتدفقات الداخلة المستقبلية للأصل – التدفقات الخارجية

أما بالنسبة للقيمة المحاسبية الصافية للتثبيت تؤخذ بعد حساب الإهتلاك الخاص بالدورة المنقضية لأن المنافع الاقتصادية للتثبيت خلال هذه الدورة تم استهلاكها وفق جدول الإهتلاك الخاص به

وعليه تحسب خسارة القيمة عن التثبيتات كما يلي :

خسارة القيمة (perte de valeur) = القيمة المحاسبية الصافية – القيمة القابلة للتحصيل

معناه الحالة التي نصادف فيها خسارة القيمة هي :

عندما تكون : القيمة القابلة للتحصيل < القيمة الصافية المحاسبية

[1] جمال عمورة ، الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، الملتقى الدولي، مرجع سبق ذكره، ص09

[2] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره ، ص ص 80،79

ثالثا: أثر خسارة القيمة على جدول الإهتلاك :

عندما يتم تحديد و إثبات خسارة القيمة لتثبيت ما، فإن ذلك يؤثر على جدول اهتلاكه بحيث يجب تعديله بالنسبة للمدة النفعية الباقية على الاهتلاك انطلاقا من المبلغ القابل للإهتلاك بعد خسارة القيمة المسجلة ، بحيث يعدل الجدول ويضاف فيه عمود خاص بخسارة القيمة ، ومن ثم يتم حساب القيمة الصافية المحاسبية بعد حدوث الخسارة والتي على أساسها يتم تحديد قسط الاهتلاك الجديد بعد حدوث الخسارة (بعد التعديل)، والذي يحسب بالعلاقة التالية :

قسط الإهتلاك بعد حدوث الخسارة = القيمة المحاسبية الصافية بعد طرح الخسارة ÷ المدة المتبقية

رابعا: التسجيل لمحاسبي الخسارة قيمة التثبيتات العينية :

يسجل مبلغ خسارة القيمة بتاريخ الجرد(نهاية الدورة) كما يلي : [1]

681		.....N/12/31.....		
	291	مخصصات ا و م و خ ق – الأصول غير الجارية	xxxxxx	
		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		xxxxxx
		(تسجيل خسارة القيمة عن التثبيتات العينية)		

خامسا : إعادة تسوية حساب خسارة القيمة(إعادة التقييم):

يتم إعادة تسوية خسارة القيمة في نهاية كل سنة كما يلي :

أ - زيادة مبلغ خسارة القيمة : يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة المذكور سابقا و ذلك بجعل حساب 681 مدينا بمبلغ الزيادة في خسارة القيمة و جعل حساب 281 مدينا بنفس المبلغ.

ب -إلغاء خسارة القيمة :في هذه الحالة فإن خسارة القيمة أصبحت كلها أو جزء منها دون هدف (غير مبرر)، و بالتالي يتم إنقاص خسارة القيمة جزئيا أو إلغائها كليا و ذلك بجعل الحساب 291 مدينا بالمبلغ الملغى و الحساب 781 دائنا بنفس المبلغ كما يلي : [2]

291		.....N/12/31.....		
	781	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	المبلغ الملغى	
		الإسترجاعات عن خسائر القيمة و المؤونات- الأصول غير الجارية		المبلغ الملغى
		(تسجيل استرجاع خسارة القيمة عن التثبيتات)		

[1] بلال كيموش،التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص 118

[2] بلال كيموش،التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة ، مرجع سبق ذكره، ص 118

ملاحظة : إن تعديل خسارة القيمة سواءا بزيادتها أو إنقاصها أو إلغائها(استرجاعات) يتطلب على المؤسسة تعديل جدول الإهتلاك وذلك بإضافة عمودين، الأول يتعلق بالخسارة والثاني بالإسترجاعات

خامسا: إظهار الاهتلاك و خسارة القيمة في الميزانية الختامية :

يظهر في الميزانية المبلغ الصافي للتثبيتات بعد طرح الاهتلاكات و خسائر القيمة ، وهذا مايبينه:

الجدول رقم(2-4): إظهار الإهتلاك وخسارة القيمة في الميزانية الختامية .

الأصول	الإجمالي N	الاهتلاكات و المؤونات N	الصافي N	الصافي N-1
التثبيتات العينية	.....(1).....	.....(2).....	.....(3).....	.....(4).....

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الملحق رقم (1) المتعلق الميزانية (جانب الأصول).

(1): المبلغ القابل للإهتلاك .

(2): مبلغ الإهتلاك المتراكم + خسارة القيمة .

(3): القيمة المحاسبية الصافية = (1)- (2)

(4): القيمة المحاسبية الصافية للسنة السابقة .

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية عند التنازل(الإخراج) :

يمكن للتثبيت العيني الخروج من المؤسسة إما عن طريق بيعه أو استبداله بتثبيت أخر ، أو التبرع به(بدون مقابل) ، أي عندما لا يتوقع تحقيق أي منفعة مستقبلية من جراء استعماله.

الفرع الأول: طرق التنازل عن التثبيتات :

يتم التنازل عن التثبيتات في الحالات التالية[1]:

أ - التنازل عن طريق البيع : يمكن أن تتنازل المؤسسة على أصل مازال في الخدمة أو أصلا مهتلك نهائيا، وفي كلا الحالتين تحقق المؤسسة فائضا أو عجزا.

ب -التنازل عن طريق التبادل : قد تقوم المؤسسة بإستبدال تثبيتاتها القديمة بأخرى جديدة خاصة بالنسبة لتلك التي تتأثر بالتقادم الزمني كمعدات النقل أو بالتطور التكنولوجي كتجهيزات ومعدات الإنتاج، وتمثل عملية الاستبدال من وجهة نظر المؤسسة كعملية بيع وعليه يجب تحديد نتيجتها.

