

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

1985



جامعة محمد بوضياف - المسيلة
Université Mohamed Boudiaf - M'sila

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

رقم:

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

من إعداد الطالبين

- ختيم أيمن

- نانو سعيد

تحت عنوان:

محاسبة التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

- دراسة حالة إمتياز توزيع الكهرباء والغاز المسيلة -

لجنة المناقشة

الصفة	الرتبة	إسم ولقب الأساتذة
رئيسا	أستاذ محاضر أ	علي بحري
مشرفا ومقررا	أستاذ مساعد أ	محمد صالح جمعي
مناقشا	أستاذ محاضر ب	أحمد سعيد حميدي

السنة الجامعية: 1441 - 1442 هـ / 2020 - 2021 م

شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

"ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل عملاً صالحاً
ترضاه وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين" سورة النمل آية 19

أول الشكر لله الوهاب المنان الذي بفضل نعمته تعلمنا وخصنا بالهداية والتوفيق .

ونصلي ونسلم على خاتم الأنبياء والمرسلين صاحب الخلق العظيم محمد صلى الله
عليه وسلم الذي أدى الأمانة وبلغ الرسالة ونحن على ذلك من الشاهدين.

نتقدم بالشكر الجزيل إلى الأستاذ المشرف **جمعي محمد صالح** على ما قدمه من

ملاحظات وتوجيهات، كل الأساتذة في مختلف المراحل التعليمية، وكل عمال

مصلحة المحاسبة والمالية لامتياز التوزيع الكهرباء

إهداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشرك ولا يطيب النهار إلى بطاعتك

ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك

الله جل جلاله

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة .. ونصح الأمة .. إلى نبي الرحمة ونور العالمين ..

سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم

إلى من يسعد قلبي بلقيها إلى روضة الحب التي تنبت أزكى الأزهار

أمي

إلى رمز الرجولة والتضحية إلى من دفعني إلى العلم وبه ازداد افتخار

أبي

إلى من هم اقرب أليّ من روحي إلى من شاركني حزن ألام وبهم استمد عزتي وإصراري

اخوتي

إلى هذا الصرح العلمي الجبار جامعة محمد بوضياف -المسيلة-

إليهم جميعا أهدي ثمرة جهدي المتواضع.

أيمن

إهداء

لك الحمد ربي على عظيم فضلك وكثير عطائك

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع

الى ينبوع العطاء الذي زرع في نفسي الطموح والمثابرة

والدي العزيز

الى نبع الحنان الذي لا ينضب

أمي الغالية

الى من يحملون في عيونهم ذكريات طفولتي وشبابي

اخوتي واخواتي

الى من ضاقت السطور من ذكرهم فوسعهم قلبي

أصدقائي

الى من وسعتهم ذاكرتي ولم تسعهم مذكرتي

الى كل من يشهد أن لا إله إلا الله وأن محمد رسول الله

سعيد

فهرس

المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء والتشكرات
I-V	فهرس المحتويات
VI	فهرس الأشكال والجداول
أ - د	مقدمة
	الفصل الأول
06	تمهيد
07	المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
07	المطلب الأول: تعريف ومبادئ ومجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي
07	1. تعريف النظام المحاسبي المالي
07	2. مبادئ النظام المحاسبي المالي
09	3. مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي
09	المطلب الثاني : أهداف وأهمية إستعمال النظام المحاسبي المالي
09	1. أهداف النظام المحاسبي المالي
10	2. أهمية إستعمال النظام المحاسبي المالي
11	المطلب الثالث: مميزات وخصائص النظام المحاسبي المالي
11	1. مميزات النظام المحاسبي المالي
11	2. خصائص النظام المحاسبي المالي
13	المبحث الثاني: تطور معايير المحاسبة الدولية
14	المطلب الأول: لجنة المعايير الدولية للمحاسبة "IASB" وأهدافها
14	1. لجنة المعايير الدولية للمحاسبة "IASB":
15	2. أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية
16	المطلب الثاني: مجلس معايير المحاسبة الدولي " FASB "
18	المطلب الثالث: مدخل إلى المعيار المحاسبي
18	1. مفهوم المعيار المحاسبي
18	2. أهمية المعايير المحاسبية المحلية والدولية
19	3. أهداف إصدار معايير المحاسبة الدولية
20	4. إجراءات إعداد المعايير المحاسبة الدولية

21	المبحث الثالث: عرض معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالأصول طويلة الأجل
21	المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي (المعيار IAS 16)
21	1. هدف المعيار
21	2. مجالات تطبيق المعيار
21	3. مفاهيم ومصطلحات المعيار
22	4. محاسبة وتقييم التثبيتات المادية (الإعتراف والقياس)
26	5. إعادة التقييم (القياس بعد الإعتراف الأولي)
28	المطلب الثالث : المعيار المحاسبي الدولي (المعيار IAS 36)
28	1. هدف المعيار
28	2. مجال تطبيق المعيار
28	3. مفاهيم و مصطلحات أساسية
30	4. مراحل الدراسة والمعالجة المحاسبية لتدني قيمة الأصول
33	خلاصة
الفصل الثاني	
35	تمهيد
36	المبحث الأول: ماهية الأصول (التثبيتات) المادية
36	المطلب الأول: مبادئ وقواعد تقييم الأصول المادية
36	1. مفهوم ومبادئ تصنيف الأصول المادية
36	2. تكلفة ادراج الأصول العينية
38	3. تصنيف الأصول العينية
39	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لاقتناء أصول المادية
39	1. التسجيل المحاسبي لاقتناء أصول عينية: (ح/21)
41	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأصول في شكل إمتياز
41	1. التسجيل المحاسبي للأصول في شكل امتياز: (ح/22)
43	المبحث الثاني: الإهلاكات
43	المطلب الأول: مفهوم الإهلاكات

43	1. تعريف
43	2. مفهوم الاهتلاك

43	المطلب الثاني: مفهوم اهتلاك الاصول المادية
43	1. تعاريف
44	2. تعديل أساس الاهتلاك
44	3. مفهوم تدهور قيم الاستثمارات
45	5. أهمية حساب الإهلاك
46	المطلب الثاني: طرق ومبادئ التسجيل المحاسبي لإهلاك الأصول المادية
46	1. طرق ومبادئ اهتلاك الاصول المادية
49	2. التسجيل المحاسبي للإهلاك
50	المبحث الثالث: خسارة القيمة والتنازل عن الأصول المادية
50	المطلب الأول: خسارة القيمة عن الأصول المادية
50	1. تعريف خسارة القيمة
50	2. تحديد خسارة القيمة
50	3. إختبار خسارة قيمة التثبيتات العينية والمعنوية وطريقة معالجتها
50	4. مؤشرات تدني القيمة
51	5. مراحل إثبات ومعالجة خسارة قيمة التثبيتات
51	6. مفاهيم أساسية
51	7. كيفية تحديد القيمة النفعية
52	المطلب الثاني: التنازل عن الأصول المادية
52	1. تعريف التنازل
52	2. المعلومات الواجب توفرها
54	3. التثبيتات الموجهة للتنازل
54	4. تحديد القيمة المحاسبية للعنصر المتنازل عليه
55	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة والتنازل عن أصول المادية
55	1. التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيتات العينية
55	2. تسوية حساب خسارة القيمة
56	3. التسجيل المحاسبي في حالة التنازل عن الأصول المادية

56	4. التسجيل التنازل عن التثبيات العينية
58	الخلاصة

الفصل الثالث

60	تمهيد
61	المبحث الأول: التعريف بميدان التربص
61	المطلب الأول: ماهية المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز
61	1. لمحة تاريخية حول المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز"
62	2. تعريف سونلغاز
63	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الكهرباء والغاز وأهدافها
63	1. الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز ش.ذ.أ
63	2. الهيكل التنظيمي لوحدة المسيلة وتفصيله
65	المطلب الثالث: سير المنظومتين وأهدافها
65	1. سير المنظومتين
65	2. أهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز
66	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول طويلة الأجل خلال السنة
66	المطلب الأول: إقتناء أصل طويل الأجل
66	1. حالة الإقتناء من طرف لامتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة
67	2. حالة تحويل أصول مادية من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة)
69	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للأصول قيد الإنجاز خلال السنة
69	1. حالة الإنجاز من طرف المؤسسة
69	2. حالة الإنجاز من طرف الغير
72	المطلب الثالث: عملية التنازل
72	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للأصول المادية في نهاية السنة
72	المطلب الأول: حساب الإهلاك
72	1. تحديد الأصول المادية الخاصة بالمؤسسة
72	2. حساب أقساط الإهلاك
74	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لأقساط الإهلاك

74	1. إهتلاك معدات النقل للسداسي الأول من سنة 2016
76	2. التسجيل المحاسبي لأقساط الإهتلاك لمعدات وأدوات
77	3. التسجيل المحاسبي لأقساط الإهتلاك مباني

77	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي في نهاية السنة
77	1. حالة تحويل أصول من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز شرق (قسنطينة)
77	2. حالة تحويل حساب قيد الإنجاز إلى حساب الأصل
79	خلاصة
81	خاتمة
87	قائمة المراجع
88	قائمة الرموز والاختصارات
90	قائمة الملاحق
91	الملاحق

أولا: فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01-02	جدول الاهتلاك	47
02-02	المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص	48
01-03	تحديد الأصول المادية الخاصة بالمؤسسة:	73
02-03	قسط الإهلاك للتثبيات العينية لسنة 2016 لمعدات نقل	74
03-03	ترميز فصول الأصول قيد الإنجاز	78

ثانيا: فهرس الأشكال:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01-03	الميكمل التنظيمي لمجمع سونلغاز	63
02-03	الميكمل التنظيمي لمركز التوزيع بالمسيلة.	64

حقائق

لقد عرفت الممارسة المحاسبية تعايشا كبيرا مع التطورات الاقتصادية و الاجتماعية على مر العصور في المحيط الذي كانت تستعمل فيه، ففي ظل الواقع الاقتصادي الجديد الذي إنجر عنه تحولات كبيرة في العالم والتي ظهرت ملامحه من خلال تطور التجارة وإتساع رقعتها، وكذا تعدد وتنوع المعاملات التجارية بين الدول بالإضافة إلى إنتشار نوع جديد من الشركات العملاقة ذات البعد الدولي، والمتمثلة في الشركات المتعددة الجنسيات والتي تنشط في حدود جغرافية متباينة وتخضع فروعها لأنظمة محاسبية تحكمها ثقافات محاسبية محلية مختلفة في المحتوى وحتى في الأولويات من دولة لأخرى، فشكلت هذه المفارقة عائقا أمام ضمان القراءة الموحدة للقوائم المالية لهذه الشركات مما أدى بها للمطالبة بتوحيد وتقريب الممارسات المحاسبية من أجل تسهيل عمليتي الرقابة والإتصال عبر مختلف فروعها في العالم.

من هذا المنطلق بدأت بعض الجهود في أوائل السبعينات من القرن الماضي لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة على مستوى العالم تمثلت في معايير المحاسبة الدولية، بحيث تهدف هذه المعايير لتحقيق التوافق والتجانس بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية، كما تسمح بإقضاء الحواجز التجارية البينية و بهذا فهي تجبر المؤسسات على تعديل الكشوفات المالية بما يتلائم ومتطلبات المحيط الدولي (شفافية، مصداقية، وقابلية مقارنة المعلومات زمنيا ومكانيا) ولعل من العوامل التي لعبت دورا حاسما وساهمت في رواج وتعميم إستعمال هذه المعايير خطوة الاتحاد الأوروبي في تبنيها وكذا قبول هيئة سوق المال الأمريكية بهذه المعايير أساسا للقياس والاتصال المحاسبي، ويظهر ذلك من خلال عمليات الإصلاح المحاسبي التي باشرتها الكثير من الدول والتي تراوحت بين التبني الكلي والتكيف الجزئي، مما جعل من المعايير المحاسبية الدولية بمثابة هيكل الممارسة المحاسبية.

واستوجبت العولمة الاقتصادية ضرورة توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي. وذلك من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المعروفة باسم IAS/IFRS. وقد ساهمت العديد من الهيئات والمنظمات المحاسبية الدولية في بلورة وإعداد هذه المعايير ولعل من أهمها لجنة معايير المحاسبة الدولية.

وتماشيا مع الإصلاحات الاقتصادية التي باشرتها السلطات العمومية في الجزائر، أصبح من الضروري تكيف المنظومة المحاسبية لمسايرة نهج الإصلاح ومواكبة التطورات الحاصلة في مجال المحاسبة على المستوى الدولي، حيث تم إصدار القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي. وجاء هذا النظام بفلسفة جديدة للمفاهيم والمبادئ المحاسبية التي غيرت في جوانب كثيرة لما كان معمولا به سابقا في ظل المخطط المحاسبي الوطني، حيث يهدف هذا النظام إلى إعداد قوائم مالية صادقة ومعبرة عن وضعية المؤسسة الحقيقية.

فمن بين القوائم المالية نجد الميزانية، التي تكمن عناصرها الأساسية في الأصول طويلة الأجل التي تشمل منها الأصول المادية ، وقد واجهت المحاسبة عدة مشاكل في تقييم هذه الأصول ففي السابق كانت تعتمد على أساس التكلفة التاريخية وبعد التطورات الاقتصادية أولت المعايير المحاسبية الدولية اهتماما بالغاً لنماذج أخرى والتي يمكن أن تكون بديل لنموذج التكلفة التاريخية.

ومما تقدم عرضه يمكن صياغة إشكالية البحث على النحو التالي:

1. الاشكالية

- كيف تتم معالجة الأصول المادية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية ؟
- وتندرج تحت الاشكالية التساؤلات الفرعية التالية:
- ماهي عناصر الأصول المادية حسب النظام المحاسبي المالي؟
- هل معالجة الأصول المادية وفقا للنظام المحاسبي المالي مطابقة لما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية؟
- هل تعترف مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة بخسارة القيمة على أصولها المادية في نهاية السنة المالية؟

2. الفرضيات

الفرضية العامة:

يتم معالجة الأصول المادية في مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولي.

الفرضيات الجزئية

- تتمثل عناصر الأصول المادية حسب النظام المحاسبي المالي في التثبيات التي قامت المؤسسة بإقتنائها والتي تساهم في نشاطها.
- ان معالجة الأصول المادية وفقا للنظام المحاسبي المالي مطابقة لما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية، لأن النظام المحاسبي المالي يستمد التسجيل المحاسبي من المعايير الصادرة عن المجلس.
- تعترف مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة بخسارة القيمة على أصولها المادية في نهاية كل سنة مالية ومعابنتها بالزيادة أو التخفيض.

3.أسباب اختيار الموضوع

- الميولات الشخصية لمثل هذه المواضيع.
- يعتبر هذا الموضوع من تخصص المحاسبة والتسيير.
- الرغبة الذاتية في معرفة التسجيل المحاسبي لعناصر الأصول المادية ميدانيا.
- دراسة عنصر مهم في الميزانية (التثبيات).
- محاولة وضع مرجع جديد حول هذا الموضوع.
- الإهتمام بالمجال المحاسبي.

4. أهداف البحث

نحاول في هذا البحث الوصول إلى الأهداف التالية:

- فهم قواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي.
- المساعدة على فهم كيفية تقييم الأصول المادية حسب المعايير المحاسبية الدولية؛
- توضيح المعالجة المحاسبية للأصول المادية حسب النظام المحاسبي المالي.

5. أهمية البحث:

تأتي أهمية هذا الموضوع لعدة اعتبارات أهمها:

- محاولة تبسيط المعالجة المحاسبية للأصول المادية حسب النظام المحاسبي المالي.
- بيان أوجه التقارب والاختلاف في هذه المعالجة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.
- المساهمة في تطوير البحث العلمي وإثراء المكتبة ببحوث علمية في مجال المحاسبة.

6. حدود الدراسة:

1.6. الحدود المكانية: تم دراسة الجانب التطبيقي للبحث بمديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة خلال فترة

التربص

2.6. الحدود الزمانية: تم دراسة المعالجة المحاسبية لعناصر الأصول المادية خلال السنتين 2016 و 2017.

7. منهجية البحث:

في دراستنا هذه إستخدمنا المنهج الوصفي الذي يتلائم مع موضوع البحث من خلال قيامنا بجمع المعلومات من الكتب والمذكرات والمجلات والقيام بعملية التحليل من أجل الوصول إلى نتائج الدراسة، كما اعتمدنا على منهج دراسة حالة من خلال التربص الميداني الذي قمنا به على مستوى مديرية توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة، سعياً من أجل إسقاط الدراسة النظرية للبحث على الجانب التطبيقي .

8. صعوبات البحث

يعتبر موضوع هذا البحث من أحدث مواضيع البحث العلمي على مستوى الوطن، لذلك صادفتنا بعض الصعوبات و تتعلق بما يلي:

- نقص المراجع المتعلقة المتعلقة بالمعايير المحاسبة الدولية.
- الموضوع واسع و يتميز بالتشعب الشديد، مما قد يجعل الدراسة تبدو غير وافية.
- صعوبة الحصول على المعلومات والوثائق الخاصة بالشركات محل الدراسة.

9. خطة وهيكلية البحث

للإجابة على الإشكالية المطروحة و اختبار الفرضيات الموضوعية ارتأينا إلى تقسيم هذا البحث إلى ثلاث فصول، يمكن تلخيص محتواها كما يلي:

الفصل الأول: سنتعرض فيه إلى مدخل للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، وذلك من خلال ثلاثة مباحث رئيسية: أولها يتطرق إلى ماهية النظام المحاسبي نتناول فيه تعريف ومبادئ ومجالات التطبيق أهداف وأهمية إستعماله و مميزاته وخصائصه، أما فيما يخص المبحث الثاني نبين تطور المعايير المحاسبية الدولية من حيث اللجة وأهدافها ومجلس معايير المحاسبة الدولي ثم نتطرق بمدخل إلى المعيار المحاسبي، و أخيرا سنتعرض في المبحث الثالث إلى عرض معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالأصول المادية فتضمن المعيار المحاسبي الدولي (المعيار 16 IAS) وأيضا المعيار المحاسبي الدولي (المعيار 36 IAS).

الفصل الثاني: فتضمن التسجيل المحاسبي للأصول المادية ، وينشطر بدوره إلى ثلاثة مباحث استهل الأول ماهية الأصول (التبثبات) المادية حيث سنبين فيه إلى مبادئ وقواعد تقييم الأصول المادية والتسجيل المحاسبي للأصول المادية، أما الثاني فقد كان الإهتلاكات تطرقنا فيه إلى مفهوم الإهتلاك ومفهوم الإهتلاك المادي وأخيرا طرق ومبادئ التسجيل المحاسبي للإهتلاك المادي في المبحث الثالث خسائر القيمة والتنازل عن الأصول المادية وتناولنا فيه إلى خسائر القيمة والتنازل والتسجيل المحاسبي.

الفصل الثالث: يتناول دراسة حالة لمديرية التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة، من خلال ثلاث مباحث الأول كان التعريف بميدان التربص يتطرق إلى ماهية المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز والهيكل التنظيمي وأهدافها وسير المنظومتين وأهدافها ، المبحث الثاني تناولنا فيه المعالجة المحاسبية للأصول المادية خلال السنة من حيث إقتناء أصل مادي والتسجيل المحاسبي للأصول قيد الإنجاز وعملية التنازل ، أما المبحث الثالث فقد خصصناه للمعالجة المحاسبية للأصول المادية في نهاية السنة واستهل على حساب الإهتلاك والمعالجة المحاسبية لأقساط الإهتلاك وفي الأخير التسجيل المحاسبي في نهاية السنة.

المفصل الأول

تمهيد

لقد شهد العالم في الآونة الأخيرة تحولات كبيرة في جميع الميادين خصوصاً المتعلقة منها بالجانب الاقتصادي الذي أدى بمعظم دول العالم إلى السير نحو العولمة الاقتصادية، مما حتم على الجزائر إعادة النظر في نظامها المحاسبي ومحاولة تكييفه مع هذه التغيرات وذلك بإحداث إصلاحات اقتصادية ومالية، قصد إعطاء صورة جيدة وواضحة عن الساحة الاقتصادية والسوق المالية الوطنية، وهذا من خلال وضعها النظام المحاسبي المالي الذي فيه قد تكون خطت خطوة كبرى نحو الإصلاح المحاسبي ضمن المعايير الدولية لتنظيم العمل المحاسبي.

ولذلك ارتأينا في هذا الفصل الحديث عن:

أولاً: ماهية النظام المحاسبي المالي.

ثانياً: تطور المعايير المحاسبية الدولية.

ثالثاً: عرض معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالأصول المادية.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: تعريف ومبادئ ومجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي

1. تعريف النظام المحاسبي المالي:

1.1. المحاسبة المالية: هي نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية وممتلكات المؤسسة ووضعية تخزينها في نهاية السنة المالية.¹

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا مرجعيا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تتسم بإنشاء كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، وتتوافق المتطلبات المالية و المحاسبة الدولية.

2.1. نظام المحاسبة المالية: هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.²

ويهدف قانون المحاسبة إلى تحكيم النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص قانوني بالمحاسبة المالية وكذا شروط وكيفية تطبيقه، ويشتمل على إطار مرجعي يتطابق مع الإطار المرجعي **IFRS**.

2. مبادئ النظام المحاسبي المالي:

تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وهي:

1.2. إستمرارية النشاط: تقوم المحاسبة على إفتراض أساسي يرتبط بإستمرارية المؤسسة في النشاط، بحيث أن المؤسسة عندما تنشأ أو تقوم بأعمالها لابد أن تقوم على إفتراض الإستمرارية في النشاط بدلا عن التوقف عن النشاط، لأن إفتراض التوقف لابد أن يخضع إلى محددات خاصة ترتبط بإعداد القوائم المالية ومن ثمة الإبلاغ عن هذا الوضع.

2.2. مبدأ الأهمية النسبية: ويقصد بذلك أن المعلومات تكون ذات معنى، إذا كان غيابها من قوائم المالية يؤثر في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين.

3.2. مبدأ إستمرارية الطرق المحاسبية: ويقصد بذلك إلتزام المؤسسة في الدورة الحالية بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة، ذلك لأن إنسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات.³

¹ المادة 03 من القانون 07/ 11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 ص 03.

² كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، الجزائر، د س، ص 290.

³ مسعود صديقي، المحاسبة المالية، طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري (IAS/IFRS)، دار الهدى للنشر، الجزائر، 2014، ص ص 33، 34.

4.2. قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية: تعتبر المؤسسة كوحدة إقتصادية مستقلة ومنفصلة عن ملاكها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع.

5.2. قاعدة الوحدة النقدية: أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير لها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق إذا ما كان لديها تأثير مالي على الصورة العامة.

6.2. مبدأ الحيطة والحذر: ويقصد بذلك الإلتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقارير في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقارير إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات أو التقليل من قيمة الخصوم والتكاليف.

7.2. مبدأ المساس بالميزانية الإفتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الإفتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها.

8.2. تغليب الوضعية الإقتصادية على الشكل القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الإقتصادية وليس إستنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الإقتصادية، فمثلا عملية القرض الإيجاري تعتبر عملية الإيجار عدم إنتقال الملكية من النظرية القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الإقتصادية.

9.2. الصورة الصادقة: يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمنشأة، ومنه تتوفر هذه الصورة، فلا بد من إحترام قواعد ومبادئ المحاسبة، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبا على هذه الصورة يجب حذفه.

10.2. الدورة المحاسبية: عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في : 01/01 وتنتهي في 12/31، كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإدخال دورتها المحاسبية مخالف تاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة إستغلال مختلفة للسنة المدنية، وفي الحالات الإستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا.¹

11.2. مبدأ عدم المقاصة: لا يسمح مقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الميزانية أو عناصر أخرى المنتجات مع النفقات في جدول النتائج إلا بتصريح قانوني.

12.2. مبدأ التقييم عن طريق التكلفة التاريخية: نسجل محاسبيا قيمة عناصر الأصول، الخصوم، المنتجات والنفقات طبقا لمبدأ القيمة التاريخية أي على أساس القيمة المناسبة لتاريخ العملية.

13.2. مبدأ إستقلالية السنوات المالية: تعتبر النتيجة الختامية لسنة مالية معينة مستقلة عن نتائج السنوات الأخرى إما التي من قبلها والتي تليها، لذا تسجل العمليات وفقا للدورة التي تعنيها.²

¹ مفيد عبد اللاوي، نظام المحاسبي المالي، مزار لطباعة والنشر، الوادي، الجزائر، 2008، ص ص 55، 53.

² ناصر مرزوق، عزام بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفقا للنظام المالي المحاسبي، الصفحة الزرقاء، الجزائر، 2011، ص ص 17، 16.

3. مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي: لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفق المواد 2، 4، 5، من القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2009 مجالات تطبيق هذا النظام كالتالي:

كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، حيث يلزم الهيئات التالية بمسك محاسبة مالية وهم:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
 - التعاونيات.
 - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
 - كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.
- كما يمكن للهيئات التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة تحدد شروط و كفاءات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم، و يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.¹

المطلب الثاني : أهداف وأهمية إستعمال النظام المحاسبي المالي

1. أهداف النظام المحاسبي المالي: هناك العديد من الأهداف يمكن تلخيصها في النقاط التالية:
 - ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
 - تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الإقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
 - العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.
 - جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
 - إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
 - قابلية مقارنة المؤسسات لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
 - المساعدة على نمو المردودية للمؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الإقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
 - يسمح بمراقبة الحسابات و ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
 - المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر بكل فاعلية في السوق.
 - إعطاء معلومات صحيحة وكافية موثوق بها، وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
 - السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة فيما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

¹ المادة 03 من القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 03.

- إستفادة الشركات متعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
- النظام المحاسبي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة والتي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط .
- السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق.¹
- 2. أهمية إستعمال النظام المحاسبي المالي: وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي في ما يلي:
- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم، وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب.
- يستجيب لإحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة.
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل المعلومات التي تشكل أساليب إتخاذ القرارات وتحسين إتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومات المالية.
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الإستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي تركز على مبادئ محددة بوضوح.
- يشجع الإستثمار الأجنبي المباشر نظرا لإستجابة إحتياجات المستثمرين الأجانب.
- إنسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية المالية.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل المؤسسة أو خارجها 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.
- تعتمد القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع.
- تقدم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استخراج قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.
- يعمل النظام المحاسبي المالي على تلبية حاجيات المستثمرين من خلال توفير معلومات مالية أكثر شفافية، وكذا استقلالية القانون الجبائي، بخلاف المخطط المحاسبي الوطني الذي يعمل على خدمة الإدارة الجبائية.

¹ مصطفى الطويل، النظام المحاسبي والمالي الجزائري، دار الحديث للكتاب، الجزائر، 2010، ص 29

- يتطلب من المهنيين المحاسبين بذل مجهودات ضخمة قصد إستيعاب النظام الجديد، خاصة في مجال الإفصاح والقياس.
- تكلفة العبور إلى النظام الجديد على مستوى جميع القطاعات المعنية يترجم وضع الأحكام المحاسبية في الجوانب المالية تكلفة زائدة.¹

المطلب الثالث: مميزات وخصائص النظام المحاسبي المالي

1. مميزات النظام المحاسبي المالي: يتميز النظام المحاسبي المالي بأربعة إستحداث أساسية جديدة هي:
 - اعتماد الحل الدولي الذي يقرب تطبيق النظام المحاسبي المالي لتطبيق العالمي الذي يسعى للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية ومبادئ أكثر تكيف مع الإقتصاد الجديد وإنتاج معلومة مفصلة.
 - إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسير التطبيق المحاسبي لاسيما المعاملات تقييمها وإعداد الكشوف المالية، والذي يحد من مخاطر التدخل الإرادي واللاإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد، وكذا تسهيل فحص الحسابات.
 - التكفل بإحتياجات المستثمرين الحالية والمحتملة، والذين يملكون معلومات مالية عن المؤسسات على حد سواء، منسقة، قابلة للقراءة، وتسمح بالمقارنة واتخاذ القرارات.
 - إمكانية المؤسسات (الكيانات) الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة.
- هذه التغيرات ناجمة عن الدور المنوط للمحاسبة، والتي يجب إبتداء من تطبيق النظام المحاسبي المالي أن تربط بالواقع الإقتصادي لهاته المعاملات أكثر منها عن طبيعتها القانونية.²
2. خصائص النظام المحاسبي المالي: هناك مجموعة من العناصر تمثل أهم خصائص النظام المحاسبي المالي وهي:
 - معدة لمصلحة المستثمرين.
 - إعداد المرجع بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي.
 - معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس قواعد.
 - تنميط شامل في نفس الوقت للقواعد المحاسبية وعناصر المعلومة المالية من ملحق، تقارير التسيير،... إلخ
 - تطبيق إجباري لكل المعايير وكل التفسيرات.
 - أولوية الميزانية على حساب النتيجة وأهمية الملحقات.
 - إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة و التي تعوض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول و الخصوم بقيمتها العادلة أو الصحيحة و هي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات و ذلك بغية معرفة و تقدير جيد لذمة المؤسسة.

¹ مفيد عبد اللاوي ، مرجع سابق، ص 56.

² كتوش عاشور، المحاسبة العامة " أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي"، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر، ط2، 2013، ص ص 54، 55.

- إدخال مفهوم التحيين و التي تهدف إلى معرفة أثر عنصر الزمن من الأصل على عملية تقييم الأصول و الخصوم.
- تفوق الجوهر على الشكل والتطبيق بأثر رجعي.¹
- تحقيق الدقة التامة في تنفيذ العمليات المحاسبية والتأكد من إنجازها على الوجه الصحيح.
- تحقيق السرعة في إنجاز أعمال المحاسبة، ليكون بالإمكان تقديم البيانات والتقارير الدورية للإدارة في الوقت المناسب.
- توفر السجلات والدفاتر القانونية اللازمة للتسجيل المحاسبي.
- تمكين الإدارة من الحصول على البيانات اللازمة لمعرفة نتائج العمل المشروع والوقوف على أوضاعها المالية في أي وقت.
- تحقيق مبدأ الضبط والرقابة الداخلية للمحافظة على موجودات المشروع.
- تحقيق مبدأ الإقتصاد في النفقات والإستعمال الضروري منها فقط.²

¹ ركتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر، مرجع سابق، ص 291، 292.

