

الجمهورية الجزائرية الوطنية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الدكتور الطاهر مولاي – سعيدة-

كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير

تخصص محاسبة و تدقيق

بعنوان:

معالجة التثبتات العينية وفق النظام المالي المحاسبي

و المعايير المالية المحاسبية الدولية

دراسة حالة مؤسسة OPGI ديوان التسيير العقاري بسعيدة

تحت إشراف:

د . نزعي فاطيمة زهرة

من إعداد الطالبين:

- لكحل مروان

- مرابط بن ديدة

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا

أ.

مشرفا

نزعي فاطيمة زهرة

أ.

ممتحنا

أ.

كلمة شكر

نحمد الله عزّ وجل ونثني عليه كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه، أن أنعم علينا بنعمة العلم، وأن وفقنا إلى عملنا هذا.

والصّلاة والسّلام على حبيب الحق، وخير الخلق محمد ابن عبد الله
معلم الخلق أجمعين.

﴿ من لا يشكر الناس لم يشكر الله، ومن أهدى إليكم معروفا فكافئوه، فإن لم تستطيعوا فادعوا له ﴾
﴿ الشكر قيد النعمة وسبب دوامها ومفتاح المزيد منها ﴾

واحتكاما إلى قوله . صلى الله عليه وسلم . نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد، بقدر كبير أو بسيط، على إنجاز هذا البحث، ونخص بالذكر :

✎ الأستاذة المشرفة **نزعي فاطمة الزهراء** على جميل صبرها، وسعة بالها، ونصائحها وتوجيهاتها التي لم ييخل علينا بها، تصويبا لهذا البحث وإثراء له.

✎ إلى كل موظفي وعمال مؤسسة الترقية و التسيير العقاري OPGI و بالأخص موظفي مصلحة المحاسبة والموازنة على ما قدموه من نصائح ومساعدة، ورحابة صدر.

إليكم جميعا

جزيل الشكر و العرفان والامتنان

مرابط بن ديدة و لكحل مروان

الإهداء

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أفتتح إهدائي هذا إلا بمن قال فيهما الحق عز وجل ﴿وقل ربي ارحمهما كما

رباني صغيرا﴾

﴿ إلى من أحق الحبيب المصطفى لها حق المصاحبة ثلاثا، إلحاحية التي لطالما تحملت الألم من أجل

سعادتي، إلى من أعطتني رعايتها وكانت بجواري في كل وقت

إليك كل الوفاء وإليك اهدي

أمي أمي أمي

﴿ إلى من ملكني له خير البرية، إلى من أراد أن أكون أنا، إلى من رباني ونصحتني و أعانني في كل خطوة

خطوتها، إليك اهدي

أبي

﴿ إلى من كانوا سندي ومنبع شجاعتي، وسراج دربي وقرة عيني إليكم اهدي

أشقائي شقيقاتي

﴿ إلى كل من لي مكانة في نفسه، إلى كل من لي موضع في قلبه، إلى كل راغب في العلم وعاشق للمعرفة،

إليكم اهدي

إليكم جميعا اهدي

تفضل بجمع

ولأخي؟

أهدي عملي هذا إلى:

إلى من رباني ونصحتني وأعانني ومن فيض حبه سقاني إلى من كان شمعة دربي و نور حياتي و ملكني له خير البريئة إلى أبي الغالي العزيز حفظه الله ورعاه.

إلى من وهبني الله على يدها الحياة على من كانت لي سندا بدعواتها وحنانها و أعطتني رعايتها وكانت بجواري إلى أُمي الغالية حفظها الله ورعاها.

إلى جميع أساتذتي الذين كان لهم الفضل الكبير في تعليمي و وصولي الى هذه المكانة .

إلى من قضيت معهم سنين عديدة إلى من ضاقت السطور عن ذكرهم فوسعهم قلبي أصدقائي .

إلى اللذين كانوا سندا لي .(عائلتي أخي وأختي ،أصدقائي هشام، علي، فيصل ،مهدي، زاهر ،محفوظ ،حسام ،بلال ، حميد، عبد القادر)

إلى كل عائلة لكحل و عين السبع صغيرا وكبيرا

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم و المعرفة وأعاننا على أداء الواجب ووفقنا في إنجاز هذا العمل

لكحل مروان

المخلص:

من أجل تحقيق مسار الجزائر في الانضمام لمنظمة التجارة الدولية ومواكبة التطورات الاقتصادية الحاصلة في مجال المحاسبة تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية في الممارسات المحاسبية. حيث تهدف هذه الدراسة إلى توضيح كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية حيث بينت الدراسة التطبيقية في ديوان التسيير العقاري أنه هنالك تطابق في المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي المحاسبي رقم 16، وأن المؤسسة لا تقوم بعملية إعادة تقييم التثبيات وهذا يتنافى مع المعيار المحاسبي رقم 36.

الكلمات المفتاحية :

النظام المحاسبي المالي، المعايير المحاسبية الدولية، التثبيات العينية، التكلفة التاريخية، القيمة العادلة.

Résumé:

Afin de permettre à l'Algérie d'adhérer à l'OMC et de se tenir au courant des évolutions économiques en matière de comptabilité, l'Algérie a adopté un système de comptabilité financière conforme aux normes comptables internationales en matière de comptabilité. Cette étude vise à clarifier la façon dont les installations de traitement comptable en nature, conformément au système de comptabilité financière et de sa compatibilité avec les normes comptables internationales telles que l'étude appliquée a montré dans le bureau de la gestion immobilière qu'il ya une disparité dans les installations de traitement comptable en nature entre le système de comptabilité financière et IAS 16, et que l'organisation ne Le processus de réévaluation est réalisé et cela est incompatible avec IAS 36.

les mots clés:

Système de comptabilité financière, normes comptables internationales, fixations en nature, coût historique, juste valeur.

الفهارس

رقم الصفحة	العنوان
	كلمة شكر وتقدير
	الإهداء
	ملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة المختصرات
أ - ج	المقدمة العامة
	الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
01	تمهيد الفصل
02	المبحث الأول: أساس نظري للنظام المحاسبي المالي
02	المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
05	المطلب الثاني: فرضيات ومبادئ النظام المحاسبي المالي
08	المطلب الثالث: أهداف و هيكل النظام المحاسبي المالي
14	المبحث الثاني: الاطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية
14	المطلب الأول: نشأة المعايير المحاسبية الدولية
24	المطلب الثاني: مفهوم و طبيعة المعايير المحاسبية
26	المطلب الثالث: اثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتوافق مع النظام المحاسبي المالي
28	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني : : المعالجة المحاسبية للتبثبات العينية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

29	تمهيد الفصل الثاني
30	المبحث الأول: عموميات حول التثبيتات العينية وطريقة تقييمها
30	المطلب الأول: عموميات حول التثبيتات العينية
33	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي
40	المطلب الثالث: التنازل عن التثبيتات العينية
43	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق المعايير المحاسبية الدولية
43	المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS16 (المنشآت والمصانع والآلات والمعدات والتجهيزات)
51	المطلب الثاني: المعيار الدولي رقم 36 - انخفاض في قيمة الأصول
55	المطلب الثالث: اثر التوافق في المعالجة الحاسبية للتثبيتات العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
58	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة ميدانية
59	التمهيد
60	المبحث الأول: تقديم الوحدة (محل التبرص) OPGI سعيدة .
60	المطلب الأول: لمحة تاريخية على انشاء الوحدة OPGI سعيدة .
61	المطلب الثاني: أهداف و نشاط المؤسسة OPGI سعيدة .
62	المطلب الثالث: عرض مفصل للهيكل التنظيمي للوحدة OPGI سعيدة .
70	المطلب الرابع: دراسة ميزانية المؤسسة OPGI سعيدة .
75	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في مؤسسة OPGI سعيدة .
75	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية في مؤسسة OPGI سعيدة .
81	المطلب الثاني: إهلاك التثبيتات العينية

82	المطلب الثالث: إعادة تقييم التثبيات العينية
83	خلاصة الفصل
84	الخاتمة العامة
86	قائمة المراجع
88	قائمة الملاحق
109	قائمة المحتويات

قائمة الأشكال والجداول

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-2	قيد شراء التثبيتات العينية	33
2-2	قيد اهتلاك التثبيتات العينية	34
3-2	قيد إنجاز التثبيتات العينية	34
4-2	قيد إكمال إنجاز القيد	35
5-2	قيد إثبات المصاريف	35
6-2	قيد استلام الجزء الأول من الأصل	36
7-2	قيد استلام الأصل نهائياً	37
8-2	تسجيل قيد اهتلاك الأصل	37
9-2	قيد استلام الأصل في حالة المساهمة	38
10-2	قيد الحصول على أصل امتياز	38
11-2	قيد الحصول على أصل بالإيجار التمويلي	39
12-2	قيد دفع قسط القرض	39
13-2	قيد التنازل عن الأصل	40
14-2	قيد التنازل عن الأصل بالبيع	41
15-2	قيد اهتلاك الأصل المعني	42
18-2	المعايير المحاسبية الدولية	57-56
19-2	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	58-57
1-3	عرض جانب الأصول للمؤسسة	71-70
2-3	عرض جانب الخصوم للمؤسسة	72
3-3	عناصر التثبيتات العينية في المؤسسة	74

قائمة الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1-1	مكونات النظام المحاسبي المالي	10
2-1	هيكلية مجلس معايير المحاسبة المالية	23
1-3	الهيكل التنظيمي لمؤسسة OPGI .	64

قائمة المختصرات

الإختصارات	الدلالة
SCF	Système Comptable Financier النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting Standards المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards معايير التقارير المالية الدولية
AICPA	American Chartered Accountants Complex مجمع المحاسبين القانونيين
FASB	International Accounting Standards Board مجلس المعايير المحاسبة الماليّة
IASC	International Accountig Standards Commette لجنة معايير المحاسبة الدولية
IFAC	International Fédération of Accountig الإتحاد الدولي للمحاسبين
IAPC	International Audit Practice Commette لجنة ممارسة المراجعة الدولية
VNC	Valeur nette comptable القيمة المحاسبية الصافية

المقدمة العامة

مقدمة عامة :

تعتمد كل دول عالمنا المعاصر على بعضها البعض لإشباع جزء من حاجياتها بحيث لا تستطيع أي منها العيش في معزل ، و قد شهدت المحاسبة على الصعيد العالمي إلى تطورات جوهرية فيما يخص الممارسات المحاسبية مما أدى إلى تغير في سياساتها المحاسبية ، لكي تتأقلم و التغيرات الحاصلة و في ظل وجود الشركات متعددة الجنسيات و اختلاف الممارسات المحاسبية من دولة لأخرى عجل في ظهور معايير المحاسبة الدولية و كل ذلك لأجل تحقيق التوافق في مختلف السياسات و الممارسات المحاسبية الدولية و كذلك للتخلص من العوائق و العراقيل التجارية بين مختلف دول العالم ، و إعداد قوائم مالية تلائم متطلبات المحيط الدولي تتصف بالمصداقية و الوضوح و تعطي صورة شفافة عن المؤسسات و وضعها الإقتصادي و مركزها المالي ، حيث سهلت إمكانية المقارنة بين القوائم المالية المختلفة للمؤسسات مع منافسيها في نفس المجال .

و لكي تلتحق الجزائر و مؤسساتها الإقتصادية بالركب العالمي و مواكبة هذه التطورات السارية في الممارسات المحاسبية الدولية ، قامت الجزائر بتبني النظام المحاسبي و المالي المستمد من المعايير المالية المحاسبية الدولية سنة 2007 والذي وضع أسس و مبادئ جديدة تغطي هفوات المخطط الوطني المحاسبي و الذي أصبح لا يتماشى و المعايير المحاسبية الدولية .

وبالتالي نرغب من خلال دراستنا هذه معرفة مدى تطابق النظام المالي المحاسبي الجديد مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة التثبيات العينية الغير متداولة من الجانب التطبيقي ، من أجل التعرف على مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد و كذلك تطابق هذا الأخير مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة التثبيات العينية من الجانب النظري و التطبيقي ، و التعرف على مدى تطبيقه في المؤسسة الجزائرية

إشكالية الدراسة :

ما مدى التوافق بين النظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية في معالجة التثبتيات العينية ؟

و من أجل دراسة و تحليل هذه الإشكالية يمكن طرح أسئلة فرعية :

كيف تتم المعالجة المحاسبية للتثبتيات العينية وفق النظام المالي المحاسبي ؟

كيف يتم تسجيل التثبتيات العينية وفق المعايير المحاسبية الدولية ؟

هل هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ؟

فرضيات الدراسة :

تتم المعالجة المحاسبية للتثبتيات العينية وفق النظام المالي المحاسبي من خلال الإعتماد على أسس جديدة

جاءت بها لجنة المعايير المحاسبية الدولية الدولية ، حيث تتم وفق مبدأ التكلفة التاريخية .

يتم تسجيل و تقييم التثبتيات العينية وفق المعايير المحاسبية الدولية باتباع طريقة التكلفة التاريخية و كذا طريقة إعادة التقييم .

هناك توافق و تطابق تام بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للتثبتيات العينية من حيث التسجيل و التقييم لعناصر الأصول الثابتة .

دوافع إختيار الدراسة :

محاوله فهم النظام المحاسبي المالي و كيفية معالجته للتثبتيات العينية و الطرق و الأساليب المتبعة في تقييم و

تسجيل التثبتيات العينية و كذلك الأهمية التي تحظى بها في المؤسسات الإقتصادية و كذا الفهم الدقيق

للمعايير المحاسبية الدولية و الإطلاع على المبادئ و الأسس التي جاءت بها لجنة المعايير المحاسبية الدولية و التخصص الدراسي في المجال المحاسبي و اكتساب معارف و معلومات جديدة في الممارسات المحاسبية .

أهمية الدراسة :

تكمن أهمية هذه الدراسة في مدى تطبيق معايير المحاسبة الدولية و للحد من مشاكل التي تواجه الممارسة المحاسبية الدولية والمحلية ، حيث أن الرغبة في توحيد هذه الممارسات دفعت العديد من الدول إلى اعتمادها بشكل رسمي كما علمت دول أخرى و من بينها الجزائر على أقلمت أنظمتها المحاسبية بما يتماشى مع أسس و مبادئ المحاسبية الدولية ، بهدف إعداد قوائم مالية ذات مصداقية و تسهيل فهمها و قراءتها ، و الذي يزيد هذا البحث أهمية هو الآثار المترتبة عن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الجزائرية و تحديد التطورات التي شهدتها الإقتصاد الجزائري في ظل سعي الجزائر لمواكبة التطورات الحاصلة في الإقتصاد المعاصر .

أهداف الدراسة :

توضح هذه الدراسة طرق المحاسبة التي تعالج و تقييم لتبثيات العينية وفق النظام المالي المحاسبي ، و كذا بيان مدى التوافق و الاختلاف في المعالجة المحاسبية لتبثيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية .

كما يوضح العوائق و العراقيل التي تقف حجر عثرة في طريق المؤسسة الإقتصادية في تطبيق النظام المحاسبي المالي و خاصة طريقة إعادة تقييم التبثيات العينية .

منهجية الدراسة :

تماشيا مع موضوع الدراسة و في محاولة لتحقيق أهدافه تم الاعتماد على المنهج الوصفي ، الذي يسعى لوصف الظاهرة كما هي في الواقع ، بحيث يساعد هذا المنهج في جمع البيانات و المعلومات اللازمة لهذه الدراسة و العمل على تحليلها للوصول إلى النتائج المطلوبة .

وقد اعتمد في الجانب النظري على مجموعة مراجع متمثلة في الكتب و المذكرات و المقالات و المواقع الكترونية المتعلقة بهذا الموضوع كمصادر للمعلومات و البيانات ، و فيما يخص الجانب التطبيقي

فقد تم الحصول على المعلومات من المؤسسة محل الدراسة و ذلك من خلال الإطلاع على الوثائق و المستندات ذات علاقة بالموضوع .

حدود الدراسة :

تتمثل حدود هذه الدراسة في حدود مكانية و أخرى زمانية حيث تكمن حدود الدراسة المكانية في ميدان المؤسسة الترقية و التسيير للعقارات كما تتمثل الحدود الزمانية في الجانب النظري و التطبيقي للموضوع محل الدراسة .

الجانب النظري من فيفري إلى شهر أفريل
الجانب التطبيقي من شهر أفريل إلى شهر ماي

تقسيمات الدراسة :

تضمنت الدراسة مقدمة عامة و خاتمة عامة بالإضافة إلى ثلاث فصول كانت كما يلي :
الفصل الأول : الإطار النظري للنظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية و الذي تم تقسيمه بدوره إلى مبحثين يتناولان الإطار المفاهيمي للنظام المالي و المحاسبي و كذلك الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية

أما الفصل الثاني : المعالجة المحاسبية وفق النظام المالي المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية و الذي تم تقسيمه كذلك إلى مبحثين يتحدثان على المعالجة المحاسبية وفق النظام المالي و المحاسبي الجديد أما المبحث الثاني فيوضح المعالجة المحاسبية للتشبيكات العينية وفق المعايير الدولية المعيار الدولي المحاسبي رقم 16 ، المعيار الولي المحاسبي رقم 36 .

الدراسات السابقة :

1. بوريسة سعاد ، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الاقتصادية ، دراسة حالة عينة من المؤسسات بقسنطينة ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة قسنطينة ، الجزائر ، 2010

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الاقتصادية على القوائم المالية للمؤسسة و تم التوصل إلى مايلي :

- إعداد القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية تكون أكثر مصداقية و تعبر عن صورة الحقيقية للمؤسسة .

2. دراسة بن خديم الله أحمد ، المعالجة المحاسبية للتبittات وفق النظام المالي المحاسبي و مدى تطابقها مع المعايير المحاسبية الدولية ، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC ، مذكرة ماستر غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، 2012 .

- هدفت هذه الدراسة إلى معرفة طريقة تقييم التبittات وفق النظام المالي المحاسبي و مدى توافق هذه المعالجة مع المعايير المحاسبية الدولية : توصلت هذه الدراسة إلى نتائج نذكر منها :

- النظام المالي المحاسبي الجزائري مستمد من المعايير المحاسبية الدولية للتبittات العينية بينهما

- تقييم التبittات العينية يتم وفق التكلفة التاريخية و هو ما نص عليه النظام المالي و المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية .

3. أوقاسي حكيمة ، تسجيل و تقييم التبittات وفق النظام المالي المحاسبي ، دراسة حالة ديوان الترقية و التسيير العقاري ، مذكرة ماستر ، أولحاج ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة أكلي محند ، البويرة ، الجزائر ، 2015 .

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح الطرق المحاسبية المتبعة في تقييم و تسجيل التثبيات وفق النظام

المحاسبي المالي و توصلت إلى نتائج التالية :

- النظام المالي المحاسبي فعال في تسجيل و تقييم التثبيات من خلال الإعتماد على المبادئ المحاسبية في المعالجة المحاسبية لها .
- في النظام المحاسبي المالي تم إحترام مبدأ درجة السيولة في تقسيم أصول الميزانية التي تسهل عملية التحليل المالي ، و يظهر ذلك جليا في سندات المساهمة حيث أصبحت تصنف ضمن التثبيات المالية .

صعوبة الدراسة :

- قلة المراجع و خاصة الكتب فيما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي .
- امتناع المسؤولين في المؤسسة عن تقديم بعض المستندات و الوثائق المحاسبية .
- ضيق وقت بالنسبة للجانب التطبيقي .

الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

تمهيد :

شهدت الممارسة المحاسبية تطورات جوهرية في العالم الاقتصادي الحديث، وهذا من أجل توحيد المفاهيم والمبادئ المحاسبية على المستوى الدولي مما استوجب البحث عن معايير تتماشى مع هذه التطورات الاقتصادية وتتطابق مع المفاهيم المحاسبية الدولية وهو ما عجل بظهور المعايير المحاسبية الدولية، والتي بدورها تلقت الإجماع والقبول من مختلف دول العالم.

في سنة 2007 و من أجل مواكبة هذه التطورات سعت الجزائر إلى تطبيق هذه المعايير في المؤسسات الجزائرية وهذا من خلال تبني نظام محاسبي مالي جديد يتماشى مع المعايير الدولية المحاسبية ويغطي نقائص المخطط الوطني المحاسبي والمعمول به في الجزائر منذ سنة 1975.

ولهذا قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين :

يتناول المبحث الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

أما المبحث الثاني : فيتحدث عن الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية .

المبحث الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي الجديد

إن التطورات الحاصلة في العالم الإقتصادي أدت إلى ظهور أنظمة جديدة و خاصة في المجال المحاسبي ومن بين هذه الأنظمة النظام المحاسبي الجديد الذي يتوافق مع التطورات الإقتصادية الحاصلة.

المطلب الأول : ما هية النظام المحاسبي المالي الجديد

يشكل النظام المحاسبي المالي الجديد خطوة هامة لتفعيل المعايير المحاسبية الدولية في ظل هذه التطورات الإقتصادية و متطلبات السوق العالمية .

الفرع الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي الجديد

بهدف توحيد المحاسبة الجزائرية مع المحاسبة الدولية تم تبني النظام المحاسبي المالي بدل المخطط الوطني المحاسبي من أجل مواكبة التطورات الحاصلة في العالم الاقتصادي وتقريب الممارسة المحاسبية الجزائرية من الممارسات العالمية.

بموجب القانون رقم 07 / 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 وحسب المادة رقم 03 من القانون 11/07

بأنه " هو نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، يتم تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية " (1)

يطبق النظام الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك المحاسبة المالية مع مراعاة الأحكام الخاصة بها ، كما تلتزم المؤسسات التالية بمسك المحاسبة المالية و هي : (2)

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .

- التعاونيات

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع و الخدمات التجارية و غير التجارية إذا كانوا يمارسون

نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007، ص3.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007 ، ص 5 .2.

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي .
- أما الكيانات أو المؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها و عدد مستخدميها و نشاطها الحد المعين عليها أن تمسك محاسبة مالية مبسطة .

الفرع الثاني اسباب التوجه للاعتماد النظام المحاسبي المالي الجديد :

من اهم الاسباب او الدوافع التي دفعت الجزائر الى انتهاج معايير المحاسبة الدولية ما يأتي : ⁽¹⁾

الأسباب الخارجية :

- في ظل الشراكة مع اتحاد الاوربي ومشروع الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة ، تظهر ضرورة التطبيق معايير المحاسبة الدولية ، بهدف خلق انسجام في المنظمة المحاسبية ، وتمكين الجزائر من الاندماج و الاقتصاد العالمي باكثر فاعلية .
- 1) تطور الاسواق المالية و تزايد الاحتياجات المؤسسات لتمويل ، مما يفرض على المؤسسات الجزائرية ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية حتى تتمكن المؤسسات من اللجوء إلى الأسواق المالية الدولية .
 - 2) عادة ما تشترط الأسواق المالية على الدول النامية التي ترغب في الإستفادة من خبراتها ، تطبيق المعايير المحاسبة الدولية .
 - 3) إنفتاح الإقتصادي على العالم الخارجي ، يستوجب إستعمال المعلومات تتمتع بالشفافية و الموثوقية و موحدة و معدة وفقا للمعايير المحاسبة الدولية ، قصد تسهيل نقل المعلومات الإقتصادية ، و جلب الشركات المتعددة الجنسيات حتى لا تقف نظم المعلومات المحاسبية كحجر عثر أمام إستقطابها و الإستفادة منها في التنمية .

الأسباب الداخلية :

- المخطط المحاسبي الوطني PCN يستجيب بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية ، و لا يتوافق مع حاجات المؤسسة الإقتصادية في إمكانية الحصول على تحليل لوضعيتها المالية .
- النظام المحاسبي السائد لا يتماشى مع توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق ، حيث يظهر جليا للعيان التحول التدريجي للدولة من كونها طرف فعال و مسيطر على الميدان الإقتصادي إلى عنصر منظم و مراقب فقط .

¹ شوقي جباري ، فريد خميلي ، النظام المحاسبي المالي في الجزائر بين متطلبات التطبيق و الطموحات ، الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية و المؤسسة الإقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق ، معهد العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، المركز الجامعي سوق أهراس ، الجزائر ، 25-26 ماي 2010 ، ص 6-7 .

- لقد طغت النظرة القانونية على المخطط المحاسبي القديم بشكل كبير ، رغم أنه وضع للتسيير و إحكام الرقابة على الحياة الإقتصادية للمؤسسة ، و بالتالي أصبح لا يخدمها بل يخدم مصالح الدولة .
- إن المؤسسات الإقتصادية الجزائرية في ظل المخطط المحاسبي الوطني تستخدم مبدأ الحيطة و الحذر بصفة مبالغ فيها و أهملت بصفة كلية الإعتماد على مبدأ الصورة الوافية ، مما أثر سلبا على الإستخدام العقلاني للمؤونات و قيامه بدور التغطية المطلوب للخسائر الحاصلة .
- المخطط المحاسبي الوطني لا يلبي الإحتياجات التسيير و عمليات إتخاذ القرارات ، حيث نجد إعتماده على مبدأ التكلفة التاريخية مما شكل عدم القدرة البيانات المحاسبية على ترجمة الواقع الإقتصادي في ظل ظروف التضخم و إهماله إلى إعداد القوائم المالية تصنف على أساس الوظيفي ، و كذا عدم الإعتماد على جداول التدفقات الخزينة التي تلعب دورا هاما في تحليل الدقيق للتغيرات الحاصلة في خزينة المؤسسة و إمكانية مواجهة مخاطر السيولة .
- تمكين المؤسسات الجزائرية من الحصول على المعلومات الصادقة و الشفافة تعكس الوضعية المالية الحقيقية .