ت -التنازل عن التثبيت بدون مقابل : ويكون في حالات استثنائية كحدوث كوارث طبيعية أو حوادث السير...الخ)، بحيث تقوم بترصيد حساب التثبيت واهتلاكه المتراكم ، مع اعتبار مبلغ الفرق بينهم كأعباء استثنائية .

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره ، ص ص 96،100

الفرع الثاني : التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن التثبيتات العينية

أغلب حالات التنازل التي تتم بين المؤسسات هي التنازل عن طريق البيع، إما نقدا أو عن طريق البنك أو على الحساب.

لما تتنازل المؤسسة على تثبيت عيني مازال في الخدمة يعالج محاسبيا كما يلي :[1]

أولا : تسجيل قيد الإهتلاك المتعلق بدورة البيع : وتحسب مدته من بداية سنة البيع إلى غاية تاريخ البيع. ويسجل **بتاريخ التنازل** كما يلي :

681		مخصصات إ، م، خ، ق –الأصول غير الجارية	xxx	
	281	إلى ح/ إهتلاك التثبيتات العينية		xxx
		إثبات قسط إهتلاك دورة البيع		

ثانيا: تسجيل قيد ترصيد التثبيت المتنازل عنه.

نصادف في عملية الترصيد إحدى الحالتين:

أ - **حالة فائض قيمة :**[2]

يجعل ح/ 462 أو ح/512 مدينا بسعر البيع كما يجعل ح/281 مدينا بالاهتلاك المتراكم إلى غاية تاريخ التنازل. و كذا ح/291 مدينا بمجموع خسائر القيمة السابقة المطبقة على التثبيت المتنازل عنه ،و في المقابل يجعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت ،و ح/752 دائنا بفائض القيمة الناتجة عن العملية و منه:

فائض القيمة (ح/752)=مبلغ البيع + (ح/281 + ح/291) – القيمة الأصلية (ح/21)

ويسجل كما يلي :

		.....تاريخ التنازل.....		
462		الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيتات		
أو			مبلغ البيع	
512		البنوك و الحسابات الجارية		
281		اهتلاك التثبيتات العينية	اهتلاكات متراكمة	
291		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	خسائر القيمة n-1	
	21	التثبيت المعني		القيمة الأصلية
	752	فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		فائض قيمة
		(تسجيل عملية التنازل .....فائض قيمة)		

[1] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، المرجع نفسه ، ص 98

[2] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، مرجع سبق ذكره، ص40

- بتسجيل قيد التنازل السابق سيرصد كل من :حـ/281 ،حـ/291 ، حـ/21 وهذا دليل على خروج التثبيت من المؤسسة.

ب -**حالة ناقص قيمة :** يسجل بنفس الطريقة السابقة مع تغيير بسيط فقط ، و ذلك باستبدال حـ/752 بـ حـ/ 652 و جعله في الجانب المدين بمبلغ ناقص القيمة، و عليه فإن :

ناقص القيمة (حـ/652)=مبلغ البيع + (حـ/281 + حـ/291) – القيمة الأصلية (حـ/21)

و يسجل كما يلي :[1]

		.....تاريخ التنازل.....		
462		الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيتات		
أو			مبلغ البيع	
512		البنوك و الحسابات الجارية		
281		اهتلاك التثبيتات العينية	اهتلاكات متراكمة	
291		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	خسائر القيمة	
652		فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	ناقص القيمة	
	21	التثبيت المعني		القيمة الأصلية
		(تسجيل عملية التنازل عن تثبيت عيني مع ناقص قيمة)		

- بتسجيل قيد التنازل السابق سيرصد كل من :حـ/281 ،حـ/291 ، حـ/21 وهذا دليل على خروج التثبيت من المؤسسة.

<u>ملاحظة</u> : تسجل التثبيتات العينية المتنازل عنها و المهتلكة نهائيا (بعد انتهاء عمرها الإنتاجي) بنفس الطريقة السابقة

[1] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، المرجع نفسه، ص39

خلاصة :

من خلال دراستنا في هذا الفصل للتثبيتات العينية حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي، وبعد استعراضنا لمختلف المعالجات المحاسبية المتعلقة بها توصلنا إلى أن النظام المحاسبي المالي قد عالج نقائص عديدة تخص هذا النوع من التثبيتات إلا أنه لا يخلو هذا الأخير من النقائص من جهة ، والبيئة الاقتصادية الجزائرية التي لا تزال في طور البناء والتنمية من جهة أخرى.

وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الثالث من خلال الدراسة التطبيقية حيث سنعرف مدى جاهزية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لهذا النظام المحاسبي المالي المطبق منذ سنة 2010، وهذا من خلال متابعة ومعرفة كيفية المعالجة المحاسبية لهذا النوع من التثبيتات حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي .

فهرس المحتويات

الإهـداء	**I**
الشـكر	**II**
فهرس المحتويـات	**-**
قائـمة الجداول	
قائـمة الأشكال	**IX**
المـقدمة العامـة	**1 - 4**
الفصل الأول: عرض النظام المحاسبي المالي	**5 - 28**
مـقدمة الفصل.....	**05**
المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي.....	**06**
المطلب الأول: الإطار القانوني و المحاسبي لنظام المحاسبي المالي.....	**06**
المطلب الثاني: كيفية تنظيم مهنة المحاسبة.....	**11**
المطلب الثالث: **أهداف و امتيازات وحدود النظام المحاسبي المالي**.....	**13**
المبحث الثاني: القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي	**18**
المطلب الأول:. **مفاهيم حول القوائم المالية و مدونة الحسابات**.....	**18**
المطلب الثاني: **الخصائص النوعية للقوائم المالية**.....	**24**
المطلب الثالث: **مستعملو القوائم المالية**.....	**25**
خلاصة الفصل.....	**28**
الفصل الثاني: محاسبة التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.	**29 - 54**
مقدمة الفصل.....	**29**
المبحث الأول: عموميات حول التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي.....	**30**
المطلب الأول: **عموميات حول التثبيتات المعنوية**.....	**30**
المطلب الثاني: **عموميات حول التثبيتات المادية**.....	**32**
المطلب الثالث: **التثبيتات المالية**.....	**34**
المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.....	**35**
المطلب الأول: **المعالجة المحاسبية لعملية إدخال التثبيتات المادية وفق SCF (التقييم الأولي)**.....	**35**