² أحمد مخادمة، أصول المحاسبة المالية، دار الشروق للنشر والتوزيع، الجزائر، 2002، ص 35.

المبحث الثاني: تطور معايير المحاسبة الدولية

إن أهمية معايير المحاسبة والتدقيق جعلت المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية "AICPA" American Institute of Certified Public Accountants، الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية "FASB" Financial Accounting Standard Board في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام 1983 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً، التي بدأ بها منذ عام 1932.

أما محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بداية القرن الماضي حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول عام "1904" في سانت لويس في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية إتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة قبل تأسيس مجمع المحاسبين "1918"، وتلتها عدة مؤتمرات في الموضوع منها المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث في عام "1929" بنيويورك، المؤتمر الرابع عام "1933" بلندن، المؤتمر الخامس عام "1937" ببرلين، المؤتمر السادس عام "1952"، المؤتمر السابع عام "1958"، بأمرستردام، المؤتمر الثامن عام "1962" بنيويورك، المؤتمر التاسع عام "1968" بباريس، المؤتمر الحادي عشر عام "1988" بألمانيا، المؤتمر الثاني عشر عام "1972" بالمكسيك، المؤتمر الثالث عشر عام "1978" بطوكيو، المؤتمر الرابع عشر عام "1992"، وما ميز هذا المؤتمر هي المشاركة العربية التي تمثلت بوفود من لبنان وسوريا والكويت ومصر والسعودية وبرعاية الإتحاد الدولي للمحاسبين "IFAC".

وقد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات وإتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات إستهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير.

المطلب الأول: لجنة المعايير الدولية للمحاسبة "IASC" وأهدافها

1. لجنة المعايير الدولية للمحاسبة "IASC":

(International Accounting Standards Committee)، خرجت لجنة المعايير الدولية للمحاسبة إلى حيز الوجود عام "1983" يوم إتفقت الجمعيات والمعاهد في مختلف الدول (اليابان، المكسيك وهولندا، إيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية) على تأسيس هذه اللجنة بهدف وضع ونشر "معايير المحاسبة الدولية" لغايات تطوير المهنة وتعزيزها على المستوى العالمي.

في ديسمبر "1999" وافق مجلس اللجنة على إقتراح تغييرات هامة في هيكل لجنة معايير المحاسبة الدولية شاملة إنشاء مجلس أمناء من أهم مهامهم زيادة دخل اللجنة ووضع مواعيد المقابلات مع أعضاء بورصات الأوراق المالية.¹

وقد لقيت اللجنة إعترافا دوليا واسعا، فبالإضافة إلى مؤسسيها إلتحق بها عدد كبير من الجمعيات المهنية في دول أخرى، كما أصدر إتحاد المحاسبين الدولي "IFAC" في عام "1972" (ويضم في عضويته "143" هيئة مهنية من "103" دولة من مختلف أرجاء العالم) قرارا ينص على إعترافه بأن لجنة معايير المحاسبة الدولية هي صاحبة الحق في إصدار هذه المعايير (وقد أصدرت اللجنة حتى عام "2001" إحدى وأربعين 41 معيارا). وهكذا لحقت مهنة المحاسبة بغيرها من المهن فأصبح لها معاييرها وقواعد سلوكها المتعارف عليها دوليا بحيث يمكن الرجوع إليها والإحتكام إلى نصوصها وضرورة التقيد بها.

وفي هذا السياق فإن لجنة الخبراء في معايير المحاسبة الدولية والتقارير نظمت ندوة في سنة "1966" لمناقشة إزالة الحواجز والعقبات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمحلية كأحد عوامل تحرير التجارة الدولية في مجال الخدمات وتحقيق التوافق الدولي في مهنة المحاسبة.²

كما يجب أن تتعامل المحاسبة المالية مع التحديات المترتبة على المتغيرات الإقتصادية العالمية، وقد أشارت بعض الدراسات إلى أن المحاسبة المالية في ظل الوضع التقليدي تهدف أساسا إلى خدمة إدارة المؤسسة، أما في ظل بيئة التصنيع الحديثة فهي تعتمد على الفكر الإستراتيجي والسعي الدائم إلى توافق تدفق المعلومات من الداخل إلى الخارج.

إن إستخدام معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية أصبح مطلبا أساسيا وضرورة لمختلف الأطراف متمثلة في مراجع الحسابات نفسه، والمجتمع المالي وإدارة المشروع والحكومة... إلخ.

¹ ثناء قباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، مصر، 2002، 2003، ص 181.

² حسن سيد عويس، إطار مقترح لمهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء إتفاقية المنظمة العالمية للتجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة بجامعة الأزهر، 1999 مصر، ص 32.

لقد أصبحت معايير المحاسبة الدولية مرجعا لاغنى عنه ليسترشد به المهنيون في جميع أنحاء العالم عامة، وفي دول العالم الثالث على وجه الخصوص حيث لايتواجد في معظم تلك الدول معايير محلية تحكم الممارسة المهنية فيها.¹

2. أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية: لقد كان الهدف من تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ نشأتها وحتى إعادة هيكلتها في عام "2001" محددا في الآتي:

- صياغة ونشر المعايير المحاسبية التي ينبغي مراعاتها لما فيه المصلحة العامة عند عرض البيانات المالية والسعي لجعلها مقبولة ومعمولا بها على نطاق عالمي.
- العمل بوجه عام على تحسيس الأنظمة والمبادئ المحاسبية لعرض البيانات المالية.
- مناقشة القضايا المحاسبية الوطنية في ما بين الدول المشاركة على نطاق دولي.
- طرح أفكار محاسبية يمكن تبنيها وإصدارها كمعايير دولية تخدم المصلحة العامة.
- تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية في ما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.
- العمل على تحقيق قدر من القبول الدولي لما يصدر عن اللجنة من معايير.
- يوافق أعضاء اللجنة على دعم هذه الأهداف بالتعهد بنشر كافة معايير المحاسبة الدولية التي يصدرها المجلس في بلدانهم من أجل:
- التأكد من أن البيانات المالية المنشورة مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن حقيقة هذه المطابقة.
- إقناع الحكومات والهيئات المعدنية بصياغة المعايير بأن البيانات المالية المنشورة يجب أن تكون مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من جميع النواحي.
- التأكد من أن مراقبي الحسابات مقتنعون بأن البيانات المالية مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية بالتدقيق وكذا الإفصاح عن واقع هذه المطابقة.
- تشجيع قبول ومراعاة معايير المحاسبة الدولية على الصعيد الدولي.
- تطوير مجموعة من معايير المحاسبة العالمية، ذات النوعية الجيدة والقابلة للفهم والتطبيق، لمساعدة المشاركين في أسواق رأس المال العالمية ومستخدمين آخرين في إتخاذ القرارات الاقتصادية.
- تأسيسا على ما سبق فإن هذه المعايير تلعب دورا أساسيا ومهما في الإقتصاد العالمي بحيث يتم إستخدامها في المجالات التالية:
- تعتبر في كثير من البلدان كأساس للمتطلبات المحاسبية الوطنية.
- تعتبر كأساس لعرض القوائم المالية للشركات الأجنبية والمحلية في البورصات والأسواق المالية الدولية أو الإقليمية والمحلية.

¹ BOOCKHOLDT JL, Accounting Information system, Forth edition Richard D Irwin Inc USA 1996 p13.

■ يتم إستخدامها من قبل هيئات عليا كالمفوضية الأوروبية والتي أعلنت سنة 1995 على إعتمادها الكبير للمعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية وهذا لإعطاء نماذج تعكس نجاحات أسواق رأس المال، كما يتم إستخدام معايير المحاسبة الدولية من طرف عدد كبير من الشركات.¹

المطلب الثاني: مجلس معايير المحاسبة الدولي " FASB "

لقد حققت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC الكثير برغم القيود التي يفرضها هيكلها عليها، ومع ذلك ففي ظل عولمة أسواق رأس المال العالمية، والتعقيد المتزايد لمعاملات الأعمال، والضغط المتزايد من أجل مجموعة واحدة من معايير محاسبية المتناغمة دوليا، اعتقد مجلس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC أنه من الضروري إجراء تغييرات هيكلية لكي يتمكن من مواجهة التحديات الجديدة بفاعلية.

وفي هذا الصدد تم تحديد الشكل القانوني لهذه الهيئة باعتبارها (مؤسسة-Fondation) حيث تتشكل هذه الهيئة من (19) إداريا (Trustees)، يتم اختيارهم من قبل لجنة التعيين. ويشترط في تركيبة الأعضاء أن تكون ممثلة للأسواق المالية العالمية، والتنوع في الأصول الجغرافية والمهنية، وذلك حسب التوزيع التالي:

- 06 أعضاء من أمريكا الشمالية.
- 06 أعضاء من أوروبا.
- 04 أعضاء من آسيا.
- 04 أعضاء من كل المناطق الجغرافية بشرط احترام التوازن الجغرافي الكلي.
- كما أن (05) أعضاء من بين (19) عضوا يترك تعيينهم للفيدرالية الدولية للمحاسبين (IFAC)، شريطة التشاور المتبادل مع لجنة التعيين واحترام التوازن الجغرافي، وأن عضوين من بين الخمسة لابد أن يتم اختيارهم من بين الشركاء أو المسيرين للشركات المحاسبية الدولية الرائدة، والباقي (03) يتم اختيارهم بالتشاور مع هيئات دولية تمثل معدي ومستخدمي القوائم المالية والجامعيين بعض و واحد عن كل فئة. ويتم تعيين الإداريين لمدة (03) سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة ويتمثل دورهم الأساسي في:
- جمع الأموال اللازمة لسير أنشطة الهيئة.
- إعداد ونشر التقرير السنوي عن النشاط، متضمنا القوائم المالية المراجعة وأولويات السنة القادمة.
- تعيين أعضاء كل من مجلس، (IFRIC)، (SAC) (Board).
- تقييم إستراتيجية وفعالية (IASB) (IASC-Fondation) سنويا.

¹ حسين القاضي ، أمون توفيق حمدان، المحاسبة الدولية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2000، ص 34.

ويعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB تحت كنف IASC-F ويتشكل من (14) عضو أي تم تعيينهم على أساس خبراتهم و كفاءاتهم بحيث يشغل (12) عضوا من بينهم المهام بوقت كامل، بمعنى أنهم يسخرون كل وقتهم لأعمال المجلس و يتقاضون على ذلك أجرا.

يشغل أعضاء المجلس مهامهم لمدة خمسة سنوات على الأكثر قابلة للتجديد مرة واحدة على الأقل، شريطة أن يتحرر الأعضاء الدائمين من كل العقود التي تربطهم مع الجهات التي توظفهم، وخصوصا إذا كان لهذه العلاقات التأثير على أعضاء المجلس فيما يتعلق باستقلاليتهم أثناء إصدار المعايير. ويكلف مجلس المعايير المحاسبية بالمهام التالية:¹

- إعداد، نشر وتعديل المعايير المحاسبية الدولية.
- نشر مذكرات الإيضاح حول مشاريع معايير المحاسبة الدولية الجارية.
- إعداد إجراءات معالجة التدخلات (commentaires).
- تشكيل كل أنواع اللجان الاستشارية المتخصصة، لإبداء رأيها حول المشاريع المهمة.
- القيام بالدراسات فيا لدول المتقدمة والناشئة، للتأكد من قابلية المعايير المحاسبية الدولية للتطبيق، وصلاحياتها في محيط متنوع متباين.

وقد اجتمع مجلس معايير المحاسبة الدولية للمرة الأولى في جلسة فنية في أبريل 2001 ، وأثناء هذا الاجتماع وافق على قرار بتبني مجموعة معايير وتفسيرات المحاسبة الدولية القائمة، الصادرة عن مجلس الإدارة للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC السابق وتفسيراتها، وأعلن مجلس معايير المحاسبة الدولية الجديد IASB أيضا أن أمناء مؤسسة IASC وافقوا على تسمية معايير المحاسبة الدولية الصادرة عن IASB بـ "معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)" ، مع الاستمرار في تسمية المعايير القائمة بـ "معايير المحاسبة الدولية (IAS)". ويفترض أن هذا التغير قد أحدث من أجل تمكين المجلس من التمييز بين المعايير الجديدة الصادرة بواسطته وتلك التي ورثها عن مجلس IASC السابق.²

¹ مدني بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية "بالطبيق على حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004 ، ص 130.

² طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير لتقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص ص، 34، 39.

المطلب الثالث: مدخل إلى المعيار المحاسبي

لقد بدأ الاهتمام مؤخرًا بالحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة الدولية للعديد من الأسباب منها:

- تضاعف المعاملات التجارية بين شركات الأعمال الدولية.
- تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية.
- تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلال الفترات السابقة واحتمالية تضاعفها في الفترات اللاحقة.

■ الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية.

■ العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات.

■ ظهور المنظمات المحاسبية والدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية.

1. **مفهوم المعيار المحاسبي:** لقد جاءت كلمة معيار ترجمة لكلمة **Standard** الإنجليزية وهي تعني نموذج يوضع، يقاس على ضوءه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته.

ويعرف المعيار حسب (ISO: international standards organisation) على

أنه وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها، تعطي لاستعمالات مشتركة ومتكررة، قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين.¹

أما في المحاسبة فيقصد بها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى المستفيدين، وكذا توجيه وترشيد الممارسات العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات.²

والمعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.³

2. أهمية المعايير المحاسبية المحلية و الدولية:

فعلى المستوى العالمي اتجه عدد كبير من دول العالم إلى تنظيم السياسة المحاسبية له من خلال عدة إجراءات أهمها إصدار معايير المحاسبة والمراجعة، وقد شملت تلك المعايير تحديد الإطار الفكري للمحاسبة بحسب الظروف البيئية للدولة، وقد ترتب على هذا التغيير مايلي:

¹CHARON CLAUDE: pourquoi des normes d'audit, in R.F.C, N°326, Paris 2000. P5.

² حسين القاضي، مرجع سابق، 2000، ص 3.

³ توفيق محمد شريف، "رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية"، مجلة الغدرة العامة، 1987، العدد 5.

■ تحول اهتمام الأجهزة والهيئات المحاسبية إلى الاهتمام بتحديد أهداف المحاسبة ومفاهيمها وحدودها والخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية، هذا إلى جانب صياغة المعايير أو الضوابط المنظمة لأهم المعالجات المحاسبية بما يتلاءم مع الظروف البيئية لكل دولة.

■ تحول الاهتمام من مجرد اعتبار المحاسبة أداة تسجيل وتبويب وتلخيص عمليات المؤسسة إلى اعتبار المحاسبة نظام معلومات متكامل، وسيلة قياس وإيصال معلومات متعددة عن نشاطات المؤسسة. بحيث تفي إلى أكبر حد ممكن باحتياجات قطاعات عديدة من المستفيدين لمعلومات متنوعة يحتاجونها لأغراض الاستثمار والتمويل والتقييم.

يلاحظ بأن الحاجة إلى المعايير المحاسبية الدولية تأتي من خلال :

- تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة.
- إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية.
- تحديد الطريقة المناسبة للقياس.
- اتخاذ القرار المناسب وفي الوقت المناسب.
- ولذلك فإن غياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي حتما إلى :
- استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة.
- اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة.
- صعوبة اتخاذ قرار داخلي أو خارجي من قبل المستفيدين والمعنيين.

3. أهداف إصدار معايير المحاسبة الدولية

من أهداف إصدار المعايير لمحاسبية نجد:

- إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد القوائم والبيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالميا.
- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والقواعد والإجراءات المحاسبية المرتبطة بإعداد وعرض القوائم المالية. ويتم تحقيق المهدفين الرئيسيين السابقين من خلال أعضاء اللجنة والذين يعملون على إصدار ونشر المعايير المحاسبية الدولية بالدول التي ينتمون إليها وأن يبدلوا عنايتهم الخاصة لتحقيق مايلي:
- التأكد من أن القوائم المالية المنشورة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك.

- إقناع الحكومات والشركات والجهات المعنية بوضع المعايير المحاسبية بالتزام بمعايير المحاسبة الدولية.
- إقناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال والمنظمات التجارية و الصناعية ب ضرورة إلزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الإفصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام.
- إقناع مراجعي الحسابات الخارجيين بالتحقق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتجهيز القوائم والبيانات المالية.

■ العمل على اكتساب الدعما لدولي لقبول وتطبيق معايير المحاسبية الدولية.

أما عن المشاكل التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية، فبما أن المحاسبة الدولية تهدف إلى استعمال لغة محاسبية مشتركة وإزالة الفوارق والاختلافات الموجودة في الأنظمة المحاسبية، وهذا يتطلب حصر الاختلافات الموجودة في القواعد والمبادئ المحاسبية بين الدول، مما يطرح مشكلة اختلاف الأنظمة المحاسبية، كماي طرح مشكلة اختلاف نظم التكاليف والمحاسبة الإدارية ودرجة تقدمها ونوعية التقارير التي ترتبط الشركات، ومستوى الإفصاح عن المعلومات التي تتضمنها التقارير والقوائم المالية، وطرق وأساليب إعدادها بالإضافة إلى مشكلة اختلاف وتباين طرق المراجعة من دولة إلى أخرى وتباين المعايير من بلد لآخر.¹

4. إجراءات إعداد معايير المحاسبة الدولية: عند إعداد معايير المحاسبة الدولية، تتبع لجنة المعايير المحاسبية الدولية إجراءات العمل المتفق عليها على النحو التالي:

- اختيار موضوع معين وإخضاعه للدراسات التفصيلية من قبل لجنة رئيسية تكلف بإعداد مشروع مسودة لمعيار يتعلق بموضوع معين وذلك ليتم بعدها دراسة هذه المسودة من قبل مجلس إدارة لجنة معايير المحاسبة الدولية.
- إحالة المسودة إلى الهيئات والجمعيات المحاسبية والحكومات والأسواق المالية والمؤسسات المعنية بالمعايير وذلك بعد موافقة اللجنة على مشروع المسودة.
- ترسل التعليقات والاقتراحات على المسودات من قبل الهيئات والجمعيات المحاسبية والحكومات والأسواق المالية والمؤسسات المعنية والمهتمة بالمعايير، حيث يتم فحصها ودراستها من قبل مجلس اللجنة ليتم تعديلها عند الحاجة.
- في حالة الموافقة على المسودة بأغلبية (ثلاثة أرباع) الأصوات على الأقل فإن هذا المشروع يصدر كمعيار محاسبي دولي ويصبح ساري المفعول بدءا من التاريخ المنصوص عليه في المعيار.²

¹ Muriel, Nahmain, **l'essentiel des norme T.A.S / IF AC ED : organisation**, 2004 p27.

² حواس صلاح، **التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008، 2007، ص 61.

المبحث الثالث: عرض معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالأصول المادية

المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي (المعيار 16 IAS)

تمثل الممتلكات، التجهيزات والمعدات، الأصول (الثبتيات) المادية التي تحتفظ بها المؤسسة، لفترة تتجاوز السنة تقديريا، لغرض إستعمالها في الإنتاج أو لغرض تأجيرها للغير، أو لأغراض إدارية، ومن أمثلة ذلك الأراضي، المباني، الطائرات، السفن السيارات والمعدات المكتبية.

1. هدف المعيار: يهدف المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للأصول (الثبتيات) المادية من خلال النقاط الرئيسية التالية:

■ الاعتراف بالأصول.

■ تحديد مبالغها المسجلة.

■ تكاليف الإستهلاك.

■ خسائر إنخفاض القيمة التي ينبغي الاعتراف بها.

2. مجالات تطبيق المعيار: يطبق هذا المعيار في المعالجة المحاسبية للممتلكات، التجهيزات والمعدات، التي تستخدمها المؤسسة لتطوير أنشطتها والحفاظة عليها بإستثناء تلك الحالات التي يعالجها المعيار المحاسبي الدولي آخر مثال ذلك معالجة الموارد الطبيعية المتجددة، كإستغلال الغابات وما شابهها، وغير المتجددة، كإستكشافات المعادن وإستخراج النفط وغيرهما، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية الخاصة بعقارات التوظيف. وفي بعض الحالات تسمح المعايير المحاسبية الدولية بمعالجة محاسبية مختلفة للممتلكات، التجهيزات والمعدات عن المعالجة التي يصفها هذا المعيار، مثال ذلك قياس المعيار الدولي الإبلاغ المالي، **IFRS 3** "إندماج الأعمال".

3. مفاهيم ومصطلحات المعيار:

1.3 الأصول المادية: هي الممتلكات:

■ المحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج أو تزويد البضائع أو الخدمات، أو لتأجيرها للغير أو لأغراض إدارية.

■ أو يتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة مالية واحدة.

2.3 القيمة المحاسبية: هي مبلغ إدراج عنصر من عناصر الأصول في حسابات المؤسسة مطروحا منه الإهلاكات المتراكمة و خسارة القيمة المتجمعة.

3.3 مدة المنفعة: المدة المقرر الإستفادة منها في إستعمال الأصل، وقد تمثل عدد الوحدات المطلوب إنتاجها من الاستعمال الاستغلال الأمثل و الكلي للأصل.

4.3 القيمة المحينة: هي المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الأصل.

5.3 خسارة القيمة: تتمثل في الفرق بين القيمة المحاسبية لعنصر من عناصر الأصول وبين قيمتها القابلة للتحصيل.

6.3 القيمة القابلة للتحصيل: هي المبلغ الأعلى بين ثمن بيع الأصل وبين قيمته النفعية.

7.3 القيمة النفعية: هي القيمة المحينة لتقدير تدفقات الأموال الداخلة، المستقبلية، للمؤسسة والمنظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجية، ويدعم الفرق بالقيمة المحينة بمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية مدة الانتفاع به.¹

8.3 العمر الإنتاجي: هو عبارة عن الفترة الزمنية التي يتوقع المشروع استخدام الأصل خلالها، أو عدد الوحدات المتوقعة إنتاجها نتيجة استخدام الأصل.

9.3 القيمة المتبقية أو الخردة للأصل: هي القيمة التقديرية المتوقعة الحصول عليها عند التخلص من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي، وتحدد تلك القيمة بالقيمة المقدرة حاليا للأصل كما لو كان الأصل حاليا في العمر والحالة المتوقعة في نهاية العمر الإنتاجي له (قيمة الأصل كما لو كان اليوم خردة).

10.3 القيمة القابلة للإهلاك: هي عبارة عن تكلفة تملك الأصل مطروحا منها القيمة المتبقية (الخردة) المقدرة في نهاية عمرها الإنتاجي.

11.3 القيمة العادلة: هي المبلغ الذي سيتم استلامه إذا تم بيع الأصل أو دفعه لتسديد الالتزام في عملية إعتيادية بين أطراف مشاركة بالسوق المنتظم.

12.3 الإهلاك: هو التوزيع المنتظم للقيم القابلة للإهلاك للأصل على مدار عمره الإنتاجي المتوقع.

13.3 القيمة المرحلة: هي عبارة عن تكلفة تملك الأصل مطروحا منها مجمع الإهلاك ومتراكم الخسائر نتيجة انخفاض قيمة الأصل (إن وجدت).

4. محاسبة وتقييم التثبيتات المادية (الإعتراف والقياس):

1.4 الإعتراف بالامتلاكات، التجهيزات والمعدات:

معايير الإعتراف بالأصل:

- يجب الإعتراف ببند الممتلكات والمباني والمعدات كأصل عندما يكون من المحتمل تدفق منافع إقتصادية مستقبلية مرتبطة بالأصل إلى المنشأة ويمكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية.
- يجب رسملة أي تكاليف تتوافق مع شروط الإعتراف المذكورة. ومن الملائم تجميع البنود غير الهامة كقيمة فردية (مثل القوارب والأدوات). وفي الواقع العملي تتبنى كثيرا من المنشأة سياسة محاسبية معينة يتم بموجبها إثبات البنود التي تقل عن قيمة معينة كمصروف تطبيقا لمفهوم الأهمية النسبية لتجنب التكلفة المفرطة في الحفاظ على السجلات المتعلقة بتلك الأصول وإحتساب إهلاكه السنوي وغيرها من التكاليف. كما يشير المعيار إلى أنه يمكن أيضا تطبيق تعريف الأصل ومعايير الإعتراف على قطع الغيار، والتي يتم تسجيلها كمخزون عند شرائها وإعتبار الكمية

¹ لخصر علاوي، معايير المحاسبة الدولي (IAS/IFR)، دار الصفحة الزرقاء لنشر، الجزائر، 2012، ص ص 90، 92.

المستخدمة منها خلال الفترة المالية كمصروف. إلا أنه يتم الإعتراف بقطع الغيار الرئيسية ضمن بنود الممتلكات والمباني والمعدات.

■ يتم إعتبار مصاريف الإصلاح والصيانة لبند الممتلكات والمباني والمعدات، والتي تحافظ على الحالة التشغيلية العادية للأصل ولا تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي للأصل مثل: أجور العمال، الصيانة المتعلقة بالأصل وتكلفة قطع الغيار الصغيرة كمصروف إرادي يقفل في بيان الدخل.

■ عند تكبد نفقات صيانة تؤدي لزيادة العمر الإنتاجي أو تحسين كفاءة عمل الأصل أو تحسين جودة مخرجات الأصل كأن يتم تخفيض نسبة التالف يتم رسمتها كجزء من القيمة المرحلة (الدفترية للأصل) حيث ينطبق تعريف الأصل على تلك النفقات.

عند القيام بإجراء عمليات صيانة دورية شاملة مثل الصيانة التي تتم للسفن والطائرات كل ثلاث سنوات أو أربع سنوات فإنه يتم رسملة هذه التكاليف وإطفائها على مدار الفترة الزمنية التي تغطيها فترة الصيانة، دون تعديل تقديرات عمر الأصل.¹

2.4. كيفية قياس الممتلكات، التجهيزات والمعدات:

1.2.4. سعر التكلفة في حالة إقتناء: تشمل تكلفة إقتناء الممتلكات، التجهيزات والمعدات ثمن شرائها، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير قابلة للإسترجاع وأية تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود.

بصفة عامة كل التكاليف من تاريخ تحويل ملكية الأصل للمؤسسة (دخولها تحت رقابتها) إلى غاية جاهزيته للإستغلال.

تكلفة الإقتناء: يقصد بتكلفة الإقتناء سعر الشراء الناتج عن إتفاق الأطراف عند تاريخ إجراء المعاملة، وتزداد عليه الحقوق الجمركية وغيرها من الرسوم الجبائية التي لا تستردها المؤسسة من الإدارة الجبائية وكذا النفقات الملحقه المقدمة مباشرة للحصول على مراقبة العنصر ووضعه في حالة الاستعمال.

تستثنى من كلفة الشراء المصاريف الإدارية العامة والمصاريف الملتزم بها بمناسبة وضع الأصل ممتلك طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه (تاريخ إيقاف الجمع لتكاليف الدخول) وإستخدامه بقدرته العادية.

تخصم التخفيضات التجارية والعناصر الأخرى المماثلة للحصول على تكلفة الإقتناء.

ومن أمثلة التكاليف التي تدرج في تكلفة الإقتناء (الشراء) الأصول المادية:

■ مصاريف التسليم، الشحن والتفريغ الأصلية.

■ مصاريف التهيئة والتركيب.

¹ جمعة حميدات، خبر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين للنشر، الأردن، 2014، صص 179، 180.

- مصاريف العمولات والأتعاب المرتبطة بالحصول على الأصل (مصاريف الموثق، الخبراء والمتخصصين "كمصاريف المهندسين والمعماريين"، مصاريف الوسطاء... إلخ).
- مصاريف المستخدمين المرتبطة مباشرة بالحصول على الأصل.
- مصاريف العامة والمصاريف المالية، حيث تدمج تكاليف الإقتراض المنسوبة مباشرة إلى إقتناء بناء أو إنتاج أصل يتطلب مدة طويلة من التحضير (أكثر من 12 شهر) قبل أن يستعمل أو يباع في كلفة هذا الأصل (الإستثمار العقاري، المنتج الكمي على سبيل المثال).
- يتوقف إدماج تكاليف الإقتراض في حالة إنقطاع نشاط الإنتاج، ويتوقف عندما تنتهي عمليا الأنشطة الثانوية لتحضير الأصل قبل استعماله أو بيعه، ومبلغ المصاريف المالية المدمج في تكلفة الأصل يناسب تكاليف الإقتراض التي كان من الممكن تفاديها لو لم يحدث الإنفاق المتعلق بالأصل.
- ومبلغ المصاريف المالية المدمج في تكلفة الأصل يناسب تكاليف الإقتراض التي كان من الممكن تفاديها لو لم يحدث الاتفاق المتعلق بالأصل.
- تعتبر المؤسسة مصاريف الهدم وتفكيك الأصل واسترداد الموقع الموجود فيه من كلفة إقتناء الأصل خلال فترة استغلاله في العملية الإنتاجية.
- وتستثنى ولا تدخل في تكلفة إقتناء التثبيتات المادية المصاريف التالية:
 - مصاريف إنطلاق تشغيل الأصل ومصاريف ما قبل الإستغلال.
 - تكاليف إقامة مركب جديد.
 - تكاليف تقديم منتج أو خدمة جديدة، من تكاليف الإشهار والدعاية.
 - التكاليف الإدارية وغيرها من التكاليف العامة غير مباشرة.
 - تكاليف الإقتراض (تكاليف قروض الحصول على الأصل، إنتاجه أو بنائه)، لا تدخل في تكلفة الأصل إلا إذا توافرت شروط رسمية تكاليف الإقتراض.