المطلب الثاني: فرضيات ومبادئ النظام المحاسبي المالي

تعتبر المبادئ المحاسبية بمثابة قواعد إرشادية لتوجيه وتنظيم العمل المحاسبي، حيث يتم الرجوع إلى هذه المبادئ في حالة وجود مشاكل محاسبية من قبل المحاسبين، وعليه يمكن القول أن المبادئ المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي تم تبنيها وفقا للمعايير المحاسبية الدولية في إطار التوحيد المحاسبي. وتتمثل هذه المبادئ فيما يلي:

اولا مبدا التكلفة التاريخية :

نصت المادة 16 من المرسوم التنفيذي 08-156 على الادراج الاصول و الخصوم و النواتج والاعباء في الكشوف المالية بتكلفتها التاريخية ، على اساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الاخذ في حسابان اثار تغيرات الاسعار و تطور القدرة الشرائية ، غير ان الاصول و الخصوم الخصوصية مثل اصول البيولوجية او الادوات المالية تقيم بقيمتها الحقيقية .

- تتألف التكلفة التاريخية للسلع و الممتلكات عند إدراجها في الحسابات عقب خصم الرسوم القابلة للإسترجاع و التخفيضات التجارية و التنزيلا ت و غيرها من العناصر المماثلة : (¹)

- السلع أو الأصول أو الممتلكات المكتسبة عن طريق الشراء تكلفة الشراء
(تكلفة الشراء + مصاريف الشراء) .

- السلع أو الأصول أو الممتلكات المكتسبة كمساهمات عينية قيمة الأسهم
(عدد الأسهم * القيمة الاسمية للسهم) .

- السلع أو الأصول أو الممتلكات المستلمة مجانا قيمتها الحقيقية عند تاريخ دخولها (أي القيمة السوقية عند تاريخ الإستلام) .

ثانيا مبدا الحيطة و الحذر :

¹ د. أحمد طرطار ، أ . عبد العالي منصر ، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF ، جسور للنشر و التوزيع ، 2015 ، ص 106-107 .

أخذ النظام المالي المحاسبي الجزائري بمبدأ الحيطة و الحذر في التسجيل المحاسبي بما ورد في المادة 14 من المرسوم التنفيذي 156-08 بقولها يجب ان تستجيب المحاسبة بمبدأ الحيطة الذي يؤدي الى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك ،قصد تفادي تحويل شكوك موجودة الى المستقبل ما من شأنه التقليل ب ديون لممتلكات الكيان او نتائجه ، فينبغي ان لا يبالغ في تقدير قيمة اصول و نواتج كما يجب ان لا يقلل من قيمة الخصوم و الاعباء ، و يجب ان لا يؤدي تطبيق هذا المبدأ الى تكوين احتياطات خفية او مؤونات مبالغ فيها ، اي انه يجب على الكيان الاخذ بمبدأ الحيطة و الحذر في تسجيل الاحداث و المعاملات و الذي يستوجب عدم المبالغة بتقييم الاصول و عدم التقليل من قيمة عناصر الخصوم و لكن دون مبالغة التي قد تؤدي الى تضخيم في الاحتياطات و المؤونات .⁽¹⁾

ثالثا : مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة

كرست المادة 11 من المرسوم التنفيذي 156-08 مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة أو مبدأ الأهمية الجيدة ، فبمقتضى هـ

المبدأ تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها إتجاه الكيان ، فيجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للأهمية النسبية للمعلومات عند تسجيلهم للأحداث و المعاملات التي يقوم بها الكيان .

¹ المرجع السابق ، ص 107 - 108 .

و بمقتضى هذا المبدأ يمكن أن لا تطبق المعايير أو المبادئ المحاسبية على عناصر قليلة الأهمية فيمكن مثلاً جمع المبالغ المتماثلة من حيث الطبيعة و الوظيفة الناجمة عن نشاط الكيان و التي تكون قليلة أو غير معتبرة⁽¹⁾

رابعا مبدأ قابلية الفهم:

يشترط هذا المبدأ أن يتم عرض المعلومات المالية بوضوح وغير معقدة بحيث تكون قابلة للفهم والتحليل من قبل مستخدمي هذه المعلومات⁽²⁾.

خامسا مبدأ الدلالة:

يجب أن تكون المعلومات والبيانات المحاسبية تم تسجيلها استناد على وثائق ومستندات ثبوتية موجودة ومؤرخة من أجل ضمان مصداقيتها⁽³⁾.

سادسا مبدأ المصادقية:

يشترط أن تكون المعلومات والبيانات المالية ممثلة بصدق للعمليات التي قام بها الكيان والتي تم التعبير عنها في القوائم المالية التي تضمن لمستخدمي هذه القوائم باتخاذ القرارات المناسبة⁽⁴⁾.

سابعا مبدأ تغليب الواقع المالي على الظاهر القانوني :

كرست المادة 18 من المرسوم التنفيذي 08-156 هذا المبدأ بقولها تقييد العمليات في المحاسبة و تعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها و لواقعها المالي و الأقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني ، و لم يكن هذا المبدأ

¹ المرجع السابق ، ص 109 .

² احمد محمد نور، شحاته السيد، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 52.

³ هيني فان جريوننج، معايير التقارير الدولية، ترجمة طارق حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2006، ص 6.

⁴ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبق المعايير المحاسبية الدولية IAS / IFRS، الجزء الاول، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو،

معمولا به في الجزائر فيما قبل فكانت الممارسات المحاسبية تضبط إستنادا لإجراءات القانونية و النصوص التشريعية فلا يمكن الخروج عنها ، فعلى سبيل المثال كان التسجيل المحاسبي لعناصر ذمة الكيان يتم على أساس ملكية هذه العناصر الأمر الذي يتعارض مع الواقع في الحالة التي يحصل فيها الكيان على عناصر ذمته (الإستثمارات) عن طريق القرض الإيجاري ، فتظهر فقط أقساط الكراء في جدول حسابات النتائج بينما تظهر المعلومات الأخرى المتعلقة بهذا الإستثمار في الملحق ، و تبني هذا المبدأ يعالج هذا الإشكال بتسجيل الإستثمارات التي تم حيازتها بواسطة القرض الإيجاري ضمن عناصر الأصول في ميزانية الكيان و تسجل الديون المقابلة لها ضمن عناصر الخصوم .⁽¹⁾

ثامنا مبدأ قابلية المقارنة:

يقصد بهذا المبدأ إمكانية مقارنة القوائم المالية للكيان مع المؤسسات الأخرى في نفس المجال، مع إمكانية مقارنة القوائم المالية لنفس الكيان للسنة الحالية مع السنوات السابقة⁽²⁾.

المطلب الثالث: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي و هيكله

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة كونه يلبي احتياجات المهنيين ومستعملي القوائم المالية، حيث يقدم معلومات مالية وفقا للمعايير الدولية المحاسبية، هذا ما يساعد على تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الكيان، وكذا الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد.

الفرع الأول: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي :⁽³⁾

من اهداف النظام المالي الجديد تحقيق ما يأتي :

¹ د. أحمد طرطار ، أ . عبد العالي منصر ، ص 111 .

² شعيب شنوف، نفس المرجع، ص 318.

³ شوقي جباري ، فريد خميلي ، مرجع سابق ص 03 .

- من اهداف ترقية النظام المالي المحاسبي الجزائري ليتوافق و الانظمة المحاسبية الدولية .
- تعظيم الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي المالي خصوصا في مجال التسيير المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة جذب المستثمر الاجنبي للجزائر من خلال تجنبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية .
- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق النظام المحاسبي الموحد .
- تسهيل مختلف المعاملات المالية و المحاسبية بين المؤسسات الوطنية و الاجنبية باعتبار ان النظام المحاسبي المالي الجديد متطابق مع معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، كما ان هذا التقارب يساعد المؤسسة على تقييم الوضعية المالية الخاصة بها بكل شفافية ، وامكانية مقارنة نفسها مع الكيانات الاجنبية لان القوائم المالية المفصح عنها متماثلة .
- تسهيل اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانتها و ثقتها لدى المنظمات المالية و التجارية الدولية .
- تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في الافصاح عن المعلومات ، مما يؤدي الى ترسيخ اسس حوكمة الشركات .
- المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال معرفة احسن اليات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و كفاءة التسيير .
- المساعدة في اعداد احصائيات و الحسابات الاقتصادية في القطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية و المصادقية .
- هناك توافق كبير بين البرامج المعلوماتية للنظام المالي المحاسبي الجديد مما يسمح بتدنية تكاليف الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية و اعداد قوائم المالية و افصاح عنها .

الفرع الثاني: هيكل النظام المحاسبي المالي

يتكون النظام المحاسبي المالي الجديد من المكونات التالية:

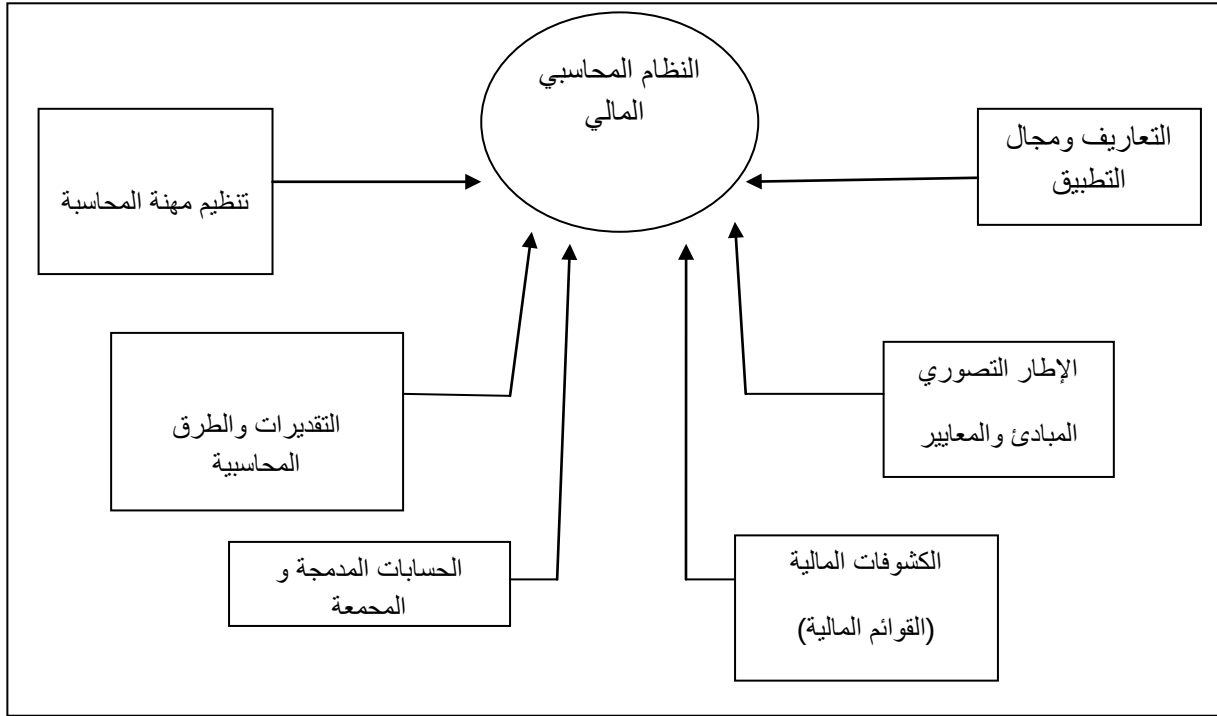
- الإطار التصوري للمحاسبة المالية؛

- المعايير المحاسبية الدولية؛

- مدونة الحسابات.

يمكن تمثيل مكونات النظام المحاسبي المالي في الشكل الآتي:

الشكل رقم 1-1 مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر: شعيب شنوف الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي، دراسة حالة مؤسسة بريتش بتروليوم، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 55.

من الشكل السابق يمكن استخلاص أن النظام المحاسبي المالي ينظم مهنة المحاسبة من خلال إلزام المؤسسات الاقتصادية بمراعاة واحترام المبادئ التالية :

- ينبغي احترام المبادئ المحاسبية بالإضافة إلى الدقة، الشفافية، والإفصاح، حيث أشار إلى أمور تقنية وعملية متعارف عليها ومعمول بها¹؛

¹ - محمد علفية وآخرون، "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية"، مداخلة في المؤتمر الدولي العلمي حول أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للنتائج العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2011، ص 6.

- الكشوف المالية: لقد حدد قانون 07/11 المؤرخ في 2007/11/07 والمتضمن النظام المحاسبي المالي الكشوفات المالية بأربع قوائم وملحقة تتمثل هذه القوائم :

1. **الميزانية:** تثبت فيها أصول وخصوم المنشأة وتبرز بصورة منفصلة الفصول التالية عند وجود عمليات تتعلق بها وهي⁽¹⁾:

- **الأصول:** التثبيتات العينية والمعنوية، المخزونات، الأصول المالية والزبائن؛

- **الخصوم:** تبرز فيه الأموال الخاصة والخصوم غير الجارية.

2. **حسابات جدول النتائج:** هو جدول يبين فيه مجمل الأعباء والنواتج المنجزة من طرف المؤسسة خلال الدورة المحاسبية حيث يبرز النتيجة الصافية للمؤسسة بصورة دقيقة سواء كانت ربح أو خسارة.

3. **جدول سيولة الخزينة:** تكمل أهمية هذا الجدول في إعطاء مستخدمي القوائم المالية أسس لتقييم مدى قدرة الكيان على الوفاء بالتزامات قصيرة الأجل.
في هذا الجدول يبين مصدر سيولة الخزينة التي تنقسم إلى:

- التدفقات المالية الناتجة عن بيع المنتجات من طرف المؤسسة؛

- التدفقات المالية الناتجة عن أنشطة الاستثمار التي تقوم بها المؤسسة في السنة المالية؛

- التدفقات المالية الناتجة عن أنشطة التمويل مثل القروض والتي تؤثر بشكل مباشر في بنية الأموال الخاصة، هذا الجدول يعرض بطريقتين المباشرة وغير المباشرة.

4. **جدول تغير الأموال الخاصة:** يبين فيه تغير الأموال الخاصة والمعلومات المطلوب تقديمها في هذا الجدول هي:⁽²⁾

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛

- عمليات الرسملة (الارتفاع والانخفاض في رأس المال)؛

- توزيع الأرباح؛

¹ الجريدة الرسمية، مرجع سابق، ص 23-25.

² الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 3، ص 4.

- النواتج والأعباء المسجلة في رؤوس الأموال ضمن تصحيح الأخطاء؛

- تغييرات الطرق المحاسبية وتأثيرها على رؤوس الأموال.

بالإضافة إلى ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وجدول حسابات النتائج.

5. حسابات المراجعة و الحسابات المدمجة: تعتبر هذه النقطة من المحاور الجديدة التي جاء بها النظام

المحاسبي المالي حيث انه بالنسبة للحسابات المراجعة ظهرت الحاجة إلى تطهيرها عند إنشاء صناديق المساهمة

وتداعمت أكثر بالشركات العمومية القابضة سنة 1996.

وبالتالي فوضعيات توحيد المحاسبي لا بد ان تكون شيئا مألوفاً أما الحسابات المركبة والمراجعة تعتبر شيئا جديدا في

المحاسبة وهذا ما أخذه بعين الاعتبار النظام المحاسبي المالي الجزائري.

6. التقديرات والطرق المحاسبية: يمكن القول أن ثمار النقاش بالنسبة لهذه النقطة فهو يركز على ثبات طرق

التقييم إلا أن القانون 11/07 يقرر بإمكانية منح استثناء لهذه القاعدة في حالتين (المادة 30):

- تغيير مرفوض في إطار نصف قانوني جديد (11/07)؛

- تحسين عرض القوائم المالية: هذه الحالة تزيل عقدة الاستثناءات التي كانت سائدة عند عدم التقيد بالتكلفة

التاريخية.

في حالة إعادة التقييم وهذا الترخيص الضمني لإمكانية التغيير يعطى دلالة على ان دور القوائم المالية لم يصبح تقدم

معلومات نزيهة وقانونية فقط وإنما التعبير بوفاء عن الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ معين⁽¹⁾.

¹ مسعود دراوري، ضيف الله محمد الهادي، ملتقى وطني، مقارنة النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010، ص 7.

الفرع الثالث: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

تعتبر القوائم المالية العناصر الأساسية التي تقدم من خلالها حوصلة نشاط المؤسسة في شكل وثائق شاملة تقدم في نهاية كل دورة محاسبية وحسب ما جاء في نص النظام المحاسبي المالي الجديد للمؤسسات الجزائرية فان كل مؤسسة مجبرة على إعداد القوائم المالية في نهاية كل دورة والتي تتمثل في :

- الميزانية؛
- جدول حسابات النتائج؛
- جدول تدفقات الخزينة؛
- جدول تغيير الأموال الخاصة؛
- الجداول الملحققة.

حيث تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة ويتم إصدارها في اجل أقصاه 6 أشهر من تاريخ إقفال السنة المالية، كما يجب توضيح المقرر الاجتماعي للشركة وطبيعة القوائم المالية مركبة أو خاصة⁽¹⁾.

¹ حسين عثمانى و آخرون، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2012، ص ص 10-11

المبحث الثاني: الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية

شهد العقد الأخير من القرن الماضي جهوداً كبيرة لتطوير إعداد المعايير المحاسبية الدولية أسفرت عن نتائج هامة أتت ثمارها في مطلع الألفية الثالثة و مازالت نتائج هذه الجهود تتولى على الفكر و التطبيق المحاسبي على مستوى معظم دول العالم، بل إن معظم الدول النامية قد سبقت إلى المعايير المحاسبية الدولية و استعارتها أو استرشدت بها الأسباب تتعلق بضعف البنية المحاسبية لديها، وبدأت ضغوط داخلية و إقليمية على منظمي المحاسبة في البعض الدول تطالبهم بتبني المعايير الدولية و قد أحرزت عملية و ضعتها في السنوات القليلة الفائتة نجاحاً ملحوظاً في تحقيق اعتراف و استخدام أكبر، مما دفع بعضها إلى السعي لكسب المزيد من المزايا بإيجاد توافق بين المعايير المعمول بها محلياً و المعايير الدولية .

المطلب الأول : نشأة المعايير المحاسبية الدولية

بدا الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة علمية يجري تطبيقها من قبل ممارسي مهنة المحاسبة و كانت كل هيئة في كل من الدول الصناعية تضع القواعد المحاسبية الخاصة بها و التي ترى أنها تتلاءم مع مفاهيمها المحاسبية .

و قد بقي اصطلاح القواعد المحاسبية المتعارف عليها كتعبير في عند المحاسبين و مدققي الحسابات مفهوماً يشمل كل ما هو متفق عليه عليه في علم المحاسبة و مقبول من الشركات و المؤسسات حتى ولو اختلفت في المعالجة نفس الموضوع مما جعل المنظمات المهنية في كثير من دول العالم تهتم بوضع معاييرها المحاسبية ، ولعل من أهم هذه المنظمات في هذا المجال مجمع المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية (AICPA) الذي بادر إلى وضع معايير للتدقيق منذ عام 1939 كما تم تشكيل هيئة أو مجلس لمعايير المحاسبة المالية (FASB) في الولايات المتحدة الأمريكية منذ عام 1973 كتطوير لصيغة المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP) التي بدأ العمل بها منذ عام 1932.

الفرع الأول التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية .

أهم المؤتمرات التي عقدت لوضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي نعرضها فيما يلي :
(1)

المؤتمر المحاسبي الدولي الأول (1904) في سانت لويس بولاية ميسوري في الوم أ . برعاية اتحاد جمعيات المحاسبين القانونيين الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام 1917 و قد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين الدول

o المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني (1926) في أمستردام .

o المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث (1929) في نيو يورك

و قد قدمت فيه ثلاث أبحاث رئيسة و هي :

- الإستهلاك و المستثمر .

- الإستهلاك و إعادة التقييم .

- السنة التجارية أو الطبيعية .

o المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع (1933) في لندن و قد شاركت فيه 49 منظمة محاسبية عينت 90

مندوبا عنها بالإضافة إلى حضور 79 زائرا من الخارج و قد بلغ عدد الدول التي مثلت في المؤتمر 22 دولة منها أستراليا و نيوزيلندا و بعض الدول الإفريقية .

o المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس (1938) في يربلن و ذلك بمشاركة 320 وفدا ، فضلا عن 250

مشارك من باقي أنحاء العالم .

o المؤتمر المحاسبي الدولي السادس (1952) في لندن حيث سجل المؤتمر 2510 أعضاء من بينهم

1450 من المنظمات التي راعت المؤتمر في بريطانيا و 196 من الدول الكومنولث و الباقي من 22

دولة أخرى .

¹ حسين القاضي ، مأمون حمدان ، المحاسبة الدولية و معاييرها ، الطبعة الأولى ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، سنة 2008 ، ص : 106-104 .

- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي السابع (1957) في أمستردام و قد شارك المؤتمر 104 منظمات محاسبية من 40 دولة و حضره 1650 زائرا من الخارج 1200 عضوا عن البلد المضيف هولندا .
- 0 المؤتمر المحاسبي الثامن (1962) في نيو يورك و قد حضره 1627 عضوا من الوم أ بالإضافة إلى 2101 من دول أخرى وشارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة و قد قدم فيه 45 بحثا .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع (1967) في باريس .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر (1972) حضره 4347 مندوبا من 59 دولة .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر (1977) في ميونيخ في ألمانيا الاتحادية و قد حضره مندوبون عن أكثر من 100 دولة من دول العالم .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر (1982) في المكسيك .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر (1987) في طوكيو .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر (1992) في الوم أ و كان موضوع المؤتمر دور المحاسبين في إقتصاد شامل ، شارك فيه نحو 106 هيئات محاسبية من 78 دولة و حضره نحو 2600 مندوبا من مختلف أنحاء العالم ، و لم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان و سوريا و الكويت و مصر و السعودية برعاية الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) حيث إستضافته ثلاث منظمات محاسبية أمريكية هي مجمع المحاسبين الأمريكية (AICPA) و جمعية المحاسبين الإداريين (IMA) و جمعية المراجعين الداخليين (IIA) .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر (1997) في المكسيك .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر (2002) في هونغ كونغ حيث تمت مناقشة حوالي 90 عنوانا تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية و أخلاقيات المهنة إلى أثر إقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة .
- 0 المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر (2006) في إسطنبول و قد عقد تحت شعار تحقيق النمو و الإستقرار الإقتصادي العالمي ، و مساهمة المحاسبة في تطوير الأمم ، و استقرار الأسواق رأس المال في أنحاء العالم ، و دور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات .

و قد أسفرت هذه المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين و مستثمرين و دائنين و نقابات و إتحادات تجارية و منظمات دولية و جمعيات حكومية و أجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية و تهيئة المناخ اللازم لتطبيق هذه المعايير و أهم هذه المنظمات .

- الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)

- اللجنة معايير المحاسبية الدولية (IASC)

- لجنة ممارسة التدقيق الدولي (IAPC) .

الفرع الثاني: الهيئات المحاسبية الدولية⁽¹⁾

¹JOUÉ : journal officiel de L' Union Européenne

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

رمز المنظمة	المنظمة الدولية	النشأة و التعريف	المهام (الدور)
IASC	لجنة معايير المحاسبة الدولية	تأسست في 1973/06/29 اثر اتفاق بين الجمعيات و المعاهد المهنية الرائدة في 10 دول (استراليا ، كندا،فرنسا،ألمانيا،اليابان،المكسيك،هولندا،المملكة المتحدة،ايرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية) و هي منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات و المؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم ،وتمثل اللجنة في سنة 1999 م 143 منظمة من 104 بلدا وهي الهيئة المستقلة الوحيدة التي عهدت إليها المؤسسات المحاسبية المهنية الأعضاء بمسؤولية و سلطة إصدار معايير محاسبية دولية و أصدرت 41 معيارا محاسبيا دوليا قبل إعادة هيكلتها	- صياغة و نشر معايير المحاسبة الدولية و التعهد بقبول و مرعاه معايير المحاسبة دوليا . - مناقشة ما يتعلق بالحاسبة في الدول المشاركة في اللجنة. - طرح الأفكار المحاسبية التي يمكن أن تتبناها اللجنة و تصدرها كمعايير دولية تخدم الجميع. - العمل على تحقيق أكبر توافق بين الممارسات المحاسبية بين الدول المشاركة، من اجل تسهيل القابلية للمقارنة و الوصول إلى مستوى من الجودة في التطبيق المحاسبي. - التأكد من أن المراجعين مقتنعون بان القوائم المالية تتماشى مع المحاسبة الدولية. - العمل على تحقيق أكبر قدر من الموافقة الدولية و قبول ما يصدر عن اللجنة من المعايير. - تأكيد العلاقة بين لجنة معايير المحاسبة الدولية و الاتحاد الدولي للمحاسبين من خلال الارتباط بينهما
IASB	مجلس معايير المحاسبة الدولية	تشكل في 2001/02/06 بعد حوالي 25عاما من البدء في تطوير المعايير ظهرت	- اعداد و نشر وتعديل المعايير المحاسبية الدولية .