المطلب الثاني:. **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في نهاية الدورة**.....	**43**
المطلب الثالث: **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية عند التنازل(الإخراج)** :.....	**51**
خلاصة الفصل.....	**54**
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول المؤسسة الجزائرية للمياه ـ وحدة مستغانم	**76- 55**
مقدمـــة الفصل :	**63**
المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة الجزائرية للمياه.....	**56**
المطلب الأول : **التعريف بمؤسسة الجزائرية للمياه**.....	**56**
المطلب الثاني : **تقديم وشرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم**	**57**
المطلب الثالث : **إمكانيات المادية و البشرية في المؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم**.....	**63**
المبحث الثاني : التسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية لدى مؤسسة الجزائرية للمياه وفق النظام المحاسبي المالي.....	**66**
المطلب الأول : **حالة الحيازة (الإدخال)**.....	**66**
المطلب الثاني : **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في نهاية الدورة**	**69**
المطلب الثالث : **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية عند التنازل(الإخراج)**.....	**74**
خلاصـة الفصـل.....	**76**
الخاتمـة.....	**77 - 79**
قـائمة المراجع.....	**80- 83**
المـلاحـق.....	

مقدمة العامة:

تعتبر الجزائر من بين الدول التي قامت بإحداث تغيرات وإصلاحات محاسبية على نظامها المحاسبي ، وهذا في سياق الإصلاحات الاقتصادية التي عرفتها البلاد خلال العشريتين الأخيرتين .

في اقتصادنا الوطني ولمواكبة التطور الهائل في اقتصاديات الدول المتقدمة تم تحديد النظام المحاسبي المعتمد في إطار خلق نظام محاسبي جديد بالاعتماد على المعايير الدولية للمحاسبة كقاعدة لمختلف مبادئه وتصوراته .

بحيث حدد النظام المحاسبي المالي عدة مفاهيم جديدة تتعلق بالمحاسبة المالية منها مبادئ و طرق تقييم الأصول ، الخصوم ، الأعباء والمنتجات و إدراجها في الحسابات ، إذ أصبح الأصل أو الالتزام معيارا يجب التقيد به عند تسجيله محاسبيا، فأصبحت عناصر الأصول تصنف حسب مدة بقائها في الكيان، فإن تجاوزت الدورة المالية الواحدة صنفت كأصول ثابتة وأدرجت ضمن الصنف الثاني - 02- وفق مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي وما يهمنا من تغيير في دراستنا هذه أنه بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي تغيرت المفاهيم والمعايير و قواعد حسابه، فأصبح الأصل يسمى بالتثبيت والذي ينقسم بدوره إلى تثبيتات (معنوية و مادية ومالية).

لكل نوع من التثبيتات معالجة محاسبية خاصة به . واقتصرنا في دراستنا على التثبيتات العينية فقط.

من خلال ما سبق نطرح الإشكالية التالية :

- **كيف تتم المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي ؟ .**

من أجل الإجابة عن الإشكالية الرئيسية للموضوع والعمل على الإحاطة بالجوانب التي تشكل محاور هذه الدراسة قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم النظام المحاسبي المالي ؟ وما هو إطاره العام ؟
- هل حقق تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF بالمتطلبات الاقتصادية الراهنة التي تسعى الجزائر إلى مواكبتها؟
- ما مفهوم التثبيتات ؟ وما هي مختلف أنواعها ؟
- ما هي مراحل التسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي ؟
- كيف تتم عملية تسجيل مختلف عناصر الأصول غير الجارية (التثبيتات) في المؤسسة محل الدراسة (مؤسسة الجزائرية للمياه - وحدة مستغانم)؟

❖ **الفرضيات:**

للإجابة عن التساؤلات السابقة الذكر وبعد الاطلاع على مجموعة من المراجع المختصة تمكنا من صياغة جملة من الفرضيات التالية:

- تطبيق النظام المحاسبي المالي يستجيب لمتطلبات النظام الاقتصادي (اقتصاد السوق).
- تعد التثبيتات العينية تلك الأصول التي يفترض أن تبقى في حوزة المؤسسة لفترة طويلة تفوق السنة .
- المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تطبق كل القواعد والمفاهيم والتسجيلات المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات العينية .

❖ **أسباب اختيار الموضوع :**

لكل عمل وبحث عملي ممهداته ومبرراته لقيام الباحث به، ولقد كانت عدة أسباب جعلتنا نختار هذا الموضوع:

- ✓ الرغبة الشخصية في الإطلاع والتعمق في مجال المحاسبة المالية .
- ✓ قلة الدراسات التي تناولت موضوع المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في النظام المحاسبي المالي ، فأغلب الدراسات كانت على التثبيتات بصفة عامة .
- ✓ كمحاولة لفتح الآفاق لمن أراد التوسع في دراسة المعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي بالنسبة لعناصر الأصول بالتفصيل .
- ✓ الرغبة في إثراء مكتبة العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير بمراجع حول المعالجة المحاسبية لأن أغلب مذكرات تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير تنحصر حول التدقيق والمراجعة.