- 4.2.2. حالة إنتاج الممتلكات، التجهيزات والمعدات من طرف المؤسسة لذاتها:** تحدد تكلفة الأصل المنتج داخليا باستخدام نفس المبادئ الخاصة باحتساب تكلفة الأصل الذي تمت حيازته، وإذا قامت المؤسسة بتصنيع أصول مشابهة في ظروف العمل العادية فإن تكلفة الأصل تكون من نفس تكلفة الأصول المنتجة لغرض البيع.
- 4.2.3. التكلفة في حالة مبادلة الإستثمارات:** يمكن امتلاك ممتلكات وتجهيزات عن طريق مبادلتها مع إستثمارات أخرى تستخدم في نفس النشاط وتقاس تكلفة تلك العناصر بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه، وقد يتم بيع عنصر من الاستثمارات مقابل حقوق ملكية الاستثمارات المتشابهة وفي كلتا الحالتين لا تكتمل دورة تحقق الإيرادات، وبالتالي لا يعترف بمكاسب أو خسائر من العملية، وبدلاً عن ذلك تكون تكلفة الأصل المستلم هي نفسها التكلفة الدفترية للأصل المتنازل عنه.

4.2.4. حالة إقتناء عقارات عن طريق التبادل: يمكن إقتناء أصل أو أكثر في مقابل أصل أو مجموعة من الأصول النقدية أو غير النقدية، حيث يشير ذلك إلى عملية مبادلة أصل غير نقدي واحد مقابل آخر، يتم قياس تكلفة مثل هذه الأصول بالقيمة العادلة، فقط:

- ما لم تفتقر معاملة التبادل للجوهر التجاري
 - ما لم يكن من الممكن قياس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه والأصل المستلم بصورة صادقة.
- يتم قياس الأصل المشتري بهذه الطريقة حتى ولو لم تستطع المؤسسة مباشرة أن تلغي الإعتراف بالأصل المتنازل عنه وإذا لم يتم قياس الأصل المشتري بالقيمة العادلة، يتم قياس تكلفته بالمبلغ المسجل للأصل المتنازل عنه. تحدد المؤسسة ما إذا كان لمعاملة التبادل جوهر تجاري من خلال دراسة الحد الذي يتوقع فيه تغير تدفقاتها النقدية المستقبلية نتيجة المعاملة ويكون لمعاملات التبادل جوهرًا إذا:
- كان شكل التدفقات النقية للأصل المستلم (المخاطر، التوقيت والمبلغ) يختلف عن شكل التدفقات النقدية للأصل المنقول.

- تغير القيم الخاصة للمؤسسة لجزء من عملياتها المتأثرة بالمعاملة نتيجة التبادل.
 - كان الفرق بين النقطتين السابقتين كبيرًا بالمقارنة مع القيمة العادلة للأصول المتبادلة.
- ولغرض تحديد ما إذا كان لمعاملة التبادل جوهر تجاري، ينبغي أن تعكس القيمة الخاصة بالمؤسسة لجزء من عملياتها المتأثر بالمعاملة التدفقات النقدية قبل الضريبة، ويمكن أن تكون نتيجة هذه التحليلات واضحة دون أن تضطر المؤسسة للقيام بحسابات مفصلة.

تكون القيمة العادلة للأصول التي لا توجد لها معاملات سوق مقارنة قابلة للقياس بشكل موثوق إذا:

- لم يكن التغير في مدى التقديرات المعقولة للقيمة العادلة ذا أهمية لذلك الأصل.
- أو إذا كان من الممكن على نحو معقول تقييم وإستخدام احتمالات التقديرات المختلفة ضمن المدى في تقدير القيمة العادلة، وإذا كانت المؤسسة قادرة على تحديد .

4.2.5. حالات خاصة: قد يصادف حصول المؤسسة على تثبيتات مادية عن طريق الاستئجار في إطار عقود الإيجار_التمويل وعليه تحدد تكلفة محاسبة هاته التثبيتات على أساس عقد الإيجار. كما يمكن أن تحدد تكلفة أصول مادية حصلت عليها المؤسسة على أساس إعانات مقدمة من أطراف أخرى.

4.2.6. التكاليف اللاحقة: يعترف بالمصاريف اللاحقة على الاستثمارات كأصل (يمكن أن تضاف إلى القيمة المحاسبية للأصل نفسه) فقط عندما تؤدي إلى تحسين مستوى الأداء النمطي الأصلي ومن أمثلة ذلك:

- نفقات التعديلات التي تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي ويشمل ذلك زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل.
- تحسين أجزاء الآلة وذلك لتحسين جودة المخرجات بشكل جوهري.

- تطبيق طرق إنتاجية جديدة تحقق تخفيضا كبيرا في تكاليف التشغيل المقدرة من قبل.¹

5. إعادة التقييم (القياس بعد الإعراف الأولي) :

1.5. معايير الإعراف بالأصل:

- يجب الإعراف ببند الممتلكات والمباني والمعدات كأصل عندما يكون من المحتمل تدفق منافع إقتصادية مستقبلية مرتبطة بالأصل إلى المنشأة ويمكن قياس تكلفة الأصل بموثوقية.

- يجب رسملة أي تكاليف تتوافق مع شروط الإعراف المذكورة. ومن الملائم تجميع البنود غير الهامة كقيمة فردية (مثل القوارب والأدوات). وفي الواقع العملي تتبنى كثيرا من المنشأة سياسة محاسبية معينة يتم بموجبها إثبات البنود التي تقل عن قيمة معينة كمصروف تطبيقا لمفهوم الأهمية النسبية لتجنب التكلفة المفرطة في الحفاظ على السجلات المتعلقة بتلك الأصول وإحتساب إهلاكه السنوي وغيرها من التكاليف. كما يشير المعيار إلى أنه يمكن أيضا تطبيق تعريف الأصل ومعايير الإعراف على قطع الغيار، والتي يتم تسجيلها كمخزون عند شرائها وإعتبار الكمية المستخدمة منها خلال الفترة المالية كمصروف. إلا أنه يتم الإعراف بقطع الغيار الرئيسية ضمن بنود الممتلكات والمباني والمعدات.

- يتم إعتبار مصاريف الإصلاح والصيانة لبند الممتلكات والمباني والمعدات، والتي تحافظ على الحالة التشغيلية العادية للأصل ولا تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي للأصل مثل: أجور العمال، الصيانة المتعلقة بالأصل وتكلفة قطع الغيار الصغيرة كمصروف إرادي يقفل في بيان الدخل.

- عند تكبد نفقات صيانة تؤدي لزيادة العمر الإنتاجي أو تحسين كفاءة عمل الأصل أو تحسين جودة مخرجات الأصل كأن يتم تخفيض نسبة التالف يتم رسملتها كجزء من القيمة المرحلة (الدفترية للأصل) حيث ينطبق تعريف الأصل على تلك النفقات.

- عند القيام بإجراء عمليات صيانة دورية شاملة مثل الصيانة التي تتم للسفن والطائرات كل ثلاث سنوات أو أربع سنوات فإنه يتم رسملة هذه التكاليف وإطفائها على مدار الفترة الزمنية التي تغطيها فترة الصيانة، دون تعديل تقديرات عمر الأصل.

5.2. القياس بعد الإعراف: تختار المنشأة إما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم كسياسة محاسبية خاصة ب ها وتقوم بتطبيق تلك السياسة على فئة كاملة من الممتلكات والمصانع والمعدات.

- نماذج التكلفة: بعد الإعراف ببند الممتلكات والمصانع والمعدات على أنه أصل، يتم تسجيل هذا البند بسعر تكلفته مطروحا منه أي إهلاك متراكم وأي خسائر متراكمة لإنخفاض القيمة.

- نموذج إعادة التقييم: بعد الإعراف الأولي بالأصل، يجب أن يظهر بند الممتلكات والمصانع والمعدات بمبلغ إعادة التقييم التي تساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصا أي إهلاك متراكم لاحق وأية خسائر لاحقة

¹ لخضر علاوي، مرجع سابق، ص ص 94، 99.

متراكمة في إنخفاض القيمة، ويجب أن تتم إعادة التقييم على أساس منتظم بشكل كافٍ بحيث لا تختلف القيمة المرحلة بصورة مادية عن تلك التي يمكن أن تتحدد باستخدام القيمة العادلة في نهاية فترة إعداد التقارير.

■ إن تكرار إعادة تقييم تعتمد على مدى التغيير في القيمة العادلة لبنود الممتلكات والمصانع والمعدات التي يجري إعادة تقييمها. فعندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن القيمة المرحلة فإن الحاجة تدعو إلى إعادة تقييم أخرى. وربما تتعرض بعض البنود والممتلكات والمصانع والمعدات لتغيرات جوهرية وسريعة في قيمها العادلة مما يوجب إعادة التقييم سنوياً. ولكن لا يلزم مثل هذا التكرار في إعادة التقييم بالنسبة لبنود الممتلكات والمصانع والمعدات التي تتعرض لتغيرات جوهرية في قيمها العادلة، بل قد تكفي إعادة التقييم كل ثلاث أو خمس سنوات.

عندما يعاد تقييم أي بند من الممتلكات والمصانع والمعدات فإن أي إهلاك متراكم بتاريخ إعادة التقييم يجب أن: ■ يعاد احتسابه بما يتناسب مع التغيير بالقيمة المرحلة الإجمالية للأصل بحيث تصبح القيمة المرحلة للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغه المعاد تقييمه. تستخدم هذه الطريقة غالباً عندما يتم إعادة تقييم الأصل من خلال استخدام جدول أسعار لتحديد تكلفة الاستبدال بعد الإهلاك.

■ يلغى مقابل القيمة المرحلة الإجمالية للأصل ويتم تعديل المبلغ الصافي إلى مبلغ الأصل المعاد تقييمه، على سبيل المثال تستخدم هذه الطريقة للمباني التي تم إعادة تقييمها للقيمة السوقية.

■ إن مبلغ التعديل الناشئ عن إعادة الإحتساب أو إلغاء لمجمع الإهلاك يشكل جزءاً من الزيادة أو النقصان في المبلغ المرحّل.

■ عندما يعاد تقييم أحد بنود الممتلكات والمصانع والمعدات فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه.

■ مثل الصنف من الممتلكات والمصانع والمعدات مجموعة الأصول المتشابهة في الطبيعة والإستخدام في أعمال المشروع. وفيما يلي أمثلة على الأصناف المنفصلة: الأراضي، الأراضي والمباني، المعدات، السفن، الطائرة، محركات أدوات النقل، الأثاث والتركيبات، المعدات المكتبية.¹

1.2.5. إختيار طريقة التقييم: تحدد القيمة العادلة على أساس طرق التقييم المحددة من خلال المعيار، باعتبار طبيعة الأصل المعاد تقييمه، وباعتبار تواجد من عدم التواجد سوق خاص بهذا النوع من الأصل المعاد تقييمه. حيث أنه ينبغي إعادة تقييم الأصول بالقيمة العادلة كما يلي:

■ القيمة العادلة للأراضي والمباني هي عادة قيمتها السوقية، تحدد هاته القيمة بالثمين الذي يجريه خبراء مهنيون أكفاء.

¹ WWW.IFRS.ORG، أطلع عليه يوم 01 ماي 2021، على الساعة 19:15.

■ القيمة العادلة للتجهيزات والمعدات هي قيمتها السوقية بالثمين (التقدير)، وحينما لا يوجد ما يدل على القيمة السوقية بسبب الطبيعة الخاصة بتلك العناصر فيتم تقييمها بتكلفة تعويضية الصافية من الإهلاك.

في غياب القيمة السوقية باعتبار الطبيعة الخاصة لبعض الأصول ولغياب سوق نشط، مثل التركيبات الخاصة للإنتاج، فقد حدد المعيار كمقياس لإعادة تقييم هذا النوع على أساس التكلفة التعويضية الصافية من الإهلاك.

2.2.5. تكرار إعادة التقييم: يعتمد تكرار إعادة التقييم على التغيرات في القيمة العادلة لعناصر الاستثمارات، فحينما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بشكل جوهري عن قيمته الدفترية فإنه يصبح من الضروري إجراء إعادة تقييم أخرى، حيث تواجه بعض العناصر الاستثمارات تغيرات متقلبة كثيرة في قيمتها العادلة وهذا بطلب إعادة تقييم دورية.¹

المطلب الثاني : المعيار المحاسبي الدولي (المعيار IAS 36)

1. هدف المعيار: يهدف المعيار إلى وصف الإجراءات التي تتبعها المؤسسة لدراسة تدني القيمة المحاسبية لأصولها مختلفة مراحل المعالجة المحاسبية لهذا التدني و بالتالي ضمان أن لا تختلف القيمة المحاسبية المعترف بها في القوائم المالية عن القيمة القابلة للاسترداد لمحمل أصول المؤسسة. كما يعرض المعيار أهم المعلومات الواجب الإفصاح عنها من قبل المؤسسة عن التغير في قيمة أصولها.

2. مجال تطبيق المعيار: ينبغي تطبيق هذا المعيار عند انخفاض قيمة عناصر الأصول باستثناء مايلي:

- عقارات التوظيف التي يتناولها المعيار الدولي (40).
- عناصر المخزونات التي يتناولها المعيار الدولي 02.
- عناصر الأصول الناجمة عن عقود الإنشاء التي يتناولها المعيار الدولي 11.
- عناصر أصول الضريبة المؤجلة التي يتناولها المعيار الدولي 12.
- عناصر الأصول الناجمة عن منافع الموظفين التي يتناولها المعيار الدولي 19.
- الأصول (الأدوات) المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي 39.
- الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي التي يتناولها المعيار 41.
- الأصول غير المتداولة المصنفة على أنها محتفظ بها برسم البيع التي يتناولها المعيار الدولي IFRS 5.

¹ لخضر علاوي، مرجع سابق، ص ص 101، 102.

3. مفاهيم و مصطلحات أساسية: ورد في المعيار المصطلحات التالية:

3.1. السوق النشط: هو السوق الذي تجتمع في الشروط التالية:

■ تشابه المنتجات المعروضة.

■ تواجد المشتريين و البائعين في أي وقت.

■ الأسعار معروضة أمام الجميع.

3.3. القيمة القابلة للتحصيل: هي قيمة الأصل المسجلة والتي يمثل أعلى قيمة بين القيمة الصفية للتنازل عن هذا الأصل وقيمتها النفعية.

3.4. الوحدات المنتجة لسيولة الخزينة: هي أصغر مجموعة قابلة للتعريف الأصول التي تنتج تدفقات نقدية ذات استقلالية واسعة عن التدفقات المنتجة من طرف الأصول الأخرى.

3.5. الأصول الداعمة: هي مجموعة الأصول فيما عدا فارق الإدماج (شهرة) والتي تساهم في التدفقات النقدية المستقبلية.

مثل: المقر الرئيسي للمؤسسة، تجهيزات المعلوماتية، مركز البحث ... إلخ، تعالج باعتبارها أصولاً مولدة للوحدات المنتجة لسيولة الخزينة.¹

3.6. القيمة المحاسبية: وهي عبارة عن قيمة الأصل المعترف بها في الميزانية وتساوي ناتج طرح مجمع إهلاك الأصل وخسائر التدهور في قيمته من إجمالي تكلفته.

3.7. ثمن البيع الصافي: يمثل ثمن البيع الصافي سعر بيع الأصل عبارة عن المبلغ الذي يمكن الحصول عليه من التصرف في الأصل بيعاً أو إستبدالاً بعد إستبعاد كافة التكاليف (المصاريف) اللازمة لإتمام البيع أو الإستبدال.²

3.8. القيمة النفعية: هي القيمة الحالية لتدفقات النقدية للمنافع المستقبلية المقدرة التي يتوقع أن تتدفق نتيجة الإستعمال المستمر للأصل مضافاً إليها قيمة الخردة المتوقعة للأصل.

3.9. خسارة (تدني) القيمة: هي القيمة الناتجة عن إنخفاض القيمة القابلة للإسترداد للأصل عن القيمة الدفترية المسجلة في الأصل.

¹ لخضر علاوي، مرجع سابق، ص ص 146، 148.

² عبد الوهاب نصر علي، القياس والإفصاح المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة العربية والدولية، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2007، ج2، ص ص 201، 202.

4. مراحل الدراسة والمعالجة المحاسبية لتدني قيمة الأصول:

1.4. دراسة تدني القيمة:

1.1.4. يجب على المنشأة في نهاية كل فترة إعداد التقارير المالية تقييم ما إذا كان هناك أي مؤشر على انخفاض

قيمة الأصل، وإذا وجد هناك مؤشرات لذلك على المنشأة تقدير المبلغ القابل للاسترداد للأصل.

2.1.4. يجب على المنشأة اختبار انخفاض القيمة سنوياً للبنود التالية بغض النظر عن وجود أو عدم وجود

مؤشرات انخفاض القيمة (التدني):

- الأصل غير الملموس والذي ليس عمر إنتاجي محدد.
- الأصل غير الملموس غير المتاح للاستخدام.
- قيمة الشهرة المشتراة (الناجحة) عن عملية اندماج الأعمال.

2.4. أمثلة حول مؤشرات تدني القيمة:

1.2.4. المؤشرات الخارجية:

- انخفاض القيمة السوقية للأصل أكثر من المتوقع نتيجة الإهلاك أو التقادم.
- الآثار السلبية للتغيرات في البيئة التقنية أو السوقية الإقتصادية أو القانونية التي تعمل بها المنشأة.
- ارتفاع أسعار الفائدة في السوق، الأمر الذي قد يؤثر على سعر الخصم المستخدم في تحديد القيمة قيد الاستعمال للأصل - القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة من الأصل.
- تقييم المبلغ المسجل (الدفترى) لصافي الأصول بأكثر من قيمة المنشأة في سوق الأوراق المالية.

2.2.4. المؤشرات الداخلية:

- تلف الأصل نتيجة أضرار مادية أو عدم صلاحيته للاستخدام.
- وجود خطط لإيقاف أو إعادة هيكلة العمليات التي ينتمي لها الأصل.
- إعادة تقييم عمر الأصل الإنتاجي على أنه محدد بدلاً من كونه غير محدد.
- الأداء الإقتصادي للأصل أسوأ، ستكون أسوأ مما هو متوقع، وبالتالي انخفاض كبير في التدفقات النقدية المتولدة أو المتوقع تولدها من الأصل.

وعند وجود مؤشرات على التدني فإن هناك حاجة لتعديل العمر الإنتاجي للأصل أو قيمته المتبقية

المقدرة.¹

¹ جمعة حميدات، مرجع سابق، ص ص 229، 230.

3.4. إثبات ومعالجة تدني القيمة (خسارة القيمة): كما ذكرنا سابقا تقوم المؤسسة بتاريخ إعداد قوائمها المالية بمتابعة و دراسة مؤشرات تدني قيمة أصولها، فإن ثبتت هذه المؤشرات تقوم المؤسسة بتقييم القيمة القابلة للتحميل من أصولها حيث يطلق على هذه العملية مصطلح اختبار القيمة.

تحدد القيمة القابلة للتحميل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي للأصل وقيمتها النفعية، حيث تتمثل مراحل اختبار تدني القيمة في تحديد:

- ثمن البيع الصافي = القيمة العادلة للأصل - مصاريف البيع (تكاليف الخروج)
- القيمة النفعية = القيمة المحينة للتدفقات النقدية الداخلة للأصل - التدفقات النقدية الخارجة (+ القيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية استعماله)
- القيمة القابلة للتحميل = أعلى قيمة بين (ثمن البيع الصافي ، القيمة النفعية)
- ومنه إذا صارت القيمة القابلة للتحميل لأي أصل أقل من قيمته المحاسبية الصافية بعد الإهلاك فإن هذه القيمة الأخيرة يتم تخفيضها إلى القيمة القابلة للتحميل عن طريق إثبات الفرق كتدني في القيمة.

1.3.4. كيفية تحديد القيمة النفعية: يتم تحديد قيمة منفعة الأصل عن طريق تحديد تدفقات الخزينة خلال مدة منفعة الأصل المعني الباقي وهذه التدفقات داخلة متمثلة في مزايا اقتصادية منتظرة من استعمال الأصل (رقم الأعمال، مثلا)، وتدفقات خارجية ضرورية لجني التدفقات الداخلة مثل الأعباء الناتجة عن استعمال الأصل (الإهلاك مثلا والأعباء أخرى)، وكذا التدفقات الخارجة والداخلة المتعلقة بخروج الأصل في نهاية مدة منفعة. تحدد كل أنواع هذه التدفقات اعتمادا على حالة الأصل الحالية ويؤخذ في الحسبان ما سيتعرف له هذا الأصل من تطورات مستقبلا مثلا:

- إعادة هيكلة مستقبلية لم تلتزم المؤسسة بها بعد.
- تحسن أو زيادة قيمة أداء الأصل.
- وتستثنى من تدفقات الأصل تدفقات الخزينة الآتية من نشاطات التمويل أو المرتبطة بالضريبة على النتيجة، كما تحدد هذه التدفقات بالإعتماد على فرضيات معقولة ومبررة بوثائق من الإدارة.
- تحدد المؤسسة معدل التحديث وهو معدل ما قبل الضريبة بحيث، يعكس تقديرات السوق لقيمة عنصري الزمن والنقود وأخطار ذلك على تدفقات الخزينة للأصل، ولتحديد هذا المعدل تجد المؤسسة نفسها بين حالتين:
- إذا كان بمقدورها تحديد معدل خاص بالأصل المعني: يطبق المعدل على تدفقات الأصل فيتم تحديد قيمة منفعة.
- أما إذا لم يكن بإمكان المؤسسة تحديد معدل خاص بالأصل المعني: عليها في هذه الحالة القيام بتحديد معدل قاعدي معدل اعتمادا على:

- متوسط تكلفة مرجحة لرأس مال المؤسسة.
- معدل القرض الهامشي للمؤسسة.

- معدلات قروض أخرى في السوق، ثم تقوم بترجيحها حتى تعكس ما يراه السوق من أخطار حول التدفقات المقدرة للأصل، وينفي كل الأخطار الأخرى غير المهمة.
- تقدر التدفقات النقدية المستقبلية بالعملة التي سيتم توليدها بها، ثم يتم خصمها على أساس سعر خصم مناسب لتلك العملة، وتقوم المؤسسة لترجمة القيمة الحالية التي تم الحصول عليها بإستخدام سعر الصرف الفوري في تاريخ حساب قيمة النفقية.¹

¹ الخضر علاوي، مرجع سابق، ص ص 149-152.

الخلاصة:

إن الجزائر بإقدامها على تبني فكرة المعايير الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي فهي تحدد تقدم كبير وجبار نحو التوافق الدولي للمحاسبة، ويمكن القول أنها تتجه لتركيب مخطط محاسبي وطني وفق المعايير المحاسبية الدولية، حيث تم إجراء إصلاح محاسبي يعمل على تطبيق المبادئ والقواعد التي تنص عليها المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية في الجزائر، من خلال النظام المحاسبي المالي المتوافق مع هذه المعايير، والذي يعتمد بشكل كبير عليها من حيث الإطار التصوري، المبادئ المحاسبية، القواعد المحاسبية للتسجيل والتقييم والقوائم المالية المطلوبة. ينتج عن هذا التطبيق تأثيرات على عدة جوانب مرتبطة بالمحاسبة، من خلال التأثير على الممارسات التي كانت تعتمد على مبادئ وقواعد المخطط الوطني للمحاسبة، لاسيما النظام الجبائي الجزائري، المؤسسات ومهنة المحاسبة.

الفصل الثاني

تمهيد:

تتمثل الأصول المادية حسب النظام المحاسبي المالي في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية التي حازتها المؤسسة أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي أكثر من دورة واحدة، حيث يقصد بالأصول المادية (العينية) أنها ذلك الأصل الذي هو في حوزة المؤسسة من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما يعد السنة المالية. ويمكن للأصول المادية أن تتعرض للإهلاك أو خسارة في القيمة لكل تثبيت وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعاً لتطور القيمة القابلة للتحويل للتثبيتات المادية، لأنها تخضع لمؤشرات تدني القيمة، وقد تستغني المؤسسة عن التثبيتات بسبب من الأسباب كعدم كفايتها الإنتاجية، أو لتقدمها أو بسبب تغيير طرق الإنتاج أو النشاط، ويتم الإستغناء عن التثبيتات إما بالبيع، الشطب أو الاستبدال. ومنه يتم إدراج الأصل المادي (العيني) كأصل ولكن بشروط محددة.

لذلك تم تقسيم الفصل الثاني إلى:

أولاً: ماهية الأصول (التثبيتات) المادية

ثانياً: الإهلاكات

ثالثاً: خسارة القيمة والتنازل عن الأصول المادية

المبحث الأول: ماهية الأصول (الثبتات) المادية

المطلب الأول: مبادئ وقواعد تقييم الأصول المادية

1. مفهوم ومبادئ تصنيف الأصول المادية

1.1. مفهوم الأصول المادية: عرف (النظام المالي المحاسبي) في المادة 221-1 الثبتات العينية (أي المادية) كالتالي: "الثبت المادي هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية". فالثبتات العينية هي إذن أصول مادية (مثل التجهيزات والأراضي والمباني...¹).

1.2. مبادئ إدراج الأصول العينية في الحسابات: طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يدرج الثبت العيني في الحسابات كأصل مع إحترام الشروط التالية:

- إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان.
- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.²

2. تكلفة إدراج الأصول العينية:

1.2.1. حسب كلفة الإقتناء: تدرج الثبتات (الأصول) في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتدرج فيها مجموع تكاليف الإقتناء، ووضعها في أماكنها، والرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية، ومصاريف الإنطلاق في النشاط والتي تدرج ضمن هذه التكاليف.³ يقصد بتكلفة الإقتناء سعر الشراء الناتج عن إتفاق الأطراف عند تاريخ إجراء المعاملة، وتزداد عليه الحقوق الجمركية وغيرها من الرسوم الجبائية التي لا تستردها المؤسسة من الإدارة الجبائية وكذا النفقات الملحققة المقدمة مباشرة للحصول على مراقبة العنصر ووضعه في حالة إستعمال.

تستثنى من كلفة الشراء المصاريف الإدارية العامة والمصاريف الملتزم بها بمناسبة وضع الأصل الممتلك طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه (تاريخ إيقاف الجمع لتكاليف الدخول) وإستخدامه بقدرته العادية. تخصم التخفيضات التجارية والعناصر الأخرى المماثلة للحصول على تكلفة الإقتناء.

2.2. التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية: يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية، وبموجبه يتم إثبات أصول وإلتزامات المؤسسة حسب السعر المسجل ضمن ميزانية المؤسسة في

¹ لعربي محمد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقاته في ظل

المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، 2010.11.13، المدية، الجزائر، ص2.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، ص8.

³ الجريدة الرسمية، مرجع نفسه، ص8.

تاريخ إقتناء الأصل أو نشوء إلزام، كما أنه لا يعكس الواقع ذلك أنه في حالة البيع مثلاً يكون السعر المدفوع أقل أو أعلى من القيمة المسجل بها الإستثمار المعني.

1.2.2. إيجابياتها: من الإيجابيات التي تمتاز بها ما يلي:

- الموضوعية وهي الميزة الأساسية التي تسجل لصالح منهج التكلفة التاريخية، وموثوقية القياس المحاسبي وقابليته للتحقيق، وتزداد هذه المزايا في رأي المدافعين لإعتقادهم أن المحاسبة يجب أن تقرر عما وقع وليس عن تغيرات القيم لأن المحاسبة لم تكن أبدا أداة لقياس القيمة أو التغير فيهما، وإنما هي محاسبة تكاليف فعلية.
- مفهوم الثبات حيث أن أساس التكلفة التاريخية يقضي أن الأصول والخصوم تظل مقومة بالتكلفة من فترة إلى أخرى بغض النظر عن أي تغيرات في الأسعار.
- فرض وحدة القياس يقضي باستخدام الوحدات النقدية الأصلية في الإثبات وتجاهل أي تغيير في قيمتها نتيجة التضخم والإنكماش.

2.2.2. عيوبها: على الرغم من مزايا إستخدام إلا أنها تعرضت للكثير من الإنتقادات التي منها مايلي:

- تجاهل المبدأ للتغيرات الحاصلة في القوة الشرائية لوحدة النقد، فتصبح القوائم المالية مثبتة بوحدات نقدية غير متجانسة القيمة على مدى الفترات الزمنية المتعاقبة، مما يؤثر على مصداقية القوائم المالية.
- إن عدم التجانس في مقابلة إيرادات تمثل القيمة الجارية مع المصروفات ممثلة بقيم تاريخية تختلف لإختلاف الأوقات التي حدثت فيها، يؤدي إلى عدم الدقة في قياس نتائج الأعمال على أساس مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وتأثر ذلك على تغيير في بنود قائمة حقوق الملكية.

إن إستخدام القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية، قد يؤدي إلى قرارات وإستنتاجات قد تكون خاطئة على مدى قدرة المؤسسة إلى تحقيق الأرباح، وبالتالي إتخاذ قرارات خاطئة فيما يخص تقويم الأداء الإداري، وتقويم المؤسسة على المحافظة على رأس المال سليماً من الناحية الإقتصادية.¹

3.2. التقييم وفق القيمة العادلة: تعرف القيمة العادلة في ظل معايير المحاسبة الدولية بأنها المبلغ الذي يمكن أن يتبادل به أصل ما بين المشتري وبائع يتوافر لدى كل منهما الدراية والرغبة في إتمام المبادلة.²

كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة لإتحاد المحاسبة مفهوم القيمة العادلة في العديد من معايير المحاسبة التي أصدرتها بأنها المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل به أو سداد الإلتزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري بحت.

¹ قوادي محمد، "قياس بنود القوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية (IAS/FRIS) دراسة حالة SCF"، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البلدة، 2010، ص 18.

² غانم شطا، "المعايير المحاسبية الدولية (IAS/FRIS)"، مكتب نوميديا للنشر، قسنطينة، 2009، ص 83.

كما تعرف القيمة العادلة للأصل على أنها ذلك المبلغ الذي يتم بواسطته بيع أو شراء الأصل من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف مطلعة وراغبة في التبادل، بعيداً عن ظروف التصفية.

1.3.2. إيجابياتها: من إيجابيات التي تتميز بها ما يلي:

- إن معلومات القيمة العادلة تؤدي إلى الإرتقاء بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية وزيادة جودة المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى توفيرها لأساس محايد لتقييم كفاءة الإدارة في إدارة أموال المؤسسة.
- تساعد الوحدات الاقتصادية على التخصيص الأمثل لمواردها والحفاظ عليها.
- التقييم بالقيمة العادلة ينتج عنه معلومات تعكس آثار الظروف الاقتصادية المحيطة عند حدوثها، مما يجعلها قابلة للمقارنة باستمرار من حيث العائد المناسب لمستوى الخطر.