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

- نشر مذكرات الايضاح حول مشاريع المعايير المحاسبية الدولية الجارية . - إعداد إجراءات معالجة التدخلات . - تشكيل كل أنواع اللجان الإستشارية المتخصصة ، لإبداء رأيها حول المشاريع المهمة. - القيام بالدراسات في الدول المتقدمة و الناشئة لتأكد من قابلية المعايير لتطبيق.	الحاجة الى تغيير هيكل اللجنة (IASC) و الذي تقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية و يتكون من 14 عضوا : الرئيس و نائب الرئيس و 12 عضوا دائما و مقره لندن		
- تعزيز مهنة المحاسبة في العالم و المساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال انشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها . - اصدار معايير المراجعة الدولية و معايير خدمات التاكيد الاخرى . - اصدار معايير رقابة الجودة لعمليات المراجعة . - اصدار قواعد السلوك المهني . - اصدار قواعد و ضوابط التعليم المستمر . - اصدار معايير المحاسبة في القطاع العام.	تاسس عام 1977 . وهو منظمة دولية تضم في عضويتها هيئات المحاسبة و المراجعة و الهيئات المحاسبية ذات الصلة في الدول العالم ، ويضم في عضويته 155 عضو و منظمة في 118 دولة يمثلون اكثر من (2.5) مليونين و نصف مليون محاسب . و يرتبط بعلاقة وثيقة مع (IASB)	الاتحاد الدولي للمحاسبي	IFAC
- حماية الاستثمارات خارج الحدود و تنظيم عمليات القيد الخارجي بوضع معايير مناسبة لذلك - حماية مصالح اعضائها وحل النزعات بين الاعضاء من تحقيق اتفاق دولي حول تبادل المعلومات . - زيادة حجم الاستثمارات الخارجية .	تاسست في افريل 1983 ونمت نمو سريعا ،وتتكون من 181هيئة تداول وطنية من معظم انحاء العالم ،و ينظم اعضاؤها اكثر من 90 بالمائة من حجم استثمارات الاوراق المالية في العالم . بعد اطلاعها على اعمال لجنة المعايير الدولية للمحاسبة (IASC)و فرض بعض التعديلات	المنظمة الدولية لهيئات الاوراق المالية	IOSCO

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

- توفير مساعدات متبادلة مع الاشراف و الرقابة على الالتزام بتطبيق المعايير .	عليها ،قامت بالموافقة بعد ذلك على المعايير الدولية للمحاسبة و قبولها لتكون اساس اعداد القوائم المالية للمؤسسات المسجلة في البورصات العالمية. في 2000/05/17 وتوصية جميع السلطات المكلفة بالبورصات و الاسواق المالية عبر العالم بقبول تطبيقها		
- ينبغي ان يتضمن الموضوع تفسيراً لمعيار قائم ضمن سياق اطار . - ينبغي ان يتصل الموضوع بنمط واقعي محدد. - ان لا تكون هناك تفسيرات متعارضة متناقضة في الوقع العملي او سبيلها الى الظهور . وقد قدم (34) تفسيراً .SIC	انشأت عام 1997 و شكل ادارة (IASB) لجنة دائمة للتفسيرات (SIC) لبحث القضايا المحاسبية التي يحتمل ان تخضع لمعالجة بديلة او غير مقبولة في غياب توجيهات محددة و عند صياغة التفسيرات ، تستشير لجنة التفسيرات لجانا وطنية مماثلة .	اللجنة الدائمة لتفسير المعايير	SIC

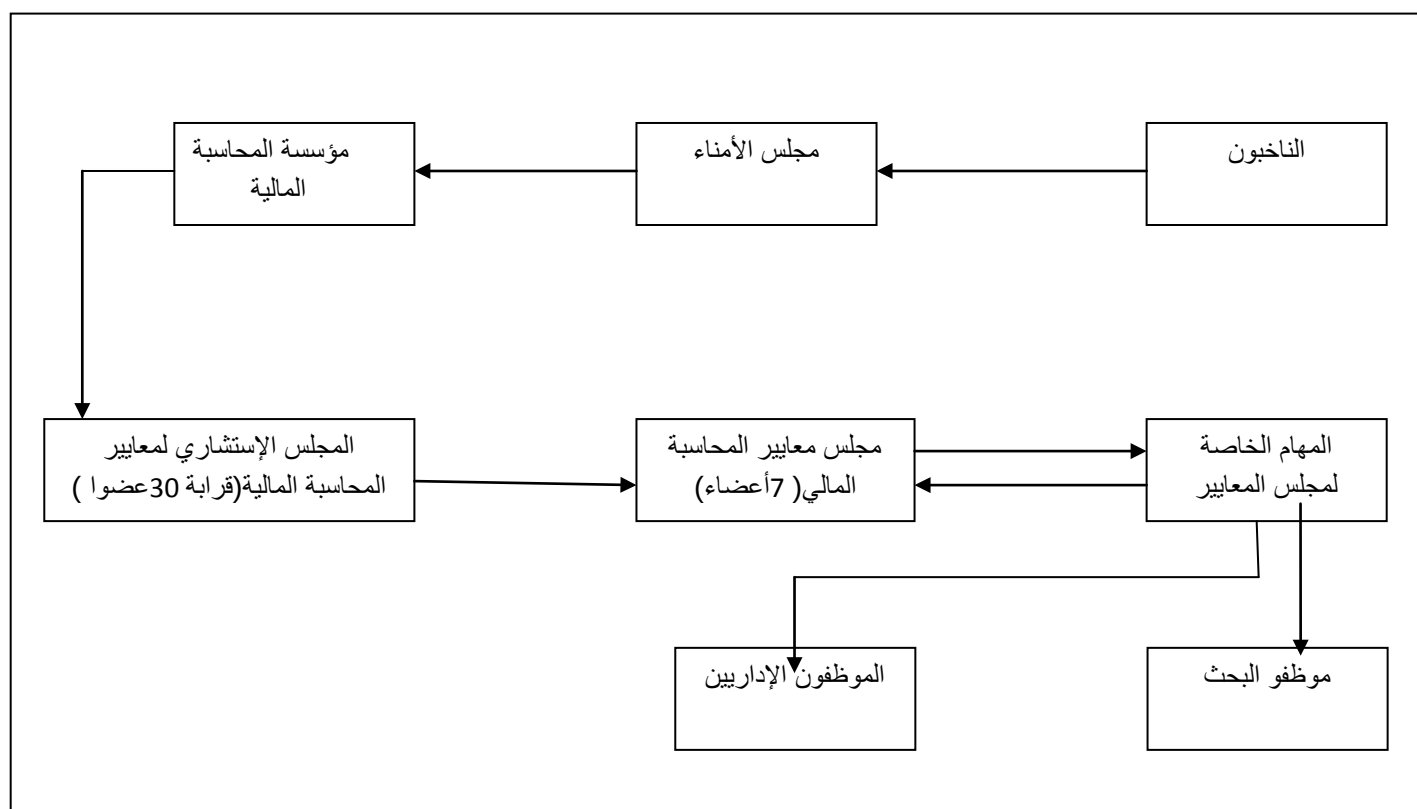
- الترجمة و التعليق و تقييس معايير المحاسبة الدولية ضمن نطاق الاطار و ذلك من اجل ضمان التطبيق (IASB) المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة الدولية المتجانس للمعايير و تنفيذ مطالب المجلس - تقدم التفسيرات و الحلول التطبيقية - وقد قدمت (19) تفسيراً IFRIC.	تأسست في جويلية 2001 و اقترح (IASB) تغيير اسم (SIC) الى لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية (IFRIC) كما تم توسيع نطاق اختصاصه و تمت الموافقة على هذا القرار في ديسمبر 2001. وتمثل مهمتها في اصدار الشروحات (تفسيرات) حول المعايير التي تصدر عن (IASB) و ترجمتها و اعداد الملاحظات التقنية حول مسائل محددة قبل تقديم تعريف نهائي لمعيار معين . وتتكون من (12) عضوا من دول مختلفة ، لكل منها حق التصويت و هي تتعامل على اساس زمني (مع القضايا المحاسبية الممكنة مواجهتها لمعالجة مختلفة او غير مقبولة) .	لجنة تفسير التقارير المالية	IFRIC
- اعطيت هذه اللجنة صلاحيات الاصدار مسودات معايير المراجعة و الخدمات التابعة بالنيابة عن مجال (IFAC) على ان تسعى لتحقيق القبول الطوعي لتلك المعايير او البيانات و تعزيزها .	تضمنت ابتداء من 1994 اعضاء من 13 دولة (استراليا ، البرازيل ، كندا ، مصر ، المانيا ، فرنسا ، المكسيك ، هولندا ، اليابان ، الهند ، السويد ، المملكة المتحدة ، الو.م.الامريكية) ويتم تعيين اعضائها من قبل منظمات اعضاء يمثلون دولا يختارها (IFAC) .	لجنة ممارسة المراجعة الدولية	IAPC

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

- تجميع الاموال لتمويل مشاريع و اعمال المجلس و الهيئات الاخرى . - نشر تقارير سنوية لنشاطات (IASB/IASC) و اعداد تنبؤات السنة القادمة. - تعيين اعضاء كل من مجلس المعايير المحاسبية الدولية و المجلس الاستشاري . - تقييم الاستراتيجية التنظيمية و فعالية المجلس (IASB) - تشجيع استعمال المعايير و احداث تقارب بين المعايير المحاسبية الوطنية و المعايير المحاسبية الدولية لاعتماده كحل نوعي لمشكل الفروقات المحاسبية المتواجدة بين الدول . - وتسعى (IASCF) انطلاقا من دورها السابق الى تطوير - للصالح العام - مجموعة معايير محاسبية ذات نوعية عالية سهلة الفهم ، وقابلة لتطبيق لاستخدامها عند اعداد القوائم المالية ، حتى تتمكن هذه الاخيرة من احتواء معلومات ذات جودة عالية ، شفافة و قابلة للمقارنة ، الامر الذي سيساعد الفاعلين في اسواق راس المال على اتخاذ قرارات اقتصادية ناجحة .	وهي منظمة خاصة مستقلة ذات اهتمام دولي ، تسير من قبل مجلس للمراقبة يعرف بالاداريين (les Trustee) يتكون من 19 عضو يمثلون كل الهيئات المحاسبية ، حيث يتنوع هؤلاء الاعضاء في كونهم من اكبر مكاتب التدقيق ممثلي جمعيات الشركات ، اساتذة في الحقوق و ممثلي هيئات مراقبة البورصات (SEC) ناهيك عن ان 5 اعضاء منهم يقوم (IFAC) باقتراحهم من بين اكبر المجموعات المحاسبية في العالم ، اما جغرافيا فهم يتوزعون كالاتي : 6 اعضاء من امريكا الشمالية ، 6 من اوروبا ، 4 اعضاء من اسيا ، الباسفيك ، اما 3 الباقين فيتم تعيينهم من باقي دول العالم لحفظ التوازن الجغرافي ، كما ان اختيار هؤلاء الاعضاء يتم بعقد لمدة 3 سنوات قابلة للتحديد مرة واحدة .	اتحادية لجنة المعايير المحاسبية الدولية	ASCF
- ابداء الراي للمجلس عن القرارات المرتبطة بالمستجدات . - اعلام المجلس برؤي الهيئات و الخواص المنتمين للهيئة الاستشارية فيما يخص	هو هيئة للاستشارة مكلف بمهمة المشاركة في اجراءات تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة و المعلومة المالية للاطراف المعنية ، و ارشاد ونصح اللجنة التنفيذية و مجلس المتابعة حول اولويات	المجلس الاستشاري للمعايير	SAC

المشروعات الهامة للتقييس . - اعلام ونصح المجلس و المنظمة في مجالات اخرى .	التوحيد المحاسبي و يساهم في المناقشات و في منهجية التقييس ، يتكون من 45 عضوا من مناطق و قطاعات مهنية مختلفة ، يعينون من طرف (les Trustees) لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد ، وهو من الهيئات (IASB).		
--	--	--	--

شكل 1-2: هيكلية مجلس معايير المحاسبة المالية



المصدر: ريتشارد فيرو وآخرون، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض ص 35

المطلب الثاني : مفهوم و طبيعة المعايير المحاسبية الدولية (IAS)

تعتبر معايير المحاسبة الدولية مجموعة من القواعد والأسس لإعداد وعرض القوائم المالية بهدف ضبط الممارسة المحاسبية الدولية من أجل ضمان شفافية القوائم المالية.

الفرع الأول : ماهية المعايير المحاسبية الدولية (IAS)

و هي معايير أصدرت قبل أبريل 2001 من طرف لجنة المعايير المحاسبة الدولية

(IASC) قبل أن تتم إعادة هيكلتها إلى (IASB) ، و هي (41) معيارا محاسبيا دوليا (IAS)

منها 12 معيارا ملغاة (مسحوبة) و معدلة ، و بعد مراجعات عديدة لتلك المعايير لقد بقي 29 معيارا

ساري المفعول إلى غاية الآن ، كما أصدرت عدد من التفسيرات و هو 34 (SIC) تفسيرا حتى عام

2001 الخاصة بهذه المعايير (معايير المحاسبة الدولية) .⁽¹⁾

كما تعرف المعايير المحاسبية الدولية على أنها " عبارة عن بيان مكتوب تصدره الهيئات المحاسبية الدولية،

ويتعلق بعنصر من عناصر القوائم المالية للوحدة الاقتصادية ونتائج أعمالها وبموجبه يتم تحديد الوسيطة

المناسبة للقياس والغرض او كيفية التصرف والمعالجة في هذا العنصر لتحديد نتائج الأعمال وعرض المركز

لتلك الوحدة، وعادة ما يلقي هذا المعيار قبولا على المستوى المحلي أو الإقليمي أو الدولي⁽²⁾.

كما تعد المعايير المحاسبية مرشدا رئيسيا للإجراءات المحاسبية التي يقوم المحاسبون بتطبيقها لأغراض إنجاز معالجات

محاسبية موحدة للعمليات المالية و التجارية المختلفة التي يقوم بها الكيان⁽³⁾.

¹ د . أحمد طرطار ، أ . عيد العالي منصر ، مرجع سابق ، ص 48 .

² براقي تجاني، دراسة اثر التضخم على النظرية التقليدية المحاسبية مع نموذج مقترح لاستبعاد اثر التضخم على القوائم المالية، أطروحة دكتوراه ، جامعة سطيف، 2005، ص 04.

³ أحمد فرغلي حسن، النظام المحاسبي الموحد، دار بهاء للنشر والتوزيع ، القاهرة، 2003، ص 63 .

الفرع الثاني: أهداف لجنة المعايير المحاسبية الدولي

تسعى لجنة المعايير المحاسبية الدولية إلى تنظيم الممارسة المحاسبية على المستوى الدولي وهذا من أجل ضمان عمل محاسبي موحد ومن أهم الأهداف نذكر ما يلي :

- إعداد وإصدار معايير محاسبية من أجل تطبيقها في إعداد القوائم المالية في مختلف أنحاء العالم؛
- العمل على تحقيق التوافق بين المعايير المحاسبية بغرض إعداد قوائم ذات مواصفات موحدة بين مختلف أنحاء العالم؛
- العمل على تنظيم وتحسين المبادئ المحاسبية؛
- تقريب الممارسة المحلية للعمليات المحاسبية من الممارسة العالمية في إطار التوحيد المحاسبي الدولي؛
- التأكد من أن البيانات المالية في القوائم المالية مطابقة للمعايير الدولية من كافة الجوانب والإفصاح عن حقيقة هذه المطابقة⁽¹⁾؛
- صياغة و نشر مجموعة موحدة من المعايير المحاسبية ذات نوعية عالية ، سهلة الفهم لإعداد التقارير المالية، وتشجيع قبولها وتطبيقها في العالم خدمة للمصلحة العامة (إعداد مجموعة متجانسة من المعايير تشكل مرجعية محاسبية)؛
- العمل على حماية المصالح العامة لمختلف الأطراف، وضرورة إيجاد إطار نظري مقنع فيما يخص إعداد المعايير الدولية؛
- ويقيم الهدف الرئيسي من المعايير المحاسبية توجيه وترشيد القرارات الاقتصادية والمساهمة في تلبية احتياجات مختلف الأطراف المهتمة بمخرجات النظام المحاسبي⁽²⁾

¹ - أحمد محمد أبو شمالة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الاردن، 2010، ص11.

² طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، دار الوراق للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، ص 20

الفرع الثالث: أسباب ظهور المعايير المحاسبية الدولية

يمكن إجمال أسباب وجود معايير دولية في مجال المحاسبة بصفة عامة في العناصر الآتية :⁽¹⁾

- الحاجة إلى تقديم و إيجاد آلية لتطوير المحاسبة للإبتعاد عن التناقضات القائمة .
- إنفتاح البورصات و أسواق المال على مستوى العالمي .
- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة .
- ضرورة التوافق و التنسيق و التوحيد المحاسبي الدولي .
- تخفيض التكاليف و تدعيم المرور إلى الأسواق المالية .
- تسهيل الإتصال بين المتعاملين الإقتصاديين .
- ظهور الشركات المتعددة الجنسيات.
- توسع نطاق التجارة الدولية .

المطلب الثالث: اثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتوافق مع النظام المحاسبي

كان لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية أثر إيجابي على الممارسات المحاسبية الجزائرية، وهذا بعد تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي المستمد والمبني على المعايير المحاسبية الدولية، وقد تجلّى أثر التوافق في الممارسات المحاسبية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:

- تحسين عملية اتخاذ القرار من طرف المستثمرين ؛
- تسهيل عملية الاتصال المالي وذلك بتوفير معلومات مالية تم إعدادها وفق قواعد ومبادئ ومعايير متناسقة؛
- الرفع من فعالية تشغيل الأسواق المالية وتسهيل عملية تقييم أداء الشركات المتعددة الجنسيات؛
- زيادة درجة انتظام وصدق حسابات المؤسسة مما يرفع من قيمتها؛

¹ شعيب شنوف ، مدى توافق المخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات في الجزائر مع المعايير المحاسبية الدولية ، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك ، دورية علمية محكمة نصف سنوية ، العدد : 4/5 ، الدنمارك ، سنة 2010 ، ص 180-181 ، على الموقع : <http://www.ao-academy.org/periodics.html>]

- تسهيل عملية المقارنة بين القوائم المالية للشركات العاملة في نفس المجال؛
 - اقتصاد مبالغ معتبرة من التكاليف تعود بالفائدة على شركات التدقيق⁽¹⁾؛
 - إدماج أبعاد مالية جديدة في الميزانية وذلك بإظهار الأدوات المالية، وقد ازدادت أهمية الإفصاح عن الأدوات المالية وهذا راجع إلى تقلب معدلات الفائدة وأسعار الصرف؛
 - تقسيم الأصول يكون مباشرة في شكل أصول متداولة وأصول غير متداولة؛
 - تحديد الشروط اللازمة لعرض الأدوات المالية؛
 - __ استخدام القيمة العادلة كأساس لإثبات مختلف الأصول⁽²⁾.
- وعلى هذا الأساس فإن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر أدى إلى تسهيل العمل المحاسبي من خلال توفير المعلومات اللازمة في القوائم المالية والتي بدورها تعبر عن الوضعية المالية والاقتصادية للمؤسسات الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي.

¹ حسين عثماني و آخرون، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2012، ص 10-11.

² بورويصة سعاد، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة عينة من المؤسسات بقسنطينة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2010، ص 145.

خاتمة الفصل :

من أجل إندماج الجزائر ضمن الإقتصاد العالمي و تفتحها على العولمة من خلال إنضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة ، قامت بعدة إصلاحات التوجه الإقتصادي الجديد في الجزائر جعل المخطط الوطني المحاسبي (PCN) محدودا و له نقائص ، لذلك فقد مست هذه الإصلاحات جوانب عديدة و من بينها مشروع النظام المحاسبي مالي جديد يتوافق معايير المحاسبة الدولية و التي من تحليل ديناميكي بين مصالح المقرضين ، المساهمين و السلطات ، لذا على المؤسسات التفكير في انتهاز الفرص للسعي لتطبيق المعايير المحاسبية و المالية و الدولية بإعادة تعريف الإستراتيجية الشاملة لإعداد كشوف مالية و دراسة الخصوصيات الملائمة لمؤشرات الأداء المستعملة لأجل تسيير المؤسسة ، و عند الاقتضاء تعديلها و كذلك مطابقة أنظمة المعلومات الداخلية و أنظمة المعلومات الخارجية كي تصبح قادرة على القياس و الإبلاغ حول المواضيع الهامة بسرعة و تكييف أنظمة المعلومات لأجل السماح بتسريع عملية إغلاق حسابات في ظل ضمان شمولية المعلومات المنتجة ، و هذا طبعاً يعد مساهمة و جب تأمينها و تدخل في إطار تطوير المعايير المحاسبة و المالية و التي ستؤدي بالضرورة إلى تطور المؤسسات .

فالنظام المحاسبي المالي الجديد يهدف إلى جعل القواعد و الممارسات المحاسبية لمؤسساتنا الإقتصادية بصفة خاصة و الإقتصاد الوطني بصفة عامة تتماشى مع المقاييس و القواعد الدولية المنصوص عليها ضمن معايير النظام القديم عبر تبني المعايير المحاسبية الدولية ، و يعمل هذا النظام على إحداث تغيرات جذرية على النظام القديم عبر تبني المعايير المحاسبية الدولية ، بالرغم من أنها عملية معقدة و مكلفة و تحدث تغيير كبير على ميزانيات المؤسسات الإقتصادية ، لأنها استثمار حقيقي يجعل من الإقتصاد الوطني يساير الأحداث الاقتصادية ، لأنها استثمار حقيقي يجعل من الإقتصاد الوطني يساير الأحداث الاقتصادية و يتفاعل معها بكل إيجابية و بمرونة و يتضمن للمنافسة الشفافية و يعمل على تقديم المعلومات المحاسبية و المالية الصادقة و القابلة للمقارنة ، كما يصدر عن تطبيق هذا النظام قوائم مالية تتماشى و معايير المحاسبة الدولية و توفر معلومات بخصوص المركز المالي للمؤسسة و آداءها و التغيرات الحادثة فيها .

الفصل الثاني

المعالجة المحاسبية للتثبيات
العينية وفق النظام المحاسبي
المالي والمعايير المحاسبية
الدولية

تمهيد :

تعد التثبيات العينية من بين أهم الأصول التي تحوزها المنشأة بغرض الاستخدام وليس إعادة بيعها أي تحوزها المنشأة لمدة زمنية طويلة الأجل واستعمالها في العملية الإنتاجية ولهذا فقد خصصت لجنة المعايير المحاسبية الدولية عدة معايير من أجل إيضاح كيفية معالجتها محاسبيا وطرق تقييمها في المؤسسات الاقتصادية، وبما أن النظام المحاسبي المالي الجزائري مبني يستمد قواعده من المعايير المحاسبية الدولية فهذا الأخير تطرق أيضا إلى كيفية معالجة التثبيات العينية محاسبيا وعليه إرتئينا تقسيم الفصل إلى ثلاث مباحث سنتناول فيها ما يلي:

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية المعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الأول: عموميات حول التثبيات العينية وطريقة تقييمها

تعتبر التثبيات العينية من أهم الأصول الثابتة والتي تتم حيازتها أو إنتاجها من قبل المنشأة بغرض استخدامها في العمليات الإنتاجية أي توقع منافع اقتصادية مستقبلية من هذه التثبيات، وقد تطرق النظام المحاسبي المالي إلى كيفية معالجتها محاسبياً وطرق تقييمها هذا ما سيتم عرضه في مبحثنا هذا.

المطلب الأول: عموميات حول التثبيات العينية

تساهم التثبيات العينية بشكل كبير وفعال في قيام المنشأة بأنشطتها الأساسية وتسيير أعمالها، فهي تعتبر من بين عناصر الأصول الأكثر أهمية ولا تكاد تخلو أي ميزانية من هذه التثبيات مهما كان نشاطها.

الفرع الأول : مفهوم التثبيات العينية

تعرف التثبيات العينية علمياً بأنها الأصول والموجودات المادية الملموسة التي حوزها الكيان من أجل إنتاج، تقديم الخدمات أو الاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى أكثر من سنة مالية (1)

كما تعرف الأصول الثابتة بأنها التثبيات التي تحتفظ بها الكيان لغرض استخدامها في إنتاج و توفير السلع و الخدمات أو لتأجيرها للغير، و عادة ما تكون مدة استخدامها طويلة تزيد عن السنة المالية. التثبيات العينية (الأصل الثابت): هو الأصل الذي تقتنيه المنشأة بغرض استخدامها في نشاطات الكيان، و ليس لغرض البيع، و عادة ما يستخدم لمدة زمنية طويلة (2)

و عموماً تتميز التثبيات العينية بالخصائص التالية: (3)

- تقتني بغرض استخدامها في العملية الإنتاجية وليس بغرض بيعها.
- تتصف بالموجودات المادية الملموسة مثلاً لأراضي، المباني، المعدات والسيارات..... إلخ .
- تتسم بطول عمرها الإنتاجي بمعنى أن الأصل سيقدم خدمات للمشروع تزيد عن السنة و بالتالي فإن تكلفة الحصول عليها تقسم على عمر الأصل و يستثنى من ذلك الأراضي .

¹ ناصر رحال ومصطفى عوادي، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي، محاضرة ألقيت بالمركز الجامعي الوادي، السنة الجامعية 2009، ص8

² عبد السميع الدسوقي، أساسيات المحاسبة المالية ج1، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2002، ص227.

³ أمين السيد أحمد لطفي، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008 .

و يطلق عليهم مصطلح الأصول الثابتة **Fixed Assets** مع الأصول طويلة الأجل، لكن في الشركات الكبيرة يطلق عليها حاليا مصطلح العقارات و المعدات **Plant and Equipment**⁽¹⁾.