❖ **أهداف البحث:**

يهدف الموضوع محل الدراسة إلى محاولة الإجابة عن الإشكالية المطروحة إضافة إلى:

- محاولة الإجابة عن التساؤلات الفرعية المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات.
- التعريف بعناصر الأصول غير الجارية (التثبيتات) وفق النظام المحاسبي المالي ومدى استجابة هاته الأخيرة لما تبينه معايير المحاسبة الدولية.
- المعالجة المحاسبية لعناصر التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في كل الحالات التي تكون عليها في المؤسسة(جانب نظري).
- تطبيق المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية(جانب تطبيقي).

❖ **أهمية الموضوع:**

تتمثل أهمية الموضوع فيما يلي :

- كونه يتعلق بأحد أهم مكونات الميزانية والذي تحقق به المؤسسات الاقتصادية مبدأ استمرارية نشاطها الاستغلالي من خلال استعمالها لأفضل طرق التقييم والمعالجة وأحسن وسائل الإنتاج .

❖ **حدود الدراسة:**

الحدود الموضوعية:

تناولت هذه الدراسة موضوع المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وكمدخل للدراسة وضحنا مسار تطبيق النظام المحاسبي المالي و مدى ملائمته في للمؤسسات الجزائرية ، وكانت التثبيتات العينية محل الدراسة التفصيلية ، وذلك بتبيان طرق المعالجة المحاسبية لها .

الحدود المكانية:

تلقي هذه الدراسة الضوء على تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، فتمحورت دراستنا الميدانية في ولاية مستغانم بالشركة الجزائرية للمياه التي كانت قوائمها المالية محل الدراسة وتثبيتاتها العينية محل المعالجة.

الحدود الزمنية: تمت الدراسة الميدانية في الموسم الجامعي 2017/2016 ، أما الدراسة الميدانية امتدت لحوالي 3 أشهر .

❖ **منهجية الدراسة :** لمعالجة الإشكالية محل البحث معالجة علمية و موضوعية اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي فيما يخص الجانبين : النظري والتطبيقي لهذه الدراسة .

❖ **الدراسات السابقة حول الموضوع :**

هناك عدة دراسات سابقة في إطار هذا الموضوع ، لكنها لم تتعمق في المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية و التي تعتبر جزء مهم من مكونات التثبيتات ، واقتصرنا على هده الدراسات :

- دراسة بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة ،جامعة سطيف 2011/2010 .

❖ **صعوبات الدراسة :**

تتمثل صعوبات هذا البحث في :

- قلة المراجع التي تعالج التثبيتات العينية في جانبها المحاسبي بشكل مباشر لآن الموضوع حديث الدراسة من طرف جميع الباحثين في مجال المحاسبة.
- صعوبة التنسيق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي لهذا الموضوع.

❖ **هيكل الدراسة :**

من أجل معالجة إشكالية البحث قمنا بتقسيمه إلى ثلاث فصول

يتناول الفصل الأول دراسة النظام المحاسبي المالي من خلال مبحثين ، حيث يتناول المبحث الأول عموميات حول النظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثاني فيتضمن القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي .

أما الفصل الثاني يتعلق بمحاسبة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي وقد قسمناه إلى مبحثين، بحيث تناول المبحث الأول عموميات حول التثبيتات، أما المبحث الثاني فقد تضمن المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي .

وأما الفصل الثالث فقد خصص للجانب التطبيقي لإظهار كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي على أرض الواقع، حيث قسم إلى مبحثين ، المبحث الأول : تقديم عام حول المؤسسة الجزائرية للمياه ،أما المبحث الثاني سنحاول من خلاله دراسة كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في هذه المؤسسة .

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية نوع من أهم أنواع التثبيتات ألا وهي التثبيتات العينية ، وذلك من خلال تبيان المفاهيم والمصطلحات الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والمتعلقة بالتثبيتات العينية ،وتسليط الضوء على دراسة كيفية المعالجة المحاسبية لها حسب هذا النظام.

وقد تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على توضيح ما مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على المبادئ وقواعد المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي . ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن النظام المحاسبي المالي جاء بحلول محاسبية لبعض المشاكل المحاسبية المعاصرة وذلك من أجل الوصول إلى إعداد قوائم مالية تقدم وضعية حقيقية عن المؤسسة ، بحيث تلبي جميع احتياجات مستخدمي المعلومة المالية .

الكلمات المفتاحية: التثبيتات العينية ، النظام المحاسبي المالي ، المعالجة المحاسبية .

خاتمة عامة:

بعد سعي الجزائر لتطوير الفكر المحاسبي ومحاول إيجاد حلول للمشاكل المحاسبية المطروحة ، توجهت نحو تبني نظام يتوافق مع البيئة المحاسبية العالمية ، لما يحتويه هذا النظام على جزء مهم من المعايير المحاسبية الدولية .

و ما يجب الإشارة إليه أن هذا النظام المحاسبي المالي بفلسفة جديدة للمفاهيم و المبادئ المحاسبية مغايرا تماما لما كان معمولا به سابقا في ظل المخطط المحاسبي الوطني من بينها القيمة العادلة ،قيمة المنفعة ،مدة المنفعة ،القيمة التبادلية ،قيمة التحصيل ،خسارة قيمة التثبيتات ،مفهوم المنافع الاقتصادية، و كذا المعالجة المحاسبية الخاصة للاهتلاك التثبيتات .