التقييم وفق القيمة العادلة يزيد من خصائص جود المعلومات المحاسبية حيث توجد علاقة ارتباط معنوي بين كل هذه الخصائص مثل: الملائمة، القابلية للمقارنة الموثوقة، الثقة، وهو ما يحقق المنفعة من استخدام هذه المعلومات في إتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة.¹

2.3.2. إنتقاداتها: على الرغم من الفائدة الكبيرة من تطبيق أساس القيمة العادلة إلا أنها لم تسلم من الإنتقادات التي نوجزها فيما يلي:

- يؤدي تطبيق أساس القيمة العادلة إلى تضخيم الأرباح بشكل كبير في نهاية السنة المالية خصوصاً في حالة إرتفاع الأسعار.
- اعتماد القيمة العادلة على أسعار سوق عند نقطة زمنية (في أغلب أحيان نهاية سنة مالية)، فالواقع يبين تذبذب كبير في المستوى العام للأسعار في يوم لآخر، لأن القوائم المالية قد تتغير بشكل مهم بعد أسبوع واحد من إصدارها، وهذا ما يؤدي إلى إتخاذ قرارات غير ملائمة.
- قد يؤدي اعتماد أساس القيمة العادلة إلى فتح مجال كبير للتلاعب بما يخدم مصالح الإدارة.

يتم الإعتراف ببعض الإيرادات والخسائر من دون أن تكون هناك عملية تبادل حقيقية.²

¹ مصطفى راشد العبادي، "مدى حاجة معايير المحاسبة والمراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي والمراجعة بالقوائم المالية (دراسة تحليلية مقارنة)"، جامعة الملك السعودية، ص36.

² بوكساني رشيد و آخرون، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الإنتقادات والتأييد في ظل توجه معايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، الملتقى الدولي الأول حول SCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، الوادي، 2010، ص 10.

3. تصنيف الأصول المادية: صنف النظام المحاسبي المالي الأصول المادية إلى:

3.1. الأصول المادية (العينية) ح/21 يتفرع إلى:

- القطع الأرضية ح/211.
- تهيئة القطع الأرضية ح/212.
- البناءات ح/213.
- التركيبات (المنشآت) التقنية، المعدات والأدوات الصناعية ح/215.
- التثبيتات العينية الأخرى (معدات النقل، تجهيزات مكتب، مواد التعبئة والتغليف) ح/218¹

3.2. تثبيطات في شكل إمتياز ح/22. تتفرع إلى:

- القطع الأرضية الممنوح إمتيازها ح/221 .
- عمليات التنضيد والتهيئة الأراضي الممنوح إمتيازها ح/222.
- البناءات الممنوح إمتيازها ح/223 .
- المنشآت (التركيبات) التقنية الممنوح إمتيازها ح/225.
- التثبيتات العينية الأخرى الممنوح إمتيازها ح/228.
- حقوق مالك الإمتياز ح/229.

3.3. التثبيتات الجاري إنجازها ح/23. يتفرع إلى:

- التثبيتات العينية (المادية) الجاري إنجازها ح/232.
- التثبيتات المعنوية (الغير المادية) الجاري إنجازها ح/237.
- التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات التثبيتات ح/238.²

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لإقتناء أصول المادية:

1. التسجيل المحاسبي لإقتناء أصول المادية: (ح/21)

1.1. الأراضي ح/-211: يسجل هذا ح/-211 الأراضي في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/-

5×× المتاحات. ويكون القيد المحاسبي لشراء الأراضي على النحو التالي:³

¹ حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي، د ذ ن، الجزائر، 2011، ص58.

² بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، منشورات كليك، الجزائر، ط1: 2010، ص 381.

³ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية (سير الحسابات وتطبيقها)، الورقة الزرقاء للنشر، الجزائر، 2010، ص ص 244، 245.

211	ح/- أراضي	xxx	xxx
5xx	ح/- المتاحات وثائق محاسبية باسم... تحت رقم.....	xxx	xxx

2.1. عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي ح/- 212: يسجل هذا ح/- 212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/- 5xx المتاحات. ويكون القيد المحاسبي لعمليات ترتيب وتهيئة الأراضي على النحو التالي:

212	ح/- عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	xxx	xxx
5xx	ح/- المتاحات	xxx	xxx

3.1. بناءات ح/- 213: يسجل هذا ح/- 213 بناءات في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/- 5xx المتاحات. ويكون القيد المحاسبي لشراء بناءات على النحو التالي:

213	ح/- مباني	xxx	xxx
5xx	ح/- المتاحات	xxx	xxx

4.1. ح/- 215 تركيبات تقنية عتاد ومعدات صناعية 215: يسجل هذا ح/- 215 تركيبات تقنية عتاد ومعدات صناعية في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/- 5xx المتاحات. ويكون القيد المحاسبي لشراء تركيبات تقنية عتاد ومعدات صناعية على النحو التالي:¹

215	ح/- تركيبات تقنية عتاد و معدات صناعية	xxx	xxx
5xx	ح/- المتاحات	xxx	xxx

5.1. ح/- 218 قيم ثابت أخرى: يسجل هذا ح/- 218 قيم ثابت أخرى في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن ح/- 5xx المتاحات. ويكون القيد المحاسبي للقيم ثابت أخرى على النحو التالي:²

218	ح/- قيم ثابت أخرى	xxx	xxx
5xx	ح/- المتاحات	xxx	xxx
404	أو ح/- موردو التثبيتات	xxx	xxx

¹ لخضر علاوي، مرجع سابق، ص ص 245، 247.

² بن الريع حنيفة، مرجع سابق، ص 269.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأصول في شكل إمتياز

1. التسجيل المحاسبي للأصول في شكل إمتياز: (ح/22)

1.1. الأصول الممنوح إمتيازها عن طريق الشراء: في حالة الحصول على حق الإمتياز عن طريق الشراء يسجل من جانب المدين من أصل موضوع الإمتياز القيمة المدرجة في العقد مقابل الحسابات المالية (الحسابات: 53/51).

22x	-/ قيم ثابت تحت التوكيل	xxx	xxx
5xx	-/ المتاحات	xxx	xxx
404	أو -/ موردو الإستثمارات	xxx	xxx

2.1. الأصول الممنوح إمتيازها بصفة مجانية: وفي مقابل الأصول الموضوعة محل إمتياز مجانا من قبل مانح الإمتياز يسجل في الجانب الدائن ضمن الحساب الفرعي للحساب 229 " حقوق مانح الإمتياز"، ويظهر في خصوم الميزانية (خصوم غير جارية).

وفي نهاية كل دورة مالية، على أساس مدة العقد، يقوم المستفيد من الإمتيازات بدفع إتاوة الإمتياز المحددة في العقد مقابل حساب 651 " إتاوات مرتبة على الإمتيازات".¹

22x	-/ قيم ثابت تحت التوكيل	xxx	xxx
229	-/ حقوق مانح الإمتياز (التوكيل)	xxx	xxx

3.1. التسجيل المحاسبي للأصول الجاري إنجازها: (ح/23)

1.3.1 حالة الإنجاز بوسائل المؤسسة الخاصة:

أ. تسجيل الأعباء حسب طبيعتها:

6xx	-/ المصاريف حسب طبيعتها	xxx	xxx
5xx	-/ المتاحات	xxx	xxx

ب. إثبات الإيراد في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز:

232	-/ القيم الثابتة ملموسة قيد الإنجاز	xxx	xxx
732	-/ الإنتاج المثبت للأصول الملموسة	xxx	xxx

ج. إثبات الحصول على الإستثمار وتسجيله في حسابه المعني:

21x	-/ قيم ثابتة ملموسة	xxx	xxx
232	-/ قيم ثابتة قيد الإنجاز	xxx	xxx

¹ بوطاطو حسين، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، د ذ د ن، الجزائر، 2012، ط 1، ص 46.

1.3.2. حالة الإنجاز من طرف الغير:

أ. إثبات الجزء المنجز وفق القيد المحاسبي التالي:

232	ح/- قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	xxx	
404	ح/- موردو القيم الثابتة	xxx	

ب. إثبات الحصول على الإستثمار عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي:¹

21x	ح/- قيم ثابتة ملموسة	xxx	
232	ح/- قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	xxx	

1.3.3. تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب الأصول الثابتة ح/-238:

وهي كل المبالغ المدفوعة سلفاً من أجل الحصول على القيم الثابتة.

أ. التسجيل المحاسبي:

238	ح/- تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	xxx	
404	ح/- موردو التثبيتات	xxx	
	طلب إقتناء تثبيات برصيد تسبيقات رقم ... / ن		

ب. عند الحصول على الأصل الذي دفع عنه التسبيق نسجل القيد التالي:²

21x	ح/- قيم ثابتة ملموسة	xxx	
44562	ح/- الرسم على القيمة المضافة القابلة للحسم على التثبيتات (إن وجدت)	xxx	
238	ح/- تسبيقات وأقساط مدفوعة	xxx	
	فاتورة إقتناء تثبيات برصيد تسبيقات رقم ... / ن		

¹ مسعود صديقي، مرجع السابق، ص ص 122، 123.

² بوطواطو حسين، مرجع سابق، ص 50.

المبحث الثاني: الإهلاكات

المطلب الأول: مفهوم الإهلاكات

1. تعريف: إن الإهلاك هو انخفاض قيمة الإستثمارات نتيجة الإستخدام أو التآكل (القدم)، أما النظام المحاسبي المالي وفي المادة 121-7 فقد عرف الإهلاك كالتالي: "الإهلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل مادي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان (المؤسسة) لنفسه".
فالإهلاك يمثل التكلفة السنوية لحياة وإستخدام أصل ثابت، ولا تطبق الإهلاكات على التثبيات التي إستأجرتها المؤسسة من الغير (ونعني الإيجار البسيط وليس الإيجار التمويلي) ولا على الإستثمارات أي التثبيات التي لاتزال قيد الإنجاز والتي يمكن أن تكون لها خسارة عن القيمة. ونلاحظ أن الموديرية العامة للضرائب تقترح بدء حساب الإهلاك بداية من تاريخ إستخدام التجهيزات أي أن المؤسسة لاتقوم بإهلاك معدات جديدة لم تبدأ بإستخدامها بعد.¹

2. مفهوم الإهلاك:

- الأصل القابل للإهلاك هو عبارة عن أصل يكون إستخدامه قابل للتحديد من قبل المؤسسة، بمعنى أنه محدد في الزمن.
- إن التحديد للإستهلاك في الزمن ينتج عن عدة معايير مادية (الإستعمال)، تقنية (التدهور الذي ينتج عن التطور التقني) أو القانونية (فترة الحماية القانونية).
- إذا كانت مدة الإستخدام محددة بواسطة عدة أسباب مؤدية إلى مدد مختلفة، نأخذ المدة الأقصر.
- إهلاك الأصل هو عبارة عن التوزيع الآلي لقيمته القابلة للإهلاك وفقا لإستخدامه المحتمل (-121 SCF 07). يوزع المبلغ القابل للإهلاك وفقا لوتيرة إهلاك المزايا الإقتصادية المنتظرة من إستخدام هذا الأصل.²

المطلب الثاني: مفهوم إهلاك الأصول المادية:

1. تعاريف:

- 1.1. أساس الإهلاك:** المبلغ القابل للإهلاك لأصل هو القيمة الإجمالية ناقص القيمة الباقية (SCF-07).
- 2.1. القيمة الباقية:** هي المبلغ، صافي من تكاليف الخروج المتوقعة، سوف تتحصل عليه المؤسسة عند التنازل عن الأصل في نهاية الإستخدام، فهي تتحدد وفقا لظروف السوق الحالية، ولا تؤخذ في الحسبان عند تحديد المبلغ القابل للإهلاك إلا إذا كانت ذات معنى ويمكن قياسها.

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دون ذكر دار النشر، الجزائر، ط1، 2011، ص13.

² هوام جعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص 54، 54.

3.1. مدة الإهلاك:

■ المدة الحقيقية للإستخدام تتوافق عمليا مع مدة الإستخدام الفعلية للأصل، بما فيها الخصائص الخاصة للمؤسسة، هذه المدة هي الأقصر:

- من جهة، لمدة الإستخدام الملازمة للأصل نفسه.
- ومن جهة أخرى، للإستخدام المتوقع من قبل المؤسسة، والذي يغطي كذلك أنواع الإستخدام من قبل المؤسسة وسياسة التنازل أو مستوى نوعية التقنية والتي تنتظر المؤسسة الحفاظ بها على الأصل.

4.1. **مراجعة مخطط الإهلاك:** مخطط الإهلاك محدد في الأصل، عند دخول التجهيز إلى المؤسسة، ومن المحتمل أن تقدير مدة الإستعمال المحددة منذ بداية لم تعد مناسبة، لذلك يجب تعديل مخطط الإهلاك، وهناك حالتين مختلفتين، تعتبر أن الأصل المتغير في مخطط الإهلاك:

- تعديل الهام في الإستعمال المنتظر.
- تعديل في الأساس القابل للإستهلاك.

5.1. **تعديل هام في الإستعمال المنتظر:** أي تعديل في الاستعمال المنتظر، سواء المدة أو الوتيرة التي يتم بها إهلاك المنافع الاقتصادية المنتظرة للأصل، تؤدي إلى مراجعة في مخطط الإهلاك (SCF art.121-8) إذ أن تعديلات شروط الاستغلال للأصل (زيادة أو تخفيض زمن الاستخدام المتوقع، قدرة الإنتاج المعدلة...)، التغييرات التقنية أو التطورات في السوق يمكن أن تؤدي إلى زيادة أو تقليص مدة الاستعمال أو إلى تعديل الوتيرة لهذا الاستعمال، وبالتالي معدل الإهلاك يتم تعديلهما للدورة الجارية والدورات اللاحقة تطبيقا للإجراءات المتعلقة في التقديرات.

2. **تعديل أساس الإهلاك:** قد يكون من زيادة أو تخفيض الأساس للإهلاك، هذه التعديلات يمكن أن تأتي من:

- التثبيت للخسارة في القيمة أو التغيير في الخسارة السابقة ناتجة عن تطور القيمة الحالية.

تعديل القيمة الباقية (لكن مثل هذه الوضعية غير واضحة في المحاسبي المالي).¹

3. **مفهوم تدهور قيم الاستثمارات:** التدهور هو هبوط أو تناقص القيمة الأصلية للاستثمار، وقد يكون التدهور عاديا ناتجا عن الاستعمال (آلات إنتاج) أو بالتقادم، من الزمن، (السيارات).

وقد يكون التدهور استثنائيا، مثل ما هو عليه الحال بالنسبة للأراضي والقيم غير المادية (تدهور قيمة شهرة المحل نتيجة لمنع مرور سيارات بالحي حيث يوجد المحل، تدهور قيمة الأراضي نتيجة إقامة طريق سريع يمر عليه أو بجانبها...)².

هوام جمعة، مرجع سابق، ص ص 53، 55.¹

² محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط5، 2005، ص 225.

4. أهمية حساب الإهلاك: يعتبر الإهلاك من أهم مصادر تمويل الإستثمارات. فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على إستثمارات جديدة تعوض الإستثمارات التي تم إهلاكها بصورة كلية ولم تعد صالحة للإستخدام.¹

1.4. دور الإهلاك: يلعب الإهلاك للمؤسسة دورا إقتصاديا ودورا ماليا، يتمثل الدور الإقتصادي في إستهلاك متتالي للإستثمار، ويمثل الدور المالي في عملية إعادة تكوين الأموال المستثمرة في الإستثمارات بهدف إعادة تجديدها في نهاية حياتها الإنتاجية، حيث يتم حجز مبالغ سنوية لذلك، تبقى تحت تصرف مؤسسة كتمويل ذاتي إلى يوم صرفها.

2.4. مخطط الإهلاك: مخطط الإهلاك هو المترجم لوتيرة إهلاك المزايا الإقتصادية المنتظرة وفقا للإستخدام المحتمل للأصل. عمليا، نعين تحت هذا المصطلح الجدول التقديري حيث تسجل المبالغ الخاصة الموزعة على كل من الدورات المحاسبية المغطاة بواسطة المدة المحتملة للأصل.

يتم إعداد مخطط الإهلاك منذ لحظة دخول الأصل إلى ذمة المنشأة ويجب تبرير أية تعديل.

يتم إعداد مخطط الإهلاك وفقا:

- القيمة القابلة للإستهلاك للأصل.
- مدة ووزن إهلاك المزايا الإقتصادية.
- الطريقة المتبعة لترجمة هذا الإهلاك.

3.4. تعديل مخطط الإهلاك: أية تعديل في الإستخدام المقدر يؤدي إلا مراجعة مستقبلية في مخطط الإهلاك للمؤسسة (SCF art.121-8). إذا حدث مثل هذا التغيير، من الضروري تسجيلها كتغيير في التقدير محاسبي ويتم تعديل حصص الإهلاكات للدورة والدورات المستقبلية.

ويتم تعديل عنصرين من مخطط الإهلاك:

- تعديل المدة والزمن، فتغيير المدة هو تعديل بسيط.
- تعديل الأساس للإهلاك، يتم زيادة الأساس للإهلاك عندما:
 - تؤدي الإستثمارات الجديدة إلى تحسين اداءات التجهيزات.
 - عندما نشكك في خسارة في القيمة مسجلة سابقا.
 - يتم تخفيض الأساس للإهلاك عندما ثبت خسارة في القيمة.

¹ عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص13.

4.4. التثبيتات القابلة للإهلاك: تعتبر التثبيتات ذات مدة استعمال محددة- لأسباب فيزيائية، تقنية أو قانونية، تثبيتات قابلة للاهلاك.

■ ويكون المبلغ القابل للاهلاك لتثبيت معين مساوياً لقيمته الأصلية (تكلفة حيازته) منقوصاً منه القيمة المتبقية المحتملة في نهاية مدة منفعتة (استعماله من قبل المؤسسة). و في كثير من الأحيان تكون القيمة المتبقية مساوية للصفر، وعليه فإن المبلغ القابل للاهلاك هو القيمة الأصلية.

■ ومنه فإن القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت هي المبلغ الواجب تسجيله ضمن أصول الميزانية، و هي مساوية لقيمته الأصلية مطروحاً منها أقساط الإهلاك المتراكمة (وكذا التدهور إن وجد).

المطلب الثالث: طرق ومبادئ التسجيل المحاسبي لاهلاك الأصول المادية

1. طرق ومبادئ اهلاك الاصول المادية:

1.1. طرق أو أساليب الإهلاك: توجد عدة أساليب للإهلاك الأصول المادية (التثبيتات) أي لحساب قسط الإهلاك السنوي، منها ما سمح قانون الضرائب الجزائي بتطبيقها ومنها ما لم ينص على تطبيقها. هناك أربعة طرق أساسية متبعة في حساب الإهلاكات وهي كالتالي:

- الإهلاك الخطي أو الثابت.
- الإهلاك الوحدات المنتجة.
- الإهلاك المتناقص.
- الإهلاك المتزايد.

2.1. طريقة الهلاك الخطي (الثابت):

1.2.1. مبدأ الطريقة: تقوم هذه الطريقة على افتراض أن الهلاك دالة لعامل الوقت بمعنى تخصيص التكلفة الإهلاكية (أقساط الهلاك) بطريقة ثابتة على السنوات المقدرة كحياة إنتاجية للتثبيت بصرف النظر عن استخدام الأصل خلالها منعدم.

ولهذا يرى المدافعون عن هذه الطريقة أنها الأفضل، لأنها تحمل جميع السنوات بحصص متساوية من تكلفة التثبيت مما يمكن من مقارنة النتائج مع بعضها وتقييم الأداء بشكل صحيح، وتعتبر هذه الطريقة من أفضل الطرق عندما تكون درجة استخدام الأصل و تكاليف الإصلاح والصيانة مستقرة لا تتغير من فترة إلى أخرى إضافة للاستقرار في الأسعار (غياب التضخم).²

¹ هوام جمعة، مرجع سابق، ص 54.

² أحمد رجب عبد العال، مبادئ المحاسبة المالية، مطبعة الانتصار، مصر، 1995، ص 216.

2.2.1. حساب الإهلاك:

- المدة النفعية: هي المدة النفعية للتثبيت أو العمر الإنتاجي.
 - قسط الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك ÷ المدة النفعية.
 - معدل الإهلاك = $100 \div \text{مدة المنفعة أو العمر الإنتاجي}$.
- 3.2.1 جدول الإهلاك: معلومات عن التثبيت المعني الإهلاك وطريقة إهلاكه.

جدول رقم: 01-02 يبين جدول الإهلاك

السنة	قيمة التثبيت	أقساط الإهلاك	الإهلاكات المتراكمة	القيمة المحاسبية الصافية

المصدر: هوام جمعة، مرجع سابق، ص 54.

3.1. الإهلاك المتناقص (التنازلي):

1.3.1. تعريف: طبقاً للقانون الضريبي (المادة 174) فإن هذه الطريقة تطبق على التثبيتات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات، من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة حسب نظام الإهلاك التنازلي.

يطبق الإهلاك المالي التنازلي، سنوياً، على القيمة المتبقية للملك الواجب إهلاكه مالياً.

2.3.1. مبدأ الطريقة: يتم تحميل سنوات عمر التثبيت بإهلاك يتناقص تدريجياً كلما زاد عمر الأصل بحيث

تتحمل السنوات الأولى الجزء الأكبر من الإهلاك فهذه الطريقة تفترض أن كفاءة التثبيتات تتناقص بمرور الزمن إذ تكثر الإصلاحات و التوقفات، و عليه يتناقص مقدار مصاريف الإهلاك السنوي فترة بعد فترة لتعويض الزيادة

في مصاريف الصيانة و يصبح القسط متناقص و إما:

- أن تثبت القيمة المهلكة و أن نخفض في المعدل.
 - أو أن تثبت معدل الإهلاك ونجعل القيمة المهلكة متناقصة.
- و لهذا يمكن إتباع إحدى الطريقتين التاليتين لحساب أقساط الإهلاك.

كيفية حساب قسط الإهلاك لهذه الطريقة:

- حساب معدل الإهلاك الخطي = $100 \div \text{مدة المنفعة أو العمر الإنتاجي}$.
- معدل الإهلاك المتناقص: يتم بضرب معدل الإهلاك الخطي في المعاملات المستعملة في حساب الإهلاك المالي التنازلي والمحددة كالتالي:

جدول رقم 02-02 يبين المعامل الضريبي للاهلاك المتناقص

المدة العادية للإستعمال	المعامل الضريبي للإهلاك المتناقص
3 أو 4 سنوات	1.5
5 أو 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2.5

المصدر: بن بولجة أمينة، أعمال نهاية السنة، التسير المالي والمحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015، ص 15.

وللإستفادة من الإهلاك المالي التنازلي، يجب على المؤسسات المذكورة أعلاه الخاضعة للنظام الضريبي المفروض حسب الربح الحقيقي.

■ المبلغ القابل للإهلاك في بداية كل سنة = القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة، ومن خلال العلاقة السابقة نستنتج أن المبلغ القابل للإهلاك في بداية كل سنة متغيرا.

■ يتم الإنتقال إلى تطبيق طريقة الإهلاك الخطي للسنوات المتبقية عندما يصبح:

$$\text{المعدل المتناقص} \geq (100 \div \text{عدد السنوات المتبقية}).$$

وعليه يتم حساب قسط الإهلاك للسنوات المتبقية كما يلي:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} \div \text{عدد السنوات المتبقية}^1.$$

4.1. طريقة عدد الوحدات المنتجة (طريقة مستوى النشاط):

1.4.1. مبدأ الطريقة: تعتبر هذه الطريقة من الطرق المعتمدة في نم وذلك حسب معيار (IAS 16) دائما.

وتقوم هذه الطريقة على افتراض رئيسي مفاده أن عامل الاستخدام مقاسا بالطاقة المستخدمة أو المنتجة فعلا هو المحدد الوحيد لمدى استفادة الفترة المحاسبية من الخدمات الكامنة في الأصل، و بذلك فإن هذه الطريقة تحمل تماما أهمية عاملي التقادم الزمني و التقني في تحديد نصيب الفترة المحاسبية من تكلفة الأصل.

ولهذا عادة ما يعبر عن العمر الإنتاجي لهذه التثبيات بوحدات النشاط التي يمكن أن تكون مثلا عدد الكيلومترات المقطوعة بالنسبة لمعدات النقل، أو عدد دورات أو ساعات العمل بالنسبة للآلات.²

2.4.1. حساب مخصصات الإهلاك:

يتم احتساب مصروف إهلاك الفترة المحاسبية وفقا لهذه الطريقة على خطوتين كما يلي:

1.2.4.1. الخطوة الأولى: حساب معدل الإهلاك لوحدة النشاط أو الإنتاج.

معدل الإهلاك = القيمة القابلة للإهلاك ÷ عدد وحدات النشاط الإجمالية.

¹ أحمد رجب عبد العال، مرجع سابق، ص 222، 223.

كمال الدين مصطفى الدهراوي، مبادئ المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر، 2006، ص 290.

1.2.2.4. الخطوة الثانية: وفيها يتم حساب مصروف الإهلاك للفترة.

مخصصات الإهلاك = عدد وحدات الطاقة أو النشاط التي تم الاستفادة منها فعلاً × الإهلاك.¹

1.5. الإهلاك المتزايد: طبقاً للقانون الضريبي (المادة 174) يمكن للمؤسسات يمكن أن تقوم إهلاك تثبيتها مالياً حسب نظام الإهلاك المالي التصاعدي.

يحصل على الإهلاك المالي التصاعدي بضرب القاعدة القابلة للإهلاك المالي في الجزء الذي يقبل كوسط عدد السنوات المتبقية لمدة الإستعمال المنقضية $N(N+1)$ وتمثل "N" عدد سنوات الإهلاك المالي.

ويقضي إختيار الإهلاك المالي التصاعدي فيما يخص التثبيات الخاضعة له إستبعاد تطبيق أي نوع من أنواع الإهلاك المالي الأخر.

تستعمل هذه الطريقة في حالة تمويل التثبيات بقروض تدفع على شكل دفعات ثابتة وهذا من أجل تقليص النفقات في السنوات الأولى وكذلك تحكم في خزانة المؤسسة، ذلك لأن قسط الإهلاك يكون أقل ما يمكن في السنوات الأولى.

1.5.1. كيفية حساب قسط الإهلاك لهذه الطريقة:

■ حساب المقام $\frac{(1+N)N}{2}$

■ وعليه يصبح قسط الإهلاك لسنة الأولى $\frac{1}{\frac{(1+N)N}{2}}$

■ قسط الإهلاك للسنة الثانية: $\frac{2}{\frac{(1+N)N}{2}}$

وهكذا حتى آخر سنة للعمر الإنتاجي للتثبيت.²

2. التسجيل المحاسبي للإهلاك المادي:

حسب النظام المحاسبي المالي، يستعمل الحساب 681، لتسجيل كل تدني أو فقدان في قيمة التثبيات، بجعله مدين سنوياً بقسط الإهلاك وبالتالي يحمل لنتائج الدورة المالية قسط الإهلاك الموافق للإستعمال الأصل خلال الدورة، مقابل جعل حساب 281 إهلاك التثبيات المادية دائناً.

281	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	xxx
281	ح/ إهلاك التثبيات العينية تسجيل قسط الإهلاك	xxx

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع نفسه، ص 291.

² بن بولجة أمينة، أعمال نهاية السنة، التفسير المالي والمحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015، ص 15.

المبحث الثالث: خسارة القيمة والتنازل عن الأصول المادية

المطلب الأول: خسارة القيمة عن الأصول المادية

1. تعريف خسارة القيمة:

1.1. دائما في إطار أعمال نهاية السنة المتعلقة بالتبittات، يجب على المؤسسة في نهاية كل سنة أن تخضع موجداتها إلى فحص تدني القيمة إذا كانت هناك مؤشرات تدل على أن أصل من الأصول قد يفقد قيمته وذلك حسب المعيار IAS36 "إنخفاض قيمة الأصول" وهذا لضمان تسجيل الأصول بأقل منقيمتها القابلة للتحصيل.¹

2.1. هي فائض القيمة المحاسبية لأصول عن قيمتها القابلة للتحصيل (المادة 112-07 من النظام المحاسبي المالي) أما المادة 112-09 من النظام المحاسبي المالي تنص على مراجعة خسارة القيمة المسجلة بالنسبة لكل تثبيت وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعا لتطور القيمة القابلة للتحصيل للتثبيت المعني.

2. تحديد خسارة القيمة:

خسارة القيمة = القيمة الصافية المحاسبية - القيمة القابلة للتحصيل.

تقيم القيمة القابلة للتحصيل للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي والقيمة النفعية.

القيمة النفعية لأي أصل هي القيمة المحينة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من إستعمال الأصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدة الإنتفاع به.

3. إختبار خسارة قيمة التثبيتات العينية وطريقة معالجتها: تعتمد المؤسسة عند حلول تاريخ إقفال الحسابات إلى تقدير وفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر (داخلي أو خارجي) يدل على أن أي أصل من الأصول قد فقد قيمته، وإذا ثبت وجود هذا المؤشر، فإن المؤسسة تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل.

4. مؤشرات تدني القيمة:

1.4. المؤشرات الداخلية:

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

¹ جماعورة، الإهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات في نظام المحاسبة المالي، محاضرة ألقيت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بجامعة البليدة، 2009-2010،

2.4. المؤشرات الخارجية:

■ انخفاض القيمة السوقية للأصل.

■ تسجيل تغيرات في المحيط التقني للمؤسسة (التطور التكنولوجي) والمحيط القانوني والإقتصادي.

■ تطور (ارتفاع) نسب الفائدة في السوق وما يرتبط مع هذه الارتفاع من تضخمات في نسب التحويل المستعملة في حساب قيمة منفعة الأصول مما يؤدي إلى انخفاض معتبر في القيمة القابلة للإسترجاع.