و يلاحظ في هذا المجال أنه ما يعتبر أصلا طويلا و بالنسبة لمنشأة معينة قد لا يكون كذلك بالنسبة لمنشأة أخرى فمثلا المؤسسات العاملة في تجارة السيارات لا تعتبر هذه الأخيرة أصول عينية طويلة (متداولة) الأجل على عكس منشأة أخرى تستعملها في نقل البضائع و التي تعتبر السيارات عبارة عن تثبيات عينية طويلة الأجل⁽²⁾.
والفرق بين التثبيات العينية طويل الأجل و الثابت و المتداول ليس طبيعة الأصل في حد ذاته و لكن الغرض يقيم به الأصل.

الفرع الثاني: أنواع التثبيات العينية أو الملموسة

التي تعتبر من وسائل الإنتاج الدائمة و طويلة الأجل

أولا: الأراضي ح/211: يشتمل هذا الحساب في الجانب المدين تكلفة حيازة الأراضي و يتم تسجيل و تقييم الأراضي بصفة مستقلة عن المباني المقامة عليها و في حال عدم توفر المستندات و أوراق الثبوتية التي تثبت بشكل منفصل قيمة الأراضي عن قيمة المباني المقامة عليها ، يتم توزيع السعر الإجمالي للشراء باستعمال جميع الوسائل المتاحة تحت تصرف المؤسسة.

ثانيا : المباني ح/213: و تشمل المباني كل من الأساسات و الأعمدة و الجدران و الأسطح و الأرضيات المتصلة بها باستثناء تلك التي يمكن أن تنفصل منها بسهولة و كذلك التي تتطلب قيدا مميزا خاصا بها.
و يتفرع هذا الحساب إلى:

1. المنشآت القاعدية ح/ 2138: تشمل المنشآت الأساسية جميع الأعمال و الإنشاءات و التغييرات و التجديدات المتعلقة بأشغال الهندسة لصالح مؤسسة و تتضمن تكلفة المباني ما يلي:

أ. سعر الشراء الأولي؛

ب. مواد البناء و التكاليف الإضافية للترخيص إن وجدت؛

¹ فالتر ميجس، روبرت ميجس، ترجمة وضي عبد الفتاح أبو المكارم و آخرون، **المحاسبة المالية**، دار المريخ للنشر و التوزيع، الرياض السعودية 2008 ص ص 611-612.

² وليد ناجي الحياي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 144.

أ.ج. أجور المستخدمين المستخدمين؛

أ.د. بالإضافة إلى تكاليف أخرى إن وجدت و التي تتعلق بإنجاز مباني؛

2. **تركيبات عامة ح/2135:** عبارة عن مجموعة ذات استخدام متخصص يمكن أن تشمل كل من المباني و المعدات و قطاع الغيار وغيرها من العناصر، حتى و إن كانت قابلة للانفصال إلا أنها مترابطة فيما بينها بحكم وظيفتها ومن أمثلتها: خطوط تميع الغاز والمركبات الكهربائية الضخمة.

3. **تثبيات عينية أخري/218:** في النظام المحاسبي المالي تم ذكر القيم الثابتة المعنية بصفة منفصلة مثل الأراضي و المباني بينما لم يذكر القيم الثابتة المنقولة و هذا لكثرتها و عدم إمكانية حصرها بالتحديد لهذا جعل تثبيات عينية أخرى و من بين هذه التثبيات يذكر ما يلي⁽¹⁾:

2182: معدات نقل تستعملها المؤسسة لأغراض إنتاجية في غالب الأوقات؛

2183: معدات مكتب و تجهيزات الإعلام الآلي؛

2184: أثاث؛

2185: أغلفة متداولة .

الفرع الثالث: أهمية التثبيات العينية (الملموسة)

تعتبر الجزء الأهم ما الأصول الثابتة بالمقارنة مع التثبيات الأخرى و ذلك للأسباب التالية:⁽²⁾

- الأصول الثابتة طويلة الأجل؛
- تساهم في إنتاج السلع و الخدمات؛
- اهتلاك الأصول الثابتة يسجل كمصروف في المؤسسة بحيث يؤثر على النتيجة بدرجة كبيرة؛
- الخطأ في تسجيلها محاسبيا يكون مؤثر في القوائم المالية لعدة دورات باعتبارها أصول طويلة الأجل؛
- تستمد التثبيات العينية قيمتها من الخدمات التي تقدمها و ليس من قيمتها البيعية؛
- زيادة المنافع الاقتصادية بعدة دورات محاسبية

¹ عبد الوهاب نصر علي، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الثاني، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 217-218.

² محمد عباس البدوي، عبد الوهاب نصر علي، المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث، ج1، الاسكندرية 2008، ص 551.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي

تطرق النظام المحاسبي المالي إلى كيفية معالجة التثبيات العينية محاسبيا وطرق تقييمها والأساليب المتبعة في تسجيلها ، فقد نص النظام المحاسبي المالي على ضرورة تقييم التثبيات العينية وفق التكلفة التاريخية أو تكلفة الحيازة تضاف إليها جميع المصاريف الغير مسترجعة والمتعلقة باستخدامه هذا ما سنحاول دراسته في مطلبنا هذا.

أولا: تسجيل التثبيات العينية عند الشراء

تمثل تكلفة الأصل في مجموعة التكاليف المتعلقة بالأصل حيث تمثل تكلفة الأصل في المعادلة التالية :
 تكلفة الأصل = ثمن الشراء + الرسوم و الضرائب الغير القابلة للاسترجاع بالإضافة إلى جميع التكاليف المتعلقة باستعمال الأصل حتى يكون الأصل جاهز للاستخدام منقوصا منها جميع التخفيضات المتعلقة به .
 و يكون التسجيل المحاسبي كالآتي :

جعل حساب 21 مدين و حساب النقديات أو الموردون دائن بتكلفة الأصل¹.

الجدول 2-1: قيد شراء التثبيات العينية

21	تاريخ الإقتناء	ح / أصل عيني حسب الطبيعة HT	Xxxxxx
4456	ح / رسم قابل للاسترجاع TVA	xxxxxx	Xxxxxx
404	ح / موردو التثبيات	Xxxxxx	Xxxxxx
512	ح / البنوك و الحسابات الجارية TTC	Xxxxxx	Xxxxxx
53	ح الصندوق		
	شراء تثبيات عينية		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

عند شراء أصل أو تثبيات عينية تتكون من عدة أجزاء يجب تسجيلها محاسبيا منفصلة عن بعضها البعض لأنها تحمل معدل إهلاك مختلف.

مثال : عند شراء أرض تسجل تكلفة الشراء (ثمن الشراء + مختلف التكاليف ...) لكن في حالة إضافة تحسينات مثل إضافة أسوار حماية الأراضي يتم فصلها لأن لها عمر إنتاجي مختلف .
 عند استلام الأصل يسجل قسط الإهلاك وفق الطرق المحاسبية المعمول بها و يكون كما يلي⁽²⁾ :

¹ عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، البرج، الجزائر، 2011، ص 73.

² Wolfgang Dick,franck Missonier-piera, Comptabilité financière en IFRS, 3eme édition, La source d'or, France,2013, 161 .

الجدول 2-2: قيد اهتلاك التثبيات العينية

		N/12/31		
	XXX	ح/ اهتلاكات و مؤونات		689
XXX		ح/ إهتلاك الأصل المعني	281...	
		تسجيل قسط الاهتلاك السنوي		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة .

ثانيا. تسجيل التثبيات عند الإنجاز:

1. عن الإنجاز في دورة محاسبية واحدة

في حالة ما إذا قامت المنشأة بإنجاز الأصل بوسائلها الخاصة فإن تكلفة الأصل تتمثل فيما يلي :

- تكلفة المواد الأولية المستهلكة في إنجاز الأصل؛

- أعباء المستخدمين؛

- تكاليف أخرى المتعلقة بإنجاز الأصل؛

و تسجل المصاريف الخاصة بإنجاز الأصل كما يلي ⁽¹⁾ :

الجدول 2-3: قيد إنجاز التثبيات العينية

		تاريخ انطلاق الأشغال		
	XXXXX	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	XXXXX	ح/ مصاريف المستخدمين		63
	XXXXX	ح/ مصاريف حسب الطبيعة		6...
XXXXX		ح/ مخزون المواد الأولية	31	
XXXXX		ح/ النقديات	512/53	
		إنجاز التثبيات العينية		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة.

¹ - عبد الوهاب نصر على، مرجع سابق، ص 235.

عند اكتمال إنتاج التثبيت العيني و في تاريخ الاستلام يسجل محاسبا في قيود المنشأة كالأتي⁽¹⁾:

الجدول 2-4: قيد إكمال إنجاز القيد

XXXX	XXXX	تاريخ استلام الأصل ح/ أصل عيني حسب طبيعة ح/ إنتاج مثبت للأصول العينية استلام التثبيت العيني	732	21
------	------	--	-----	----

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

2. تسجيل التثبيات قيد الإنجاز (عدة دورات محاسبية):

تسجل في مرحلتين: مرحلة إثبات المصاريف أثناء الإنتاج ومرحلة إثبات المصاريف عند استلام الأصل.

ويكون التسجيل المحاسبي كالأتي⁽²⁾:

- المرحلة الأولى: إثبات المصاريف

الجدول 2-5: قيد إثبات المصاريف

XXXX	XXXX	تاريخ تحمل المصاريف المتعلقة بالأصل ح/ مصاريف حسب الطبيعة ح/ النقديات ح/ موردو التثبيات والخدمات إثبات مصاريف الأصل	53/512 404	6..
------	------	---	---------------	-----

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

¹ - لجريدة الرسمية، العدد 19، ص 7-8

² هوام جمعة، المجاسبة المعققة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 51.

عند نهاية الدورة المحاسبية يجب تسجيل الجزء المنجز من الأصل و هذا ما نص عليه مبدأ استقلالية الدورات، وهذا يجعل حساب 232 / تثبيات عينية قيد الإنجاز و حساب 732 / إنتاج مثبت للأصول العينية دائن بنفس القيمة⁽¹⁾

الجدول 2-6: قيد استلام الجزء الأول من الأصل

XXXX	XXXX	تاريخ استلام الجزء الأول ح/ تثبيات عينية قيد الإنجاز ح/ إنتاج مثبت للأصول العينية إثبات التثبيات العينية قيد الإنجاز	232 732	
------	------	--	-----------------------	--

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

المرحلة 2: عند اكتمال إنجاز الأصل و في تاريخ استلامه يسجل الأصل بتكلفته الإجمالية و هذا ما يجعل حساب الأصل المعني (.. 21) مدين بتكلفة الإنجاز مع ترصيد ح/ 232، وجعل أحد الحسابات 404 أو ح/ 512، ح/ 732، دائن بتكلفة الإنجاز للمرحلة الثانية و يكون التسجيل المحاسبي كالآتي⁽²⁾:

¹ سفير محمد، المحاسبة المعقدة مع أمثلة وتمارين محلولة، مطبوعة جامعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، دون دار النشر، 2015، ص 23

² سفير محمد، المحاسبة المعقدة مع أمثلة وتمارين محلولة، المرجع نفسه.

الجدول 2-7: قيد استلام الأصل نهائيا

	xxxx	تاريخ استلام الأصل		21
Xxxx		ح/ الأصل العيني المعني		
Xxxx		ح/ تثبيات عينية قيد الانجاز	232	
		البنك , موردو التثبيات والخدمات في حالة الإنجاز من الغير أو	512/404	
		حالة إنجاز من قبل المؤسسة		
xxxxx		ح/ إنتاج مثبت لأصول عينية	732	
		استلام التثبيات العيني		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

ثم تسجيل قسط الاهتلاك⁽¹⁾:

الجدول 2-8: تسجيل قيد اهتلاك الأصل

	xxxxx	N/12/31		681
xxxx		ح/ مخصصات المؤونات الاهتلاكات		
		ح/ اهتلاك الأصل المعني	281..	
		قسط إهتلاك الأصل		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة .

ثالثا - الحصول على التثبيات في شكل مساهمات

في حالة حصول المنشأة على الأصل من أحد الشركات في شكل مساهمة في رأس المال يتم المعالجة

المحاسبية جعل حساب (21..) الأصل المعني مدين، و ح/ 101 دائن بنفس القيمة في حالة تقديم المساهمة مباشرة

أو ح/ 456 شركاء، في حالة تقديم المساهمة على مرحلتين، و يكون القيد كالآتي⁽¹⁾:

¹ هوام جمعة، مرجع سابق، ص 52.

الجدول 2-9: قيد استلام الأصل في حالة المساهمة

21	ح / الأصل العيني	xxxxxx	xxxxxx
101	ح / رأس المال		xxxxxx
	أو		
456	ح / الشركاء		xxxxx
	الحصول على مساهمات عينية		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

رابعاً : الحصول على التثبيات بشكل امتياز:

أحياناً قد يكون الأصل المستخدم غير مملوك للشركة المستخدمة و إنما ممنوح لها في شكل امتياز موكل استخدامه من طرف هيئة أخرى كمانح لهذا الحق و تسمى بمانح التوكيل أو مانح الامتياز و قد تكون الأصول أي القيم الثابتة السابق ذكرها كلها ممنوحة في إطار توكيل حسب المتطلبات الاقتصادية الحديثة، و نذكر أنواع الحسابات المستعملة في هذا النوع من المعاملات ما يلي⁽²⁾ :

ح/ 22 و الحسابات الفرعية المترتبة عليه.

وتكون المعالجة المحاسبية كالآتي :

الجدول 2-10: قيد الحصول على أصل امتياز

22	تاريخ الحصول على الأصل	xxxxx	xxxxx
	ح/ قيد ثابت تحت التوكيل		
229	ح/ حق مانع الامتياز		
	الحصول على أصل عم طريق الامتياز		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

¹ عبد الوهاب نصر على، مرجع سابق، 254.

² محمد علجية وآخرون، "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية"، مداخلة في المؤتمر الدولي العلمي حول أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2011، ص 118.

خامسا : الحصول على تثبيات مادية عن طريق الإيجار التمويلي :

في حالة حصول المنشأة على أصل عن طريق الإيجار التمويلي حيث يمكن للمنشأة الاختيار بامتلاك الأصل من عدمه و هذا عند انتهاء مدة العقد المبرم بينهما و بين المؤجر للأصل , حيث تكون المعالجة المحاسبية كالآتي:

جعل حساب ح/(21 ..) الأصل المعني المؤجر بعقد إيجار تمويلي مدين و حساب ح/ 167 ديون مترتبة عن عقد إيجار تمويلي دائن بنفس القيمة وتتم معالجته محاسبيا كما يلي⁽¹⁾:

الجدول 2-11: قيد الحصول على أصل بالإيجار التمويلي

XXXXX	XXXX	تاريخ الحصول على الأصل ح/ الأصل المعني ح/ ديون مترتبة عن الإيجار الحصول على أصل عن طريق الإيجار	21 167	
-------	------	--	-------------------	--

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة.

بعد تسجيل عقد الإيجار التمويلي تسجل الأقساط المدفوعة من طرف المنشأة لصاحب الأصل و تكون كالآتي⁽²⁾ :

الجدول 2-12: قيد دفع قسط قيمة القرض

XXXX	XXXX	تاريخ تسديد القسط		
		ح/ ديون مترتبة عن عقد إيجار تمويلي		167
	XXXX	ح/ أعباء فوائد		661
		ح./ النقديات تسديد قسط الإيجار	(53/512)	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

ملاحظة: هذا القيد يكرر حتى نهاية مدة العقد المبرم بين المؤسسة و المؤجر للأصل.

¹ عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، البرج، الجزائر، 2011، ص 177.

² عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 178.

المطلب الثالث : التنازل عن التثبيات العينية

في كثير من الأحيان تقوم المنشأة بالتنازل عن بعض التثبيات العينية سواء عن طريق البيع أو الاستبدال أو الإهلاك والتخريد وقد حدد النظام المحاسبي المالي كيفية معالجتها محاسبيا معالجتها محاسبيا وفق أسس ومبادئ جديدة لعدة أسباب منها :

- تغيير طرق الإنتاج؛

- عدم الكفاية الإنتاجية.

و يكون التنازل عن الأصل إما عن طريق البيع أو الاستبدال أو الإهلاك نهائيا.

إذا تم بيع التثبيات في نهاية العمر الإنتاجي وقبلنها يتهدد بتربط عملية البيع هذه

أرباحاً وخسائر، وهذا ما نستعرضه فيما يلي: ⁽¹⁾

بيع تثبيات بعد نهاية عمرها لإنتاجي:

إذا كان الإهلاك المجمع للأصل مساويا لتكلفة الأصل الدفترية فقيمة التنازل تكون دائما ربح و تعالج محاسبيا كالإنتاجي ⁽²⁾.

الجدول 2-13: قيد التنازل عن الأصل

XXXX XXXXX	XXXX XXXXX	تاريخ التنازل عن الأصل		
		ح / إهلاك الأصل المعني	281	
		ح / النقديات	512 أو	
			53	
XXXX XXXXX		ح / فائض قيمة التنازل	752	
		ح / التثبيات المعني	21	
		تنازل عن تثبيات		

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة.

بيع تثبيات قبل انتهاء العمر الإنتاجي : في حالة التنازل عن الأصل قبل انتهاء العمر الإنتاجي له نقوم بحساب القيمة المحاسبية الصافية و التي تساوي:

¹ حنيفة بن ربيع ، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية (IAS/IFRS) ، الجزء الأول ، دار هوم ، الجزائر ، 2010 .

² هوام جمعة، مرجع سابق، ص 64.

القيمة المحاسبية الصافية = تكلفة الأصل المباع - مجموع

عند حساب القيمة المحاسبية الصافية نقوم بحساب نتيجة التنازل و تحسب كالآتي :

نتيجة التنازل = سعر البيع - القيمة المحاسبية الصافية

إذا كانت النتيجة ربح نسجل نفس القيد السابق أما إذا كانت نتيجة التنازل خسارة تسجل محاسبيا كالآتي ⁽¹⁾:

الجدول 2-14: قيد التنازل عن الأصل بالبيع

XXXX	XXXX	تاريخ التنازل عن الأصل	281
	XXXX	ح/ اهتلاك الأصل المعني	
	XXXX	ح/ النقديات	53/512
	XXXX	ح/ خسائر القيمة عن الأصول المتنازل عنها	
		ح/ الأصل المعني	21
		التنازل عن الأصل بالبيع	652

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة .

¹ هوام جمعة، مرجع سابق، ص

التنازل عن التثبيات بالتخلص منه: في حالة ما إذا قررت المنشأة التخلص من الأصل بشطبه نهائيا من قائمة الأصول لأنها لا تنتظر من استعماله أو بيعه أي منافع اقتصادية مستقبلية، و نميز حالتين:

أ. **حالة الإهلاك الكلي للتثبيات** : في هذه الحالة يكون مجموع الإهلاك المخصص للأصل يساوي قيمته (تكلفة الأصل) , نجعل حساب ... 281 ح/ إهلاك المعني مدين و نجعل حساب .. 21 الأصل المعني دائن بنفس القيمة و نسجل القيد الآتي⁽¹⁾:

الجدول 2-15: قيد إهلاك الأصل المعني

XXXXXX	XXXXXX	تاريخ التخريد والتخلص من الأصل ح/ إهلاك الأصل المعني ح/ الأصل المعني إهلاك الأصل نهائيا	21	281
--------	--------	--	----	-----

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على المعلومات السابقة

¹Ali Tazdait, **Maitrise du système comptable financier, en référence aux normes IFRS**, 1ere Edition AGC ,Alger, 2009, P 34

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق المعايير المحاسبية الدولية

نظراً لأهمية التثبيات العينية في القوائم المالية للمنشأة فقد خصصت لجنة المعايير المحاسبية الدولية عدة معايير توضح طرق معالجتها محاسبياً وقد قمنا بدراسة المعيار الدولي **IAS16** والمعيار الدولي **IAS36**.

المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي رقم **IAS16** (المنشآت والمصانع والآلات والمعدات والتجهيزات)

يتناول هذا المعيار كيفية تطبيق مبادئ هذا المعيار بنود الممتلكات المصانع و المعدات المستخدمة لتطوير أو المحافظة على الأصول البيولوجية – الحقوق المعدنية الاحتياطات المعدنية مثل: الغاز الطبيعي، النفط، المصادر غير المتجددة المماثلة

تم تطبيق هذا المعيار في 1 جانفي 1983 و تطبيقه مرة أخرى بعد آخر تعديل سنة 2009/07/1 كما انه يوجد بعض التفسيرات المتعلقة به (**IFRIC01** ، **SIC23** ، **SIC14** ، **IFRIC04** ، **IFRIC12**)⁽¹⁾.

أولاً : هدف المعيار : يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات. وتتمثل القضايا الرئيسية للمحاسبة عن الممتلكات للتجهيزات والمعدات في توقيت الاعتراف بالأصل وتحديد قيمته المسجلة ونفقات الإهلاك المتعلقة به الواجبة التسجيل والتحديد⁽²⁾.

يحدد عناصر تكلفة الأصل و النفقات اللاحقة المتعلقة به و إعادة تقييمه و استهلاكه و استبعاده ، كما يغطي المعيار الأصول الغير متداولة المستخدمة من قبل الإدارة و الأصول التي تستخدم لغايات تأجيرها للغير⁽³⁾.

ثانياً: نطاق المعيار: تنطبق متطلبات هذا المعيار (**IAS 16**) على المحاسبة عن كل الأصول الثابتة (المنشآت والآلات و المعدات والتجهيزات) ولا ينطبق هذا المعيار على ما يلي :

–الأصول الغير متداولة المحتفظ بها بغرض البيع والتي يعالجها المعيار (**IFRS 5**)؛

–الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي التي يعالجها المعيار (**IAS 41**)؛

¹ د. أحمد طرطار ، عبد العالي منصر ، مصدر سابق ، ص 57 .

² ص 3 من 16 ، INFORMATION TECHNOLOGY ACCOUNTANT من WWW.infotechaccountants.com

³ د. أحمد طرطار ، عبد العالي منصر ، مصدر سابق ، ص 57 .

- حقوق التعديل واحتياطات التعديل والموارد الطبيعية التي يعالجها المعيار (IFRS 6)؛
- الموارد غير المتجددة.⁽¹⁾

ثالثا : المفاهيم الأساسية للمعيار : و تتمثل في تعريف بعض المصطلحات التالية :

الأصول الثابتة : هي الموجودات الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات و للتأجير للغير أو لأغراض إدارية و يتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة.

الإستهلاك : هو توزيع منتظم لقيمة الأصل القابلة للاستهلاك خلال عمره الإنتاجي.

قيمة الإستهلاك : هي تكلفة الأصل أو قيمة أخرى بديلة للتكلفة في البيانات المالية مطروحا منها القيمة التخريدية.

العمر الإنتاجي : هو إما الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المنشأة أن تستخدم الأصل، أو عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها المتوقع حصول المنشأة عليها من الأصل.

التكلفة : هي قيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة أو القيمة العادلة لأي مقابل آخر يعطى للحصول على الأصل في وقت حيازته أو تشييده.

القيمة التخريدية : هي صافي القيمة التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكاليف المتوقعة للإزالة .

القيمة العادلة : هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة، والتكافؤ في إتمام المبادلة.

خسارة انخفاض القيمة : هي القيمة التي تزيد بها القيمة المسجلة للأصل عن قيمته القابلة للاسترداد.

القيمة المسجلة : هي القيمة التي يظهر فيها الأصل في الميزانية بعد طرح أي استهلاك متراكم منه، وأية خسائر في انخفاض قيمته.⁽²⁾

رابعا : الاعتراف بالامتلاكات، المنشآت والمعدات :

حتى يتم الاعتراف بالامتلاكات، المعدات والمنشآت كأصل يجب توفر مجموعة من البنود تكون كالآتي:

¹ص 3 من 16 ، INFORMATION TECHNOLOGY ACCOUNTANTS من WWW.infotechaccountants.com

²ص 3 من 16 ، INFORMATION TECHNOLOGY ACCOUNTANT من WWW.infotechaccountants.com

، مرجع سابق ص 3 من 16 ، المعيار رقم 16.

يعترف بالملكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما:

- يحتمل أن تدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل.
 - يمكن قياس تكلفة الأصل على المنشأة بشكل موثوق به.
 - الإقرار بجميع التكاليف المتعلقة بالأصل .
- و تمثل هذه التكاليف فيما يلي :

أ. تشمل تكلفة الأصل كل النفقات الضرورية للحصول على أصل في المكان المناسب و الملائمة بحيث يكون جاهزا للاستخدام في المنشأة بصيغة عادية و هذا ما يعرف بالتكلفة التاريخية و تشمل : سعر الشراء ، تكاليف النقل ، تكاليف الشحن ، التأمين ، التركيب ، التجريب ، التجهيز الموقع ، رسوم جمركية ، ضرائب ... إلخ .

ب. تكاليف بناء الملكات ، المنشآت ، المعدات ، و الفوائد المتعلقة بعمليات التمويل الخارجي عند الحاجة لإتمام بناء الأصل .⁽¹⁾

و تحدد تكلفة الأصل الذي يتم بناءه داخليا على أساس أربع نظريات :

أ. نظرية التكلفة الكلية : يتحمل الأصل كل التكاليف الخاصة بالبناء أو التصنيع بمختلف أنواعها .

ب. نظرية التكلفة المتغيرة : يُحمل الأصل كل التكاليف المتغيرة (مباشرة ، غير مباشرة) .

ت. نظرية التكلفة المباشرة :

ث. نظرية التكلفة المستغلة : يتم تحميل الأصل التكاليف وفق للطاقة التي أُسْتُغِلَتْ ، كما تستبعد تكاليف الصناعة الخاصة بالمنتج .

التكاليف اللاحقة المتعلقة بالأصل : مثل التحسينات ، إستبدال جزء من الأصل بجزء آخر يتم اقتنائه ، الإضافات ، الإصلاحات ذات التكلفة .