و من خلال هذا البحث تم التطرق إلى أهم المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للتثبيتات ، حيث تبين ان النظام المحاسبي المالي عالج نقائص عديدة تخص معالجة التثبيتات في المخطط المحاسبي الوطني ، كما لا تكاد توجد أوجه تشابه بينهما ، الأمر الذي تعدى تغيير أرقام الحسابات.

و محاولة الإجابة على الإشكالية :" كيف تتم المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي ؟"

تم التوصل إلى النتائج الآتية:

أولا: نتائج اختبار الفرضيات .

خلال الفصول السابقة للدراسة وانطلاقا من الفرضيات السابقة الذكر توصلنا إلى النتائج التالية :

الفرضية الأولى : تطبيق النظام المحاسبي المالي يستجيب لمتطلبات النظام الاقتصادي (اقتصاد السوق).

لم تتحقق هذه الفرضية لأن النظام المحاسبي المالي لم يستجيب لمتطلبات النظام الاقتصادي ككل بل يكتفي تطبيقه بتسهيل وتجنب الخطأ والتعقيد في عملية اتخاذ القرار للمؤسسة ومستخدمي القوائم المالية ، وهذا ما تم إثباته في الفصل الأول .

الفرضية الثانية تعد التثبيتات العينية تلك الأصول التي يفترض أن تبقى في حوزة المؤسسة لفترة طويلة تفوق السنة .

تحققت هذه الفرضية لأن التثبيتات بصفة عامة تشترى لغرض استخدامها وليس بقصد البيع ، إذا أنها طويلة الأجل من حيث طبيعتها وتخضع للاهتلاك ، لها وجود مادي ملموس ، وهذا ما تم إثباته في الفصل الأول.

الفرضية الثالثة : المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تطبق القواعد والمفاهيم والتسجيلات المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات العينية .

تحققت هذه الفرضية كون هذا النظام المحاسبي إلزامي على المؤسسات الاقتصادية وهذا ما قامت به مؤسسة الجزائرية للمياه وفقا للقواعد المحاسبي التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ،والتي تم إثباتها من خلال الفصل الثالث التطبيقي .

النتائج :

من خلال ما نقدمه في هذا البحث يمكن استخلاص النتائج الآتية:

---إن النظام المحاسبي المالي جاء بنظرة مختلفة عن سابقه النظام المحاسبي الوطني ، و مبادئه ترتكز على الجانب المالي و الاقتصادي بدل الجانب الجبائي فقط لتوفير معلومات ملائمة للمستخدمين بالدرجة الأولى ،و تتميز بالواقعية و تطبيقها يوفر إلى حد كبير معلومات تتميز بالموثوقية و الموضوعية .

--- للتثبيتات أهمية بالغة داخل المؤسسة لما تحققه من تدفقات نقدية مستقبلية من أجل ضمان بقاء المؤسسة وتوسع نشاطها.

--- يمكن القول أن هناك اختلاف كبير بين التسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية في المخطط الوطني المحاسبي و النظام المحاسبي المالي.

--- يمكن القول أن هناك نقص في معلومات المخطط المحاسبي الوطني مما يبين قيمة وضرورة ظهور نظام محاسبي مالي الذي قام بتطوير صنف التثبيتات.

--- يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي فعال وملائم في تسجيل التثبيتات ، لما جاء به من تعديلات سواء على مستوى المفاهيم أو التقييم أو التسجيل المحاسبي الذي من من شانه تصحيح الأخطاء والنقائص التي اعترت مهنة المحاسبة على المستوى الوطني .

--- أدرج النظام المحاسبي في التثبيتات حسابات توضع فيها مبالغ التثبيتات التي لم يتم ذكرها في الدليل المحاسبي(الحساب المتاح) و هو الشيء الذي كان يعتبر من نقائص المخطط المحاسبي الوطني .

--- شمولية التثبيتات في النظام المحاسبي المالي مقارنة بالمخطط الوطني المحاسبي الذي كان يسميها بالاستثمارات وهذا ما أظهرته لنا الدراسة التطبيقية في مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم.

التوصيات :

من خلال الطرح السابق لموضوع البحث تمكنا من التوصل إلى جملة من التوصيات والتي قد تعتبر كمنهج لدراسة المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي وهي :

- تكييف البيئة الاقتصادية والقانونية الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي لتفادي أي مشاكل أثناء التطبيق .
- الاهتمام بتطوير المعارف والخبرات التي تساهم في تطبيق أكثر لمعايير المحاسبة الدولية .
- العمل على أن تكون هناك ثقافة محاسبية وذلك لفهم القوائم المالية الصادرة من طرف المؤسسات الاقتصادية والأطراف الأخرى كالمستثمرين و صناع القرارات .
- ضرورة تحقيق متطلبات المؤسسات الاقتصادية عن طريق التعاون مع الجامعات والمعاهد من أجل المقاربة ما بين الجانب الأكاديمي والتطبيقي في البحث العلمي .

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي	9
1-3	الهيكل التنظيمي للمؤسسة العمومية الجزائرية للمياه وحدة مستغانم.	58
2-3	الهيكل الخاص بمراكز الجزائرية للمياه وحدة مستغانم.	63

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	تقديم مستخدمي القوائم المالية و حاجيتهم المختلفة من المعلومات المتوفرة فيها	26
1-2	مدة ومعدل مختلف أنواع التثبيتات العينية	44
2-2	جدول الإهتلاك	46
3-2	طريقة حساب معدلات الاهتلاك المتناقصة	47
4-2	إظهار الإهتلاك وخسارة القيمة في الميزانية الختامية	51
1-3	الإمكانيات المادية للمؤسسة من حيث التسيير	63
2-3	الإمكانيات المادية للمؤسسة	64
3-3	الإمكانيات البشرية	65
4-3	معدلات الاهتلاكات المطبقة	69

الكتب بالعربية :

1 - أحمد طرطار ، عبد العالي منصر،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الإطار النظري) ،جسور للنشر و التوزيع،المحمدية،الجزائر،الطبعة الأولى،2015.