5. مراحل إثبات ومعالجة خسارة قيمة التثبيتات: تقوم المؤسسة كما سبق وذكرنا عند إقفال الحسابات السنوية بإختبار تدني قيمة أصولها، بإعتماد المؤشرات السابقة، فإذا تثبت وجود هذه المؤشرات، فإن المؤسسة تقوم بتقييم القيمة القابلة للتحصيل حيث:

تقيم القيمة القابلة للتحصيل (القيمة المسترجعة) للأصل بأعلى قيمة يبيع ثمن البيع الصافي للأصل وقيمتة النفعية.

إذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي تثبيت أقل من قيمتها الصافية المحاسبية بعد الإهلاكات، فإن هذه القيمة تنخفض إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة.

6. مفاهيم أساسية:

1.6. ثمن البيع الصافي: هو المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أية معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام وتراضي، مع طرح تكاليف الخروج، بعبارة أخرى:

$$\text{ثمن البيع الصافي} = \text{القيمة العادلة للأصل} - \text{مصاريف البيع (تكاليف الخروج)}.$$

تتمثل تكاليف الخروج في مصاريف العقود، ومصاريف رفع البضاعة وإعدادها للبيع...، بإستثناء الأعباء المالية وأعباء الضريبة على النتيجة.

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

2.6. القيمة النفعية: هي القيمة المحينة لتقدير تدفقات الأموال (الداخلية) المستقبلية المنتظرة من إستعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة، ويدعم الفرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية مدة الإنتفاع به، بعبارة أخرى:

$$\text{القيمة النفعية} = \text{القيمة المحينة للتدفقات الداخلة المستقبلية للأصل} - \text{التدفقات الخارجة}$$

7. كيفية تحديد القيمة النفعية: يتم تحديد قيمة منفعة الأصل عن طريق تحديد تدفقات الخزينة خلال مدة منفعة الأصل العيني الباقية وهذه التدفقات هي تدفقات داخلية متمثلة في مزايا إقتصادية منتظرة من إستعمال الأصل (رقم الأعمال المبيعات مثلا)، وتدفقات خارجية ضرورية لجني التدفقات الداخلة مثل الأعباء الناتجة عن إستعمال

الأصل (الإهلاكات مثلاً وأعباء أخرى) وكذا التدفقات الداخلة والخارجة المتعلقة بخروج الأصل من المؤسسة ودفاتها في نهاية مدة منفعة.

■ تحدد كل أنواع هذه التدفقات اعتماداً على حالة الأصل الحالية ولا يؤخذ في الحسبان ما سيتعرض له هذا الأصل من تطورات مستقبلاً.

■ وتستثنى من تدفقات الأصل تدفقات الخزينة الآتية من نشاطات التمويل أو المرتبطة بالضريبة على النتيجة، كما تحدد التدفقات بالإعتماد على فرضيات معقولة مبررة بوثائق من الإدارة.

■ تحدد المؤسسة معدل التحديث وهو معدل ما قبل الضريبة، يعكس تقديرات السوق لقيمة عنصر الزمن والنقود وأخطار ذلك على تدفقات الخزينة للأصل، ولتحديد هذا المعدل تجد المؤسسة نفسها بين حالتين:

● إذا كان يمكنها تحديد معدل خاص بالأصل العيني: يطبق المعدل على تدفقات الأصل فيتم تحديد قيمة منفعة.

● أما إذا لم يكن بإمكان المؤسسة تحديد معدل خاص بالأصل العيني: عليها في هذه الحالة القيام بتحديد معدل قاعدي معدل اعتماداً على:

✓ متوسط تكلفة مرجح لرأس مال المؤسسة.

✓ معدل القرض الهامشي للمؤسسة.

✓ معدلات قرض أخرى في السوق، ثم تقوم بترجيحها حتى تعكس ما يراه السوق من أخطار حول التدفقات المقدرة للأصل، وينفي كل الأخطار الأخرى غير المهمة.¹

المطلب الثاني: التنازل عن الأصول المادية

1. تعريف التنازل: قد تستغني (تتنازل) المؤسسة عن التثبيتات بسبب من الأسباب كعدم كفايتها الإنتاجية، أو لتقدمها أو بسبب تغيير طرق الإنتاج أو النشاط، ويتم الإستغناء عن التثبيتات إما بالبيع، الشطب أو الإستبدال.

2. المعلومات الواجب توفرها: لمعالجة التنازل عن التثبيتات يتوجب معرفة العناصر التالية:

- التكلفة الأصلية للتثبيتات (تكلفة الإقتناء أو الإنتاج).
- مجموع الإهلاكات لغاية تاريخ التنازل، وتدني القيمة إن وجدت.
- تحديد قيمة المخصصة المكملة للإهلاك من بداية السنة لتاريخ التنازل.
- القيمة المحاسبية الباقية: التكلفة - (مجموع الإهلاكات + تدني القيمة).
- سعر البيع أو قيمة إستبدال التثبيتات في حالة البيع.
- حساب نتيجة عملية التنازل (ربح أو خسارة).

¹ لخصر علاوي نظام المحاسبة المالية، مرجع سابق، ص 41، 43.

1.2. شطب الأصل من الخدمة (تخريد الأصل): عندما تقرر إدارة المؤسسة شطب التثبيت من الخدمة، أي التخلص منه نهائياً وبدون مقابل، لأنها لا تنتظر من استعماله أو بيعه أي منافع اقتصادية مستقبلية يجب إقفال حساب التثبيت وحساب مجمع اهتلاكاته كذلك وهنا نميز حالتين:

1.1.2. التثبيت المهلك كلياً: إذا كان الأصل مهلك بالكامل ولا توجد له قيمة متبقية، فلن يوجد لهذا التنازل أي مكاسب أو خسائر لأن القيمة الدفترية مساوية للصفر.

2.1.2. التثبيت المهلك جزئياً (قيد الاهلاك): في حالة التخلص من تثبيت غير مهلك كلياً، أي له قيمة محاسبية باقية موجبة بدون مقابل عيني أو نقدي، ستعتبر القيمة الدفترية المتبقية للأصل بمثابة خسائر.

2.2. التنازل بالبيع: إذا تم بيع التثبيتات في نهاية العمر الإنتاجي أو قبل نهايته قد يترتب على عملية البيع هذه أرباح أو خسائر، وهذا مانستعرض له فيمايلي:

1.2.2. بيع تثبيت بعد نهاية عمره الإنتاجي:

أ. إذا كانت الخردة معدومة: أي تكون مجموع الإهلاكات لغاية تاريخ البيع مساوية لتكلفة التثبيت وفي هذه الحالة نتيجة الاستغناء أو التنازل هي دائماً ربح مساوي لسعر البيع الصافي.

ب. إذا كانت للتثبيت قيمة خردة:

القيمة المحاسبية الباقية = الخردة.

نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - الخردة.

في هذه الحالة يترتب على عملية بيع هذا الأصل احد المواقف التالية:

- إذا كان سعر البيع الصافي > قيمة البيع المتوقعة (الخردة) ← النتيجة ربح.
- إذا كان سعر البيع الصافي < قيمة البيع المتوقعة (الخردة) ← النتيجة خسارة.
- إذا كان سعر البيع الصافي = قيمة البيع المتوقعة (الخردة) ← النتيجة معدومة.

2.2.2. بيع التثبيت خلال عمره الإنتاجي:

في هذه الحالة لا اعتبار لقيمة الخردة ولكن المعتبر هي القيمة المحاسبية الباقية، وفي هذه الحالة يجب استيفاء كافة متطلبات المحاسبة عن التنازل التي سبق وشرنا لها.

نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - القيمة الباقية المحاسبية.

وهنا نميز 3 حالات أيضاً:

- سعر البيع الصافي > قيمة المحاسبية الباقية ← ربح.
- سعر البيع الصافي < قيمة المحاسبية الباقية ← خسارة.
- سعر البيع الصافي = قيمة المحاسبية الباقية ← نتيجة معدومة.

3.2. التنازل بالمبادلة: سبق وأن عرضنا لإمكانية اقتناء أصل ثابت عن طريق استبدال أصل قديم بهذا الأصل الجديد، أما الآن فإننا نعرض للتخلص من أصل قديم قائم ولكن عن طريق مبادلته بأصل آخر، وفي هذا الصدد تفرق معايير المحاسبة الدولية.

3. الثبتات الموجهة للتنازل: إذا توقفت المؤسسة عن استخدام أصل ما قصد التنازل عنه (أي بيعه)، لا يجب أن يهتلك هذا الأصل (ولكن يمكن تسجيل تدني قيمته)، وحتى يصنف الثبت كأصل موجه للتنازل، ويجول إلى حساب 22 ثبوتات للتنازل، يجب أن يكون جاهزا للتنازل فوراً، أو أن تكون المؤسسة قد شرعت في إجراءات البحث عن زبون.

■ وأن يتحمل البيع في أجل لا يتعدى سنة.
■ وتجدر الإشارة أنه يستحسن توقيف الإهلاك بمجرد اتخاذ قرار التنازل دون إنتظار توقف استخدام المؤسسة للأصل.

■ كما يجب الإنتباه إلى عدم توقيف الإهلاكات بمجرد ترك الثبت دون إستعمال لغرض بيعه.
■ إذا كانت طريقة الإهلاك المتبعة: الإهلاك حسب وحدات الإنتاج أي حسب الإستخدام، لا تكون مخصصات الإهلاك في حالة الإنتاج المعلوم (عدم الإستخدام).¹

4. تحديد القيمة المحاسبية للعنصر المتنازل عليه:

■ العنصر المتنازل عنه الذي لا يستهلك

$$\text{القيمة المحاسبية للعنصر المتنازل عنه} = \text{القيمة الإجمالية}$$

ملاحظة: القيمة الإجمالية هي قيمة الدخول ما عدا حالة التجهيزات المعاد تقييمها.

■ العنصر المتنازل عنه الذي يستهلك

$$\text{القيمة المحاسبية للعنصر المتنازل عنها} = \text{القيمة الإجمالية} - \text{مجموع أقساط الإهلاك}$$

■ الإهلاكات المتراكمة: يجب تحديد مجموع أقساط الإهلاك المسجلة. هذه الأخيرة توافق إلى الإهلاكات الممارسة من تاريخ الإقتناء إلى غاية تاريخ التنازل.

¹ حنيفة بن الربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سابق، ص ص 293، 309.

- 1.4. تحديد سعر التنازل: سعر التنازل الذي يؤخذ هو السعر المذكور في العقد. فهو مستقل عن طرق تسويته، أما مصاريف التنازل (العمولات...) يجب أن تسجل في حسابات الأعباء حسب طبيعتها.
- 2.4. تحديد فوائض أو نواقص قيمة: لكل عنصر من عناصر الأصول التي تخرج من الدمة، نحدد نتيجة جباية تسمى "فائض أو ناقص قيمة" حسب المعادلة التالية:¹

$$\text{فائض أو ناقص القيمة الجبائية} = \text{سعر التنازل} - \text{القيمة الصافية الجبائية للعنصر المتنازل عنه}$$

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة والتنازل عن أصول المادية

1. التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيتات العينية:

يتم تسجيل خسارة القيمة في نهاية السنة وذلك يجعل ح/68 مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة لدينا وح/29 خسائر القيمة عن التثبيتات دائنا.

68x	ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة	xxx	xxx
29x	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	xxx
	تسجيل خسائر القيمة عن التثبيتات		

ملاحظة: يمكن تقسيم الحسابين 68 و 29 إلى حسابات فرعية.

2. تسوية حساب خسارة القيمة:

1.2. زيادة خسارة القيمة: يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة لأول مرة.

681	ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيمة والأصول غير الجارية	xxx	xxx
291	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	xxx	xxx
	تسجيل إرتفاع في خسائر القيمة		

2.2. إلغاء خسارة القيمة: يتم إنقاص خسارة القيمة أو إلغاؤها كلياً، وذلك يجعل ح/29 خسائر القيمة عن التثبيتات لدينا بالمبلغ الملغى، وح/78 الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات دائنا بنفس المبلغ.

29x	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	xxx
78x	ح/ الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	xxx	xxx
	تسجيل إسترجاع في خسائر القيمة		

ملاحظة: إسترجاع خسارة القيمة لا يمكن أن يتجاوز قيمة الخسارة السابق تسجيلها.²

¹ هوام جمعة، مرجع سابق، ص ص 61، 62.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مرجع سابق، ص ص 25، 28.

3. التسجيل المحاسبي في حالة التنازل عن الأصول المادية:

1.3. التسجيل المحاسبي للأصول المهتلفة كلياً: إذا كان التثبيت المهتلف كلياً، نسجل في الجانب المدين الأصل المعني ويسجل في الجانب الدائن خسائر القيمة عن الأصل المعني.

21×	ح/ التثبيت العينية	xxx	xxx
29×	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات		xxx

2.3. التسجيل المحاسبي لتثبيتات قيد الإهلاك: في هذه الحالة يتم التخلص من التثبيت غير مهتلف كلياً، نسجل ح/ 281 إهلاكاً لتثبيتات العينية وح/ 652 نواقص قيمة عن التثبيتات المتنازل عنها مدينا وح/ 21 التثبيتات العينية دائناً.¹

281	ح/ إهلاك التثبيت العينية	xxx	
652	ح/ نواقص قيمة عن التثبيتات المتنازل عنها .	xxx	
21×	ح/ التثبيتات العينية.		xxx

4. تسجيل التنازل عن التثبيتات العينية:

1.4. حالة فائض القيمة: يجعل حساب 462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات أو حساب 512 البنك مدينا بسعر البيع كما يجعل حساب 281 إهلاكاً لتثبيتات العينية مدينا بالإهلاك المتراكم، وكذلك يجعل حساب 291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية مدينا بمجموع خسائر القيمة المطبقة على التثبيتات المتنازل عنها، من الجهة أخرى يجعل حساب التثبيت المعني دائناً بالقيمة الأصلية للتثبيت، وحساب 752 فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية بفائض القيمة الناتجة عن العملية.

462	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات	xxx	
أو			
512	ح/ البنك	xxx	
281	ح/ إهلاكاً لتثبيتات العينية	xxx	
291	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	xxx	
21	ح/ التثبيت المعني		xxx
752	ح/ فوائض قيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		xxx
	تسجيل عملية التنازل		.

¹ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سابق، ص ص 294، 296.

2.4. حالة ناقص القيمة: يجعل حساب 462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات أو حساب 512 البنك مدينا بسعر البيع كما يجعل حساب 281 إهلاك التثبيتات العينية مدينا بالإهلاك المتراكم، وكذلك يجعل حساب 291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية مدينا بمجموع خسائر القيمة المطبقة على التثبيتات المتنازل عنها، كما يجعل حساب 652 نواقص قيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية مدينا بنقص القيمة الناتجة عن العملية، ومن جهة أخرى يجعل حساب التثبيت المعني دائنا بالقيمة الأصلية للتثبيت.

462	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات	xxx	
أو			
512	ح/ البنك	xxx	
281	ح/ إهلاك التثبيتات العينية	xxx	
291	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	xxx	
652	ح/ نواقص قيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	xxx	
21	ح/ التثبيت المعني		xxx
	تسجيل عملية التنازل		

الخلاصة

تعتبر الأصول المادية من العناصر المهمة بالنسبة للمنشأة فاستخدامها بشكل منتظم وجيد يسهل على المنشأة إتمام عملياتها الإنتاجية الذي يمكنها من الاستمرار والتطور في النشاط. وتتمثل الأهداف الأساسية من المعالجة المحاسبية للأصول المادية في توفير معلومات مفيدة عن هذه الأصول لكل من الإدارة والمستثمرين ومستخدمي المعلومات المحاسبية. ومن أهم المشاكل التي تقع فيها المنشأة هي التقييم المحاسبي للأصول المادية فيجب عليها اختيار طريقة تقييم من بين الطرق المسموح بها فمن بين هذه الطرق الطرق التكلفة التاريخية والقيمة العادلة التي جاءت كبديل للأولى (التكلفة التاريخية). وكذلك بالنسبة لطرق الاهتلاك فيإمكان المؤسسة أن تختار إما طريقة القسط الثابت أو طريقة القسط المتناقص أو طريقة عدد الوحدات المنتجة (طريقة مستوى النشاط) أو طريقة القسط المتزايد، وكذلك معالجة انخفاض قيمة الأصول العينية. وهذا كله من أجل جعل القوائم المالية أكثر مصداقية وموضوعية.

الفصل الثالث

تمهيد:

سنحاول في هذا الفصل تسليط الضوء على آلية وكيفية معالجة الأصول المادية وفق النظام المحاسبي المالي وتماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية بإعتبارها عنصر أساسي في الميزانية التي تعتمد عليها المؤسسة في تقييمها للأصول من خلال إسقاط ما تناولناه في الدراسة النظرية على لامتياز التوزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة التي تعتبر من أهم المؤسسات الإقتصادية الرائدة، وذلك خلال التبرص الميداني الذي قمنا به من خلال فترة مدتها 6 أشهر. حيث قمنا بمناقشات ومقابلات للجهات المتخصصة من أجل جمع المصادر والوثائق الخاصة ببحثنا المتواضع هذا، قصد تحليلها من أجل حل إشكالية الدراسة حيث قسمنا هذا الفصل كالتالي:

أولاً: التعريف بميدان التبرص.

ثانياً: المعالجة المحاسبية للأصول المادية خلال السنة.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للأصول المادية في نهاية السنة.

المبحث الأول: التعريف بميدان التبرص

في هذا المبحث سنحاول التطرق إلى لمحة عن المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز وكذا التعريف بها وكذا التعريف بأهم المصالح الموجودة بهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: ماهية المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز

1. لمحة تاريخية حول المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز"

■ 1947 إنشاء المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "الجزائر" كانت في بدايتها شركة فرنسية تحمل اسم EGA.

■ 1969 إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز SONEGAS وما لبثت أن أضحت مؤسسة ذات حجم هام، وكان الهدف المقصود من تحويل هذه الشركة هو إعطاء المؤسسة قدرات تنظيمية وتسييرية لكي يكون في مقدورها مرافقة ومساندة التنمية الاقتصادية للبلاد. والمقصود بوجه خاص هو التنمية الصناعية، وحصول عدد كبير من السكان على الطاقة الكهربائية (الإضاءة الريفية) وهو مشروع يندرج في مخطط التنمية الذي أعدته السلطات العمومية.

■ 1983 تزويد سونلغاز بخمس شركات فرعية للأشغال المتخصصة:

- كهريف: للإضاءة وإيصال الكهرباء الريفية.
- كهريب: للتركيبات والمنشآت الكهربائية.
- قناغاز: لإنشاء شبكة لنقل الغاز.
- إينرغا: للهندسة المدنية.
- التركيب: للتركيب الصناعي.

فبفضل هذه الشركات المتفرعة أصبحت سونلغاز تمتلك حاليا منشآت أساسية كهربائية وغازية تفي باحتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.

■ 1991 تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (epic) إن إعادة النظر في القانون الأساسي إذ يثبت للمؤسسة مهمة الخدمة العمومية فإنه يطرح ضرورة التسيير الاقتصادي والتكفل بالجانب التجاري.

■ 2002 أصبحت المؤسسة شركة مساهمة (spa) وهذه الترقية تمنح للمؤسسة سونلغاز إمكانية توسيع أنشطتها لتشمل ميادين أخرى تابعة لقطاع الطاقة كما تتيح لها إمكانية التدخل خارج حدود الجزائر وأصبحت أيضا شركة ذات أسهم.

■ 2004 أضحت سونلغاز مجمعا أو شركة قابضة هولدينغ.

■ 2006 تمت هيكلة وضعية التوزيع في أربعة شركات فرعية:

- الجزائر العاصمة.
- منطقة الوسط.

- منطقة الشرق.
- منطقة الغرب.

ومن وراء هذا التطور يبقى ضمان الخدمة العمومية هي المهمة الجوهرية لسونلغاز ذلك أن توسيع مجال أنشطتها وتحسين نمط تسييرها الاقتصادي يفيدان في المقام الأول هذه المهمة التي تشكل الأساس الراسخ لثقافتها كالمؤسسة.

وشركة سونلغاز الآن تتكون من 39 فرع و5 شركات بالمساهمة.

2. تعريف سونلغاز: تم إنشاء المؤسسة العمومية للكهرباء والغاز (ك.غ.ج) التي أوكلت إليها الاحتكار بخصوص الإنتاج والنقل والتوزيع للكهرباء والغاز، وتضم المؤسسات القديمة للإنتاج والتوزيع ذات الطابع الخاص للشركة الجزائرية (ك.غ) التي خضعت لقانون التأمين سنة 1946 التي أصدرته الحكومة الفرنسية.

تم التكفل بالشركة الجزائرية للكهرباء والغاز من طرف الدولة الجزائرية المستقلة في بعض السنوات بفضل ذلك الجهود الهائل في ميدان التكوين، حيث كان هناك تأطير للإطارات المسيرة الجزائرية التي أخذت على عاتقها وبصفة فعالية كيفية تسيير المؤسسة ودعم النمو الاقتصادي والاجتماعي.

في سنة 1969 أصبحت مؤسسة (ك.غ.ج) تسمى سونلغاز وأصبحت شركة وطنية للكهرباء والغاز وفي هذه اللحظة أصبحت مؤسسة ذات حجم معتبر ولديها مكانة معتبرة حيث أصبح تعداد الموظفين فيها يقدر 6000 عامل.

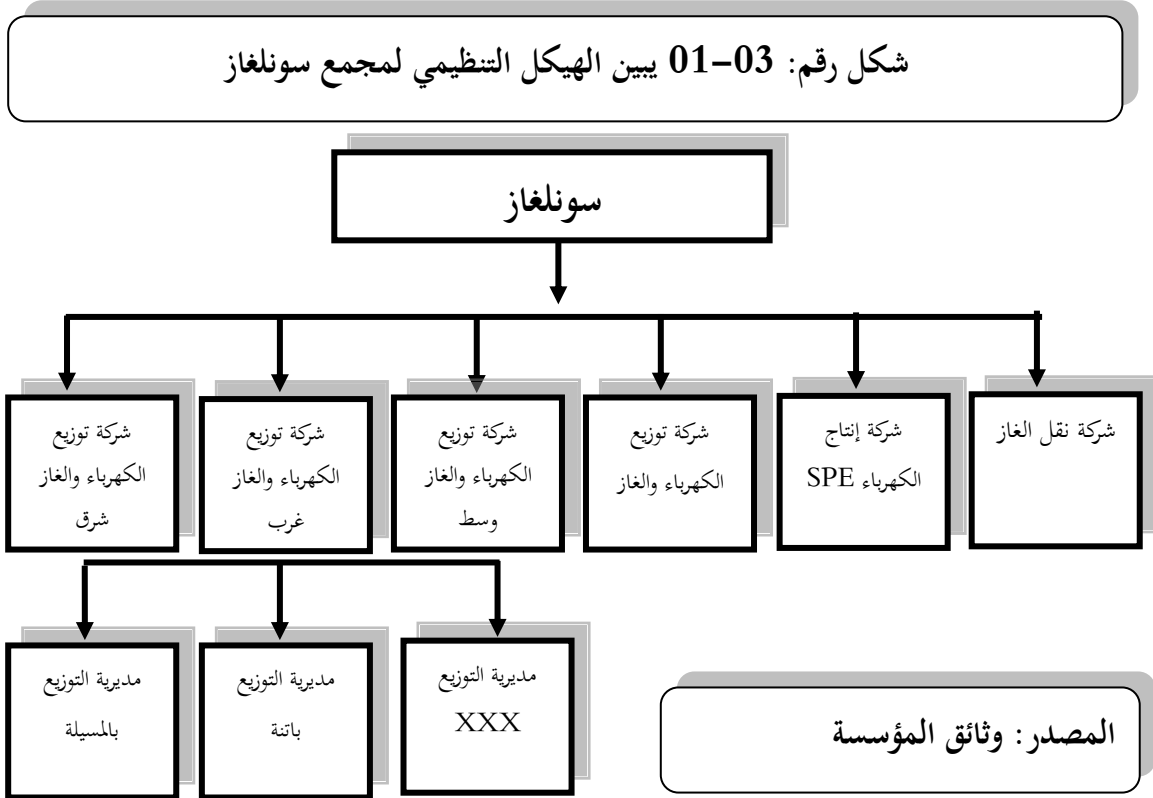
إن تحويل الشركة كان يسمو إلى تحقيق هدف منشود يتمثل في إعطاء الشركة القدرات التنظيمية، وفي سنة 1991 أصبحت سونلغاز مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري مع التأكيد بأن مهمة الخدمة العمومية تطرح ضرورة التسيير الاقتصادي مع الأخذ بعين الاعتبار كل القوانين التجارية وضمن نفس الهدف أصبحت المؤسسة سنة 2002 شركة ذات أسهم مما مكن سونلغاز من توسيع نشاطاتها إلى ميادين أخرى تابعة لقطاع الطاقة وكذلك التدخل خارج الحدود الجزائرية.

وباعتبارها شركة ذات أسهم يلزم أن تحوز على عدة نشاطاتها ومنقولات أخرى قيمة ولديها إمكانية أخذ حصص في شركات أخرى وهذا يعني أن هناك تطور حصل سنة 2004، حيث أصبحت سونلغاز مهيكلية حسب الفروع المتكلفة بنشاطات القاعدة.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الكهرباء والغاز وأهدافها

1. الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز ش.ذ.أ.

يحتوي على أربع مديريات منها مديرية التوزيع التي تتكفل بالتوزيع للمناطق كما هو موضح في الشكل الموالي.



2. الهيكل التنظيمي لوحدة المسيلة وتفصيله

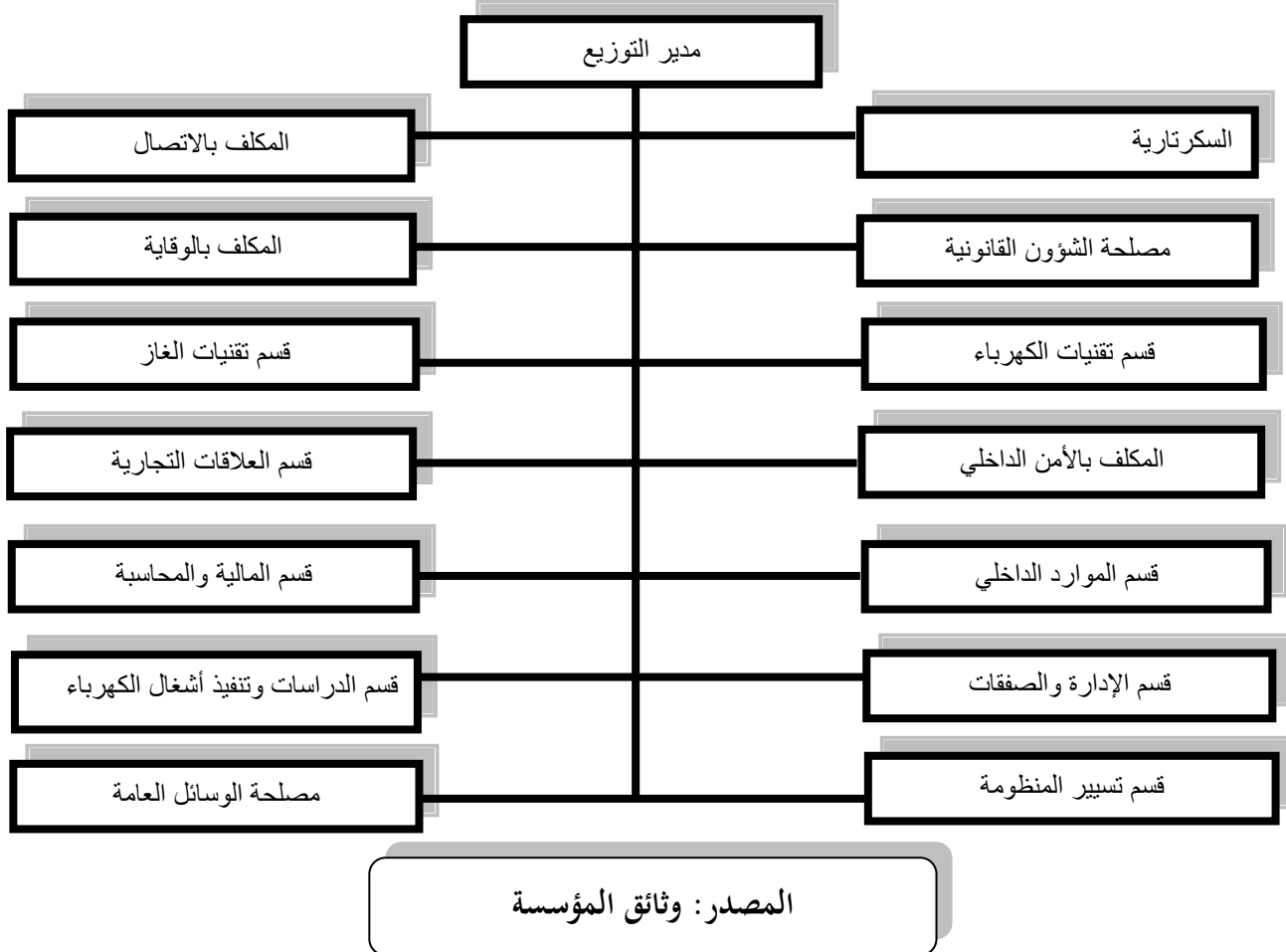
1.2 تقديم المؤسسة: مركز التوزيع:

مركز التوزيع بالمسيلة هو مجموعة وسائل ومعدات وأشخاص ذو كفاءة وخبرة مهنية مسيرين لمختلف أقسام هذه المؤسسة تأسس في 1979_01_02 هو يشرف على المهام التالية:

- توزيع الطاقة الكهربائية والغازية.
- تقديم الخدمات للزبائن فيما يخص النوعية والأمن.
- ربط الزبائن والجدد وتأمين إمدادهم بالطاقة.
- يشرف على تأمين ونقل وإستغلال وتطوير الشبكات على مستوى الولاية.

2.2 الهيكل التنظيمي لمركز التوزيع بالمسيلة

الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي لمركز التوزيع بالمسيلة.