مثال :

شراء آلة 20000 دج

-خصم نقدي (300)

صافي السعر 19700 ج

+الرسوم الجمركية 622 دج

¹ خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية، دار إثراء للنشر و التوزيع، الشارقة ، 2008، ص 359 .

+نفقات الشحن 1200 دج

+نفقات النقل 140 دج

+نفقات التركيب 200 دج

+تكاليف أخرى متعلقة به (النخزين ...) 4400 دج

= قيمة الأصل : 26262 دج .

المصدر : من إعداد الطالبين إستنادا على معلومات سابقة .

خامسا : قياس تكلفة الأصل عند الاعتراف به:

يحدد المعيار (**IAS 16**) تكلفة الأصل و التي تتضمن ما يلي :

أ. القياس الأولي للممتلكات و التجهيزات و المعدات : يجب قياس الممتلكات و التجهيزات و امعدات التي

تتأهل للاعتراف بها كأصل مبدئيا على أساس تكلفتها .

و تكون التكلفة من :

تشمل تكلفة الممتلكات و التجهيزات و المعدات ثمن شرائها . الذي يتضمن الرسوم الجمركية و ضرائب

الشراء غير القابلة للاسترجاع . واية تكاليف يمكن ان تنسب مباشرة الى تجهيز الاصل للاستخدام المقصود

.و تطرح اي خصومات تجارية و تنزيلات للوصول الى ثمن الشراء .

ومن الامثلة على التكاليف المباشرة :⁽¹⁾

- تكلفة اعداد المكان .

- تكاليف المناولة و التوصيل المبدئية .

- تكاليف التركيب .

- الرسوم المهنية مثل المعماريين و المهندسين .

¹WWW.infotechaccountants.com من INFORMATION TECHNOLOGY ACCOUNTANT

، مرجع سابق ص 7 من 16 ، المعيار رقم 16.

- التكلفة المقدرة لتفكيك و ازالة الاصل و استعادة الموقع الى الحد المعترف بها كمخصص بموجب معيار المحاسبة الدولي السابع و الثلاثون -المخصصات المطلوبة المحتملة و الموجودات المحتملة .
- و من أمثلة التكاليف الغير مباشرة للأصل يجب اعتبارها مصروف في قائمة الدخل في سنة حدوثها :
- تكاليف افتتاح تسهيل جديد (غالبا يشار إليها كمصروفات قبل التشغيل)؛
- تكاليف الإعلان والترويج؛
- تكاليف الأعمال في موقع جديد أو على طبقة جديدة من العملاء؛
- تكاليف التدريب؛
- التكاليف الغير مباشرة الإدارية والعامة الأخرى؛
- التكاليف المتكبدة في بداية إدخال الأصل في الاستخدام المقرر له أو تركه عاطلا أو تشغيله بأقل من الطاقة القصوى له؛
- خسائر التشغيل الأولية.
- تكاليف إعادة وضع أو إعادة التنظيم جزء أو كل عمليات المنشأة⁽¹⁾.

سادسا. القياس اللاحق للأصل

ينبغي على المنشأة اختبار تكلفة أو قيمة عادلة للأصل بعد الاعتراف به مبدئيا لذا يجيز المعيار الدولي رقم 16 استخدام نموذجين كسياسة محاسبية لتقييم الأصول الثابتة ويجب تطبيق هذه السياسة على فئة كاملة للأصول الثابتة.

1. نموذج التكلفة : يتم تسجيل الأصل بالتكلفة المبدئية منقوص منها الاهتلاك المتراكم وخسائر الانخفاض في

قيمة الأصل ويطلق على القيمة الناتجة بالقيمة الدفترية للأصلاي قيمة الأصل الحقيقية تساوي التكلفة المبدئية للأصل ناقص الاهتلاك المتراكم للأصل وخسائر القيمة المتعلقة به².

2. نموذج إعادة التقييم : وفقا لهذا النموذج فان القيمة الدفترية المعدلة للأصل هي القيمة العادلة ناقص

الاهتلاك وخسائر الانخفاض في القيمة . وفي هذه الحالة يجب قياس القيمة العادلة بموثوقية وكذلك يجب إجراء نموذج إعادة تقييم بانتظام كاف لضمان أن القيمة الدفترية المسجلة ليست مختلفة جوهريا عن القيمة العادلة .

¹ طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، دار الوراق للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، ص 273 .

² خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية، دار إثراء للنشر و التوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008 ، ص362

عندما تقاس الأصول الثابتة بالقيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم تحقق المعادلات التالية:

التكلفة التاريخية الجديدة (المعدلة) = القيمة العادلة للأصل بتاريخ إعادة التقييم

القيمة الدفترية للأصل = التكلفة التاريخية - مجمع الاهتلاك

مجمع الاهتلاك = مصاريف الاهتلاك المتراكمة للأصل + خسائر الانخفاض للأصل

تنتج عن عملية إعادة التقييم للأصول خسائر وأرباح يتم معالجتها كالآتي¹:

- يتم معالجة الزيادة أو الأرباح الناتجة عن عملية إعادة التقييم كرسيد دائن مباشرة في حقوق الملكية في حساب فائض إعادة التقييم وفي حالة حدوث خسارة بعد ذلك في نفس الأصل فان هذه الخسارة تظهر في قائمة الدخل أي الاعتراف بها كمصروف؛

- يتم معالجة النقص كرسيد مدين مباشرة في حساب الإرباح والخسائر أما إذا حدث انعكاس للوضع وتحقيق الأرباح الناتجة عن الأصل في حد ذاته يتم إظهاره ضمن حقوق الملكية .⁽²⁾

عند التخلص من الأصل المعاد تقييمه فان أي فائض في التقييم يتم تحويله إلى الأرباح المحتجزة أو إبقائه في حقوق الملكية تحت حساب فائض إعادة التقييم.

¹ طارق عبد العال حماد ، مرجع سابق 273

² هيني فان جريونينج، معايير التقارير المالية الدولية، ترجمة طارق حماد، الدار الدولية للاستثمار ، مصر 2005، ص 204 .

سابعاً. الاهتلاك

إن الأصول طويلة الأجل باستثناء الأرض تستخدم في أي وحدة اقتصادية لعدد محدود من السنوات، ولذلك توزع تكلفة كل أصل كمصروف على السنوات التي تستخدم فيما ذاك الأصل، ويستخدم المحاسبون مصطلح الاستهلاك لوصف هذا التحويل التدريجي من تكلفة الأصل المعين إلى مصروف، والاستهلاك كمصطلح محاسبي، لا يعني نقص في القيمة السوقية للأصل المعين على مدى فترة زمنية معينة، ولكن الاستهلاك يعني توزيع تكلفة الأصل المعين وتحويلها إلى مصروفات في الفترات التي تستفيد من ذلك الأصل.⁽¹⁾

لذلك يعترف بهتلاك الأصل كمصروف ما لم يكن داخلاً ضمن القيمة الدفترية المعتدلة للأصل وتطبق الأسس التالية في الاهتلاك:

1. يتم توزيع القيمة القابلة للاهتلاك على أساس منتظم على الحياة المفيدة للأصل حيث تشمل ثلاث طرق للاهتلاك:

- **قسط الإهلاك الثابت:** في هذه الطريقة فإن الاهتلاك يكون متساوياً لكل سنة من سنوات العمر الإنتاجي للأصل ويتم حساب الاهتلاك على أساس الزمن فقط، حيث تعتبر التكلفة القابلة للاهتلاك عبارة عن تكلفة الأصل؛

- **قسط الاهتلاك المتناقص:** ينتج عن استخدام هذه الطريقة قيمة متناقصة لمبلغ الاهتلاك خلال سنوات العمر الإنتاجي للأصل، حيث أن الاهتلاك السنوي تعتمد على القيمة الدفترية للأصل الثابت (ت - ع الاهتلاك) ويتم حساب قيمة الاهتلاك عن طريق ضرب القيمة الدفترية في بداية العام في معدل الإهلاك بطريقة القسط المتناقص.⁽²⁾

- **قسط الاهتلاك بوحدات الإنتاج:** ويتم تحميل في النسبة المالية بهتلاك يتناسب مع إنتاج الأصول خلال النسبة ويحدد قسط الاهتلاك بضرب معامل الاهتلاك لا تكلفة الأصل القابلة للاهتلاك حيث يحدد معامل الاهتلاك بقسمة الإنتاج السنوي للأصل على الإنتاج الكلي المتوقع من الأصل.⁽³⁾

يتم معالجة أي جزء من الأصول الثابتة تكون له تكلفة كبيرة بشكل مفصل عند حساب الاهتلاك وبمعدلات مختلفة، يتم معالجة الأصل المكون من عدة أجزاء بأكثر من معدل واحد مثل:

الطائرة: يعالج المحرك بمعدل معين بينما تعالج الأجزاء الأخرى بمعدلات مختلفة عن معدل اهتلاك المحرك.

يجب أن يتم مراجعة طريقة اهتلاك الأصل في نهاية الأصل في كل سنة مالية هذا في حالة وجود تغير في القيمة السوقية للأصل يبين حساب الاهتلاك عندما يكون الأصل جاهزاً للاستخدام.

¹ هيني فان جريونغ، مرجع سابق، ص 205

² ويجانت واخرون، مبادئ المحاسبة العامة، الطبعة الأولى، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة السعودية، 2007، ص 676، 677

³ - خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص 365.

ثامنا. إلغاء الاعتراف بالأصل

يتم إلغاء الاعتراف بالأصل الثابت عند التخلص منه أو عندما تكون المنفعة الاقتصادية المستقبلية المتوقعة من الأصل قد تم استنفادها .⁽¹⁾

عند إلغاء الاعتراف بالأصل وفي حالة بيعه مثلا القيمة المترتبة عليه تسمى القيمة القابلة للاستيراد

RECOVERABLE AMOUNT ومقارنة هذه القيمة مع القيمة المسجلة في الدفاتر المحاسبية وهذا من

اجل التعرف على وجود خسائر وانخفاض في قيمة الأصل لا .⁽²⁾

تاسعا : العرض والإفصاح :

يجب الإفصاح عن كل فئة من فئات الأصول الثابتة (الممتلكات، المعدات، المنشآت) بحيث يجب عرض ما يلي في القوائم المالية في نهاية السنة المالية للوحدة الاقتصادية كالأتي :⁽³⁾

1. أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي القيمة الدفترية؛

2. طرق الاهتلاك المستخدمة في حساب اهتلاك الأصل الثابت؛

3. العمر الإنتاجي للأصل (أي المنافع الاقتصادية المتوقعة من الأصل)؛

4. القيمة الدفترية للأصل؛

5. مجمع الاهتلاك مع خسائر القيمة الخاصة بالأصلان وجدت؛

6. تسوية القيمة الدفترية المعتدلة في الحالات التالية إن⁴:

- الإضافات والتصرفات في قيمة الأصل؛

- حالة اندماج في منشآت الأعمال؛

- الزيادة أو النقص في قيمة الأصل في حالة إعادة التقييم؛

- خسائر انخفاض القيمة الوفية للأصل؛

- الأصول المرهونة كضمان للالتزامات؛

- صافي فروق أسعار الصرف المعترف بها وفقا للمعيار **IAS21**؛

- تعويضات الأصول التالفة أو المفقودة؛

- تعويضات أخرى؛

¹ هيني قان جريوننج، مرجع سابق، ص 278.

² طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 278.

³ هيني قان جريوننج ، نفس المرجع ، ص 306.

⁴ طارق عبد العال حماد ، مرجع سابق، ص 279

- فائض إعادة تقييم بما في ذلك التغيرات خلال الفترة والقيود على التوزيعات؛
- الأساليب والافتراضات الهامة التي استخدمت في تقدير القيم العادلة ، إلى المدى الذي تحدد القيم العادلة مباشرة بالاستناد إلى أسعار ملاحظة في سوق نشط أو عمليات السوق الحالية بموجب اعتبارات خفيفة أو قدرات باستخدام تقنيات تقييم أخرى؛
- القيمة الدفترية التي تم الاعتراف بها والتي سجلت للأصول بموجب نموذج التكلفة؛
- فائض إعادة التقييم بما في ذلك التغيرات خلال الفترة والقيود على التوزيعات.

المطلب الثاني: المعيار الدولي رقم 36 - انخفاض في قيمة الأصول

إن من أهم الانتقادات التي تواجه المحاسبة هو تمسكها بمبدأ التكلفة التاريخية من بين بدائل القياس ، الأمر الذي أدى إلى صرف النظر على أي تغيير في التكلفة التاريخية للأصول غير المتداولة ، بدأ الحديث عن بديل القيمة العادلة الذي يجب تفعيله حتى للأصول غير متداولة .

إضافة لذلك فإن الأصول غير الملموسة و خاصة غير المحددة كل ذلك أدى إلى التفكير بطريقة موازية للقاعدة المتعلقة بتقييم المخزون و هي التكلفة أو السوق أيهما أقل و التي عدلت مؤخرًا على التكلفة أو القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل ، و ذلك أدى إلى التوصل إلى معيار جديد يتعلق بانخفاض في قيمة الأصول .

الفرع الأول: التعريف بالمعيار

يهدف هذا المعيار إلى ضمان ترحيل الأصول بمبلغ لا يزيد على مبلغها القابل للاسترجاع ، و يتجاوز المبلغ المرحل للأصل المبلغ ممكن قبضه من خلال استخدام الأصل أو بيعه ، يكون الأصل قد انخفضت قيمته ، و يلزم **IAS36** الكيان بتكوين مخصص لحسارة الانخفاض في القيمة ، أيضا يحدد **IAS36** الأحوال التي يستطيع فيها الكيان أن يعكس خسارة انخفاض في القيمة⁽¹⁾.

أولا : وصف هذا المعيار: من خلال: (2)

- الظروف التي ينبغي فيها على المنشأة حساب القيمة القابلة للتحقق من أصولها و يتضمن ذلك المؤشرات الداخلية و الخارجية أو الانخفاض؛
- قياس القيم القابلة للتخفيض للأصول الفردية أو وحدات توليد النقدي؛
- الاعتراف و الإثبات لخسائر انخفاض القيمة والحالات التي يحدث فيها استعادة القيمة

¹ طارق عبد العال حماد ، معايير المحاسبة الدولية، الجزء 2، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 189.

² هيني فان جريوننج، مرجع سابق، ص 293.

ثانيا : نطاق المعيار: ينطبق المعيار IAS36 على الأصول التالية :⁽¹⁾

- الأراضي و المباني؛
- الآلات و المعدات؛
- الممتلكات المستترة المقدرة بتكلفة؛
- الأصول غير الملموسة؛
- الشهرة؛
- الاستثمارات في الشركات التابعة أو الزميلة أو العقود المشتركة؛
- الأصول التي تظهر بقيمة ثم إعادة تقديرها بموجب المعيارين IAS16 أو IAS38.

ثالثا : المفاهيم الأساسية للمعيار IAS36:

جاءت لجنة المعايير بعدة مفاهيم فيما يخص المعيار الدولي IAS36، والمتعلقة بالانخفاض في قيمة الأصول التي تحوزها المؤسسات الاقتصادية نذكر منها ما يلي :⁽²⁾

- خسائر انخفاض القيمة: يتم في تاريخ كل ميزانية مراجعة الأصول التي ينطبق عليها الانخفاض لمعرفة فيما إذا كانت هناك مؤشرات تدل على انخفاض في قيمتها (زيادة القيمة الدفترية للأصل عن قيمته القابلة للاسترداد) ، و في سبيل ذلك يجب احتساب القيمة القابلة للاسترداد للأصل محل التقييم عند ظهور أي مؤشر و مقارنتها بقيمته الدفترية لتحديد الانخفاض.

و يجب قياس القيمة القابلة للاسترداد للأنواع التالية من الأصول غير الملموسة

- الأصل الملموس ذي العمر النافع المحدد؛
- الأصل غير الملموس غير المتاح بعد للبيع؛
- الشهرة المقتناة في اندماج الأعمال.

كما يحدد IAS36 الأحداث التي يمكن أن تشير إلى حدوث انخفاض في قيمة الأصل و هي:

1. مصادر خارجية: مثل تراجع القيمة السوقية ، حدوث ارتفاعات في معدلات الفائدة السوقية ، المبلغ الموحل للأصول الصافية يجري تقييمه بأكثر من القيمة السوقية.

2. المصادر الداخلية: مثل الضرر المادي الواقع على أصل ما أو تقادمه أو تحوله إلى أصل عاطل، أو إذا كان الأصل جزءا من إعادة هيكلة.

¹ خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص 432.

² طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 190

3. القيمة القابلة للتحقق : القيمة القابلة للتحقق لأصل ما أو وحدة توليد نقدية هي القيمة الأكبر نتيجة المقارنة بين القيمة المستمدة من استخدام الأصل أو صافي قيمته العادلة (عبارة عن قيمته العادلة ناقص تكاليف البيع)، و في الحالات التي يكون فيها صافي سعر بيع الأصل أو قيمته الإستعمالية أكبر من القيمة الدفترية للمرحلة فإنه لا توجد خسارة انخفاض في قيمة الأصل، و يرجع ذلك إلى أن القيمة القابلة للاسترداد من الأصل أكبر من قيمته الدفترية المسجلة .⁽¹⁾

القيمة العادلة ناقص تكاليف البيع: يحدد IAS36 كيف ينبغي أن يحدد الكيان القيمة العادلة ناقص تكاليف البيع و يضرب الأمثلة التالية :⁽²⁾

- عندما توجد اتفاقية شراء و بيع، يمكن استخدام السعر في تلك الاتفاقية ناقص تكاليف البيع؛
- يمكن استخدام السعر في سوق نشطة ما ناقص تكلفة التصرف؛
- يمكن تأسيس القيمة العادلة ناقص تكاليف البيع على أفضل معلومات متاحة تعكس العائدات الممكن الحصول عليها من التصرف في الأصل في معاملة تتم وفق آلية السوق؛
- ينص المعيار على أن أفضل دليل في السعر في اتفاقية بيع ملزمة في معاملة وفقا لآلية السوق المعدلة في ضوء تكاليف التصرف.

4. القيمة الإستعمالية: هي القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية و المتوقع أن تنتج من الاستخدام المستمر للأصل ، و يلاحظ أنه عند تحديد القيمة الإستعمالية للأصل فإنه ينبغي على المنشأة استخدام تقدير احتمالات التدفقات النقدية (قبل ضرائب الدخل و تكاليف التمويل) بالنسبة للأصل أو وحدة توليد النقدية في ظل الظروف الحالية و على أساس افتراضات منقولة يمكن تأييدها من واقع و ظروف الحالة المحيطة و بحيث :

- تعكس أفضل تقدير للإدارة عن اتجاه الحالة الاقتصادية التي ستوجد على مدى العمر الافتراضي المتبقي للأصل أو وحدة توليد نقدية؛

- أنتكون قائمة على أحداث الموازنات المالية و التوقعات التي وافقت عليها الإدارة عن مدة أقصاها 5 سنوات.
- أن تكون مبنية على اتجاهات أبعد من الفترة التي تعطيها معظم الموازنة الأخيرة و توقعات هذه الموازنة، و أن تتم التوقعات باستخدام معدل نمو ثابت أو متناقص ما لم يكن استخدام معدل متزايد له ما يبرره .⁽³⁾

5. سعر الخصم: هو سعر الخصم الذي يعكس تقديرات السوق الحالية للقيمة الزمنية للنقد و المخاطر المرتبطة بصفة خاصة بنوعية الأصل أو وحدة توليد النقدية ، و يجب أن لا يعكس سعر الخصم المخاطر التي تمت بها تسويات التدفقات النقدية في المستقبل .⁽¹⁾

¹ هيني فان جريوننج ، مرجع سابق، ص 293.

² طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 193

³ هيني فان جريوننج ، مرجع سابق ، ص 294

6. التدفقات النقدية المستقبلية: يتم بناء أي تقدير للتدفقات النقدية على افتراضات منطقية و قابلة للتأكيد، و ينبغي أن تركز على أحداث الميزانيات و التنبؤات المالية، و ينبغي ألا تتضمن التدفقات النقدية (أي تدفقات نقدية قد تنشأ من إعادة هيكلة مستقبلية أو من تحسين أداء الأصل).

يقول المعيار أيضا أن أي تنبؤات مدرجة ضمن الميزانيات ينبغي أن تعطى فترة 5 سنوات كحد أقصى و ينبغي استخدامها لاستقراء بالنسبة للفترة التي تتجاوز 5 سنوات.

إن التدفقات النقدية التي سيتم توليدها بعد فترة 5 سنوات هذه ، يحتمل أن تكون دقيقة فإن من الممكن استخدام هذه التنبؤات.

كما ينبغي على التدفقات النقدية المستقبلية إلا تشمل تدفقات للداخل أو الخارج من أنشطة تمويلية أو مقبوضات أو مدفوعات ضرائب الدخل .⁽²⁾

الفرع الثاني: العرض و الإفصاح

ينبغي الإفصاح عن المعلومات التالية لكل فئة من الأصول / و لكل قطاع من القطاعات التالية القابلة للتقرير القطاعي على أساس النموذج الأصلي للمنشأة (حينما يكون المعيار المحاسبي الدولي رقم 14 المتعلق بالتقارير القطاعية مطبقا):

أولاً. المبلغ المعترف به في قائمة الدخل بالنسبة كما يلي :⁽³⁾

- خسائر انخفاض في القيمة المعترف بها في قائمة الدخل؛
- خسائر انخفاض في القيمة المعكوسة في قائمة الدخل؛
- البند ألسطري في قائمة الدخل المدرجة فيه خسائر في القيمة.

ثانياً. إذا كانت خسائر انخفاض القيمة في الأصل المفرد أو وحدة توليد نقدية معترف بها أو ثم استعادة القيمة و

تكون جوهرية للقوائم المالية فإن المعلومات التالية يتم الإفصاح عنها :⁽⁴⁾

- الملابسات و الأحداث التي أدت إلى الخسارة التي أعترف بها أو انعكاسها (زيادة القيمة اللاحقة)؛
- المبلغ المعترف به أو المنعكس؛
- تفاصيل حول طبيعة الأصل أو الوحدة المولدة للنقدية أو القطاع الخاص للتقرير المعني؛
- ما إذا كان المبلغ الممكن استرداده هو صافي سعر البيع أو القيمة الإستعمالية؛

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سابق ، ص 194

² هيني فان جريوننج ، ص 295

³ طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 207.

⁴ هيني فان جريوننج، مرجع سابق ص 297.

- الأساس المستخدم في تحديد صافي سعر البيع أو سعر الخصم المستخدم في تحديد القيمة الإستعمالية و أي قيمة إستعمالية سابقة.

المطلب الثالث: اثر التوافق في المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

بعد التطرق إلى المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية حسب النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 16 توصلنا إلى ما يلي:

تدرج التثبيات العينية المنسوبة إليها ثم تقيم لاحقاً بـ

-التكلفة منقوص منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة؛

-بالقيمة الحقيقية في تاريخ إعادة التقييم (منقوصاً منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة اللاحقة)، وهذا ما يتوافق

مع المعيار المحاسبي الدولي 16، غير إن النظام المحاسبي المالي لم يتطرق إلى تفصيل كاف لحالات اقتناء الفاصل من

شرائه منفصلاً أي (شراء تثبيات حسب مكوناته)، اندماج، تبادل أصل مشابه أو حالة التطوير الداخلي وبالتالي

كيف تقيم هذه الحالات حسب النظام المحاسبي المالي .

كذلك لم يتعرض النظام المحاسبي المالي إلى عناصر تكلفة الإنتاج بالتفصيل على عكس المعيار 16 الذي تطرق إلى شرح مفصل في عناصر هذه التكلفة .

كما إننا إن المعيار المحاسبي 16 اهتم بالجانب النظري فقط، غير أن النظام المحاسبي والمالي تطرق إلى الجانب التطبيقي وذلك من خلال التسجيل المحاسبي لمختلف حالات التقييم.

-وفي الأخير يمكن القول إن النظام المحاسبي المالي يتوافق بدرجة عالية مع المعيار المحاسبي 16 رغم ملاحظة بعض الاختلافات.

كما أن تطبيق نظرية القيمة العادلة في تقييم التثبيات العينية يعطي مصداقية أكثر للقوائم المالية في المؤسسات

الاقتصادي وهو ما يتطابق مع المعيار المحاسبي الدولي 36IAS، حيث أن القيمة العادلة هي القيمة الحقيقية للأصل التي يجب أن تدرج في القوائم المالية النهائية للمؤسسة.

- عرض قائمة المعايير المحاسبية الدولية.