2 - أمين السيد احمد لطفي , اعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبية , الدار الجامعية , الاسكندرية , 2007 .

3 - بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية،، الجزء الأول، دار هومه، الجزائر ،2010

4 - جمال لعشيشي ، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، الأوراق الزرقاء ، الجزائر ، 2010

5 - شعيب شنوف , محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/ IFRS , الجزء 1، مكتبة الشركة الجزائرية،بودواو،الجزائر،2008,

6 - شعيب شنوف , محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS الجزء الثاني , مكتبة الشركة الجزائرية بوداود , الجزائر , 2009 .

7 - عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دار جيطلي للنشر والتوزيع ،برج بوعريريج ،الجزائر، الطبعة الأولى ، 2011

8 - كمال الدين الدهراوي , تحليل القوائم المالية لغرض الاستثمار , المكتب الجامعي الحديث , الإسكندرية , 2006 .

9 - لخضر علاوي , نظام المحاسبة المالية ," سير الحسابات و تطبيقها , الأوراق الزرقاء , الجزائر ، 2014.

10 -لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، دروس وتطبيقات محلولة ، الصفحة الزرقاء ، الجزائر 2012.

11 -لخضر علاوي , المحاسبة المعمقة , الأوراق الزرقاء , الجزائر ، 2014

12 -محمد أبو نصار , جمعة حميدات, معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعلمية) ,دار وائل للنشر , عمان , الأردن , 2008

13 -محمد بوتين ،المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية ، الأوراق الزرقاء ،2015.

14 -مسعود صديقي ، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري ، دار الهدى، الجزائر ،2014 .

15 -هوام جمعة , المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS/IAFRS-2009-2010 ، ديوان المطبوعات الجامعية ، سنة 2010.

16 -الياس بن ساسي , يوسف قريشي , التسيير المالي دروس و تطبيقات ط1 , دار وائل للنشر و التوزيع عمان , الأردن , 2006 .

كتب باللغة الاجنبية :

1- Ali Tademaït, Maitrise Du système comptable financier , Edion A C G , I édition, Alger , Algérie , 2009

2- Kadouri et Amimeche . cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IRFS et le SCF , 2007, Edition ENAG Alger , 2009.

3-J.F.des Robert et autres , Normes IFRS et PME , DUNOD, Paris , France .

4-Philippe touron , comptabilité en IFRS , édition d'organisation , paris.

مذكرات :

1 - بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة ، جامعة سطيف 2011/2010

2 - حكيمة مناعي : تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر , رسالة ماجستير , جامعة الحاج لخضر , باتنة , 2009

3 - سعيدي عبد الحليم ،محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه ، جامعة بسكرة ،2015

4 - شعيب شنوف , الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات و التوحيد المحاسبي العالمي, أطروحة دكتوراه , جامعة الجزائر.

5 - مداني بن بلغيث : أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية – بالتطبيق على حالة الجزائر - , أطروحة دكتوراه جامعة الجزائر , 2004 .

ملتقيات :

1 - ايت محمد مراد , أبحري سفيان , النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر (تحديات و أهداف) , الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجزائري و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/ IFRS , جامعة سعد دحلب , البليدة , الجزائر , 13-14-15 أكتوبر 2009.

2 - بن عيشي بشير, المعايير المحاسبية الدولية و البيئة الجزائرية متطلبات التطبيق , المؤتمر العلمي الثالث حول إدارة منظمات الأعمال , التحديات العالمية المعاصرة , كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية , جامعة العلوم التطبيقية الخاصة , الأردن ,27 -29 ابريل 2009.

3 - جمال عمورة ، الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة سعد دحلب ، البليدة، الجزائر، 13-15أكتوبر2009.

4 - شوقي جباري , فريد خميلي ,النظام المحاسبي المالي في الجزائر بين متطلبات التطبيق والطموحات، ملتقى وطني، المركز الجامعي سوق أهراس، الجزائر 25-26 ماي 2010.

مجلات

1 - سعيداني محمد السعيد , مدى فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية , رسالة ماجستير, جامعة أ محمد بوقرة , بومرداس , الجزائر , 2014.

2 - شعيب شنوف , أهمية التوحيد المحاسبي بالنسبة للشركات الدولية , مجلة جديد الاقتصاد , العدد الأول , الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين , الجزائر, سنة 2007.

3 - شناي عبد الكريم،عقاري مصطفى،أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي في تقييم التثبيتات المادية و المعنوية ،مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية،العدد التاسع ،الجلد الثاني،2016.

4 - كتوش عاشور , متطلبات النظام المحاسبي الموحد (IAS / IFRS) في الجزائر, مجلة اقتصاديات شمال افريقيا , العدد السادس , جامعة حسيبة بن بوعلي , الشلف , الجزائر, سنة 2009.

5 - مختار مسامح , النظام المحاسبي المالي الجزائري , و إشكالية التطبيق المعايير المحاسبية الدولية في اقتصاد غير مؤهل , مجلة أبحاث اقتصادية و إدارية , كلية العلوم الاقتصادية , جامعة بسكرة , العدد الرابع , ديسمبر, 2008.

6 - مصطفى عوادي , المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي (مع دراسة حالات) , مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية منشورات جامعة الوادي , العدد الخامس , 2012.

الجرائد :

1 - الجريدة الرسمية ، العدد 77 ، القانون تحت رقم 16- 14 المؤرخ بتاريخ 28 ديسمبر 2016 ،المادة 21،23.

2 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 19 , الصادر في 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق 25مارس 2009 .