3.2. شرح الهيكل التنظيمي: يشرف مركز التوزيع بالمسيلة على عدة مصالح ووكالات توزيع هي:

- مصلحة تسيير الأنظمة.
- الوكالات المنتشرة عبر الولاية ومن بينها الوكالة المحلية الرئيسية بالمسيلة.

1.3.2. مصلحة تسيير الأنظمة ومن مهامها:

- تسيير الأنظمة المعلوماتية.
- تسجيل زبائن جدد في القائمة المعتمدة.
- تحرير الفواتير.

2.3.3. وكالات التوزيع:

- يضم مركز المسيلة على خمس وكالات توزيع لهم مهام مشتركة مقسمة حسب الدوائر كالتالي:
- وكالة المسيلة: وتضم كل من دائرة المسيلة، حمام الضلعة، الشلال.
- وكالة بوسعادة: وتضم كل من دائرة بن سرور، بئر هني، سيدي عامر، أولاد سيدي إبراهيم.
- وكالة سيدي عيسى: وتضم كل من دائرة سيدي عيسى، عين الحجل.
- وكالة عين الملح: وتضم كل من دائرة عين الملح، امجدل، جبل مساعد.
- وكالة برهوم: وتضم كل من دائرة مقررة، أولاد دراج.

ومن مهامهم نذكر:

- مراقبة وصيانة شبكات التوزيع.
- مراقبة إستمرارية ونوع التوزيع.
- التموين في ظروف مواتية.
- ربط الزبائن العاديين.
- صيانة وتسيير العدادات.

المطلب الثالث: سير المنظومتين وأهدافها

1. سير المنظومتين:

1.1. الكهرباء: تتألف المنظومة الكهربائية الوطنية من:

شبكة مترابطة تغطي شمال البلاد جزء من جنوبه وتحتوي على:

- شبكة للنقل المترابطة، وتتصل بها محطات الإنتاج وكبار الزبائن الصناعيين.
- شبكات التوزيع التي تزود باقي الزبائن (من سكان مختلف المناطق وخدمات لمؤسسات متوسطة وصغيرة).

2.1. الغاز: توفر سوناطراك مجموع الغاز الطبيعي الضروري لتلبية السوق الوطنية من محطات إنتاج الكهرباء

والزبائن الممومين من طرف شركات التوزيع الأربعة الموزعة عبر التراب الوطني من خلال الشبكات التابعة لمسير شبكة نقل الغاز والشبكات التابعة لشركات التوزيع.

- الوحدات الكائنة في المناطق الصناعية مثل: ارزيو، سكيكدة، والممونة مباشرة من شبكة سوناطراك.

2. أهداف المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز:

- تهدف سونلغاز شركة ذات أسهم إلى:
- إنتاج الكهرباء وبيعها سواء في الجزائر أو في الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقها.
- توزيع الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطنية.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول المادية خلال السنة

المطلب الأول: إقتناء أصل مادي

تقوم امتياز توزيع الكهرباء والغاز لوحدة المسيلة بإقتناء أصولها المادية عبر مرحلتين كالتالي:

1. حالة الإقتناء من طرف مديرية التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة:

تقوم امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بإقتناء بعض الأصول طويلة الأجل والمتمثلة في الأصول ذات الثمن المنخفض، لأن أغلب عناصر الأصول تحول من طرف المديرية العامة لتوزيع الكهرباء والغاز للشرق بقسنطينة ومن بين هاته الأصول نجد: عدادات الكهرباء، عدادات الغاز، معدات مكتب وغيرها.

1.1. بتاريخ 2015/10/22 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بإقتناء عداد الكهرباء بمبلغ 6559850.00، ضمن فاتورة رقم 2015/041/0149 وتمت العملية على الحساب. أنظر إلى الملحق 01 ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

2015/10/22				
2188040	ح/ عداد الغاز	6559850.00	6559850.00	
40138223	ح/ المورد			
	فاتورة 2015/041/0149			

بتاريخ 2016/12/25 تم تسديد المورد عن طريق البنك بمبلغ 6559850.00. أنظر إلى الملحق رقم 02.

والتسجيل المحاسبي يكون كمايلي:

2016/12/25				
40138223	ح/ المورد	6559850.00	6559850.00	
512	ح/ البنك			

2.1. بتاريخ 2015/11/09 قامت امتياز الكهرباء والغاز المسيلة بإقتناء الأدوات الكبيرة بمبلغ

159000.00 دج ضمن فاتورة رقم 10-0001. وتمت العملية على الحساب. أنظر إلى الملحق رقم 03

ويكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

215312	ح/ الأدوات الكبيرة	33000.00	
215312	ح/ الأدوات الكبيرة	42000.00	
215312	ح/ الأدوات الكبيرة	42000.00	
215312	ح/ الأدوات الكبيرة	42000.00	
47106	ح/ الحسابات الإنتقالية الإنتظارية	159000.00	
	فاتورة 10-0001		

3.1 بتاريخ 2016/12/06 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بإقتناء عداد الغاز بمبلغ 7897776.00 دج ضمن فاتورة رقم 2016/041/142 وتمت العملية على الحساب. أنظر إلى الملحق رقم 04 ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

22188041	ح/ عداد كهربائي	7897776.00	2016/12/06
40408223	ح/موردو الثبittات	7897776.00	
	فاتورة 2016/041/142		

2. حالة تحويل أصول مادية من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة):

في أغلب الأحيان ماتتم عملية إقتناء الأصول المادية والمتمثلة خاصة في معدات النقل، بواسطة المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة)، أي تقوم بعملية الشراء ثم تحويلها إلى فروعها مثل: مديرية التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة حسب طلب إحتياجات كل مديرية توزيع. وهاته العملية تمر عبر عدة مراحل:

- تقوم امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بإرسال طلب إقتناء أصول مادية من المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة).
- تدرس المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة) طلب امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة حول الأصول المطلوبة.
- بعد دراسة المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة) للطلب وموافقتها عليه، ترسل امتياز التوزيع الكهرباء والغاز الأصول المادية التي تم طلبها.

1.2. المعالجة بالنسبة للمديرية العامة للتوزيع الشرق (قسنطينة):

18113	21x	ح/ ما بين الوحدات (المسيلة) ح/ التثبيات العينية إرسال التثبيت للفرع	XXX	XXX
-------	-----	---	-----	-----

2.2. المعالجة المحاسبية بالنسبة لامتيار التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة:

1.2.2. بتاريخ 2015/08/25 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بحيازة معدات نقل بمبلغ

8520000.00 دج، ضمن فاتورة رقم 07-0002. أنظر إلى الملحق رقم 05.

وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

21840	181115	ح/ معدات نقل ح/ ما بين الوحدات (قسنطينة) فاتورة رقم: 07-0002	8520000.00	8520000.00
-------	--------	--	------------	------------

2.2.2. بتاريخ 2015/11/09 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بحيازة معدات إعلام آلي أخرى

بمبلغ 442758.00 دج، ضمن فاتورة رقم 10-0001. أنظر إلى الملحق رقم 06، ويكون التسجيل في

يومية المؤسسة على النحو التالي:

218224	181115	ح/ معدات إعلام آلي أخرى ح/ ما بين الوحدات (قسنطينة) فاتورة رقم 10-0001	442758.00	442758.00
--------	--------	--	-----------	-----------

3.2.2. بتاريخ 2016/10/05 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بحيازة معدات مكتب بمبلغ

4397000.00 دج، ضمن فاتورة رقم 09-0001. الملحق أنظر إلى رقم 07،

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

21800	181115	ح/ معدات مكتب ح/ ما بين الوحدات (قسنطينة) فاتورة رقم 09-0001	4397000.00	4397000.00
-------	--------	--	------------	------------

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للأصول قيد الإنجاز خلال السنة

1. حالة الإنجاز من طرف المؤسسة:

كانت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة في وقت مضى تنجز الأصول المادية بوسائلها الخاصة، ولكن في الوقت الحالي لاتقوم بإنجازها بوسائلها بل تنجزها بوسائل الغير.

2. حالة الإنجاز من طرف الغير:

1.2. مراحل الموافقة على إنجاز الأصول المادية:

تعتمد امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة على أغلب الأصول المادية قيد الإنجاز على شبكات الكهرباء والغاز بنسبة كبيرة وتمر مراحل الموافقة على إنجاز الأصول المادية بعدة مراحل وهي:

- قسم تقنيات الكهرباء والغاز: يقوم بدراسة وتحديد مايلزم هذا الأصل من معدات وأدوات.
 - تتم دراسة هذه المشاريع في السنة الجارية ويرسل إلى المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة)، للموافقة على هذه المشاريع في السنة الموالية.
 - بعد الموافقة على هذه المشاريع من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة)، ترسل تصريح إلى امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة.
 - قسم الدراسات: يقوم بدراسة تقنية لهذه المشاريع للقيام بتحديد الإحتياجات.
 - قسم الإدارة والصفقات: يقوم بمناقصة هذه المشاريع مع المقاولين ويتم إعطاء هذه المشاريع للمقاول الذي يحدد أدنى تكلفة من أجل الإنجاز.
 - قسم الدراسات وتنفيذ الأشغال: يعين من أجل مراقبة هذه المشاريع أي يقوم بمراقبة الجودة والتنوعية وطريقة الإنجاز والفواتير.
 - عند الإنتهاء من أشغال المشروع أو الأصل قيد الإنجاز يقوم المقاول صاحب الإنجاز بفاتورة مع قسم الإدارة والصفقات.
 - قسم المحاسبة والمالية: الذي يقوم بإعادة مراقبة الفواتير وتسجيلها في يومية المؤسسة.
- ملاحظة:**تعتمد شركة توزيع الكهرباء والغاز المسيلة على إنجاز الأصول المادية بوسائل الغير ولا تنجز بوسائلها الخاصة.

2.2. التسجيل المحاسبي للأصول قيد الإنجاز خلال السنة كما يلي:

1.2.2. بتاريخ 2015/04/26 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بتسجيل نهاية إنجاز توصيلات جارية بمبلغ 89000.00 دج، وتوصيلات جارية 6000.00 دج و TVA 17% قدرها 15321.50 دج و إقطاع ضمان 5% قدره 105592.50 دج و وقامت العملية على الحساب بمبلغ 475000.00 دج، ضمن فاتورة رقم 2015/23. أنظر إلى الملحق رقم 08.

ويكون التسجيل كما يلي:

2015/04/26				
	89000.00	ح/ توصيلات جارية		23210
	6000.00	ح/ توصيلات جارية		23210
	15342.50	ح/ TVA		445015
475000.00		ح/ موردو التثبيتات	40410	
105592.50		ح/ إقتطاع الضمان	4040022	
		فاتورة رقم 2015/23		

2.2.2. بتاريخ 2015/05/19 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بتسجيل نهاية إنجاز نفقات التجهيزات بمبلغ 2457115.00 دج و 17% TVA قدرها 396824.07 دج وإقتطاع الضمان بنسبة 5 % والمقدرة بمبلغ 122855.75 دج وقامت العملية على الحساب بمبلغ 2731083.32 دج، ضمن فاتورة رقم 2015/08. أنظر إلى الملحق رقم 09.

وسجلت العملية كما يلي:

2015/05/19				
	1581550.00	ح/ نفقات التجهيزات		23201
	860000.00	ح/ نفقات التجهيزات		23201
	15565.00	ح/ نفقات التجهيزات		23201
	396824.07	ح/ TVA		445015
122855.75.		ح/ إقتطاع الضمان	4040025	
2731083.32		ح/ موردو التثبيتات	40410	
		فاتورة رقم 2015/08		

وقد قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بتسديد المورد العملية الثانية عن طريق البنك. أنظر إلى

الملحق رقم 10. كما يلي:

2015/05/19				
	2731083.32	ح/ موردو التثبيتات		4040025
2731083.32		ح/ البنك	512	

3.2.2. بتاريخ 2015/11/29 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بتسجيل نهاية إنجاز نفقات التجهيزات بمبلغ 420000 دج و 17% TVA قدرها 67830.00 دج وإقتطاع الضمان بنسبة 5 % والمقدرة بمبلغ 21000 دج وقامت العملية على الحساب بمبلغ 466830.00 دج، ضمن فاتورة رقم 2015/01. أنظر إلى الملحق رقم 11.

وكان التسجيل كما يلي:

2015/11/29				
23201	ح/نفقات التجهيزات	420000.00		
445015	ح/ TVA	67830.00		
4040015	ح/ إقتطاع الضمان	466830.00		
40410	ح/ موردو التثبيات	21000.00		
	فاتورة رقم 2015/01			

4.2.2. بتاريخ 2015/12/22 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بتسجيل نهاية الإنجاز لنفقات التجهيزات لمشروعين الأول بتكلفة قدرها 670000.00 دج والثاني بمبلغ 2270630.00 دج، و المشروع الثالث بمبلغ 64360.00 دج و 17% TVA قدرها 485305.89 دج، و إقتطاع الضمان بنسبة 5 % والمقدرة 150249.50 دج وقامت العملية على الحساب بمبلغ 3340046.39 دج، ضمن فاتورة رقم 2015/34. أنظر إلى الملحق رقم 12.

وسجلت المؤسسة العملية كما يلي:

2015/12/22				
23201	ح/نفقات التجهيزات	670000.00		
23201	ح/نفقات التجهيزات	2270630.00		
23201	ح/نفقات التجهيزات	64360.00		
445015	ح/ TVA	485305.89		
4040025	ح/ إقتطاع الضمان	3340046.39		
40410	ح/موردو التثبيات	150249.50		
	فاتورة رقم 2015/34			

5.2.2. بتاريخ 2015/12/29 قامت امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بتسجيل نهاية إنجاز توصيلات جارية بمبلغ 1501660.00 دج و 17% TVA قدرها 242518.09 دج، وإقتطاع الضمان بنسبة 5 % والمقدرة بمبلغ 75083.00 دج، وقامت العملية على الحساب بمبلغ 1669095.09 دج. ضمن فاتورة رقم 2015/09. أنظر إلى الملحق رقم 13، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

2015/12/29

23210	ح/ توصيلات جارية	1501660.00	
445025	TVA/ح	242518.09	
4040021	ح/موردو التثبيتات	1669095.09	
40410	ح/ إقطاع الضمان	75083.00	
	فاتورة رقم 2015/09		

المطلب الثالث: عملية التنازل

في أغلب الأحيان لا تقوم امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بالتنازل عن أصولها إلا في حالات نادرة مثل : حالة احتراق أصل، أو إصابة الأصل لحادث، وفي حالتنا هذه وقع حادث وهو احتراق سيارة فتنازلت عليها بتاريخ 2015/07/21 ضمن فاتورة رقم 0000031. أنظر إلى الملحق رقم 14، ويتم التسجيل المحاسبي عبر قيدتين:

القيد الأول: يتم التسجيل عملية التنازل الأصل عند خروج هذه امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بجعل ح/ إهلاك معدات النقل و ح/ نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة في الجانب المدين و ح/ معدات النقل في الجانب الدائن.

281848	ح/ إهلاك معدات النقل	23008.55	2015/07/21
65200	ح/نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة	1357504.27	
21848	ح/معدات النقل	1380512.82	
	فاتورة رقم 0000031		

القيد الثاني: تحصيل قيمة معدات النقل المتنازل عنها بجعل ح/ البنك في الجانب المدين و ح/ نواتج القيمة عن خروج أصول مثبتة في الجانب الدائن.

512	ح/ البنك	250000	
75200	ح/نواتج القيمة عن خروج أصول مثبتة	250000	

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للأصول المادية في نهاية السنة

المطلب الأول: حساب الإهلاك

1. تحديد الأصول المادية الخاصة بالمؤسسة:

كانت الأصول المادية (التثبيتات العينية) خلال سنتي 2015 و2016 والظاهرة في حركة الحسابات كالتالي:

الجدول رقم: (1.3) يمثل تحديد الأصول المادية الخاصة بالمؤسسة:

الأصول	تكلفة الحيازة
أراضي	1944145.99
تهيئة الأراضي	14265666.59
بناءات	126497049.56
المنشآت التقنية، معدات وأدوات صناعية	23284409123.43
تثبيتات أخرى	1673755070.91
التثبيتات الجاري إنجازها	3793296387.61

المصدر: من إعداد المتربصين بالإعتماد على الملحق رقم 15

2. حساب أقساط الإهلاك:

إن امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة تعتمد على طريقة الإهلاك الثابت (الخطي) في حساب الإهلاكات، والقاعدة العامة لحساب قسط الإهلاك لسنة 2016 تعتمد على حساب تكلفة حيازة الأصل مطروبة في معدل الإهلاك، كما أن أقساط الإهلاك تحسب من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز الشرق (قسنطينة).

1.2. قسط الإهلاك للتثبيتات العينية لسنة 2016:

الجدول رقم: (2.3) يمثل قسط الإهلاك للتثبيتات العينية لسنة 2016 لمعدات نقل:

نوع التثبيت	تكلفة الحيازة	المدة	قسط الإهلاك	عدد التثبيتات	أقساط الإهلاك
Partner Break vitree	1034957.27	9	155243.57	9	1397192.13
Pick up Double cabine	1380512.82	12	276102.56	6	1397192.13
Camion porteur	5382735.04	12	1076547.01	1	1076547.01
Camion Grue Potence 4x4	11546999.00	12	2309399.80	1	2309399.8
Partner vitree	1229572.64	12	245914.53	15	3688717.95
Kangoo Bicarburaten	1370400.00	12	274080.00	30	8222400
Trafic	2130000.00	11	390500.00	4	1562000
Camion Double cabine 4x4	12340000.00	10	2056666.67	5	10283333.35

المصدر: من اعداد المتربصين اعتمادا على الملحق رقم 16

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لأقساط الإهلاك

إن الأصول الظاهرة في ميزانية المؤسسة هي الأصول العينية فقط. لذا ستقتصر دراستنا في هذا الجانب على المعالجة المحاسبية لإهلاك التثبيتات العينية فقط.

1. إهلاك معدات النقل للسداسي الأول من سنة 2016

1.1. إهلاك Partner Break vitree

681		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيمة أصول غير جارية ح/ إهلاك معدات نقل (Partner Break vitree)	1397192.13	1397192.13
21840				

2.1. اهتلاك Pick up Double cabine

1397192.13	1397192.13	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية ح/ إهلاك معدات نقل Pick up Double cabine	21840	681
------------	------------	--	-------	-----

3.1. اهتلاك الشاحنة: Camion porteur

1076547.01	1076547.01	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية ح/ إهلاك معدات نقل Camion porteur	21840	681
------------	------------	---	-------	-----

4.1. اهتلاك الشاحنة: Camion Grue Potence 4x4

2309399.8	2309399.8	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية ح/ إهلاك معدات نقل Camion Grue Potence 4x4	21840	681
-----------	-----------	--	-------	-----

5.1. اهتلاك السيارة: Partner vitree

3688717.95	3688717.95	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية ح/ إهلاك معدات نقل (Partner vitree)	21840	681
------------	------------	---	-------	-----

6.1. اهتلاك السيارة: Kangoo Bicarburaten

8222400	8222400	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية ح/ إهلاك معدات نقل (Kangoo Bicarburaten)	21840	681
---------	---------	--	-------	-----

7.1. إهلاك السيارة: Traffic

681		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	1562000	
21840		ح/ إهلاك معدات نقل (Traffic)	1562000	

8.1. إهلاك الشاحنة: Camion Double cabine 4x4

681		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	10283333.35	
21840		ح/ إهلاك معدات نقل Camion Double, cabine 4x4	10283333.35	

2. التسجيل المحاسبي لأقساط الإهلاك لمعدات وأدوات: (انظر إلى الملحق 17)

68152		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	99274149.10	
2815204		ح/ إهلاك خطوط المحوّل الكهربائي	99274149.10	
68152		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	9929336.18	
2815207		ح/ إهلاك خطوط المحوّل الكهربائي	9929336.18	
68152		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	631255.88	
2815215		ح/ إهلاك شبكة محوّل الغاز	631255.88	
68152		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	634988.43	
2815214		ح/ إهلاك شبكة محوّل الغاز	634988.43	
68152		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	18869835.36	
2815203		ح/ إهلاك خطوط المحوّل الكهربائي	18869835.36	
68152		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	54303559.62	
2815217		ح/ إهلاك شبكة محوّل الغاز	54303559.62	

3. التسجيل المحاسبي لأقساط إهلاك مباني: (انظر الملحق 17)

313368.22	313368.22	ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	2813130	68131
903510.46	903510.46	ح/ إهلاك مباني		
		ح/ مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية	281312	6811313
903510.46		ح/ إهلاك مباني إدارية		

ملاحظة (خسارة القيمة):

بالنسبة لخسائر القيمة عن الأصول المادية لا تظهر في القوائم المالية لامتياز التوزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة لأنها لا تعتمد على القيمة العادلة أو القيمة السوقية في نهاية السنة المالية، بمعنى أن القيم المسجلة في القوائم المالية للأصول المادية هي قيم تاريخية.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي في نهاية السنة

1. حالة تحويل أصول من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز شرق (قسنطينة):

بالنسبة للأصول التي تم تحويلها من طرف المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز شرق (قسنطينة) والمتمثلة في حساب 181115 يجب أن يكون الرصيد المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز شرق (قسنطينة) والامتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة متساويان ويظهر في الميزانية المجمعة.

2. حالة تحويل حساب قيد الإنجاز إلى حساب الأصل :

بما أن امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة تقوم بإنجاز أصول قيد الإنجاز بعملية شاملة بالنسبة لمشاريعها فإنها تسجل الأصول المنحزة عبر عدة مراحل:

1.2 ترميز فصول الأصول قيد الإنجاز:

وفي هذه الحالة تقوم امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة بحيازة الكثير من الأصول الجاري إنجازها فإنها تلجأ إلى عملية ترميز الحسابات قيد الإنجاز وتحويلها على شكل فصول كما يلي:

الجدول رقم: (3.3) يمثل ترميز فصولاً لأصول قيد الإنجاز

الرمز	رقم الحساب	البيان
22	232001	شبكات خاصة لإتصالات سونلغاز
43	232001	برنامج الكهرباء الخاص بسونلغاز
52	232001	برنامج الغاز الخاص بسونلغاز
61	232001	الكهرباء الريفية
62	232001	أعباء وسكان المناطق الإجتماعية
63	232001	برنامج عمومي للدولة "الغاز" برنامج عمومي للزبائن الجدد
71	232002	تغيير عناصر شبكة الكهرباء
72	232002	تغيير عناصر شبكة الغاز
93	232002	التهيئة المتعددة

المصدر: من إعداد المتربصين بالاعتماد على الملحق 18

2.2. وثيقة إقتراح إقفال التصريح برنامج بالأشغال:

وهذه الوثيقة تحتوي على مكان كل مشروع التحقق من تكلفة الأصل المنجز بالتفصيل الإجمالي لهذه

الأصول. أنظر إلى الملحق رقم 19

- ثم تقوم المديرية لتوزيع الكهرباء والغاز (المسيلة) بإنجاز وثيقة أو جدول الإقتراحات وإغلاق إستقبال ومرور الكتابة لتحويلها المرتبطة بالحسابات المرحلية وإرسالها ضمن الملف المركزي. أنظر إلى الملحق رقم 20، ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

47107	ح/ المرحلي للإستثمارات	69727715.04	69727715.04
232001	ح/ برنامج الكهرباء الخاص بسونلغاز		

- تحويل الأصول المنجزة إلى حسابه الأصلي:

وفي هذه الحالة تقوم بتجميع مبالغ المشاريع التحقق منها قبل تحويلها إلى حسابها الأصلي ومنه تقوم بترصيد ح/ 215204 محول توزيع مع ح/ 47107 المرحلي للإستثمارات. أنظر إلى الملحق

رقم 21، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

215204	ح/ محول التوزيع	69727715.04	69727715.04
47107	ح/ المرحلي للإستثمارات		

الخلاصة:

بناء على ما تم التطرق إليه في هذا الفصل أي دراسة حالة امتياز التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة إتضح أن هذه المؤسسة في غالب الأحيان ما يتم بإقتناء أصول المادية من المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز شرق (قسنطينة) .

وبمقارنة الجانب النظري مع الجانب التطبيقي نجد في بعض الأحيان تقارب كبيرة، لأنها تسجل الأصول المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية.

أما بالنسبة للاهتلاك فالمؤسسة تعتمد على طريقة القسط الثابت الذي يعتبر النموذج الأقرب والأكثر استخدمًا تقريبًا في جميع مؤسسات الجزائر باعتباره الأسهل، ولم يتم معالجة خسائر انخفاض القيمة في مديرية التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة لأنها لا تعتمد على القيمة العادلة أو القيمة السوقية في نهاية السنة المالية، بمعنى أن القيم المسجلة في القوائم المالية للأصول المادية هي قيم تاريخية والمؤسسة لا تتنازل عن أصولها إلا في حالات نادرة مثل: إحترق أو قدم التثبيت.

الخاتمة

لقد فرضت المتغيرات الدولية التي حدثت في الساحة العالمية خاصة في العشرية الأخيرة من نهاية القرن العشرين إلى غاية يومنا هذا، عدة ضغوط جعلت الجزائر تقدم على مجموعة من الإصلاحات، من بينها تطبيق نظام المحاسبة المالية الموحد IAS/IFRS هذا النظام الذي يوحد المعايير المالية والمحاسبية على مستوى العالم، مما يفتح المجال لاستقطاب الاستثمار الأجنبي.

ومن خلال دراستنا تمكنا من معرفة أن هذا النظام يعطي امتيازات جديدة لتسجيل وتقييم عناصر الأصول المادية.

ومن خلال هذا البحث فإن المعالجة المحاسبية وطرق تقييم الأصول المادية وفق النظام المحاسبي المالي المستمد مبادئه وإطاره التصوري والمفاهيمي من معايير المحاسبة الدولية.

1. نتائج البحث:

بعد الإلمام بحيثيات الموضوع وانطلاقا مما درسناه يمكن أن نعرض النتائج المتوصل إليها:

1.1. نتائج الجانب النظري:

- النظام المحاسبي المالي يستجيب للتطورات الاقتصادية ويتماشى مع المعايير الدولية إلا في بعض الاختلافات على مستوى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة حيث أن المعايير الدولية لا تأخذ بعين الاعتبار المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، أما النظام المحاسبي والمالي فقد وضع نظام محاسبة مالية مبسط لها.
- تهدف القوائم المالية التي يتم إعدادها في ظل النظام المحاسبي المالي إلى إيصال المعلومات إلى المسيرين والمستثمرين بكل صدق وشفافية من أجل اتخاذ القرارات الملائمة.
- يسمح تطبيق النظام المحاسبي المالي بتقييم الوضعية الحقيقية للمؤسسة وخاصة فيما يتعلق بالتشبيكات، فهذا النظام يعتبر أكثر إفصاحا وشفافية من ذي قبل بعدما بعث بمجموعة من المفاهيم والمصطلحات الجديدة والتي تساعد على تحقيق ذلك.

- عملية التقييم للأصول المادية تتم عبر مرحلتين:

● **المرحلة الأولى:** المتعلقة بالتقييم الأولي للأصول كالشراء والإنتاج الداخلي لها.

● **المرحلة الثانية:** فهي تتم في نهاية كالدورة محاسبية المسماة بالتقييم اللاحق، وفي حالتين يمكن الاعتماد

على كل من طريقة التكلفة أو القيمة العادلة حسب احتياجات مستخدمي القوائم المالية.

- أتاحت هذه المعايير عدة طرق لمعالجة الاهتلاك منها طريقة القسط الخطي (الثابت) والمتناقص (التنازلي) وعدد الوحدات المنتجة والمتزايد.

- اعتمد النظام المحاسبي المالي على كل هذا من خلال اعتماده على التكلفة التاريخية والقيمة العادلة فيما يخص قياس الأولي للأصول أما فيما يخص التقييم اللاحق فهو يعتمد على كل من نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم، وهذا الأخير يعتمد على وجود سوق نشطة من أجل تحديد قيمة الأصل المقيم، بالإضافة إلى اعتماده على طرق الاهتلاك وإنخفاض القيمة المقترحة من المعايير المحاسبية الدولية.

1.2. نتائج الجانب التطبيقي:

- المؤسسة تقوم بعملية التسجيل المحاسبي لعناصر الأصول المادية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.
- المؤسسة لا تعتمد على مبدأ القيمة العادلة في تقييم أصولها المادية.
- عملية اقتناء التثبيتات المادية فيتم إقتناء جزء منها من المؤسسة الأم، والجزء الآخر يتم إقتنائها من طرف مديرية التوزيع الكهرباء والغاز المسيلة.
- تعتمد المؤسسة على طريقة الاهتلاك الخطي في حساب اقساط الاهتلاك، وهي ليست مخيرة في طريقة الاهتلاك، وانما ما تفرضه عليها المؤسسة الأم والقوائم المجمعة لها.
- المؤسسة لا تتنازل عن أصولها إلا في بعض الحالات الاستثنائية مثل الحريق، أو حادث ما.
- تعتمد المؤسسة بصورة كبيرة على التثبيتات قيد الانجاز في خلق التدفقات النقدية لخرينة المؤسسة

2. اختبار فرضيات البحث:

- تتمثل عناصر الأصول المادية حسب النظام المحاسبي المالي في التثبيتات المادية والتي قامت المؤسسة بإقتنائها أو انتاجها بغرض بقائها في المؤسسة من أجل تحقيق المنافع الاقتصادية المستقبلية.
- ان معالجة الأصول المادية وفقا للنظام المحاسبي المالي مطابقة لما تنص عليه المعايير المحاسبية الدولية، لأن النظام المحاسبي المالي يستمد التسجيل المحاسبي من المعايير الصادرة عن المجلس وخاصة IAS16 طرق تحديد وقياس وتقييم الأصول المادية طويلة الأجل و IAS36 الخاص بانخفاض قيمة الأصول المادية، ومنه الفرضية الثانية من البحث صحيحة.
- لا تعترف مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمسيلة بخسارة القيمة على أصولها المادية في نهاية كل سنة مالية ومعابنتها بالزيادة أو التخفيض لأن ح/29 خسائر القيمة عن التثبيتات لا يظهر بالقوائم المالية لها، وذلك لصعوبة التقييم من جهة ولعدم وجود سوق نشطة يتم الاعتماد عليها في عملية التقييم من جهة ثانية وعليه الفرضية الثالثة من البحث خاطئة.