الجدول 2-18: المعايير المحاسبية الدولية

رقم المعيار	موضوع المعيار
IAS1	عرض القوائم المالية
IAS2	المخزونات
IAS7	جدول تدفقات أموال الخزينة (بيان التدفق النقدي)
IAS8	الطرق المحاسبية، تغيرات التقديرات المحاسبية والأخطاء
IAS10	الإحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية
IAS11	عقود الإنشاء
IAS12	الضرائب على النتائج
IAS16	التشبيات المادية
IAS17	عقود الإيجار
IAS18	الإيراد (نواتج النشاطات العادية)
IAS19	امتيازات الموظفين
IAS20	التسجيل المحاسبي للإعانات الحكومية والمعلومات الواجب تقديمها حول المساعدات الحكومية
IAS21	أثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية
IAS23	تكاليف الاقتراض
IAS24	المعلومة المتعلقة بالإطراف ذات الصلة
IAS26	التسجيل المحاسبي لأنظمة التقاعد والتقارير المالية الخاصة بها
IAS27	القوائم المالية المدجة والفردية والمساهمات في الفروع
IAS28	المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الشريكة (الزمنية)
IAS29	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات معدل التضخم المرتفع

IAS31	لمساهمات في المؤسسات المشتركة
IAS32	الأدوات المالية (الإفصاح والعرض)
IAS33	حصة السهم من الإرباح
IAS24	التقرير المالية المرحلية
IAS36	تدني قيمة الأصول
IAS37	المثونات، الخصوم والأصول المحتملة
IAS38	التثبيات غير المادية (الموجودات غير ملموسة)
IAS39	الأدوات المالية (التسجيل المحاسبي والقياس)
IAS40	التوظيفات العقارية
IAS41	الزراعة

المصدر: شعيب شنوف، محاسبة المؤسسات طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشراكة الجزائرية، بود واو، الجزائر، 2008، ص ص 253-254

عرض قائمة معايير إعداد التقارير المالية IFRS من خلال الجدول التالي:

الجدول 2-19: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية

قائمة المعايير الدولية لإعداد التقارير IFRS المالية	موضوع المعيار
المعيار المحاسبي IFRS1	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية
المعيار المحاسبي IFRS2	الدفع على أساس الأسهم
المعيار المحاسبي IFRS3	اندماج الأسهم
المعيار المحاسبي IFRS4	عقود التأمين

المعيار المحاسبي IFRS5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع و العمليات المتوقعة
المعيار المحاسبي IFRS6	استكشاف وتقييم الموارد المعدنية
المعيار المحاسبي IFRS7	الأدوات المالية (الإفصاح)
المعيار المحاسبي IFRS8	القطاعات التشغيلية
المعيار المحاسبي IFRS9	الأدوات المالية (متطلبات الاعتراف)
المعيار المحاسبي IFRS10	القوائم (البيانات) المالية الموحدة
المعيار المحاسبي IFRS11	ترتيبات مشتركة
المعيار المحاسبي IFRS12	الإفصاح عن المصالح في كيانات أخرى
المعيار المحاسبي IFRS13	قياس القيمة العادلة

Source : www.iasb.com

خلاصة الفصل :

بعد دراسة المعالجة المحاسبية للتشبيات العينية للتشبيات العينية وفق كل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية حيث تم الاهتمام بالتشبيات العينية من تاريخ حيازتها أو إنتاجها من قبل المؤسسة مروراً بمراحل استخدامها، وكل ما يتعلق بهذه المرحلة من تقييم واهتلاك وكيفية تسجيلها محاسبياً، حيث أصبح تقييم التشبيات العينية يعتمد على نموذجين هما نموذج التكلفة التاريخية وهو ما كان معمول به سابقاً و نموذج القيمة العادلة وهو من بين أهم المبادئ التي جاءت بها لجنة المعايير المحاسبية الدولية، فمن بين خصائص هذا النموذج إعطاء صورة صادقة وشفافة عن المؤسسة من خلال المصادقية في القوائم المالية، مما يسهل عملية اتخاذ القرارات من طرف المسؤولين في المؤسسة ومستخدمي القوائم المالية، وصولاً إلى كيفية معالجة التشبيات العينية عند خروجها أو التنازل عنها من قبل المؤسسة.

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة

OPGI

قائمة المراجع

التمهيد :

بعد دراسة الجانب النظري في الفصول وعرض المعالجة المحاسبية للثبittات العينية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؛ ومدى التوافق بينهما في تسجيل وتقييم الثبittات العينية كان لابد من إرفاق الدراسة النظرية بدراسة تطبيقية تعزز النتائج التي تم التوصل إليها في الجانب النظري، لذلك تم اختيار مؤسسة ديوان التسيير العقاري وباعتبارها مؤسسة جزائية تطبق النظام المحاسبي المالي وتعالج ثبittاتها وفقا لما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبية الدولية.

هذا الفصل سيتم القيام بدراسة تفصيلية عن مؤسسة التسيير العقاري من خلال عرض مختلف الجوانب المالية للمؤسسة و الهيكل التنظيمي في المبحث الأول أما في المبحث الثاني تم التطرق إلى كيفية معالجة الثبittات العينية وفق النظام المالي المحاسبي و مدى تطابقها مع المعايير المحاسبة الدولية .

المبحث الأول : تقديم المؤسسة (محل الدراسة) OPGI سعيدة

احتوى مضمون هذا المبحث تقديم المؤسسة بصفة عامة ، إذ اعتمد فيه على أربع مطالب ، الأول يجسد المؤسسة و يعرفها أما الثاني فيختص بتحديد أهدافها و أنشطتها و في المطلب الثالث يعرض الهيكل التنظيمي للوحدة محل الدراسة ، أما المطلب الرابع فيهتم بالميزانية و تحليل جانب الثبوتات العينية .

المطلب الأول : لمحة تاريخية على إنشاء المؤسسة

تقديم الديوان

ان ديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية سعيدة الكائن مقره بمدينة سعيدة (حي خاتر عبد القادر 32 مسكن ترقوي) كان مؤسسة ذات طابع اداري انشئ بموجب المرسوم رقم : 76-143 المؤرخ في 1976/10/23 ثم حول الى المؤسسة ذات طابع اقتصادي بمقتضى المرسوم رقم 85 - 75 المؤرخ في 1985/04/13 يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي ، ثم حول الى مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري بموجب المرسوم رقم 91-147 المؤرخ في 1991/05/12 المعدل والمتمم بالمرسوم رقم 93-08 المؤرخ في 1993/01/02 الذي كان ينص على النظام داخل المؤسسة.

صلاحيته:

يتكلف الديوان بانجاز العمليات التالية:

- حيازة ملكية المسكن العائلي

- ترقية البرامج العمومية .

- ضمان انجاز المشاريع المتعلقة بكل المحلات والتجهيزات والمنشآت الجماعية الضرورية للحياة الاجتماعية والاقتصادية للمجموعات السكنية.

- ضمان عملية التطهير والترميم البنائيات في اطار البرامج الخاصة بانعاش العمران المدني الموجود.

- تسيير المصلحة العامة للمساكن الاجتماعية الخاضعة للشروط التقنية واسعار المباني المحددة وفقا للاحكام القانونية وبالإضافة الى ذلك فإن الديوان بصفته مؤدي للخدمات لشركاء الملكية المستأجرين فهو بذلك مكلف بادارة الاجزاء المشتركة للبنائيات والحفاظ على اقسام الملكية المشتركة واحترام اشكال الاطارات الحياة في اطار اتفاقيات مبرمجة مع المجالس الشعبية المركزة.

- يقوم الديوان كذلك بتحقيق عمليات بيع المحلات في نطاق حيازة الملكية للمساكن بالإضافة الى المحلات ذات الصبغة المهنية التجارية والحرفية الكراء وتكاليف التي تتولاها

المطلب الثاني : مهام و نشاط المؤسسة

يقوم ديوان الترقية والتسيير العقاري بعملية تحصيل مستحق الايجار.

التدخل في مجال الاشغال الصغيرة و مراقبة ومتابعة اشغال البناء التي لها علاقة بالديوان او التابعة له.

يتعامل الديوان مع المقاولين من اجل انجاز السكنات الموكلة على الديوان من طرف وزارة السكن والعمران.

تقوم هذه المؤسسة بتسيير ممتلكات الدولة من سكنات ومحلات تجارية.

يتكفل الديوان بعملية الحراسة والصيانة و نظافة العمارات.

بإمكان الديوان التدخل في عمليات التعديل والترميم والصيانة اثر ظاهرة تدهور العقارات.

ومن مهامه انجاز السكنات وتوسيعها على المستفيدين من السكنات الاجتماعية وادخال ايرادات كرائها الى المؤسسة حيث تعد هذه العملية من ابرز ايرادات هذه المؤسسة .

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة OPGI

الفرع الأول : وصف الهيكل التنظيمي .

يتكون ديوان الترقية و التسيير العقاري من خمس دوائر و لكل دائرة مصالح و مهام في المؤسسة:

- دائرة التحكم في انجاز المشاريع .

- دائرة المالية و المحاسبة .

- دائرة التسيير و صيانة الممتلكات .

- دائرة التنمية و الترقية و الحفظ العقاري .

- دائرة الموارد البشرية و الوسائل العامة .

يتم تسيير هذه الدوائر و الوحدات من طرف السيد المدير العام و مساعديه ورؤساء الدوائر.

المدير العام :

هو الشخصية الإدارية العليا في المؤسسة تتوفر فيه الكفاءة و كيفية الأداء الأعمال المخولة له و يعتبر المسؤول عن تسيير الشؤون المؤسسة من الناحية المالية و الإدارية حيث يهتم بالقضايا الداخلية والخارجية و يقوم باختيار الأعضاء التابعين له حسب الكفاءة و الخبرة وتكمل مهامه في

- ينفذ القرارات مجلس الإدارة وهو المسؤول عن السير العام للوكالة التي يمتلكها امام القضاء
- يمارس السلطة السلمية على كافة مستخدمي المؤسسة .
- يقوم بالاقتراح التنظيمي الداخلي للمؤسسة عن المجلس الاداري الذي يقوم عند هذا الاخير بالمصادقة عليها.
- يمثل اعلى مستوى المؤسسة بعد المجلس الاداري للقيام بوظيفة الامانة العامة .

مساعد المدير :

هو الشخصية الثانية بعد المدير العام يقوم بمساعدته في القضايا التي تتعلق بالمؤسسة كما يهتم بشؤونها حيث له المسؤولية الاولى عند غياب المدير العام و ينوب عنه في تسيير المؤسسة عون عنه .
و هم ثلاثة مساعدين في المجالات الثلاث:

مساعد المدير في الشؤون القانونية و المنازعات :

و هو بمثابة مستشار للمدير يقوم بمساعدته في القضايا التي تتعلق بالمؤسسة كما يهتم بشؤونها القانونية و حماية ممتلكاتها و الدفاع عن القضايا الخاصة بالممتلكات امام المحاكم و يعتبر المستشار القانوني للمؤسسة .

مساعد المدير مكلف بالاعلام الالي و الاتصالات .

يقوم هذا الاخير بالوقوف على كل الاجراءات البرمجة في الاعلام الالي وعلى مستوى المؤسسة .

مساعد المدير في التسيير الداخلي :

يراقب هذا الاخير كل الكبيرة و صغيرة على مستوى التسيير الداخلي للمؤسسة و يبدي اقتراحات للمدير العام .

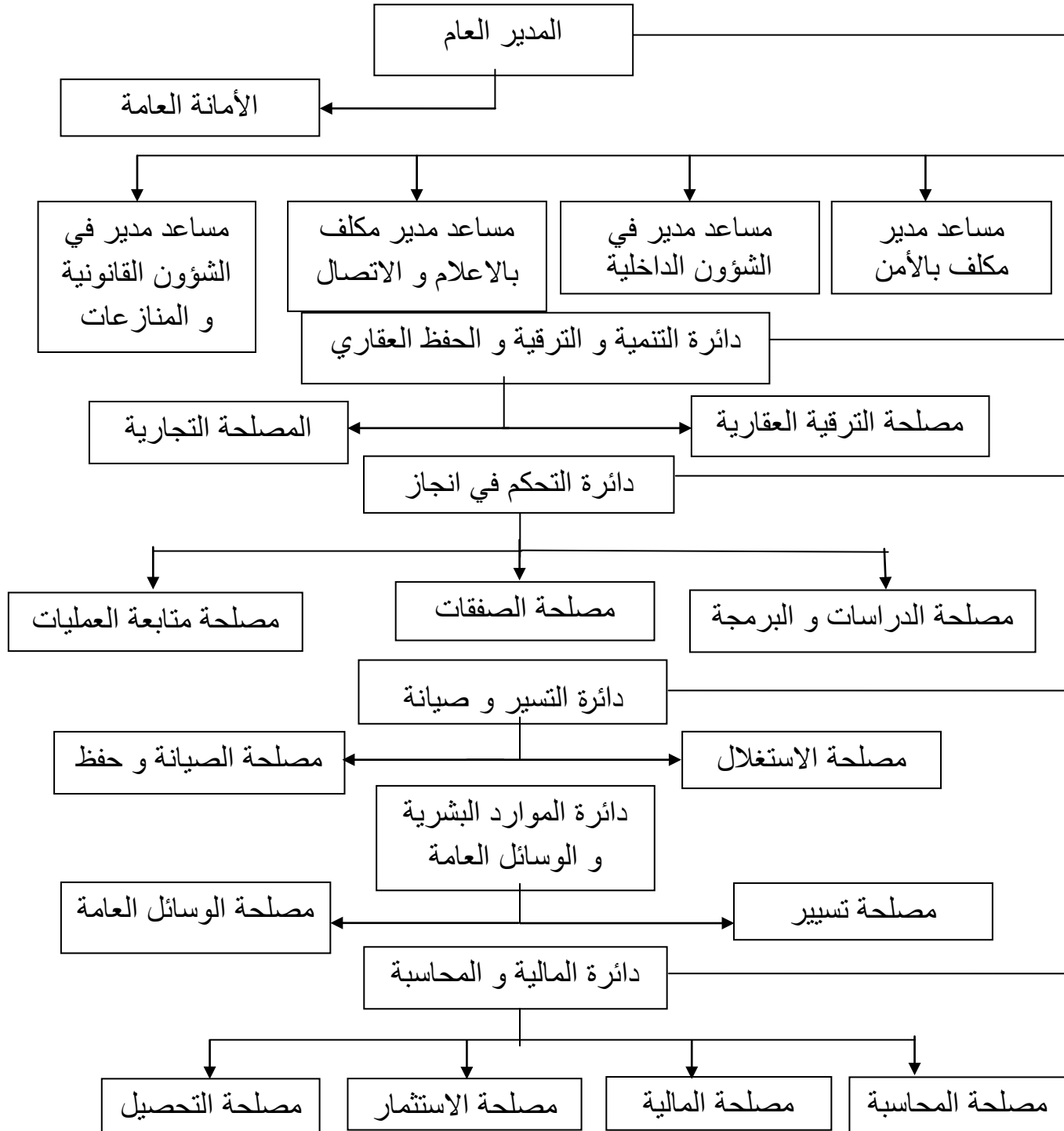
- يبلغ مجموع الافراد العاملين بالديون 134 فردا ويتشكلون كالآتي :

الجدول 2-20:

عمال الديوان	رجال	نساء	المجموع
اطارات مسيرة	05	00	05
اطارات	38	21	59
اعوان التحكم	37	07	44
اعوان التنفيذ	18	08	26
المجموع	98	36	134

المصدر : وثائق المؤسسة الملحق رقم : 01 .

الهيكل التنظيمي لديوان الترقية و التسيير العقاري .



المصدر : وثائق المؤسسة الملحق رقم : 02 .

الفرع الثاني : فروع المؤسسة و مهامها .

الامانة العامة :

- تلعب هذه الاخيرة دورا هاما في المؤسسة ومن اهمها مايلي :

البريد الصادر : وهو ما تقوم بارسال المؤسسة الى المصالح المعنية كالببلدية بمختلف فروعها .

البريد الوارد : وهو كل ما تستقبله المؤسسة من رسائل تتضمن (فاكس ،مواعيد ،اجتماعات ،بالاضافة الى المواضيع المختصة في حل المشاكل عقارية ما بين الزبائن و المؤسسة و كذا المؤسسات الاخرى مثلا: املاك الدولة و الوكالة العقارية) .

من بين المهام الامانة العامة :

- استقبال المكالمات الهاتفية

- استقبال المكالمات من جميع المصالح ذات العلاقة مع المؤسسة .

- تحويل المكالمات الهاتفية الى فروع اخرى .

- استقبال الزبائن الوافدين الى المؤسسة مع تحديد مواعيد لهم .

- تحويل المكالمات الهاتفية للمدير العام .

تنظيم الملفات :

-من بينها وسائل الصكوك ،جداول الارسال و وضعها في سجل التوقيعات لتقديمها الى المدير قصد الحصول على الموافقة .

- تمرير ورقة الحضور على العاملين بالمصلحة قصد التوقيع بالاضافة الى نسخ كل ما يستحق من الوثائق .

- يبرم العقود التجارية باسم المؤسسة .

دائرة المالية و المحاسبة :

تتم هذه المصلحة بمتابعة الخزينة كما انها مكلفة بتحسين و مراقبة العمليات المحاسبة و تساهم في وضع الميزانية المالية للمؤسسة.

مصلحة المحاسبة

تتم هذه الأخيرة بالوثائق المتعلقة بالمخزون و الجرد ومشتريات المؤسسة من استثمارات ،تسيير من طرف المحاسبين يقومون بتسجيل الحسابات في السجلات و المستندات وتعمل على مراقبة الصندوق و مصادقة الصكوك .

مصلحة الاستثمار

تعمل على السير و المراقبة الأغلفة المالية المخصصة للمشاريع السكنية التابعة للديوان.

مصلحة التحصيل

تقوم بتحصيل الإيجار للسكان الاجتماعية وجمع الإيرادات .

دائرة التحكم في المشاريع

تعتبر هذه الدائرة هي الوحدة التقنية للديوان ،وهي المكلفة بمتابعة إنجاز المشاريع السكنية وتحتوى على ثلاث مصالح :

❖ مصلحة الدراسات :تتكفل هذه المصلحة ب :

تقديم عروض اللادسية للمسابقات

متابعة دراسات المشاريع المختارة

التنسيق بين كل الهيئات العمومية المعنية في إنجاز المشاريع من (إدارة مسح الأراضي ،مديرية السكن و التجهيزات العمومية ،مديرية البناء والعمران ...إلخ)المصادقة على الفواتير الدفع للمشاريع المنجزة .

مصلحة الصفقات :تقوم هذه المصلحة ب :

الإعلان عن المناقصات لدراسة المشاريع

دراسة و تقييم العروض من الدراسات المقترحة واختيار الأحسن و الأقل تكلفة .

عرض هذه الدراسات على المقاولين في شكل مناقصات .

جمع العروض المطروحة من قبل المقاولين واختيار الأحسن و الأقل سعرا

تسوية وثائق المشروع للمقاول وتقديم له الأمر بالإنجاز .

❖ مصلحة متابعة العمليات :تشكل هذه المصلحة من مهندسين معماريين مستند إليهم مهام متابعة المشاريع

الخاصة بالدولة و المنجزة من طرف المقاولين إلى غاية انتهائها .

➤ دائرة التسيير وصيانة الممتلكات :تتكفل هذه الدوائر بممتلكات الديون من سكنات ومحلات

تجارية بعد وبها ثلاث مصالح :

❖ مصلحة الاستغلال :

- تتكفل هذه المصلحة بتسيير الأملاك في اطار الإيجار البسيط و في هذا إطار لها صلاحيات نذكرها
- إعداد عقود الإيجار للمستفيدين من السكنات أو المحلات التجارية
- القيام بالتسويات الإدارية لشاغلي المساكن و المحلات التجارية من (تنازل ،تبادل ،و تحويل بعد الوفاة) .

❖ مصلحة التنازل :

هي مصلحة تسيير أملاك الديوان مكان سكنات ومحلات تجارية في إطار :

- لبيع بالإيجار

- الدفع الفوري

❖ مصلحة صيانة الممتلكات :

تتم هذه المصلحة ب :

- استقبال شكاوى المتضررين من شاغلي المساكن من الأمطار أو عطب في السكن
- معاينة الضرر و تقييم نسبة الخسائر
- صيانة المساكن
- ترميم المساكن المتضررة

➤ دائرة الترقية العقارية و الحفظ العقاري :بها مصلحتين :

❖ مصلحة الترقية و الحفظ العقاري :

تقوم هذه المصلحة ب :

- تسوية وضعية الأراضي المخصصة لبناء المشاريع بالتنسيق مع إدارة مسح الأراضي وكذا أملاك الدولة و البلدية ،المقام على أرضيها المشروع .
- دراسة و تحديد المساحة المخصصة للمشروع .
- اختيار المكان المناسب .

❖ مصلحة البيع :

هذه المصلحة تعبر مصلحة ترقية عقارية ذات طابع تجاري إذ أنها تقوم ب :

- إنجاز السكنات و بيعها فيما يسمى بالسكنات التساهمية (LSP).

➤ دائرة الموارد البشرية و الوسائل العامة :

تعتبر هذه الدائرة العمود الفقري للمؤسسة بإكمال إذ أنها تبحث على جلب الكفاءات لباقي الدوائر لإتمام

و تحقيق الهدف المسيطر و الموجودة من أجله المؤسسة وهو :

- توفير سكنات حضارية ملائمة للمواطنين.

- تحقيق أرباح المؤسسة.

وفي هذا الصدد يلقي على عاتق هذه الدوائر المسؤولية الكبرى حيث سخرت لها مصلحتين

❖ **مصلحة الوسائل العامة :تعمل هذه المصلحة على :**

- تسيير وسائل التجهيز و العمل.
 - تقوم بمراقبة الكشوف المالية و تضمن و صولها إلى مصلحة المحاسبة و مصلحة المالية.
 - تمرين مختلف المصالح ، المستلزمات العمل عن أدوات مكتبية (ورق ، أقلام ، سجلات ... إلخ).
 - أدوات الإعلام الآلي (حاسوب ، آلات نسخ متنوعة ... إلخ).
 - معدات مكاتب (مكاتب ، كراسي ، مكيف هوائي ، مدفأة ، خزانات ... إلخ).
 - توفير وسائل التنقل (سيارات ، شاحنات).
 - توفير وسائل الأمن.
- فهذه المصلحة تعمل على تحضير على ما يدعو إلى العمل في ظروف ملائمة و مريحة .

❖ **مصلحة تسيير الموارد البشرية:**

- دور هذه المصلحة الاهتمام بشؤون العنصر البشري داخل الديوان فهي تقوم ب :
- مراقبة تنظيم ملفات العمال.
 - تسيير عمال المؤسسة ومراقبة المهام المتعلقة بمجال توظيف الأمور و التكوين و تحسين أداء العاملين.
 - يقوم رئيس المصلحة وتحت إشراف رئيس دائرة الموارد البشرية بتخطيط الموارد البشرية على مستوى الديوان.
 - السهر على تطبيق القرارات المتخذة في حق العمال.
 - تضمن هذه المصلحة إحصاء الحاجات البشرية على مختلف مصالح الديوان و مراقبة عمليات التوظيف و السهر على تحضيرها.
 - التحضير لكل ما يخص تكوين العاملين بالديوان و تحسين أدائهم.
 - السهر على تحضير كل المعطيات و المستجدات الخاصة بأجور العمال.
 - مراقبة و متابعة السير المهنية لعمال الديوان.

المطلب الرابع: دراسة ميزانية المؤسسة OPGI

تتمثل الميزانية الختامية لمؤسسة OPGI بتاريخ 2017/12/31 في جانب الأصول والخصوم وبما أن التثبيات العينية هي جزء هام من ميزانية الأصول، تم دراسة مكانة هذه التثبيات من خلال تحليل الميزانية هذا ما سيتم تناوله في هذا المطلب.

الفرع الأول: تحليل جانب الأصول

الجدول 1-3: عرض جانب الأصول

الأصول	المبالغ الإجمالية 2017	مخصصات الاستهلاك و خسائر القيمة 2017	الصافي 2017	الصافي 2016
العقارات غير الملموسة	8649620.00	1844083.33	6805536.67	6818136.67
اراضي	777220.74		777220.74	777220.74
مباني	3135686734.33	1296777249.86	1838909484.47	1917074680.89
اصول ثابتة اخرى ملموسة	50255691.52	42999916.81	7255774.71	8929965.76
الاصول الثابتة	5865281.25		5865281.25	5865281.25
القروض و الاصول المالية غير المتداولة	-5101780.57		-5101780.57	-5101780.57
اصول ضريبية	46985319.30		46985319.30	46985319.30

مؤجلة				
مجموع الاصول غير الجارية	3243118086.57	1341621250.00	1901496836.57	1981091350.02
المخزونات	3773000.85		3773000.85	3773000.85
الزبائن	519659800.55		519659800.55	519659800.55
المدينون الاخرون	252019125.46		252019125.46	252019125.46
الضرائب و ما شابه	96142.36		96142.36	96142.36
الخزينة	309609377.06		309609377.06	309609377.06
مجموع الاصول المتداولة	1085157446.28		1085157446.28	1085157446.28
المجموع الكلي للاصول	4328275532.85	1341621250.00	2986654282.85	3085949080.48

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على الملحق 03 .

يمثل الجدول السابق الميزانية الختامية لجانب الأصول بتاريخ 2017/12/31 حيث يتضمن الجدول جميع الأصول العينية والمعنوية والمالية التي تحوزها مؤسسة OPGI ويوضح الجدول قيمة كل عنصر من عناصر الميزانية الختامية للمؤسسة فمن خلال الجدول السابق تبين أن التثبيات العينية والتي هي محل الدراسة تمثل نسبة هامة من تقدر ب 95% من إجمالي الأصول. (للاطلاع أكثر أنظر الملحق 01).

الفرع الثاني : تحليل جانب الخصوم

الجدول 3-2: جدول الميزانية جانب الخصوم

الخصوم	2017	2016
راس المال	3960122517.97	3960122517.97
صافي الدخل و مجموع الصافي الدخل	-65703317.16	-99931909.58
الاسهم الاخرى - تقرير مرة اخرى	-1548968006.62	-1439431230.84
المجموع (1)	2345451194.19	2420759377.55
القروض و الديون المالية	264037974.08	2772206028.27
المخصصات و الايرادات المعترف بيها مقدما	152515172.35	171457373.34
المجموع (2)	416553146.43	448663401.61
الموردين و الحسابات ذات الصلة	1699777.94	7145933.68
الضرائب	58732486.08	65475341.19
ديون اخرى	164217678.21	143905026.45
المجموع (3)	224649942.23	216526301.32
مجموع المطلوبات العامة (3+2+1)	2986654282.85	3085949080.48

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الملحق 04 .