3 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 27 , الصادر في 22 جمادى الأول عام 1429 هـ الموافق ل 28 ماي 2008 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية , العدد 42 , الصادر في 24 رجب عام 1429 هـ الموافق 27 جويلية 2008.

4 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية ،القانون رقم 07 -11 المؤرخ في 2007/11/25، المتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد:74، الجزائر ،سنة2007 ، المادة 3 ، ص 03 .

5 - الجريدة الرسمية للجمهوريةالجزائرية , العدد 21 , الصادر في 12 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 08 افريل 2009 .

6 - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , تعليمية وزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي , كيفيات و إجراءات تنفيذ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني (PCN) إلى النظام المحاسبي المالي (SCF) وزارة المالية , المجلس الوطني للمحاسبة , الجزائر, نوفمبر 2009 ,

الملحق رقم (1):نموذج عن الميزانية

الأصول	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك(رصيد)	N صافي	N صافي
أصول غير جارية فارق الاقتناء الأصول الثابتة المعنوية الأصول الثابتة العينية الأصول الثابتة في شكل امتياز الأصول الثابتة الجاري انجازها الأصول الثابتة المالية الأصول الثابتة المالية الأخرى ضرائب مؤجلة علىالأصول					
مجموع الأصول غير الجارية					
أصول جارية مخزونات و منتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب و ما شابهها حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة رأس المال الصادر رأس المال المكتتب غير المستدعي العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة الاحتياطات فوارق إعادة التقدير فارق المعادلة النتيجة الصافية			
المجموع			
الخصوم غير جارية قروض و ديون مالية ضرائب (مؤجلة و مؤوناتها) ديون أخري غير جارية مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم الغير الجارية 2			
الخصوم الجارية موردون و حسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية			
المجموع الخصوم الجارية 3			
مجموع عام للخصوم			

الملحق رقم (2): أ- نموذج عن حساب النتائج حسب الطبيعة

	ملاحضات	السنة N	السنة n-1
رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد التنفيذ الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
إنتاج السنة المالية 1			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
استهلاك السنة المالية 2			
القيمة المضافة للاستغلال 3 =(1-2)			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
فائض الإجمالي عن الاستغلال 4			
المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى مخصصات الاهتلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
النتيجة العملياتية 5			
المنتوجات المالية الأعباء المالية			
النتيجة المالية 6			
النتيجة المالية قبل الضرائب(5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتيجة العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع المنتجات الأنشطة العادية مجموع الأعباء الأنشطة العادية			
النتيجة الصافية لأنشطة العادية7			
العناصر الغير عادية – المنتوجات (يطلب بيانها) العناصر الغير عادية – الأعباء (يطلب بيانها)			
النتيجة الغير العادية 8			
النتيجة الصافية للسنة المالية9			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة			
النتيجة الصافية للمجموع المدمج*			
ومنها حصة ذو الأقلية حصة المجموع			

ب- حساب النتائج حسب الوظيفة

البيان	ملاحظة	السنة N	السنة N-1
رقم الأعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الاجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الادارية			
أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب النوع (م العاملين، مخصصات الاهتلاكات)			
منتجات مالية			
أعباء مالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الأعباء غير العادية			
المنتجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية			
النتيجة الصافية للمجموع المجمد			
منها حصة ذوي الأقلية			
حصة المجمع			

الملحق رقم(3): جدول تدفقات الخزينة

أ- الطريقة المباشرة

البيان	ملاحظة	السنة المالية N
تدفقات أموال الخزينة المتاتية من الأنشطة العلماتية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة		
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر عادية		
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير عادية (يجب توضيحها)		
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)		
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن إقتناء قيم ثابتة عينية أو المعنوية تحصيلات عن عمليات التنازل عن القيم الثابتة عينية أو المعنوية المسحوبات عن إقتناء قيم ثابتة مالية الفوائد التي لم تم تحصلها عن التو ظيفات المالية الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة		
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة الاستثمار (ب)		
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في اعقاب إصدار الأسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض والديون الأخرى المماثلة		
صافي تدفقات أموال الخزينة المتاتية من أنشطة التمويل (ج)		
تأثيرات تغيرا سعر الصرف علي السيولة وشبه السيولة		
تغير أموال في فترة (أ+ب+ج)		
أموال ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية أموال ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية		
تغير أموال الخزينة خلال الفترة		
المقاربة مع النتيجة المحاسبية		

ب - الطريقة الغير مباشرة

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات اموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من اجل : - الإهتلاكات و الأرصدة - تغير الضرائب المؤجلة - تغير المخزونات - تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى - نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن إقتناء قيم ثابتة تحصيلات التنازل عن القيم الثابتة تأثيرات تغيير محيط الإدماج			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأسمال النقدي (المنقودات) إصدار القروض تسديد القروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة من عمليات التمويل(ج)			
تغيرات أموال الخزينة (أ+ب+ج)			
تغيرات أموال الخزينة عند الانفتاح أمل الخزينة عند الإقفال تأثيرات تغيير العملات الأجنبية			
تغييرأموال الخزينة			

الملحق رقم (4):نموذج قائمة التغيير في رؤوس الأموال الخاصة

البيان	ملاحظة	رأس مال الشركة	علاوات الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الإحتياطات والنتيجة
الرصيد في 31دسمبر N-2						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم الأصول الثابتة الأرباح والخسائر الغير المدمجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زياد رأس مال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 دسمبرN-1						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم الأصول الثابتة الأرباح والخسائر الغير المدمجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس مال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبرN						