3. الاقتراحات

وكختام لهذه الدراسة ارتأينا اقتراح بعض التدابير التي وجدناها ملائمة ومناسبة لتأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري من اجل التطبيق الجيد له ونوجزها فيما يلي:

1.3. إقتراحات الخاصة بالجانب النظري:

- محاولة إعداد المشرع الجزائري (المجلس الوطني للمحاسبة) لمعايير محاسبة جزائرية مكيفة من معايير محاسبة الدولية.
- محاولة خلق سوق من أجل تقييم الأصول المادية مسايرة النظام المحاسبي للتعديلات والتحسينات التي تحدث في IAS و IFRS.

- محاولة مواكبة النظام الجبائي للنظام المحاسبي.
- ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكرة وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي.
- وقد أقرت معظم هذه المعايير بالاعتماد على طريقة التكلفة أو القيمة العادلة في قياس الأصول المادية، وقدم المعالجة المحاسبية للنفقات اللاحقة التي تصرف على هذه الأصول.

3.2. إقتراحات الخاصة بالجانب التطبيقي:

- إعادة تقييم أصول في نهاية كل سنة مالية.
- محاولة امتياز التوزيع الكهرباء والغاز (المسيلة) إقتنائها من طرفها وعدم الإعتماد على المديرية العامة للتوزيع الكهرباء والغاز شرق (قسنطينة).
- التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات و الملتقيات.
- تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والاكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي.
- الاعتماد على نظام فعال لانتقال المعلومات يسمح بانتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبيها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تحديدها بالطرق التي تتلاءم مع هذا النظام.
- مد جسر التعاون بين المؤسسة والتكوين لأنه من شأن المتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات، وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي واعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة.
- الانطلاق في عملية التكوين والتأطير للطلبة المتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية وتنظيم أيام دراسية وتظاهرات ومؤتمرات حول المواضيع التي تهم الساحة الاقتصادية.
- الاستعلام ومحاولة الاستفادة من تجارب الدول الغربية في هذا المجال وذلك من اجل ربح الوقت والجهد.

قائمة المصادر

والمراجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

1. أحمد رجب عبد العال، مبادئ المحاسبة المالية، مطبعة الانتصار، مصر، 1995 .
2. أحمد مخادمة، أصول المحاسبة المالية، دار الشروق للنشر والتوزيع، الجزائر، 2002.
3. بن بوثلجة أمينة، أعمال نهاية السنة، التسيير المالي والمحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015 .
4. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، منشورات كليك، الجزائر، ط1: 2010.
5. بوطواطو حسين، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، د ذ د ن، الجزائر، 2012، ط 1.
6. ثناء قباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، مصر 2002-2003.
7. حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي، د ذ د ن، الجزائر، 2011.
8. عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، الجزائر، دون ذكر السنة.
9. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، دون ذكر دار النشر، الجزائر، ط1، 2011.
10. عبد الوهاب نصر علي، القياس والإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية والدولية، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2007، ج2.
11. غانم شطايط، " المعايير المحاسبية الدولية (IAS/FRIS) "، مكتب نوميديا للنشر، قسنطينة، 2009.
12. كتوش عاشور، المحاسبة العامة " أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي"، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط2، 2013.
13. كمال الدين مصطفى الدهراوي، مبادئ المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث للنشر، مصر، 2006.
14. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولي (IAS/IFR)، دار الصفحة الزرقاء لنشر، الجزائر، 2012.
15. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية (سير الحسابات وتطبيقها)، الورقة الزرقاء للنشر، الجزائر، 2010.
16. لعربي محمد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقاته في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، 2010.11.13، المدينة، الجزائر.
17. محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، ط5، 2005.
18. مسعود صديقي، المحاسبة المالية، طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري (IAS/IFRS)، دار الهدى للنشر، الجزائر، 2014.
19. مصطفى الطويل، النظام المحاسبي والمالي الجزائري، دار الحديث للكتاب، الجزائر، 2010.
20. مصطفى راشد العبادي، " مدى حاجة معايير المحاسبة والمراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي والمراجعة بالقوائم المالية (دراسة تحليلية مقارنة)"، جامعة الملك السعودية.

21. مفيد عبد اللاوي، نظام المحاسبي المالي، مزار لطباعة والنشر، الوادي، الجزائر، 2008.
22. ناصر مرزوق، عزام بشكير، مدخل إلى المحاسبة وفقا للنظام المالي المحاسبي، الورقة الزرقاء، الجزائر، 2011.
23. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
24. طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، مصر، 2006.

ثانيا: المذكرات والرسائل والأطروحات

25. مدني بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية "بالتطبيق على حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004.
26. قوادري محمد، "قياس بنود القوائم المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية (IAS/FRIS) دراسة حالة SCF"، مذكرة ماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2010.
27. حسن سيد عويس، إطار مقترح لمهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء إتفاقية المنظمة العالمية للتجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة بجامعة الأزهر، 1999.
28. حواس صلاح، التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة دكتوراه دولة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2007.

ثالثا: المقالات والمدخلات

29. بوكساني رشيد و آخرون، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الإنتقادات والتأييد في ظل توجه معايير المحاسبة الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، الملتقى الدولي الأول حول SCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، الوادي، 2010.
30. جمال عمورة، الإهتلاكات وتدهور قيم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي، محاضرة ألقيت بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بجامعة البليدة، 2009-2010.
31. توفيق محمد شريف، "رؤية مستقبلية نحو المحاور الرئيسية لتطوير بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية"، مجلة الغدرة العامة، 1987.

رابعا: القوانين والمراسيم والأوامر والقرارات

32. المادة 03 من القانون 07/ 11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007.
33. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009.

المراجع باللغة الفرنسية

- 34.CHARON CLAUDE: pourquoi des normes d'audit, in R.F.C, N°326, Paris 2000.
- 35.BOOCKHOLDT J.L Accounting Information system, Forth edition Richard D Irwin Inc USA 1996 .
- 36.Muriel, Nahmain, l’essentiel des norme T.A.S / IF AC ED : organisation, 2004 .

مواقع الأنترنت

- 37.WWW.IFRS.ORG، أطلع عليه يوم 01 ماي 2021، على الساعة 19:15.

الدلالة بالعربية	الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية
معايير التقارير المالية الدولية	IFRS	International Financial Reporting Standards
معايير المحاسبة الدولية	IAS	International Accounting Standards
مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية	AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
لجنة التفسيرات القائمة	SIC	Comite d'interpretation existant
مجلس لمعايير المحاسبة المالية	FASB	Financial Accounting Standard Board
لجنة المعايير الدولية للمحاسبة	IASC	International Accounting Standards Committee
المنظمة العالمية للتجارة	OMC	
الإتحاد الدولي للمحاسبين	IFAC	International Federation Of Accountants
لجنة تفسيرات معايير التقارير المالية الدولية	IFRIC	Ifrs Interpretations Committee
المجلس الاستشاري للمعايير	SAC	Standards Advisory Council
لجنة معايير المحاسبة الدولية	IASC	International Accounting Standards Committee
مجلس معايير المحاسبة الدولية	IASB	International Accounting standards Board
المنظمة الدولية للمعايير	ISO	international standards organisation
النظام المحاسبي المالي	SCF	Système Comptabilité Finances
المخطط المحاسبي العام	PCG	Plan Comptabel Générale
الجزائر للكهرباء والغاز	EGA	Electrique GAZ ALGERIE
طريقة ما يدخل أولا يخرج أولا	FIFO	Dune certaine manière le premier vient en premier
الرسم على القيمة المضافة	TVA	La Taxe sur la Valeur Ajoutée

Article	art	فقرة
	N	السنة
	ص	صفحة
	د ذ س	دون ذكر السنة
	ط	الطبعة
	ج	الجزء
	ح	الحساب
	د ذ د ن	دون ذكر دار النشر

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	المعالجة المحاسبية لحيازة عداد غاز
02	المعالجة المحاسبية لعملية تسديد المورد
03	المعالجة المحاسبية لحيازة الأدوات الكبيرة
04	المعالجة المحاسبية لحيازة عداد كهرباء
05	المعالجة المحاسبية لحيازة معدات النقل
06	المعالجة المحاسبية لحيازة معدات إعلام آلي أخرى
07	المعالجة المحاسبية لحيازة معدات مكتب
08	المعالجة المحاسبية لنهاية إنجاز توصيلات جارية
09	المعالجة المحاسبية لنهاية إنجاز نفقات التجهيزات
10	المعالجة المحاسبية لعملية تسديد المورد
11	المعالجة المحاسبية لنهاية إنجاز نفقات التجهيزات
12	المعالجة المحاسبية لنهاية إنجاز نفقات التجهيزات
13	المعالجة المحاسبية لنهاية إنجاز توصيلات جارية
14	المعالجة المحاسبية لعملية التنازل عن أصول طويلة الأجل
15	تحديد الأصول طويلة الأجل الخاصة بالمؤسسة
16	جدول الإهلاك للتثبيات العينية
17	المعالجة المحاسبية لأقساط الإهلاك لمعدات وأدوات والمباني
18	ترميز فصول الأصول قيد الإنجاز
19	وثيقة إقتراح إقفال التصريح برنامج بالأشغال
20	جدول الإقتراحات والترحيل إلى الحساب المرحلي
21	المعالجة المحاسبية لعملية ترحيل الأصول المنجزة إلى حسابه الأصلي

الملاحق

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce: ACHAT COMPT ELEC CAMEG FACT N° 0149/041/2015
N° Pièce: 0003028 Typepièce: ach - achats
Période: Novembre Date validation: 18/11/2015
Référence: 0149/041/2015 Date référence: 22/10/2015
Fournisseur: CAMEG [CAMEG SETIF]

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CHI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
2188040						6 559 850.00	0.00
40138223						0.00	6 559 850.00
TOTAL						6 559 850.00	6 559 850.00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
L.TIABA			

الملحق رقم (01)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce: Règlement OV numéro : 2016/00513
N° Pièce: 0000550 Typepièce: BQD - Banques décaissements
Période: Mars Date validation: 14/03/2016
Référence: W/OV/2016/00513 Date référence: 25/02/2016
Fournisseur: CAMEG [CAMEG SETIF]

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40138223						4 785 300,00	0,0
40138223						4 413 758,40	0,0
40138223						4 774 494,40	0,0
40138223						6 559 850,00	0,0
40138223						121 499,40	0,0
40138223						6 559 850,00	0,0
40138223						5 247 880,00	0,0
40138223						1 313 992,68	0,0
40138223						1 467 135,38	0,0
40138223						4 785 300,00	0,0
40138223						15 950,00	0,0
40138223						85 988,20	0,0
40138223						4 785 300,00	0,0
40138223						4 785 300,00	0,0
40138223						4 785 300,00	0,0
512062						0,00	82 070 953,4
40138223						1 264 172,00	0,0
40138223						4 399 430,40	0,0
40138223						2 206 879,20	0,0
40138223						461 857,02	0,0
40138223						4 399 430,40	0,0
40138223						3 828 240,00	0,0
40138223						48 017,90	0,0
40138223						2 623 840,00	0,0
40138223						1 270 827,40	0,0
40138223						2 186 150,40	0,0
40138223						79 810,22	0,0
40138223						4 785 300,00	0,0
TOTAL						82 070 953,40	82 070 953,4

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce 0001-10_IMO_TRSF F AUX 2015 AP Y817
N° Pièce 0000298 Type pièce O D - Opérations diverses
Période Octobre Date validation 09/11/2015
Référence 0001-10 Date référence 09/11/2015

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
47105						0.00	159 000.00
215312						33 000.00	0.00
215312						42 000.00	0.00
215312						42 000.00	0.00
215312						42 000.00	0.00
TOTAL						159 000.00	159 000.00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
T.OUALI			

الملحق رقم (03)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce ACHAT COMPT GAZ CAMEG FACT N°142/041/2016 DU 06/12/2016
N° Pièce 0003362 Type pièce ach - achats
Période Décembre Date validation 15/01/2017
Référence 142/041/2016 Date référence 06/12/2016
Fournisseur CAMEG [CAMEG]

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40408223						0.00	7 897 776.00
2188041						7 897 776.00	0.00
TOTAL						7 897 776.00	7 897 776.00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
F.GUERRARI			

الملحق رقم (04)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce 0002-07_IMO_TRSF F AUX 2015
N° Pièce 0000238 Type pièce AEI - Opérations d'échanges Internes
Période juillet Date validation 26/08/2015
Référence 0002-07 Date référence 25/08/2015

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
21549						8 520 000.00	0.00
181115						0.00	8 520 000.00
TOTAL						8 520 000.00	8 520 000.00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
T.OUALI			

الملحق رقم (05)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce 0001-10_IMO_TRSF F AUX 2015
N° Pièce 0000344 Type pièce AEI - Opérations d'échanges internes
Période Octobre Date validation 09/11/2015
Référence 0001-10 Date référence 09/11/2015

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CHI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
181115						0,00	329 820,00
218224						90 950,00	0,00
181115						0,00	90 950,00
218224						21 988,00	0,00
218224						329 820,00	0,00
181115						0,00	21 988,00
TOTAL						442 758,00	442 758,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
T.QUALI			

الملحق رقم (06)

SOCIETE: Société de Distribution
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - W

EXERCICE: 2016

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce 0001-09_IMO_TRSF F AUX 2016
N° Pièce 0000223 Type pièce AEI - Opérations d'échanges internes
Période Septembre Date validation 06/10/2016
Référence 0001-09 Date référence 05/10/2016

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CHI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
181115						0,00	75 600,00
21800						3 144 000,00	0,00
181115						0,00	56 400,00
21800						56 400,00	0,00
181115						0,00	3 144 000,00
181115						0,00	1 121 000,00
21800						1 121 000,00	0,00
21800						75 600,00	0,00
TOTAL						4 397 000,00	4 397 000,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
T.OUALI			

الملحق رقم (07)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libellé pièce: RGN 02 LOTS BOURIBI LAID+ARIBI HAMZA CITE ALMZAHD BERHOUM . ATTABI OUALID FACT N°
N° Pièce: 0001106 Type pièce: ach - achats
Période: Mai Date validation: 21/05/2015
Référence: 23/2015 Date référence: 26/04/2015
Fournisseur: ATTABI OUALID [ATTABI OUALID]

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
443015						15 342,50	0,00
23210						89 000,00	0,00
4040022						0,00	105 592,50
40410						0,00	4 750,00
23210						6 000,00	0,00
TOTAL						110 342,50	110 342,50

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	05		W311	50	031	6 000,00	0,00
23210	05		W311	50	001	89 000,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NCM	VISA	NCM	VISA
ABOUSSAG			

الملحق رقم (08)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **CREATION POSTE SCC DP OULED ABDELLAH GH GUAMRA OULED MADHI PU2015.OUALI BRAHIM FACT**
 N° Pièce **0001341** Type pièce **ach - achats**
 Période **Mai** Date validation **08/06/2015**
 Référence **08/2015** Date référence **19/05/2015**
 Fournisseur **OUALI BRAHIM [OUALI BRAHIM]**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
445015						396 824,07	0,00
23201						1 581 550,00	0,00
23201						860 000,00	0,00
23201						15 565,00	0,00
4040025						0,00	2 731 083,32
40410						0,00	122 855,75
TOTAL						2 853 939,07	2 853 939,07

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	05		W334	26	004	15 565,00	0,00
23201	05		W334	22	002	1 581 550,00	0,00
23201	05		W333	24	048	860 000,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
A.BOUSSAG			

الملحق رقم (09)



شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est

DD M'SILA
DIVISION FINANCES ET COMPTABILITE
FINANCES

Le: 13/03/2017

Page: 1 / 2

N°2015/00747

Fournisseur N° : 2169

Objet : Ordre de Virement

Compte à débiter : 00100901030030021990

de DA : 2 731 083,32

Edité par : a.d

BANQUE NATIONALE D'ALGERIE
Agence 901

Au bénéfice de

OUALI BRAHIM
CITE UNITE 2 MSILA

Messieurs,

Nous vous prions de bien vouloir procéder par le débit de notre compte cité ci-dessus au virement de la somme de DA: 2 731 083,32

Montant en toutes lettres :

DEUX MILLION SEPT CENTS TRENTE-ET-UN MILLE QUATRE-VINGT-TROIS DINARS ET TRENTE-DEUX CTS.

Au compte du bénéficiaire ouvert chez : **BNA 00901**

N°: 001 00901 0300000952 59

En règlement des factures détaillées en annexe

Veuillez agréer, Messieurs, nos salutations distinguées.

LE CHEF DE DIVISION FINANCES ET
COMPTABILITE

LE DIRECTEUR DE DISTRIBUTION

الملحق رقم (10)



شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est

DD M'SILA

Le : 13/03/2017

DIVISION FINANCES ET COMPTABILITE

Page : 2 / 2

FINANCES

Pièces jointes :

OV N°: 2015/00747

Fournisseur: QUALIBRAHIM

Facture N°	Date	Type	N°Pièce	Compte	Crédit	Avoir	Montant
08/2015	19/05/2015	ach	0001341	4040025	2 731 083,32	-0,00	2 731 083,32
						Total	2 731 083,32

الملحق رقم (01 - 10)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **COMPLEMENT CREATION POSTE CAB EL KOUCHE PU 2014 CHAKER YACINE ZOHIR**
 N° Pièce **0003609** Typepièce **ach - achats**
 Période **Décembre** Date validation **06/01/2016**
 Référence **01/2015** Date référence **29/11/2015**
 Fournisseur **CHAKER YACINE ZOHIR [CHAKER YACINE ZOHIR]**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
445015						67 830,00	0,00
4040025						0,00	466 830,00
40410						0,00	21 000,00
23201						420 000,00	0,00
TOTAL						487 830,00	487 830,00

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	05		W298	24	263	420 000,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
S.GHARBI			

الملحق رقم (11)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **CREATION POSTE SCC DP EL OUGLA N°05 DJEBEL MESSAAD P.URG 2015 MERNIZ CHAABAN FACT N°**
 N° Pièce: **0003650** Typepièce **ach - achats**
 Période: **Décembre** Date validation: **07/01/2016**
 Référence: **34/2015** Date référence: **22/12/2015**
 Fournisseur: **MERNIZ CHAABANE [MERNIZ CHAABANE]**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTÉ	CODE CATEGORIE	COMPTÉ ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
4040025						0,00	3 340 045,39
40410						0,00	150 249,50
23201						670 000,00	0,00
23201						2 270 630,00	0,00
23201						64 360,00	0,00
445015						485 305,89	0,00
TOTAL						3 490 295,89	3 490 295,89

Investissement

COMPTÉ	CODE CATEGORIE	COMPTÉ ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	05		W334	26	118	64 360,00	0,00
23201	05		W334	22	070	2 270 630,00	0,00
23201	05		W333	24	192	670 000,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
T.OUALI			

الملحق رقم (12)

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce RMT BT 15 LOCAUX COMMERCIEUX KHOBANA CHABI SALIMA FACT N° 09/2015
N° Pièce 0003647 Type pièce ach - achats
Période Décembre Date validation 07/01/2016
Référence 09/2015 Date référence 29/12/2015
Fournisseur CHABI SALIMA [CHABI SALIMA]

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
40410						0,00	75 083,00
4040021						0,00	1 669 095,09
23210						1 501 660,00	0,00
445015						242 518,09	0,00
TOTAL						1 744 178,09	1 744 178,09

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	05		W307	20	082	1 501 660,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
F.GUERRARI			

الملحق رقم (13)



شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق
Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est

LIBELLE PIECE : VEHICULE VENDUE

N° PIECE : 0000031

Période Décembre

Référence mai-15

Type pièce

Date validation

Date référence

ventes

11/01/2015

21/07/2015

Mouvements de la pièce

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	DEBIT	CREDIT
281848					23 008,55	
65200		97120			1 357 504,27	
21848						1 380 512,82
512061					250 000,00	
X 75200		9771				250 000,00
TOTAL					1 630 512,82	1 630 512,82

LE COMPTABLE		LE CONTRÔLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
T.OUALI			

الملحق رقم (14)

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
21532	MATERIEL ET ENGINS DE CHANTIER	2 235 774.84		0.00	0.00	2 235 774.84	
21533	MATERIEL BASES DE CHANTIER	217 654.45		0.00	0.00	217 654.45	
2153	MATERIEL ET OUTILLAGE INDUSTRIELS	32 745 120.25		1 732 584.39	533 671.24	23 993 745.40	
215	INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIELS ET OUTILLAGE	23 284 809 123.41		1 412 990 535.96	673 705.14	24 776 795 054.25	
21800	MOBILIER DE BUREAU	15 703 087.63		0.00	2 095 701.49	3 607 346.14	
2180	MOBILIER DE BUREAU	15 703 087.63		0.00	2 095 701.49	13 607 346.14	
21810	MATERIEL DE BUREAU	2 277 570.40		54 000.00	661 654.38	1 673 916.02	
2181	MATERIEL DE BUREAU OU ARCHIVAGE	2 277 570.40		54 000.00	661 654.38	1 673 916.02	
218223	EQUIPEMENT SPECIFIQUE CENTRE DE TRAITEMENT INFORMATIQUE	8 001 600.00		0.00	0.00	8 001 600.00	
218224	AUTRE MATERIEL MICRO-INFORMATIQUE	37 269 203.35		601 758.00	951 935.64	36 975 622.71	
21822	MATERIEL INFORMATIQUE FICHIER AUXILIAIRE	45 270 800.35		601 758.00	951 935.64	44 920 622.71	
2182	MATERIEL INFORMATIQUE	45 270 800.35		601 758.00	951 935.64	44 620 622.71	
218321	MOBILIER EQUIPEMENT MENAGER IDENTIFIABLE	34 000.00		0.00	0.00	34 000.00	
21832	MOBILIER EQUIPEMENT MENAGER	34 000.00		0.00	0.00	34 000.00	
2183	AUTRES MOBILIERS ET MATERIELS DIVERS	34 000.00		0.00	0.00	34 000.00	
21840	MATERIEL AUTOMOBILE	210 814 113.45		87 567 364.75	0.00	298 442 078.24	
21848	MATERIEL DE TRANSPORT REFORME	25 245 082.82		0.00	23 868 580.00	1 380 512.82	
2184	MATERIEL DE TRANSPORT	236 123 806.31		87 567 364.75	23 868 580.00	239 627 591.06	
21851	AGENCEMENTS DES BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX F.	24 806 062.10		12 443 945.66	0.00	37 250 007.76	
218522	INSTALLATION DE CLIMATISATION	8 853 395.15		0.00	1 116 445.68	9 969 840.83	
218524	AUTRES AGENCEMENTS BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET	17 269 473.07		1 643 700.39	122 825.18	18 817 237.32	
21852	AGENCEMENTS DES BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX F.	24 143 601.24		1 643 700.39	1 239 370.81	24 548 140.80	
2185	INSTALLATIONS GENERALES AGENCEMENTS ET	49 249 533.32		14 293 706.27	1 239 370.81	61 954 210.70	
218804	COMPTEURS ELECTRICITE - COMPTEURS GAZ EN SERVICE	1 226 796 031.80		160 395 297.14	4 372 300.80	1 392 779 027.84	
21880	COMPTEURS TRANSFORMATEURS MESURE EN SERVICE	1 226 796 031.80		160 395 297.14	4 372 300.80	1 392 779 027.84	
21881	MATERIELS INSTALLATIONS CHEZ LES TIENS	2 921 021.10		0.00	0.00	2 921 021.10	
21882	TRANSFORMATEURS DE PUISSANCE DE RECHANGE	95 404 673.30		21 247 632.00	9 084 940.00	115 711 022.30	
2189	AUTRES EQUIPEMENTS	1 325 294 322.80		782 632 589.14	12 427 160.80	1 495 407 751.24	
218	AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES	1 673 730 076.91		285 953 818.16	42 254 403.12	1 917 454 845.95	
21940	EQUIPEMENT DE PRODUCTION EN INSTANCE D'INVENTAIRE FICHIER	537 899 873.08		9 205 101 714.68	529 363 854.25	1 411 212 618.51	
21941	EQUIPEMENT DE PRODUCTION EN INSTANCE D'INVENTAIRE FICHIER	50 541 800.00		56 118 116.52	32 207 060.00	72 453 816.53	
2194	EQUIPEMENTS DE PRODUCTION EN INSTANCE D'INVENTAIRE	588 441 673.08		9 261 219 831.20	561 570 914.25	1 483 666 435.04	

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
28153	AMORTISSEMENT DU MATERIEL ET OUTILLAGE		28 896 253.48	1 081 201.05	2 410 880.30		28 228 272.73
2815	AMORTISSEMENT INSTALLATIONS TECHNIQUES MATERIELS ET		10 495 334 810.22	156 792 506.37	949 760 437.89		11 248 352 542.74
281600	AMORTISSEMENT MOBILIER DE BUREAU		13 134 256.14	2 389 950.59	963 499.62		11 708 805.15
28180	AMORTISSEMENT MOBILIER DE BUREAU		13 134 256.14	2 389 950.59	963 499.62		11 708 805.15
281810	AMORTISSEMENT MATERIEL DE BUREAU		1 990 594.82	711 248.42	159 851.78		1 429 197.00
28181	AMORTISSEMENT MATERIEL DE BUREAU ET DE LABORATOIRE		1 990 594.82	711 248.42	159 851.78		1 429 197.00
281822	AMORTISSEMENT MATERIEL INFORMATIQUE FICHER		33 858 889.41	2 327 583.75	4 489 254.36		42 060 510.81
28182	AMORTISSEMENT MATERIEL INFORMATIQUE		33 858 889.41	2 327 583.75	4 489 254.36		42 060 510.81
281832	AMORTISSEMENT MOBILIER EQUIPEMENT MENAGERS		32 750.00	500.00	1 500.00		33 750.00
28183	AMORTISSEMENT AUTRES MOBILIERS ET MATERIELS DIVERS		32 750.00	500.00	1 500.00		33 750.00
281840	AMORTISSEMENT MATERIEL AUTOMOBILE		152 263 880.01	9 408 307.64	40 886 988.21		18 142 969.27
281848	AMORTISSEMENT MATERIEL DE TRANSPORT REFORME		23 891 588.55	23 898 580.00	0.00		23 026.55
28184	AMORTISSEMENT MATERIEL DE TRANSPORT		174 155 485.15	33 276 887.64	40 886 988.21		181 705 401.76
281851	AMORTISSEMENT AGENCEMENTS DES BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET		4 487 310.74	264 104.52	1 758 345.64		5 681 051.83
281852	AMORTISSEMENT AGENCEMENTS DES BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET		14 831 034.42	2 004 881.43	2 482 800.42		15 308 951.37
28185	AMORTISSEMENT AGENCEMENT BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET		19 328 345.14	2 268 785.95	4 240 946.04		21 300 500.21
281880	AMORTISSEMENT COMPTEURS TRANSFORMATEURS MESURE EN		394 663 328.54	24 535 322.83	73 605 861.89		1 443 733 889.80
281881	AMORTISSEMENT MATERIELS INSTALLATIONS CHEZ LES TIERS		928 778.32	58 420.42	175 261.26		1 045 818.18
281882	AMORTISSEMENT TRANSFORMATEURS DE		14 434 921.12	1 814 177.41	5 736 532.22		16 289 210.20
28188	AMORTISSEMENT DES AUTRES EQUIPEMENTS		410 057 038.05	28 505 818.45	76 517 751.17		453 089 874.55
2818	AMORTISSEMENT AUTRE IMMOBILISATIONS CORPORELLES		658 567 359.52	67 479 869.80	130 255 705.10		725 847 334.11
281940	AMORTISSEMENT DES EQUIPEMENTS DE PRODUCTION		42 672 154.08	46 147 658.06	129 243 965.53		1 24 748 501.55
281941	AMORTISSEMENT DES EQUIPEMENTS DE PRODUCTION		4 043 344.00	3 562 585.13	3 827 208.14		4 429 887.81
28194	AMORTISSEMENT EQUIPEMENTS DE PRODUCTION EN INSTANCE		46 715 498.08	49 710 143.19	132 171 173.67		1 29 158 518.50
2819	AMORTISSEMENT EQUIPEMENTS EN INSTANCE D'INVENTAIRE		46 715 498.08	49 710 143.19	132 171 173.67		1 29 158 518.50
281	AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES		11 292 560 198.10	315 320 568.26	1 216 255 058.78		12 183 416 718.90
28	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS		11 292 560 198.10	315 320 568.26	1 216 255 058.78		12 183 416 718.90
TOTAL GENERAL		29482631647.17	11282560198.12	88021/6658.13	6753526643.85	22600220394.05	12183198728.62

الملحق رقم (01 - 15)