يمثل الجدول السابق جانب الخصوم من الميزانية الختامية للمؤسسة في 2017/12/31 بحيث يبلغ رأسمال المؤسسة في نهاية السنة ب 3960122517.97 دينار جزائري كما تمثل الأموال الخاصة نسبة هامة تقدر ب 59,226 % من إجمالي الأصول و هو ما يدل على اعتماد المؤسسة على مواردها الخاصة في القيام باستثماراتها مع وجود حساب القروض والحسابات الدائنة التي تترتب عليها مصاريف أخرى تتمثل في فوائد القروض تدفعها المؤسسة للمقرضين، أي أن المؤسسة لا تتحمل مصاريف إضافية يمكن أن تؤثر على النتيجة الصافية للمؤسسة وهي تعد نقطة جد إيجابية على المسيرين في المؤسسة إستعمالها في اتخاذ القرارات الإستراتيجية الناجحة التي تخدم المؤسسة في كثير من الأحيان.

الفرع الثالث : تحليل نسبة التثبيات العينية

تنقسم ميزانية المؤسسة إلى قسمين أصول غير جارية وتمثل في التثبيات العينية والمعنوية وبعض التثبيات المالية مثل الأسهم والسندات، وأصول جارية تتمثل في مخزون البضاعة والمنتجات بالإضافة إلى الزبائن وبعض التثبيات المالية مثل البنك والصندوق.

1. **التثبيات العينية** : تمثل التثبيات العينية في الميزانية الختامية بنسبة 63.66 % من إجمالي الأصول وهذا

بقيمة صافية تقدر ب : 1901496836.57 دج و قد تم حسابها كما يلي:

$$\text{نسبة التثبيات العينية} = \frac{\text{القيمة الصافية للتثبيات العينية}}{\text{لمجموع الأصول}} \div \text{القيمة الصافية}$$

أي: $1901496836.57 \div 2986654282.85 = 0.636664527$ أي 63.6664527 %.

كما تمثل التثبيات العينية بنسبة 95,19 % من إجمالي الأصول الغير جارية وقد تم حسابها كما يلي

$$\text{نسبة التثبيات العينية من إجمالي الأصول الغير جارية} = \frac{\text{القيمة الصافية للتثبيات العينية}}{\text{القيمة الصافية لإجمالي الأصول الغير جارية}} \div$$

أي $1852807761.17 \div 1901496836.57 = 0.9743$ أي 97,43 %.

الجدول 3-3: عناصر التثبيات العينية في المؤسسة

التثبيات العينية	القيمة الصافية للتثبيات العينية	% إجمالي الأصول الغير جارية
الأراضي	777220.74	0.06 %
المباني	1838909484.47	99.24%
الأصول الملموسة أخرى غير جارية	7255774.71	0.39 %
الأصول الثابتة	5865281.25	0.31 %
مجموع الأصول الملموسة غير جارية	1852807761.17	100 %

المصدر : من إعداد الطالبين باعتماد على الملحق رقم : 03 .

تعد المباني من بين أهم التثبيات العينية التي تحوزها مؤسسة OPGI فهي تمثل نسبة 99,24% من إجمالي الأصول الغير جارية ، ثم تليها الأصول الملموسة الأخرى غير جارية بنسبة 0,39 % من مجموع الأصول الغير جارية، كما تملك المؤسسة الأصول الثابتة بقيمة 5865281.25 دج وهذا ما يعادل نسبة 0,31 % ، أما نسبة الأراضي تمثل نسبة ضئيلة من إجمالي الأصول الغير جارية تقدر ب: 0,06 %.

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية في مؤسسة OPGI

اعتمد ديوان الترقية و التسيير العقاري في تقييم التثبيات العينية على المخطط الوطني المحاسبي المعمول به سابقا (PCN) وهذا قبل تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي الجديد (SCFN) لكن بعد صدور هذا الأخير سنة 2007 شرع ديوان الترقية و التسيير العقاري في تطبيق النظام المحاسبي المالي سنة والاعتماد عليه فيما يخص تقييم وتسجيل التثبيات العينية والذي يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية في ديوان الترقية و التسيير العقاري

يخوز ديوان الترقية و التسيير العقاري على مجموعة من التثبيات يتم الإعتماد عليها في العمليات الخاصة به . سوف نعتد في هذه الدراسة الميدانية على مجموعة من التثبيات العينية لأنها موضوع الدراسة لذلك قمنا باختيار بعض التثبيات العينية لتوضيح طرق تقييمها ومعالجتها محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي المبني على المعايير المحاسبية الدولية ومن بين هذه التثبيات ما يلي:

TERRAINS

MATERIEL DE BUREAUX

MATERIEL INFORMATIQUE

GROUPE ELECTROGENE

LES VOITURES SARL ORLEANS AUTO PEUGEOT-SPA

يعتمد ديوان الترقية على التكلفة التاريخية أو تكلفة الحياة في تقييم التثبيات العينية عند الشراء

مثال رقم 1 : قام ديوان الترقية و التسيير العقاري بشراء قطعة أرض مخصصة لبناء 50 سكن ترقاوي مدعم LPA

بقيمة : 1625000.00 دج خارج الرسم و مصاريف مرافقة تقدر ب : 23300.00 دج

و قامت المؤسسة بتسجيل قيد الشراء الخاص به :

	1648300.00	2015/05/07 ح / أراضي		409002
1648300.00		ح / خزانة العامة شراء أراضي مخصصة لبناء LPA	401031/00	

المصدر : وثائق الملحق رقم : 05 .

التعليق : نلاحظ أ، المحاسب لم يدرج الأراضي تحت حساب 211 و أدرجه تحت حساب 409 كما هو مبين في يومية الديوان الملحق رقم 05 و هو مخالف للتقييد بالنظام المحاسبي المالي الجديد SCFN .

ملاحظة : التسجيل المحاسبي لقيد الشراء لا يتطابق مع مبادئ المعيار الدولي المحاسبي IAS16 .

مثال 2 : قام ديوان الترقية و التسيير العقاري بشراء MATERIEL INFORMATIQUE

05 آلة طباعة من نوع EPSON بسعر 49800.00 دج و معدل الرسم على القيمة المضافة : 17 TVA %

وآلة نسخ بسعر 77000.00 دج و معدل الرسم على القيمة المضافة : 17 TVA % كان التسجيل كآلاتي :

218110	من ح / تثبيطات عينية أخرى	326000.00	
44561	من ح / الرسم على القيمة المضافة 17 %	55420.00	
404061/594	إلح/موردو تثبيطات		381420.00
	ماترييل شراء		
	INFORMATIQUE		
404061/594	إلح/موردو تثبيطات	381420.00	
512700	إلى ح / البنك		381420.00
	التسديد بواسطة شيك		
	رقم : 8920275		

المصدر : وثائق المؤسسة الملحق رقم 06 .

التسجيل المحاسبي لشراء معدات يتطابق مع المعيار الدولي IAS16 الذي يعالج التثبيطات العينية حيث ينص على تسجيل الأصل وفق مبدأ التكلفة التاريخية و تحميل الأصل جميع المصاريف الغير مسترجعة والمتعلقة به.

ملاحظة : لم يتحمل المجمع أي مصاريف أخرى تتعلق بالأصل و لهذا فتكلفة الأصل هي نفسها مبلغ الشراء .

مثال رقم 3 : شراء MATERIEL DE BUREAUX متمثلة في 10 خزانة معدنية بصناديق و 30

كرسي متحركو 25 خزانة معدنية عالية و كان سعرهم كآلاتي :

سعر الخزانة معدنية عالية الواحدة : 8000.00 دج و الرسم على القيمة المضافة 17 %

سعر خزانة ملفات معدنية بصناديق الواحدة : 5600.00 دج الرسم على القيمة المضافة 17 %

سعر الكرسي المتحرك الواحد : 3200.00 دج الرسم على القيمة المضافة 17 %

و قد كان تسجيل المحاسبي كآلاتي :

411840.00	352000.00 59840.00	من ح/ تثبيات عينية أخرى من ح / الرسم على القيمة المضافة 17 % إلى ح/ موردو تثبيات MATERIEL DE BEREAUX	404061/594	218100 442200
411840.00	411840.00	إلى ح/ موردو تثبيات ح / البنك شراء معدات مكتب بشيك بنكي رقم : 8227917	512700	404061/594

المصدر : وثائق المؤسسة الملحق 07 .

مثال رقم 4 : قامت المؤسسة بشراء ثلاث سيارات من نوع بيجو في شهر ماي 2013 بسعر 4506000 دج على الحساب و قد كان التسجيل المحاسبي كآلاتي :

21823	من ح/ معدات النقل	4506000.00	4506000.00
404	إلى ح/ موردو تثبيات TROIS VOITURES شراء SARL ORLEANS AUTO PEUGEOT-SPA	4506000.00	4506000.00
404	ح/ موردو تثبيات البنك تسديد قيمة الفواتير بشيك بنكي رقم : 8227917 .	4506000.00	4506000.00
512			

المصدر : وثائق المؤسسة الملحق رقم 08 .

التعليق : لقد أدرج المحاسب معدات الإعلام الآلي و كذا معدات مكتب و أيضا معدات النقل كما في المثال الرابع في المثال الثالث كتثبيت عيني لأنها تستعمل أكثر من سنة مالية في نشاط المؤسسة و كما هو معلوم أن التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج و تقديم الخدمات و الإيجار و للإستعمال لأغراض إدارية و الذي يفترض أن تستغرق مدة إستعماله إلى ما بعد السنة المالية ، و لم يقييد المحاسب الرسم على القيمة المضافة في يومية معدات النقل لأنها غير مسترجعة .

مثال رقم 5 : قامت المؤسسة بشراء مولد كهربائي **GROUPE ELECTROGENE** مع خزانة معدنية $400*800*1200$ و عاكس بقوة 200 Amp لفائف الأمبير 220 .

مع مؤشر ضوئي و كابل $35*4$ و صندوق مع المحطات 35 ملم و كابل $16*4$ للعاكس و للعداد .

و كان سعر المولد : 2735042.73 دج و سعر المصاريف المرافقة : 465200.00 دج ، معدل الرسم على القيمة المضافة 17 % و خصم بمعدل : 03 % و كان التسجيل المحاسبي كالاتي :

215701	من ح/ معدات النقل	3104235.45	
442300	من ح / الرسم على القيمة المضافة 17 %	527720.02	
404061	إلى ح/ موردو تثبيطات		3631955.47
	شراء مولد كهربائي GROUPE ELECTROGENE		
404061	إلى ح/ موردو تثبيطات	3450357.70	
512700	إلى ح/ البنك		3450357.70
	التسديد بشيك بنكي رقم : 7883411		

المصدر : وثائق المؤسسة الملحق رقم : 09 .

التعليق: الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع لهذا قام المحاسب بإدراج قيده في يومية المؤسسة

ملاحظة : تحملت المؤسسة مصاريف أخرى تتعلق بتركيب المولد لأنها غير جاهزة للاستخدام كما أن هذا التسجيل وفق النظام المحاسبي المالي يتطابق مع المبادئ العامة للمعيار الدولي المحاسبي IAS 16 .

المطلب الثاني : إهلاك التثبيات العينية

يقوم ديوان الترقية و التسيير للعقارات بتسجيل انخفاض قيمة التثبيات العينية أو اهتلاكها بالاهتلاك الخطي (الثابت) لكل التثبيات العينية بمعدلات مختلفة لكل نوع من التثبيات العينية

أولا : إهلاك المباني BATIMENT

يتم إهلاك هذه المباني بمعدل 02% سنويا و يتم تسجيل الإهلاك كآلاتي :

قيمة المباني : 3903953876.5 دج

$$A = 3903953876.5 * 0.02 = 78079077.53$$

هذا المبلغ يمثل قسط إهلاك سنة 2017 انظر الملحق رقم 08

الجدول رقم 3-4: إثبات القيمة الصافية VNC.

السنة	القيمة الاسمية	إهلاك مجمع	قسط الإهلاك السنوي	إهلاك مجمع	القيمة الصافية VNC
2017	3903953876.5	—	78079077.53	78079077.53	2699994.98

المصدر : وثائق المؤسسة الملحق رقم 10 .

التعليق : قمنا بحساب إهلاك جملة من المباني التي تملكها المؤسسة بمعدل 02 % سنويا .

المطلب الثالث: إعادة تقييم التثبيات العينية

في مؤسسة OPGI ومن خلال الدراسة التي قمنا بها لاحظنا عدم قيام هذه المؤسسة بعملية تقييم التثبيات العينية وهذا ما يتعارض مع نص المعيار الدولي المحاسبي رقم 36 والذي ينص على إعادة تقييم التثبيات العينية مرة كل سنة على الأقل لكن نظرا لعدم توفر المؤسسة على خبراء في مجال إعادة تقييم التثبيات العينية ، ما يدل على عدم تطبيق كل ما جاء به النظام المحاسبي المالي و المعمول به منذ سنة 2011.

كذلك عدم توفر السوق الجزائرية ككل على سوق متخصصة أو نشطة يعتمد عليها في إعادة تقييم التثبيات العينية والأصول الثابتة ككل.

خلاصة الفصل:

بعد الدراسة الميدانية لمؤسسة OPGI تم التطرق إلى التعريف بهذا المجمع الجزائري وكذا ميدان الدراسة وعرض طرق التقييم التي تعتمد عليها هذه المؤسسة في تسجيل التثبيتات العينية والمعالجة المحاسبية لها حيث هنالك تطابق في المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية بين النظام المحاسبي المالي و المعيار الدولي المحاسبي رقم 16 وهذا بالاعتماد على التكلفة التاريخية في تقييم التثبيتات العينية بالإضافة إلى جميع المصاريف الغير مسترجعة والتي تتعلق بالتثبيتات العينية. لكن مؤسسة OPGI لا تقوم بعملية إعادة تقييم التثبيتات مرة على الاقل كل سنة وفقا لما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي المحاسبي رقم 36 وعليه القوائم المالية للمؤسسة لا تعبر بصفة دقيقة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة.

الخاتمة العامة

في ظل التطورات الاقتصادية التي شهدتها الممارسة المحاسبية وعدم تطابقها بين مختلف دول العالم كان لا بد من التوجه نحو توحيد الممارسات المحاسبية الدولية وهذا من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية التي جاءت بمبادئ وأسس جديدة تهدف إلى تحقيق التوافق و التجانس في الممارسات المحاسبية بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية، حيث ساهمت العديد من الهيئات و المنظمات الدولية في تحقيق هذا التوافق من خلال إصدار معايير دولية محاسبية والتي بدورها تلقت الإجماع والقبول في مختلف دول العالم.

ومن أجل مواكبة هذه التطورات المحاسبية الحاصلة في الاقتصاد العالمي و تماشيا مع الإصلاحات المحاسبية في الاقتصاد الجزائري، تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي على ضوء القانون 11/07 المؤرخ في 207/11/25 المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الذي يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية في الممارسات المحاسبية من خلال الاعتماد على المبادئ المحاسبية الدولية في إعداد القوائم المالية.

وما يجب الإشارة إليه أن النظام المحاسبي المالي جاء بمفاهيم جديدة مغايرة تماما لما كان معمول به سابقا من بينها القيمة العادلة، و القيمة الاستبدالية، وغيرها من المفاهيم المحاسبية، ومن خلال هذه الدراسة تم التطرق إلى أهم المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للتشبيات العينية و خاصة طرق إعادة تقييم التشبيات العينية و كيفية معالجتها محاسبيا و التنازل عنها.

فمن خلال الدراسة النظرية والتطبيقية للتغيرات الحاصلة في المعالجة المحاسبية للتشبيات العينية تم التوصل إلى النتائج التالية:

أولا : اختبار نتائج الفرضيات

من خلال ما تم التطرق إليه في هذه الدراسة انطلاقا من الفصل الأول والذي تم عرض الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، ثم الفصل الثاني الذي تم تخصيصه لدراسة التشبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية، و أخيرا الفصل الثالث الذي تم تخصيصه للجانب الميداني من خلال الدراسة التطبيقية، حيث يمكن اختبار نتائج الفرضيات كما يلي:

فيما يخص الفرضية الأولى والمتعلقة "بكيفية معالجة النظام المحاسبي للتشبيات العينية" فقد تم تأكيدها من خلال الدراسة النظرية حيث تم التوصل أن النظام المحاسبي المالي يعالج التشبيات العينية وفق مبدأ التكلفة التاريخية أي تكلفة الحيازة مع تحميل التثبيت العيني جميع المصاريف الغير مسترجعة حتى يصبح الأصل جاهز للاستخدام النهائي.

أما فيما يخص الفرضية الثانية والمتعلقة " بكيفية معالجة المعايير المحاسبية الدولية للثبittات العينية" فقد تم تأكيدها من خلال الدراسة النظرية حيث تسجل الثبittات العينية وفق التكلفة التاريخية و كذلك اعتماد مبدأ الحيطة والحذر والذي ينص على عدم المبالغة في تقييم الثبittات العينية عند التصريح بها في القوائم المالية للمؤسسة، وكذلك إلزام المؤسسات الاقتصادية بإعادة تقييم ثبittاتها العينية مرة كل سنة على الأقل من أجل ضمان الشفافية والمصادقية في القوائم المالية.

أما الفرضية الثالثة والتي تتمثل في " التطابق بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للثبittات العينية" فقد تم تأكيدها من خلال الدراسة التطبيقية حيث أن هناك توافق وتطابق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للثبittات العينية، حيث أن النظام المحاسبي المالي مبني على أسس ومفاهيم جديدة جاءت بها لجنة المعايير المحاسبية الدولية.

نتائج الدراسة

__ القوائم المالية التي يتم إعدادها وفق النظام المحاسبي المالي تعطي صورة صادقة وشفافة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية، كما يمكن من المقارنة بين مختلف القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسات أخرى في نفس المجال سواء كانت محلية أو أجنبية، وهو ما تطبقه مؤسسة OPGI.

__ تعتمد مؤسسة OPGI على النظام المحاسبي المالي فيما يخص تسجيل وتقييم الثبittات العينية حيث أن النظام المحاسبي المالي غطى النقائص والثغرات الموجودة التي كانت متواجدة في النظام المعمول به سابقا،

__ التوافق في النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، أعطى شفافية أكثر للقوائم المالية في المؤسسة.

__ تقييم الثبittات العينية في مؤسسة OPGI وفق مبدأ التكلفة التاريخية عند اقتناءها

__ لا يتم تقييم الثبittات العينية وفق طريقة إعادة التقييم والذي يعتمد على القيمة العادلة وفق ما نصت عليه المعايير المحاسبية الدولية.

__ كان لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر أثر إيجابي وهذا من خلال انفتاح السوق الجزائرية على الأسواق العالمية هذا في ظل نظام محاسبي عالمي متطابق ومتوافق في الممارسات المحاسبية.

التوصيات

— النظام المحاسبي الماليتم تطبيقه سطحيا في المؤسسات الجزائرية لذا يجب تأهيلها من خلال توضيح أهمية النظام المحاسبي المالي؛

— القيام بدورات تكوينية للإطارات في المؤسسات الجزائرية من أجل تكوين خبراء في كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي؛

— مواكبة التطورات المحاسبية الحاصلة في المعايير المحاسبية الدولية من خلال تحديد و إصلاح النظام المحاسبي المالي على ضوء هذه التطورات؛

— محاولة تطبيق طريقة إعادة التقييم بالنسبة للتبثبات العينية من خلال الاستعانة بخبراء في هذا المجال من أجل ضبط القوائم المالية؛

— تشجيع المؤسسات الاقتصادية الوطنية على التعمق في تطبيق النظام المحاسبي المالي؛

— القيام بمؤتمرات وملتقيات حول النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وشرح أهمية التوافق الدولي بينهما.

أفاق الدراسة

من خلال هذه الدراسة تبين أن النظام المحاسبي المالي تم تطبيقه سطحيا في المؤسسات الجزائرية لذا يمكن إكمال هذه الدراسة من عدة جوانب أخرى مثل عملية الجرد المادي للتبثبات و المخزونات، كذا الطرق المتبعة في تقييمها وخاصة طريقة القيمة العادلة وطريقة فارق إعادة التقييم مما يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية مع نظيراتها الأجنبية ، كل هذا يعطي فرصة عوملة للاقتصاد الجزائري ، وعلية يمكن اقتراح المواضيع الآتية:

— تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية في ظل المعايير المحاسبية الدولية؛

— المعالجة المحاسبية للتبثبات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؛

— أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الجزائرية على المعالجة المحاسبية للتبثبات العينية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب بالعربية :

- 1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74 الصادر في 25 نوفمبر 2007، ص3.
- 2) أحمد فرغلي حسن، النظام المحاسبي الموحد، دار بهاء للنشر والتوزيع ، القاهرة، 2003، ص20.
- 3) شوقي جباري ، فريد خميلي ، النظام المحاسبي المالي في الجزائر بين متطلبات التطبيق و الطموحات ، الملتقى الوطني حول معايير المحاسبة الدولية و المؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق و التطبيق ، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، المركز الجامعي سوق أهراس ، الجزائر ، 25-26 ماي 2010 ، ص 6-7 .
- 4) د. أحمد طرطار ، أ . عبد العالي منصر ، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد SCF ، جسر للنشر و التوزيع ، 2015 ، ص 106-107 .
- 5) احمد محمد نور، شحاته السيد، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2008، ص 52.
- 6) هيني فان جريونتج، معايير التقارير الدولية، ترجمة طارق حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2006، ص 6.
- 7) محمد علجية واخرون، "النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية"، مداخلة في المؤتمر الدولي العلمي حول أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتشبيكات العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، 2011، ص 6.
- 8) د. مسعود دراورسي، ضيف الله محمد الهادي، ملتقى وطني، مقارنة النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2010، ص 7.
- 9) د. حسين عثمانى و آخرون، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2012، ص 10-11.
- 10) براقى تجاني، دراسة أثر التضخم على النظرية التقليدية المحاسبية مع نموذج مقترح لاستبعاد اثر التضخم على القوائم المالية، أطروحة دكتوراه ، جامعة سطيف، 2005، ص 04.
- 11) أحمد محمد أبو شمالة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى، عمان، الاردن، 2010، ص11.
- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، دار الوراق للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، ص 20.

- 12) شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبق المعايير المحاسبية الدولية IAS /IFRS، الجزء الاول، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، 2008، ص 318 .
- 13) د. حسين عثمانى و آخرون، الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي كأحد أهم متطلبات حوكمة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، الجزائر، 2012، ص 10-11.
- 14) بورويصة سعاد، أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة عينة من المؤسسات بقسنطينة، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2010، ص 145.
- 15) عبد الوهاب نصر علي، مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الثاني، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر، 2004، ص ص 217-218.
- 16) هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 51.
- 17) سفير محمد، المحاسبة المعمقة مع أمثلة وتمارين محلولة، مطبوعة جامعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، دون دار النشر، 2015، ص 23 .
- 18) عطية عبد الرحمن، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، البرج، الجزائر، 2011، ص 177.
- حنيفة بن ربيع ، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية (IAS/IFRS) ، الجزء الأول ، دار هومه ، الجزائر، 2010 .
- 19) خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية، دار إثراء للنشر و التوزيع، الشارقة 2008، ص 359
- 20) خالد جمال الجعرات ، معايير التقارير المالية الدولية ، دارإثراء للنشر و التوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2008، ص 362
- 21) هيني قان جريونيخ، معايير التقارير المالية الدولية، ترجمة طارق حماد، الدار الدولية للاستثمار، مصر 2005، ص 202 .
- 22) ويجانت واخرون، مبادئ المحاسبة العامة، الطبعة الأولى، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، المملكة السعودية، 2007، ص 46.