الملحق رقم (5):نماذج لجداول يمكن إضافتها في الملحق

أ- جدول تطور الأصول الثابتة والأصول المالية غير جارية

العناوين والأبواب	ملاحظات	القيم الإجمالية عند افتتاح السنة المالية	زيادات السنة المالية	إنخفاضات السنة المالية	القيمة الإجمالية عند إقفال السنة المالية
الأصول الثابتة المعنوية الأصول الثابتة العينية المساهمات أصول مالية أخرى غير جارية					

ب-جداول الإهتلاكات

العناوين والأبواب	ملاحظات	إهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	زيادات في مخصصات السنة المالية	انخفاضات في العناصر الخارجية	إهتلاكات مجمعة في نهاية السنة المالية
GOOD WILL - الأصول الثابتة المعنوية - الأصول الثابتة العينية - المساهمات أصول مالية أخرى غير جارية					

ج- جداول خسائر القيمة في الأصول الثابتة والصول المالية غير الجارية

العناوين والأبواب	ملاحظات	إهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	إرتفاع خسائر قيمة خلال السنة المالية	إسترجاعات في خسائر القيمة	خسائر القيمة المجمعة في نهاية السنة المالية
GOOD WILL - الأصول الثابتة المعنوية - الأصول الثابتة العينية - المساهمات أصول مالية أخرى غير جارية					

د-جداول المساهمات (فروع ومؤسسات مشاركة)

الفروع و الكيانات المشاركة	رؤوس الأموال الخاصة	و منها رأس المال	قسط رأس المال المحتاز (%)	نتيجة السنة المالية الأخيرة	القروض والتسبيقات الممنوحة	الحصص المقبوضة	القيمة المحاسبية للسندات المحتازة
الفروع الكيان أ الكيان ب الكيانات المشاركة الكيان 1 الكيان 2							

هـ – جداول المؤونات

العناوين والأبواب	ملاحظات	مؤونات مجمعة في بداية السنة المالية	مخصصات السنة المالية	إسترجاعات السنة المالية	مؤونات مجمعة في نهاية السنة المالية
مؤونات خصوم مالية غير جارية مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات الضرائب مؤونات النزاعات					
المجموع					
مؤونات خصوم مالية جارية مؤونات للمعاشات والواجبات المماثلة مؤونات أخرى ترتبط بالمستخدمين مؤونات الضرائب					
المجموع					

و- كشف استحقاقات الحسابات الدائنة و المدينة عند إقفال السنة المالية

العناوين والأبواب	ملاحظات	لمدة عام على الأكثر	لمدة اكثر من عام و 5 أعوام على الأكثر	للأكثر من 5 أعوام	المجموع
الديون الدائنة القروض الزبائن الضرائب المدينون الآخرون					
المجموع					
الديون المدينة الإقتراضات ديون مدينة أخرى الموردون الضرائب الدائنون الآخرون					
المجموع					

الملحق رقم (6): Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < État Définitif >

Libellé	Not	Brut	Amort / Prov	Net	Net (N-1)
ACTIF NON COURANTS					
Écart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations Incorporelles		298 526 327,74	171 419 266,91	127 107 060,83	117 745 498,14
Immobilisations Corporelles		5 531 657,00		8 531 657,00	6 631 657,00
Terrains		6 752 011,55	1 337 845,12	5 414 166,43	5 481 338,57
Bâtiments		285 142 659,19	170 081 421,79	115 061 237,40	105 632 502,57
Autres Immobilisations Corporelles					
Immobilisations en concession		3 054 614,59		3 054 614,59	2 859 981,79
Immobilisations en cours					
Immobilisations financiers					
Titres mis en équivalences					
Autres participations et créances rattachées		3 054 614,59		3 054 614,59	2 659 981,79
Autres titres Immobilisés					
Prêts et autres financiers non courants		56 395 000,21		56 395 000,21	35 925 672,92
Impôts diffués actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		357 985 942,54	171 419 265,91	186 586 675,63	156 331 152,85
ACTIF COURANT		84 145 471,92	38 780 140,58	47 385 331,34	53 505 763,66
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés		1 180 119 813,74	499 755 353,67	680 364 460,07	577 477 323,64
Clients		14 066 564,57		14 056 564,67	13 997 972,60
Autres débiteurs		1 764 185,56		1 764 185,56	2 545 226,35
Impôts et assimilés					
Autres Créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		346 764 763,23	486 986,11	346 277 777,12	305 049 313,22
TOTAL ACTIF COURANT		1 626 660 709,12	537 022 480,36	1 089 838 318,76	952 575 599,47
TOTAL GENERAL ACTIF		1 984 846 741,66	708 441 747,27	1 276 404 994,39	1 106 906 752,32

Bilan Passif الملحق رقم (7)

Arrêté à : Clôture < État Définitif >

Libellé	Not	Amort / Prov	Net
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves/(réserves consoidées(1))			
Ecrat de réévaluation			
Ecrat d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du group (1))			
Ecrat de réévaluation			
Ecrat d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du group (1))		196 689 805,74	-46 672 605,49
Autres capitaux propres – Report à nouveau		-480 745 270,48	-171 720 907,85
Liaison inter-Unités			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		-284 055 463,74	-218 393 513,34
PASSIFS NON COURANT			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		2 897 997,39	2 077 997,39
Autres dettes non courantes		7 591 342,18	6 271 108,76
Provision et produits constatés d'avance		212 189 817,49	156 076 653,45
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		222 679 157,06	164 425 759,60
PASSIFS COURANT			
Fournisseurs et comptes rattachés		177 194 234,79	171 703 018,90
Impôts		1 056 692 269,95	896 092 392,37
Autres dettes		103 894 796,33	95 079 094,79
Trésoreries			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 337 781 301,07	1 162 874 506
TOTAL GENERAL PASSIF		1 276 404 994,39	1 108 906 752,32