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Recouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
21100	TERRAINS DE CONSTRUCTION	1 944 145.99		0.00	0.00	1 944 145.99	
2110	TERRAINS DE CONSTRUCTION ET DE CHANTERS	1 944 145.99		0.00	0.00	1 944 145.99	
211	TERRAINS	1 944 145.99		0.00	0.00	1 944 145.99	
21200	AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAIN	14 265 666.59		0.00	0.00	14 265 666.59	
2120	AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAIN	14 265 666.59		0.00	0.00	14 265 666.59	
212	AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAIN	14 265 666.59		0.00	0.00	14 265 666.59	
21312	BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET COMMERCIAUX	86 167 893.43		0.00	0.00	86 167 893.43	
213130	LOGEMENTS DU PERSONNEL	40 329 059.13		0.00	0.00	40 329 059.13	
21313	BATIMENTS SOCIAUX	40 329 059.13		0.00	0.00	40 329 059.13	
2131	BATIMENTS	126 497 049.56		0.00	0.00	126 497 049.56	
213	CONSTRUCTIONS	126 497 049.56		0.00	0.00	126 497 049.56	
215200	EQUIPEMENT DES POSTES HT	24 125 929.40		0.00	0.00	24 125 929.40	
215201	TRANSFORMATEURS DE PUISSANCE DE REGLAGE	8 070 124.00		0.00	0.00	8 070 124.00	
215202	RESEAUX HT AERIENS	5 928 716 339.25		368 378 134.45	0.00	5 893 692 173.71	
215203	RESEAUX HT SOUTERRAINS	1 123 040 131.31		117 371 225.41	0.00	1 240 411 356.72	
215204	POSTES DE DISTRIBUTIONS	5 005 591 531.93		620 194 539.21	0.00	5 125 786 071.14	
215206	RESEAUX BT AERIENS	6 242 801 453.45		250 767 278.84	0.00	6 493 568 732.29	
215207	RESEAUX BT SOUTERRAINS	540 000 861.22		47 719 447.26	0.00	638 740 308.48	
215208	BRANCHEMENTS ET COLONNES MONTANTES	814 458 485.75		1 475 614.00	0.00	815 934 109.75	
21520	LIGNES POSTES ELECTRICITE	18 333 824 555.31		1 404 504 228.56	0.00	20 738 328 783.87	
215214	CANALISATION MP (ACIER)	340 821 545.11		455 620.78	0.00	341 277 165.89	
215215	RESEAUX MP BP CUIVRE	407 787 349.50		0.00	0.00	407 787 349.50	
215217	CANALISATIONS BP MP PLASTIQUE	2 253 224 142.85		37 454 942.81	0.00	2 320 679 085.66	
215218	BRANCHEMENTS ET POSTES DE LIVRAISON	542 677 493.24		48 362 497.59	0.00	591 039 990.83	
21521	CANALISATIONS ET POSTES GAZ	3 914 412 557.86		86 731 067.95	0.00	4 001 143 625.81	
215225	INSTALLATIONS ANNEXES	25 672.17		2 644.84	22 968.30	8 748.81	
215226	INSTALLATIONS MATERIEL DE TRANSMISSION	3 398 207.84		0.00	57 165.50	3 341 042.34	
21522	INSTALLATIONS DIVERSES	3 426 801.61		2 644.84	79 733.90	3 426 716.55	
2152	INSTALLATIONS COMPLEXES	23 251 603 888.18		1 431 237 851.51	79 733.90	24 742 622 250.59	
21530	PETIT OUTILLAGE ET APPAREILLAGE DIVERS	12 747 046.01		158 200.00	291 671.68	12 894 917.69	
215312	GROS OUTILLAGE FICHEIR AUXILIAIRE	17 544 837.95		1 582 584.38	252 209.56	19 377 631.89	
21531	GROS OUTILLAGE	17 544 837.95		1 582 584.38	252 209.56	19 377 631.89	

BALANCE DES COMPTES

Compte	Libelle	Réouverture (Solde)		Total Mvts		Soldes	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
219	EQUIPEMENTS EN INSTANCE D'INVENTAIRE	588 135 703.08		3 311 220 933.21	542 540 804.25	3 336 705 932.04	
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	25 689 008 759.56		9 090 165 187.33	585 458 712.51	30 193 713 234.38	
23201	DEPENSES D'EQUIPEMENT	2 127 079 452.37		2 279 740 016.71	2 522 917 165.45	1 883 902 303.63	
23202	DEPENSES DE REMPLACEMENT	116 060 940.22		154 022 845.74	270 089 585.96	0.00	0.00
2320	TRAVAUX D'IMMOBILISATION CORPORELLES EN COURS	2 243 140 352.89		2 433 762 862.45	2 793 000 751.41	1 883 902 303.63	
23210	BRANCHEMENTS EN COURS	1 542 141 809.46		1 039 155 332.72	2 139 024 701.05	447 274 301.13	
2321	BRANCHEMENTS EN COURS	1 542 141 809.46		1 039 155 332.72	2 139 024 701.05	447 274 301.13	
232	IMMOBILISATIONS CORPORELLES EN COURS	3 785 282 202.05		3 472 917 995.17	4 932 023 452.46	2 331 176 304.76	
23800	AVANCES ACOMPTES SUR INVESTISSEMENT	1 855.81		0.00	0.00	1 855.81	
2380	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES	1 855.81		0.00	0.00	1 855.81	
2388	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES	8 012 205.75		11 773 107.37	19 785 377.12	0.00	0.00
238	AVANCES ET ACOMPTES VERSES SUR COMMANDES	8 014 125.56		11 773 107.37	19 785 377.12	1 855.81	
23	IMMOBILISATIONS EN COURS	3 793 296 347.61		3 484 591 102.54	4 951 808 829.58	2 326 178 400.57	
27500	LOYERS DE GARANTIE	328 500.00		0.00	0.00	328 500.00	
2750	DEPOTS VERSES	328 500.00		0.00	0.00	328 500.00	
275	DEPOTS ET CAUTIONNEMENTS VERSES	328 500.00		0.00	0.00	328 500.00	
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES	328 500.00		0.00	0.00	328 500.00	
281200	AMORTISSEMENT AGENCEMENTS TERRAINS		9 028 832.13	151 803.85	485 728.41		8 342 756.88
28120	AMORTISSEMENT AGENCEMENTS TERRAINS		9 028 832.13	151 803.85	485 728.41		8 342 756.88
2812	AMORTISSEMENT AGENCEMENTS TERRAINS		9 028 832.13	151 803.85	485 728.41		8 342 756.88
281312	AMORTISSEMENT BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET		46 121 568.75	847 864.49	2 474 855.76		47 849 596.81
281313	AMORTISSEMENT BATIMENTS		27 784 330.40	300 311.21	527 247.60		28 265 378.81
28131	AMORTISSEMENT DES BATIMENTS		73 915 899.15	1 148 248.04	3 002 003.40		76 349 805.51
2813	AMORTISSEMENTS DES CONSTRUCTIONS		73 915 899.15	1 148 248.04	3 002 003.40		76 349 805.51
281520	AMORTISSEMENT LIGNES POSTES ELECTRIQUE		8 825 626 750.55	147 249 036.09	747 835 565.15		8 428 595 318.70
281521	AMORTISSEMENT CANALISATIONS ET POSTES GAZ		1 839 589 675.80	48 025 887.84	199 411 347.40		1 791 573 315.56
281522	AMORTISSEMENT INSTALLATIONS DIVERSES		3 420 747.59	73 800.48	2 644.48		3 346 947.11
28152	AMORTISSEMENT INSTALLATIONS COMPLEXES		10 465 436 216.74	165 711 364.32	847 349 557.59		10 299 674 470.01
281530	AMORTISSEMENT PETIT OUTILLAGE ET APPAREILLAGE		12 354 179.12	351 905.30	254 833.29		12 252 207.4
281531	AMORTISSEMENT GROS OUTILLAGE		13 300 430.27	576 740.40	1 680 483.05		14 520 965.93
281532	AMORTISSEMENT MATERIEL ET ENGINS DE CHANTIER		1 004 124.84	153 435.65	402 205.95		1 315 544.34
281533	AMORTISSEMENT MATERIEL BASES DE CHANTIER		217 854.45	0.00	0.00		217 854.45

SOCIÉTÉ DE DISTRIBUTION DE L'ÉLECTRICITÉ ET DU GAZ DE L'EST
DIRECTION DE DISTRIBUTION DE M.S.L.A

COMPTE : 21840 MATERIEL AUTOMOBILE

Fichier Auxiliaire

N° FICHE	Ancienne M.MAT	Nouvelle M.MA	DESIGNATION	VACQUIS	CUM AU 31/12/2014	2015	AMORT.	V.N.C.
1	01288 288 28	01288 288 28	SONACOME	5 147 213,76	5 147 213,76	0,00	5 147 213,76	0,00
2	03170 389 19	06673 389 28	PEUGEOT J9	4 704 000,00	4 704 000,00	0,00	4 704 000,00	0,00
6	00621 190 28	00621 190 28	RENAULT	705 600,00	705 600,00	0,00	705 600,00	0,00
7	00271 191 28	00271 191 28	RENAULT	705 600,00	705 600,00	0,00	705 600,00	0,00
8	00273 191 28	00273 191 28	RENAULT	705 600,00	705 600,00	0,00	705 600,00	0,00
9	00272 191 28	00272 191 28	RENAULT	1 190 700,00	1 190 700,00	0,00	1 190 700,00	0,00
11	00680 191 28	00680 191 28	RENAULT	1 187 760,00	1 187 760,00	0,00	1 187 760,00	0,00
14	00629 190 28	00629 190 28	RENAULT	240 000,00	240 000,00	0,00	240 000,00	0,00
15	00278 191 28	00278 191 28	RENAULT	1 034 880,00	1 034 880,00	0,00	1 034 880,00	0,00
16	00277 191 28	00277 191 28	RENAULT	1 046 640,00	1 046 640,00	0,00	1 046 640,00	0,00
17	00620 190 28	00620 190 28	RENAULT	705 600,00	705 600,00	0,00	705 600,00	0,00
20	00624 190 28	00627 190 28	RENAULT	926 100,00	926 100,00	0,00	926 100,00	0,00
21	00624 190 28	00624 190 28	RENAULT	705 600,00	705 600,00	0,00	705 600,00	0,00
23	01298 391 28	01298 391 28	TOYOTA	449 442,00	449 442,00	0,00	449 442,00	0,00
24	00570 391 28	00570 391 28	TOYOTA	449 442,00	449 442,00	0,00	449 442,00	0,00
28	00273 193 28	00273 193 28	RENAULT	884 000,00	884 000,00	0,00	884 000,00	0,00
29	00357 195 19	04214 195 28	RENAULT	629 494,00	629 494,00	0,00	629 494,00	0,00
30	00355 195 19	04215 195 28	RENAULT	629 494,00	629 494,00	0,00	629 494,00	0,00
31	00354 195 19	04224 195 28	RENAULT	629 494,00	629 494,00	0,00	629 494,00	0,00
33	00356 195 19	04213 195 28	RENAULT	629 494,00	629 494,00	0,00	629 494,00	0,00
34	00100 195 28	00100 195 28	TOYOTA	1 377 703,00	1 377 703,00	0,00	1 377 703,00	0,00
35	00099 195 28	00099 195 28	TOYOTA	1 377 703,00	1 377 703,00	0,00	1 377 703,00	0,00
36	00316 395 28	00316 395 28	MITSUBISHI	977 269,00	977 269,00	0,00	977 269,00	0,00
37	00318 395 28	00318 395 28	MITSUBISHI	977 269,00	977 269,00	0,00	977 269,00	0,00
38	00317 395 28	00317 395 28	MITSUBISHI	977 269,00	977 269,00	0,00	977 269,00	0,00
39	00133 298 28	00133 298 28	SONACOME	3 646 685,00	3 646 685,00	0,00	3 646 685,00	0,00
40	00132 298 28	00132 298 28	SONACOME	3 646 685,00	3 646 685,00	0,00	3 646 685,00	0,00
41	00134 298 28	00134 298 28	SONACOME	3 646 685,00	3 646 685,00	0,00	3 646 685,00	0,00
42	00208 200 28	00208 200 28	SONACOME	5 256 628,00	5 256 628,00	0,00	5 256 628,00	0,00
43	00157 100 28	00157 100 28	RENAULT	745 200,40	745 200,40	0,00	745 200,40	0,00
44	00234 101 28	00234 101 28	FIAT	743 000,00	743 000,00	0,00	743 000,00	0,00
45	00235 101 28	00235 101 28	FIAT	743 000,00	743 000,00	0,00	743 000,00	0,00
46	00239 101 28	00239 101 28	FIAT	743 000,00	743 000,00	0,00	743 000,00	0,00
47	00237 100 28	00237 100 28	RENAULT	717 911,68	717 911,68	0,00	717 911,68	0,00
48	00237 101 28	00237 101 28	FIAT	743 000,00	743 000,00	0,00	743 000,00	0,00
49	00255 101 28	00255 101 28	ISUZU	2 219 814,14	2 219 814,14	0,00	2 219 814,14	0,00
50	00233 101 28	00233 101 28	FIAT	743 000,00	743 000,00	0,00	743 000,00	0,00
51	00521 100 19	06339 100 28	TOYOTA	2 080 992,00	2 080 992,00	0,00	2 080 992,00	0,00

52	00236 101 28	00236 101 28	FIAT	DOBLO PANORAMA VITREE	743 000,00	743 000,00	0,00	743 000,00	0,00
53	00056 203 28	00056 203 28	SONACOME	M 120 4X4 D CABINE	4 008 950,00	4 008 950,00	0,00	4 008 950,00	0,00
54	00511 203 28	00511 203 28	SONACOME	M 120 4X4 D CABINE	4 008 950,00	4 008 950,00	0,00	4 008 950,00	0,00
55	01044 105 28	01044 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
56	01045 105 28	01045 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
57	01071 105 28	01071 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
58	01040 105 28	01040 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
59	01041 105 28	01041 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
60	01043 105 28	01043 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
61	01039 105 28	01039 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
62	01042 105 28	01042 105 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 059 829,06	1 059 829,06	0,00	1 059 829,06	0,00
63	182517 00 16	01061 106 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
64	182520 00 16	01062 106 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
65	182521 00 16	01060 106 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
66	182518 00 16	01063 106 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
67	133160 00 16	01743 307 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
68	132948 00 16	01740 307 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
69	123258 00 16	01741 307 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
70	123313 00 16	01738 307 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
71	133263 00 16	01739 309 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
72	132962 00 16	01737 307 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
73	132253 00 16	01742 307 28	HYUNDAI	FOURCON TOLLE H1	1 196 581,20	1 196 581,20	0,00	1 196 581,20	0,00
74	32540 00 16	01435 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
75	32509 00 16	01428 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
76	32345 00 16	01430 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
77	32494 00 16	01426 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
78	32469 00 16	01429 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
79	32438 00 16	01595 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
80	32500 00 16	01432 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
81	32328 00 16	01431 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
82	32337 00 16	01427 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
83	32286 00 16	01425 107 28	FIAT	DOBLO PANORAMA	998 000,00	998 000,00	0,00	998 000,00	0,00
84	219960 00 16	01593 307 28	FIAT	PUNTO 188/CXA	734 000,00	734 000,00	0,00	734 000,00	0,00
85	219995 00 16	01591 307 28	FIAT	PUNTO 188/CXA	734 000,00	734 000,00	0,00	734 000,00	0,00
86	219951 00 16	01594 307 28	FIAT	PUNTO 188/CXA	734 000,00	734 000,00	0,00	734 000,00	0,00
87	219936 00 16	01597 307 28	FIAT	PUNTO 188/CXA	734 000,00	734 000,00	0,00	734 000,00	0,00
88	219915 00 16	01592 307 28	FIAT	PUNTO 188/CXA	734 000,00	734 000,00	0,00	734 000,00	0,00
89	219954 00 16	01596 307 28	FIAT	PUNTO 188/CXA	734 000,00	734 000,00	0,00	734 000,00	0,00
90	00122 202 28	00122 202 28	SNVI	SONACOME	5 339 591,00	5 339 591,00	0,00	5 339 591,00	-0,00
91	279012 00 16	02127 309 28	MITSUBISHI	L200 DOUBLE CABINE	1 405 982,91	1 405 982,91	0,00	1 405 982,91	0,00
92	279013 00 16	02125 309 28	MITSUBISHI	L200 DOUBLE CABINE	1 405 982,91	1 405 982,91	0,00	1 405 982,91	0,00
93	279016 00 16	02126 309 28	MITSUBISHI	L200 DOUBLE CABINE	1 405 982,91	1 405 982,91	0,00	1 405 982,91	0,00
94	279021 00 16	02124 309 28	MITSUBISHI	L200 DOUBLE CABINE	1 405 982,91	1 405 982,91	0,00	1 405 982,91	0,00
95	322352 00 16	02754 109 28	FIAT	DOBLO	995 000,00	995 000,00	0,00	995 000,00	0,00

96	322353	00 16	02753 109 28	FIAT	DOBLO	995 000.00	995 000.00	0.00	995 000.00	0.00
97	157620	00 16	01830 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
98	157591	00 16	02359 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
99	157483	00 16	01833 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
100	157645	00 16	01835 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
101	157638	00 16	01832 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
102	157625	00 16	01873 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
103	157648	00 16	01834 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
104	157668	00 16	01829 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
105	157592	00 16	01831 110 28	PEUGEOT	PARTNER BREAK VITREE	1 034 957.27	879 713.70	155 243.57	1 034 957.27	0.00
106	125613	00 16	01334 311 28	GREAT WALL	PICK UP DOUBLE CABINE	1 380 512.82	966 358.96	276 102.56	1 242 461.52	138 051.30
107	125612	00 16	01337 311 28	GREAT WALL	PICK UP DOUBLE CABINE	1 380 512.82	966 358.96	276 102.56	1 242 461.52	138 051.30
108	125582	00 16	02798 311 28	GREAT WALL	PICK UP DOUBLE CABINE	1 380 512.82	966 358.96	276 102.56	1 242 461.52	138 051.30
109	125615	00 16	01336 311 28	GREAT WALL	PICK UP DOUBLE CABINE	1 380 512.82	966 358.96	276 102.56	1 242 461.52	138 051.30
110	125645	00 16	01340 311 28	GREAT WALL	PICK UP DOUBLE CABINE	1 380 512.82	966 358.96	276 102.56	1 242 461.52	138 051.30
111	125611	00 16	01335 311 28	GREAT WALL	PICK UP DOUBLE CABINE	1 380 512.82	966 358.96	276 102.56	1 242 461.52	138 051.30
113	193649	00 16	03067 211 28	NACELLE	CAMION PORTEUR	5 382 735.04	3 488 777.78	1 076 547.01	4 575 324.79	807 410.25
114	103558	00 16	00452 712 28	RENAULT	CAMION GRUE POTENCE 4X4	11 546 989.00	6 350 849.45	2 309 389.80	8 660 249.25	2 886 749.75
115	83025	00 16	01011 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
116	83092	00 16	01008 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
117	83102	00 16	01013 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
118	83125	00 16	01010 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
119	82885	00 16	01351 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
120	82922	00 16	01012 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
121	83000	00 16	01214 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
122	82878	00 16	01213 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
123	82861	00 16	01352 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
124	82896	00 16	01009 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
125	82875	00 16	00984 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
126	82868	00 16	00982 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
127	82851	00 16	00981 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
128	82856	00 16	00983 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
129	83089	00 16	01215 112 28	PEUGEOT	PARTNER VITREE	1 229 572.64	614 786.32	245 914.53	860 700.85	368 871.79
130	364296	00 16	04718-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
131	364311	00 16	04616-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
132	364321	00 16	04593-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
133	364305	00 16	04637-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
134	364303	00 16	04646-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
135	364328	00 16	04731-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
136	364330	00 16	04730-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
137	364198	00 16	04749-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
138	364194	00 16	04627-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
139	364192	00 16	04631-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
140	364191	00 16	04633-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00
141	364189	00 16	04618-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400.00	22 840.00	274 080.00	296 920.00	1 073 480.00

142	419619-00-16	04635-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
143	353629-00-16	04595-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
144	353603-00-16	04624-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
145	353599-00-16	04645-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
146	353600-00-16	04592-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
147	401454-00-16	04721-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
148	364236-00-16	04628-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
149	364262-00-16	04625-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
150	353595-00-16	04643-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
151	401450-00-16	04636-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
152	401194-00-16	04634-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
153	404513-00-16	04626-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
154	401212-00-16	04594-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
155	401197-00-16	04619-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
156	401192-00-16	04630-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
157	401193-00-16	04638-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
158	353702-00-16	04621-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
159	354237-00-16	04629-114-28	RENAULT	KANGOO BICARBURATION	1 370 400,00	22 840,00	274 080,00	296 920,00	1 073 480,00
160	21698-00-16	00040-201-23	SONACOME	K66 NACELLE	5 177 606,00	5 177 606,00	0,00	5 177 606,00	0,00
161	532492-00-16	04719-314-28	RENAULT	TRAFIC	2 130 000,00	0,00	390 500,00	390 500,00	1 739 500,00
162	532472-00-16	04668-314-28	RENAULT	TRAFIC	2 130 000,00	0,00	390 500,00	390 500,00	1 739 500,00
163	532475-00-16	04967-314-28	RENAULT	TRAFIC	2 130 000,00	0,00	390 500,00	390 500,00	1 739 500,00
164	532480-00-16	04720-314-28	RENAULT	TRAFIC	2 130 000,00	0,00	390 500,00	390 500,00	1 739 500,00
165	093144-00-16	01523-215-28	DAEWOO	CAMION DOUBLE CABINE 4X4	12 340 000,00	0,00	2 056 666,67	2 056 666,67	10 283 333,33
166	093146-00-16	01131-215-28	DAEWOO	CAMION DOUBLE CABINE 4X4	12 340 000,00	0,00	2 056 666,67	2 056 666,67	10 283 333,33
167	093148-00-16	01522-215-28	DAEWOO	CAMION DOUBLE CABINE 4X4	12 340 000,00	0,00	2 056 666,67	2 056 666,67	10 283 333,33
168	093152-00-16	01040-215-28	DAEWOO	CAMION DOUBLE CABINE 4X4	12 340 000,00	0,00	2 056 666,67	2 056 666,67	10 283 333,33
169	093184-00-16	01130-715-28	DAEWOO	CAMION DOUBLE CABINE 4X4 + CHASSE NEIGE	13 600 000,00	0,00	2 266 666,67	2 266 666,67	11 333 333,33
								0,00	0,00
								0,00	0,00
								0,00	0,00
TOTAL					282 354 713,49		30 406 205,60	180 670 102,21	101 684 611,28

SOCIETE: Société de Distribution
CENTRE COMPTABLE: DD M'SILA - W

EXERCICE: 2016

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce AMORTISSEMENT FICHIER CENTRAL 01 SEM 2016
N° Pièce 0000016 Type pièce CLO - Opérations de clôture
Période Juin Date validation 25/07/2016
Référence NOT N° 599/DFC Date référence 18/07/2016

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale							
COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
						0,00	99 274 149,10
2815204						9 929 336,18	0,00
68152						0,00	9 929 336,18
2815207						631 255,88	0,00
68152						0,00	313 368,22
2813130						903 510,46	0,00
68131						0,00	634 988,43
2815214						0,00	18 869 835,36
2815203						18 869 835,36	0,00
68152						54 303 559,62	0,00
68152						0,00	68 241 391,58
2815206						0,00	631 255,88
2815215						904 082,84	0,00
68185						68 241 391,58	0,00
68152						0,00	54 303 559,62
2815217						73 890 898,54	0,00
68152						0,00	5 573,46
2815200						99 274 149,10	0,00
68152						634 988,43	0,00
68152						5 573,46	0,00
68152						0,00	156 962,28
281200						0,00	903 510,46
281312						313 368,22	0,00
68131						0,00	73 890 898,54
2815202						0,00	747 120,56
281851							
TOTAL						327 901 949,67	327 901 949,67

Comptabilité analytique							
COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
68131	53	97360				313 368,22	0,00
68152	53	97367				99 274 149,10	0,00
68131	53	97360				903 510,46	0,00
68152	53	97367				5 573,46	0,00

Liste Des Chapitres Articles

Code	Compte	Libelle
04	237	Etudes
07	232001	Logiciel
11	232001	Amélioration Réhabilitation Centrales
12	232001	Centrales Turbines Vapeur
13	232001	Centrales Diesel
14	232001	Centrales Turbines Gaz
15	232001	Centrales Hydrauliques
16	232001	Centrales Cycle Combiné / Cogénération
17	232001	Centrales Solaires et autres Energies Renouvelables
21	232001	Centres de téléconduite (CNC, CRC, BCC)
22	232001	Réseaux de Télécommunication
31	232001	DP REPRiSE AP DGDA
41	232001	Postes 220/400 KV
42	232001	Lignes 220/400 KV
43	232001	Extension Renforcement Réseau de Distribution Electricité
44	232001	Renouvellement Exceptionnel Réseau Distribution
45	232001	Postes 60/90 KV
46	232001	Lignes 60/90 KV
47	232001	Extension Renforcement Postes Haute Tension
48	232001	Extension Amélioration Renforcement Lignes Hautes Tension
52	232001	Extension Renforcement Réseau de Distribution Gaz
53	232001	Antennes de transport Gaz et Station Gaz et Station GPL/GNC
54	232001	Extension Renforcement Réseau de Transport Gaz
61	232001	Electrification Rurale
62	2321	Raccordement de la Clientèle Nouvelle en Electricité (RCN Electricité)
63	2321	Raccordement de la Clientèle Nouvelle en Gaz (RCN Gaz)
64	232001	Distribution Publique Gaz
65	2321	Electrification Programme Spécial Wilaya
71	232002	Remplacement Electricité
72	232002	Remplacement Gaz
73	232002	Remplacement Mobilier et Matériel de Bureau
74	232002	Remplacement Equipement informatique
75	232002	Remplacement véhicule et Engins
76	232002	Remplacement outillages
77	232002	Autres Remplacement (Divers)
81	232001	Equipement Mobilier et Matériel de Bureau
82	232001	Equipement informatique
83	232001	Acquisition des véhicule et Engins
84	232001	Acquisition d outillages
85	232001	Equipement Divers
91	232001	Infrastructures Technico-Administratives et Logements
92	232001	Aménagement Locaux loués auprès des tiers
93	232001	Aménagement Divers

PROPOSITION DE CLOTURE DE CRÉDIT (1)

Crédit N° 9W 333

Direction DD MSA

PARAGRAPHE : 43 Parhelle

Service _____

Lieu d'exécution des travaux : DD MSA

Ouvrage (ou groupe d'ouvrages) auquel se rattachent les travaux (N° du plan de classement des immobilisations) _____

Désignation des ouvrages : Création Poste DP 2015 Plan d'urgence
MSA

Date de remise des installations aux services de l'Exploitation : _____

Montant du crédit accordé le 01.01.2015

1430 952 000,00

Montant des additifs

Montant final du Crédit

1430 982 000,00

I — ETAT DES DEPENSES AU Décembre 2016

697 277 15,04

Dépenses réglées .. A. Transférer ..

697 277 15,04

Dépenses restant à régler sur engagements

Total des Dépenses

697 277 15,04

Différence avec le montant du crédit

II — ETAT DES REMBOURSEMENTS EVENTUEL

	MONTANT DES REMBOURSEMENTS		
	Prévus	Perçus	Restant à encaisser
Au titre : Algérie .			
Collectivités .			
Tiers . . .			
Assurances			
Domages et			
Totaux ..			

(1) A transmettre en ..

la Direction des Services Financiers.

Imp. n° X 109

AP N°43 W 333 CREATION POSTE DP 2015 M'SILA PLAN D'URGENCE M'SILA

DISTRICT DE M'SILA

Indice	designation	degré d'individualisation	troué	unité	Montant
24001	CREATION POSTE SSC DP OULED SLAMA 341P 6413	Transformateur Disjoncteur 1		1 1	704 414,00 120 000,00
24030	CREATION POSTE CABINE DP 52 LOGTS + 31 LOTS CFPA M'SILA 341P6479	Transformateur Interupteur Sectionneur Tableau BT		1 1 1 1	1 198 853,05 653 919,85 524 225,74 174 378,63
24031	CREATION POSTE CABINE DP 20 ET 40 LOGTS M'SILA 341P6533	Transformateur Interupteur Sectionneur Tableau BT		1 1 1 1	1 257 842,37 686 095,84 550 020,17 182 958,89
24038	CREATION POSTE CABINE DP 100 LOGTS FOSC N°2 M'SILA 341P 6226	Transformateur Interupteur Sectionneur Tableau BT		1 1 1 1	1 127 942,76 615 241,50 493 218,61 164 064,40
24043	CREATION POSTE CABINE DP CEM COTE AKID HOUAS M'SILA 341P6386	Transformateur Interupteur Sectionneur Tableau BT		1 1 1 1	1 120 873,40 611 385,49 490 127,37 163 036,13
24044	CREATION POSTE CABINE DP SITE 4 M'SILA 341P6492	Transformateur Interupteur Sectionneur Tableau BT Genie Civil		1 1 1 1 1	1 324 285,45 722 337,52 579 073,90 192 623,34 778 000,00
24048	CREATION POSTE SCC DP O.ABDELLAH GH GUEMRA O.MADHI 341P6380	Transformateur Disjoncteur 1		1 1	710 000,00 150 000,00

[illegible]

Direction des finances et comptabilité
Fichier Central

Le:08/02/2017

N° : 2016/0017

ORDRE D'ECRITURE
(Acquisition)

AU C/C N° : 18135 (DD M'SILA)

Veillez enregistrer les écritures suivantes relatives aux mouvements du
Fichier central des investissements exercice :2016.

Correspondant à notre envoi N°2016/0228 du 29/12/2016

COMPTE	DEBIT	CREDIT
215202	162 386 114,00	
215203	3 928 274,00	
215204	131 367 715,04	
215206	166 037 779,50	
215207	3 117 860,00	
215217	3 100 955,20	
47107		469 938 697,74

OBSERVATION :

LE CHEF
DIVISION

الملحق رقم (20)

N°: 2016/0228 Exercice: 2016

Date: 29/12/2016

BORDEREAU DES PROPOSITIONS DE CLOTURE APPROUVEES

Centre comptable : 18135 DD M'SILA

Les propositions de cloture ci-après sont approuvées.

Vous voudrez-bien, dès réception passer les écritures de transferts correspondantes, soit sur les comptes d'investissements en service appropriés, soit sur le compte 47107, pour la partie relevant du Fichier Central.

N°credit	Montant FC	Montant FA	Total transf
43W333	69 727 715,04	0,00	69 727 715,04
63W259	3 100 955,20	0,00	3 100 955,20
61W332	349 536 713,50	3 359 000,00	352 895 713,50
43W334	47 573 314,00	0,00	47 573 314,00
	469 938 697,74	3 359 000,00	473 297 697,74

OBSERVATION :

LE CHEF
DIVISION

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة تبيان المعالجة المحاسبية التثبتات العينية وكيفية تقييمها وفق النظام المحاسبي المالي ومدى مطابقة هذا التقييم والمعالجة مع ما يتمشى مع معايير المحاسبة الدولية، من خلال سعي هذه الأخيرة إلى التوحيد المحاسبي. كما تقوم المؤسسة بعملية التسجيل المحاسبي لعناصر الأصول المادية وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية

Abstract:

This study aimed to try to show the financial accounting treatment, and the extent of conformity of this assessment and treatment with what is in line with international accounting standards through the latter's pursuit of accounting standardization the institution also carries out the accounting registration process fortune element of physical assets in accordance with the financial accounting system and international accounting standards.