كتب بالفرنسية :

- 1) Wolfgang Dick,franckMissonier-piera, Comptabilité financière en IFRS, 3eme édition, La source d'or, France, 2013, 161
- 2) JOUE : journal officiel de L' Union Européenne

الملاحق

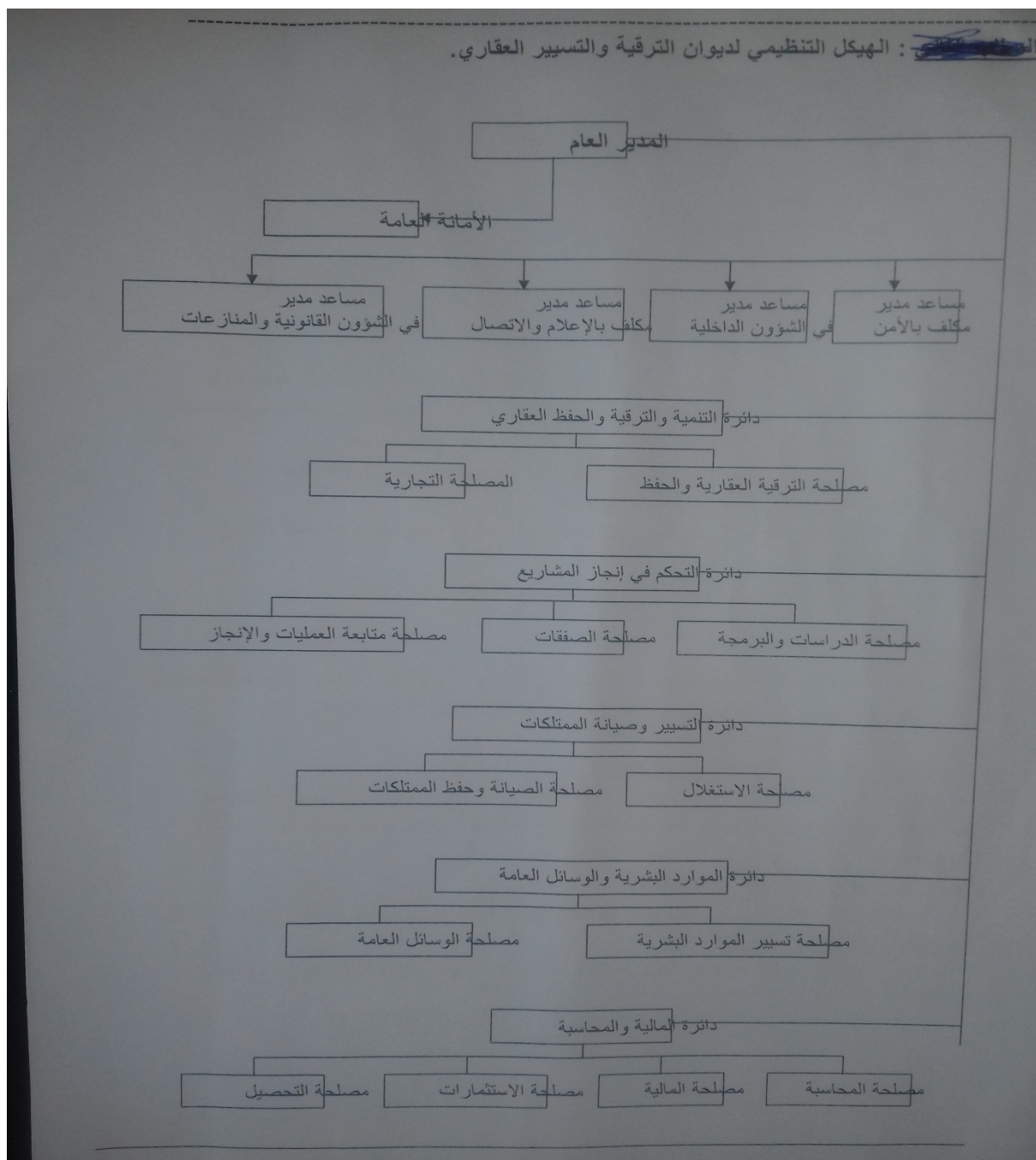
الملحق رقم 01 : عدد العاملين بالديوان OPGI .

اد العاملين بالديوان 134 فردا ويتشكلون كالآتي يوم 2017/12/31:

عمال الديوان	رجال	نساء	المجموع
إطارات مسيرة	05	00	05
إطارات	38	21	59
أعوان التحكم	37	07	44
أعوان التنفيذ	18	08	26
المجموع	98	36	134

المصدر : مصلحة الموارد البشرية بالديوان

الملحق رقم 02: الهيكل التنظيمي



المصدر : دائرة الموارد البشرية و الوسائل العامة : مصلحة الموارد البشرية بالديوان

. OPGI

الملحق رقم 03 : جانب الأصول

OPGI SAIDA

CITE KHATER AEK SAIDA

N° D'IDENTIFICATION:097620019030139

EDITION DU:29/04/2018 10:49

EXERCICE:01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2017			2016
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles	R152L1	8 649 620,00	1 844 353,33	6 805 266,67	6 818 136,67
Immobilisations corporelles					
Terrains	R153L1	777 220,74		777 220,74	777 220,74
Bâtiments	R153L2	3 135 686 734,33	1 298 077 249,96	1 838 909 484,47	1 917 074 680,89
Autres immobilisations corporelles	R153L3	50 255 691,52	42 999 916,91	7 255 774,71	8 929 965,76
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours	R154L1	5 865 281,25		5 865 281,25	5 865 281,25
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	R155L4	5 101 780,57		-5 101 780,57	-1 919 377,23
Impôts différés actif	R155L5	46 985 319,30		46 985 319,30	43 545 441,94
TOTAL ACTIF NON COURANT		3 243 116 086,57	1 341 827 266,00	1 901 496 836,57	1 981 091 350,02
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	R251L1	3 773 000,85		3 773 000,85	3 942 894,50
Créances et emplois assimilés					
Clients	R252L1	519 659 800,55		519 659 800,55	608 302 286,87
Autres débiteurs	R252L2	252 019 125,46		252 019 125,46	270 887 032,46
Impôts et assimilés	R252L3	96 142,36		96 142,36	96 142,36
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie	R253L2	309 609 377,06		309 609 377,06	221 629 374,27
TOTAL ACTIF COURANT		1 085 157 446,28		1 085 157 446,28	1 104 857 730,46
TOTAL GENERAL ACTIF		4 328 273 532,85	1 341 827 266,00	2 986 654 282,85	3 085 949 080,48

2

المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة بالمؤسسة

الملحق رقم 04: جدول الخصوم

OPGI SAIDA

CITE KHATER AEK SAIDA

N° D'IDENTIFICATION:097620019030139

EDITION_DU:29/04/2018 10:55

EXERCICE 01/01/17 AU 31/12/17

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	R1L01	3 960 122 517,97	3 960 122 517,97
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	R1L06	-65 703 317,16	-99 931 909,58
Autres capitaux propres - Report à nouveau	R1L07	-1 548 968 006,62	-1 439 431 230,84
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		2 345 451 194,19	2 420 759 377,55
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières	R2L01	254 037 974,08	277 206 028,27
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance	R2L04	152 515 172,35	171 457 373,34
TOTAL II		416 553 146,43	448 663 401,61
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés	R3L01	1 699 777,94	7 145 933,68
Impôts	R3L02	58 732 486,08	65 475 341,19
Autres dettes	R3L03	164 217 678,21	143 905 026,45
Trésorerie passif			
TOTAL III		224 649 942,23	216 526 301,32
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		2 986 654 282,85	3 085 949 080,48

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

المصدر: مصلحة المالية والمحاسبة بالمؤسسة

الملحق رقم 05: شراء قطعة أرض مخصصة لبناء 50 سكن ترقاوي مدعم LPA

يومية المؤسسة

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTRE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME
O.P.G.I. DI SAIDA
SERVICE COMPTABILITE

P.C N° 07/07

MOIS DE : juillet 2015
JOURNAL : CPA Depenses

IMPUTATION COMPTABLE

DEBIT	CREDIT	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
409002		Avance au compte sur logement LPA	1.648.300,00	
		(inspection des Domaines		
	401039/00	" " " "		1.648.300,00
		Domaines	1.648.300,00	
	512000	" "		1.648.300,00
		ch n°: 5625545		

O.P.G.I. SAIDA
COMPTABILITE
Le
Par
Journal (1)
Journal (2)
Journal (3)

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق قم 05 : مذكرة التسديد قطعة أرض LPA .

إلى السيد :
المدير العام لديوان الترقية
والتسيير العقاري
لولاية سعيدة "O.P.G.I"

وراره المالية
المديرية العامة للأموال الوطنية
المديرية الولائية لأموال الدولة
سعيدة
مصلحة عمليات أملاك الدولة
مكتب تسيير أملاك الدولة
و متابعة التحصيل
رقم : 3366/2014

مذكرة تسديد

الموضوع: تنازل عن قطعة أرض " ملك خاص للدولة" (القطعة A) الواقعة
بحي السلام (02) بلدية سعيدة مساحتها : 2600 م² لإنجاز مشروع بناء
50 سكن ترقوي مدعم LPA (نمط جماعي) لفائدة ديوانكم .
تتبع للقرار الولائي رقم 2084 المؤرخ في 21 أبريل 2013 أعلن السيد الوالي
الترخيص بالتنازل عن قطعة الأرض المذكورة أعلاه .
لهذا الغرض، أحيطكم علما أن القيمة النقدية لقطعة الأرض المتنازل عنها حددت
من طرف مصالحكم بمبلغ مليون وستمئة وخمسة وعشرون ألف
دينار جزائري (1.625.000,00 دج) .

و تتوزع المصاريف المتعلقة بمختلف إجراءات التنازل كما يلي :

حقوق التسجيل :	1.625.000,00 دج 2.5x %	=	عجائز
رسم الشهر العقاري :	1.625.000,00 دج 1x %	=	عجائز
الرسم التوثيق :		=	16.950,00 دج
الدور الأصلي :	05 x 10,00	=	50,00 دج
الطوائف :	20 x 40,00	=	800,00 دج
المخططات المسحية :		=	/
نسخة المحافظة العقارية :		=	/
مصاريف الخبرة العقارية :		=	5.250,00 دج
حقوق الرقعة :	20 x 10,00	=	200,00 دج
الفهرس :	10,00 دج	=	10,00 دج
الحفاظ :	04 x 10,00	=	40,00 دج

المجموع : = 1.648.300,00 دج

حتى يتسنى لمصالحكم تجسيد هذا التنازل، يشرفني أن أطلب منكم دفع مبلغ مليون وستمئة
و ثمانية وأربعون ألف وثلاثمائة دينار جزائري. مقابل ذلك
و المصاريف الإضافية إلى السيد : قابض صندوق مفتشية أملاك الدولة بسعيدة أو إلى حسابه
الجاري البريدي رقم 3060-31/88 الجزائر .

ملاحظة: يكون التسديد في أجل أقصاه ثمانية (08) أيام ابتداء من تاريخ صدور هذه المذكرة وهذا
نقائلا لإلغاء عملية التنازل .

المدير
[Signature]



المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 05 : شيك شراء الأرض المخصصة لـ : LPA .

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME
DIRECTION DE PROMOTION ET DE GESTION IMMOBILIERE
VILLE DE SAIDA

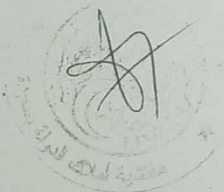
MANDAT DE PAIEMENT

CHEQUE N° 164556 DATE D'EMISSION 04/10/2015 MONTANT 7.643.000 DA

MONTANT EN LETTRE Sept Million Six Cent Quarante Trois Mille Trois Cent Six

BENEFICIAIRE INSPECTION des Travaux de la Ville

OBJET DE L'OPERATION : Dépense Note 23365/2014 Acquisition
du terrain

SERVICE EMETTEUR	BENEFICIAIRE	LE DIRECTEUR	LE FINANCIER
			

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

الملحق رقم 06 : يومية شراء معدات إعلام آلي .

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME
O.P.G.I. DE SAÏL
SERVICE COMPTABILITE

MOIS DE: Février 2012

21/02 IMPUTATION COMPTABLE JOURNAL: T. 105000.

DEBIT	CREDIT	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
218 110		SARL I.B.S	326 000,00	
442200		TVA	55 420,00	
	404061/594	SARL I.B.S		381 420,00
		Fait le 84/2012		
404061/594		SARL I.B.S	381 420,00	
	512,700	SARL I.B.S		381 420,00
		CA n° 89202,75		

Le
Par
Journal (1)
Journal (2)
Journal (3)

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 06 : فاتورة شراء معدات إعلام آلي

SARL IBS
Informatique Bureautique Services

04, Rue MAX MARCHAND, SAIDA.
SAIDA
Tel : 048.51.81.05
Fax : 048.51.49.18
N° Compte : 00300725300077300089 BADR
BANQUE

N° Registre : 99 B 0742133
N° Art. Impo. : 20010044018
Mat. Fisc. : 099520010215935
Capital Soc. : 100.000 DA

Facture

Client
OPGI SAIDA
SAIDA

N° : 84
RC :
N° Article :
Imm. Fisc. :

Date	Numéro	Réf. Doc	Payée par	Réf	Page
15/01/2012	9		Chèque		1

N°	Code	Désignation	Qte	P.U HT	Montant HT	TVA	P.U.TTC
1-	IMP2090	Imprimante matricielle EPSON	5	49 800.00	249 000.00	17 %	58 266.00
2-	PHOTSK180	Photocopieur KYOCERA TASKalfa	1	77 000.00	77 000.00	17 %	90 090.00

Payé par Chèque
N° 892 0275

الديوانة العامة للضرائب
مديرية الضرائب لولاية سعيدة
مفتشية الضرائب بصعيدة النخيل
مصلحة حماية المؤسسات والمهن
الحرية 211 - 212 - 213 - 214 - 215 - 216 - 217 - 218 - 219 - 220 - 221 - 222 - 223 - 224 - 225 - 226 - 227 - 228 - 229 - 230 - 231 - 232 - 233 - 234 - 235 - 236 - 237 - 238 - 239 - 240 - 241 - 242 - 243 - 244 - 245 - 246 - 247 - 248 - 249 - 250 - 251 - 252 - 253 - 254 - 255 - 256 - 257 - 258 - 259 - 260 - 261 - 262 - 263 - 264 - 265 - 266 - 267 - 268 - 269 - 270 - 271 - 272 - 273 - 274 - 275 - 276 - 277 - 278 - 279 - 280 - 281 - 282 - 283 - 284 - 285 - 286 - 287 - 288 - 289 - 290 - 291 - 292 - 293 - 294 - 295 - 296 - 297 - 298 - 299 - 300 - 301 - 302 - 303 - 304 - 305 - 306 - 307 - 308 - 309 - 310 - 311 - 312 - 313 - 314 - 315 - 316 - 317 - 318 - 319 - 320 - 321 - 322 - 323 - 324 - 325 - 326 - 327 - 328 - 329 - 330 - 331 - 332 - 333 - 334 - 335 - 336 - 337 - 338 - 339 - 340 - 341 - 342 - 343 - 344 - 345 - 346 - 347 - 348 - 349 - 350 - 351 - 352 - 353 - 354 - 355 - 356 - 357 - 358 - 359 - 360 - 361 - 362 - 363 - 364 - 365 - 366 - 367 - 368 - 369 - 370 - 371 - 372 - 373 - 374 - 375 - 376 - 377 - 378 - 379 - 380 - 381 - 382 - 383 - 384 - 385 - 386 - 387 - 388 - 389 - 390 - 391 - 392 - 393 - 394 - 395 - 396 - 397 - 398 - 399 - 400 - 401 - 402 - 403 - 404 - 405 - 406 - 407 - 408 - 409 - 410 - 411 - 412 - 413 - 414 - 415 - 416 - 417 - 418 - 419 - 420 - 421 - 422 - 423 - 424 - 425 - 426 - 427 - 428 - 429 - 430 - 431 - 432 - 433 - 434 - 435 - 436 - 437 - 438 - 439 - 440 - 441 - 442 - 443 - 444 - 445 - 446 - 447 - 448 - 449 - 450 - 451 - 452 - 453 - 454 - 455 - 456 - 457 - 458 - 459 - 460 - 461 - 462 - 463 - 464 - 465 - 466 - 467 - 468 - 469 - 470 - 471 - 472 - 473 - 474 - 475 - 476 - 477 - 478 - 479 - 480 - 481 - 482 - 483 - 484 - 485 - 486 - 487 - 488 - 489 - 490 - 491 - 492 - 493 - 494 - 495 - 496 - 497 - 498 - 499 - 500 - 501 - 502 - 503 - 504 - 505 - 506 - 507 - 508 - 509 - 510 - 511 - 512 - 513 - 514 - 515 - 516 - 517 - 518 - 519 - 520 - 521 - 522 - 523 - 524 - 525 - 526 - 527 - 528 - 529 - 530 - 531 - 532 - 533 - 534 - 535 - 536 - 537 - 538 - 539 - 540 - 541 - 542 - 543 - 544 - 545 - 546 - 547 - 548 - 549 - 550 - 551 - 552 - 553 - 554 - 555 - 556 - 557 - 558 - 559 - 560 - 561 - 562 - 563 - 564 - 565 - 566 - 567 - 568 - 569 - 570 - 571 - 572 - 573 - 574 - 575 - 576 - 577 - 578 - 579 - 580 - 581 - 582 - 583 - 584 - 585 - 586 - 587 - 588 - 589 - 590 - 591 - 592 - 593 - 594 - 595 - 596 - 597 - 598 - 599 - 600 - 601 - 602 - 603 - 604 - 605 - 606 - 607 - 608 - 609 - 610 - 611 - 612 - 613 - 614 - 615 - 616 - 617 - 618 - 619 - 620 - 621 - 622 - 623 - 624 - 625 - 626 - 627 - 628 - 629 - 630 - 631 - 632 - 633 - 634 - 635 - 636 - 637 - 638 - 639 - 640 - 641 - 642 - 643 - 644 - 645 - 646 - 647 - 648 - 649 - 650 - 651 - 652 - 653 - 654 - 655 - 656 - 657 - 658 - 659 - 660 - 661 - 662 - 663 - 664 - 665 - 666 - 667 - 668 - 669 - 670 - 671 - 672 - 673 - 674 - 675 - 676 - 677 - 678 - 679 - 680 - 681 - 682 - 683 - 684 - 685 - 686 - 687 - 688 - 689 - 690 - 691 - 692 - 693 - 694 - 695 - 696 - 697 - 698 - 699 - 700 - 701 - 702 - 703 - 704 - 705 - 706 - 707 - 708 - 709 - 710 - 711 - 712 - 713 - 714 - 715 - 716 - 717 - 718 - 719 - 720 - 721 - 722 - 723 - 724 - 725 - 726 - 727 - 728 - 729 - 730 - 731 - 732 - 733 - 734 - 735 - 736 - 737 - 738 - 739 - 740 - 741 - 742 - 743 - 744 - 745 - 746 - 747 - 748 - 749 - 750 - 751 - 752 - 753 - 754 - 755 - 756 - 757 - 758 - 759 - 760 - 761 - 762 - 763 - 764 - 765 - 766 - 767 - 768 - 769 - 770 - 771 - 772 - 773 - 774 - 775 - 776 - 777 - 778 - 779 - 780 - 781 - 782 - 783 - 784 - 785 - 786 - 787 - 788 - 789 - 790 - 791 - 792 - 793 - 794 - 795 - 796 - 797 - 798 - 799 - 800 - 801 - 802 - 803 - 804 - 805 - 806 - 807 - 808 - 809 - 810 - 811 - 812 - 813 - 814 - 815 - 816 - 817 - 818 - 819 - 820 - 821 - 822 - 823 - 824 - 825 - 826 - 827 - 828 - 829 - 830 - 831 - 832 - 833 - 834 - 835 - 836 - 837 - 838 - 839 - 840 - 841 - 842 - 843 - 844 - 845 - 846 - 847 - 848 - 849 - 850 - 851 - 852 - 853 - 854 - 855 - 856 - 857 - 858 - 859 - 860 - 861 - 862 - 863 - 864 - 865 - 866 - 867 - 868 - 869 - 870 - 871 - 872 - 873 - 874 - 875 - 876 - 877 - 878 - 879 - 880 - 881 - 882 - 883 - 884 - 885 - 886 - 887 - 888 - 889 - 890 - 891 - 892 - 893 - 894 - 895 - 896 - 897 - 898 - 899 - 900 - 901 - 902 - 903 - 904 - 905 - 906 - 907 - 908 - 909 - 910 - 911 - 912 - 913 - 914 - 915 - 916 - 917 - 918 - 919 - 920 - 921 - 922 - 923 - 924 - 925 - 926 - 927 - 928 - 929 - 930 - 931 - 932 - 933 - 934 - 935 - 936 - 937 - 938 - 939 - 940 - 941 - 942 - 943 - 944 - 945 - 946 - 947 - 948 - 949 - 950 - 951 - 952 - 953 - 954 - 955 - 956 - 957 - 958 - 959 - 960 - 961 - 962 - 963 - 964 - 965 - 966 - 967 - 968 - 969 - 970 - 971 - 972 - 973 - 974 - 975 - 976 - 977 - 978 - 979 - 980 - 981 - 982 - 983 - 984 - 985 - 986 - 987 - 988 - 989 - 990 - 991 - 992 - 993 - 994 - 995 - 996 - 997 - 998 - 999 - 1000

Arrêtée la présente facture à la somme de trois cents quatre vingt et un mille quatre cents vingt DA

Montant HT : 326 000.00 DA
Remise : 0 % 0.00 DA
TVA : 55 420.00 DA
Timbre : 0.00 DA
Montant TTC : 381 420.00 DA

SARL IBS
4 Rue Max Marchand - SAIDA
Informatique Bureautique Services

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 06 : شيك شراء معدات إعلام آلي

ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
HABITAT ET DE L'URBANISME.
MOTION ET DE GESTION IMMOBILIERE.

1/2

MANDAT DE PAIEMENT

CHEQUE N° 8922275 DATE D'EMISSION 28/10/2012 MONTANT 38142000 DA

MONTANT EN LETTRE Trois cent quatre vingt un mille quatre cent vingt

BENEFICIAIRE S. A. L. I. B. S.

LIBELLE DE L'OPERATION : Règlement de facture n° 84 du 15/10/2012

SERVICE EMETEUR	BENEFICIAIRE	LE DIRECTEUR	LE FINANCIER

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

الملحق رقم 07 : يومية شراء معدات مكتب

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTERE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME
O.P.G.I. EL SAIDA
SERVICE COMPTABLE
IMPLANTATION COMPTABLE
JOURNAL... *Presov...*

17/07 MOIS DE... *أكتوبر 2012*

DEBIT	CREDIT	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
2121.00		SARL EBS	3521.00.00	
442.200		TVA	59840.00	
404061/594		SARL EBS		411.840.00
		Fait le 30/10/2012		
		CM N° 8227917		
404061/594		SARL EBS	411840.00	
	512700	SARL EBS		411.840.00
		CM N° 8227917		

O.P.G.I. SAIDA
COMPTABLE
Le...
Par...
Journal (1).....
Journal (2).....
Journal (3).....

VISA COMPTABLE

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 07 : فاتورة شراء معدات مكتب

SARL IBS
Informatique Bureau Service

04, Rue MAX MARCHAND, SAIDA
SAIDA
Tel : 048.51.81.05
Fax : 048.51.58.09
N° Compte : 00300725300077300089 BADR
BANQUE

N° Registre : 99 B 0742133
N° Art. Impo. : 20010044018
Mat. Fisc. : 099520010215935
Capital Soc. : 100,000 DA

Facture

Client
OPGI SAIDA
SAIDA

N° : 84
RC :
N° Article :
Imm. Fisc. :

Date	Numéro	Réf. Doc	Payée par	Réf	Page
19/07/2012	319		Chèque		1

N°	Code	Désignation	Qte	P.U HT	Montant HT	TVA	P.U TTC
1-	ARMMT	Armoire métallique haute	25	8 000.00	200 000.00	17 %	9 360.00
2-	C10	Classeur métallique à 10 cases	10	5 600.00	56 000.00	17 %	6 552.00
3-	CHS5A	Chaise visiteur 5A	30	3 200.00	96 000.00	17 %	3 744.00

Arrêtée la présente facture à la somme de quatre cents onze mille huit cents quarante DA

Montant HT :	352 000.00 DA
Remise :	0 % 0.00 DA
TVA :	59 840.00 DA
Timbre :	0.00 DA
Montant TTC :	411 840.00 DA

Payé par Chèque
N° 8227217

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 07 : شيك شراء معدات مكتب

11/2

COOPÉRATIVE DE PROMOTION ET DE GESTION IMMOBILIERE
DE SAIDA

MANDAT DE PAIEMENT

CHÈQUE N° 8227917 DATE D'EMISSION 24 JUIL 2012 MONTANT 400.840,00 DA

MONTANT EN LETTRE quatre cent onze mille huit cent quarante af

BENEFICIAIRE SARL S.P.S

OBJET DE L'OPERATION : Reglt. Facture n° 3191 2012

SERVICE EMETTEUR	BENEFICIAIRE	LE DIRECTEUR	LE FINANCIER

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

الملحق رقم 08 : يومية شراء ثلاث سيارات

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
MINISTRE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME
D.D.J. DE SAIDA
SARL COMPTABILITE

PCN° 39/05

MOIS: Mai 2013
NATUREL CPA Dépenses

IMPUTATION COMPTABLE

DEBIT	CREDIT	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
44030		SARL ORLEANS AUTO (PEUGEOT-ALG-SPA)	4.506.000,00	
	44060/60	~ ~ ~ ~ ~		4.506.000,00
		Banque N° 349434/144151		
		344403		
		~ ~ ~ ~ ~		
44060/60		SARL ORLEANS AUTO (PEUGEOT-ALG-SPA)	4.506.000,00	
	512.000	~ ~ ~ ~ ~		4.506.000,00
		CH N° 4872472		
		~ ~ ~ ~ ~		

OPG-NAME
COMPTABILITE
Le 10/06/2013
Par: [Signature]
Journel (13)
J. [Signature]

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم : فاتورة شراء السيارة الأولى

PEUGEOT
بيجو الجزائر
PEUGEOT - ALGERIE - S.p.a

توسيع منطقة صناعية واد السمار - قطعة رقم 46 واد السمار - الجزائر
S.p.a au capital de 20.000.000,00 DA
Siège Social : Extension Zone Industrielle Oued Smar Lot N°46 Alger
Tél. : 0770 25 10 50/59
Fax : (021) 75.51.67
E.mail : peugeot@peugeot.com.dz

OPGI SAIDA
ADMINISTRATION PUBLIQUE
CITE KHATER ABDELKADER
SAIDA
Tel : 048476538
Fax : 048476538
RC : *
NIF : *

ADMINISTRATION au c

Facture No : 341414 DU : 14/05/2013

علة صيغة دج DZD DEVICES	رقم الزبون N° CLIENT	نوع المبيعات TYPE VENTE	موزع DISTRIBUTEUR	رتب V.I.N	رقم التسجيل N°IMMATRICULATION	رقم الطلبية N°COMMANDE
DA	424376	DTT41	SARL ORLEANS AUTO	VF3GJKFWCDX501530	316552-00-16	312365

DESIGNATION / التعيين	QUANTITE / الكمية	PRIX UNITAIRE HT تعمن الوحدة خارج الرسم	MONTANT HT المبلغ خارج الرسم
Partner Origin K VP 1.4e 75 cv	1	1.317.948,72	1.317.948,72
1360 CM3, PA7			
COULEUR : Gris Aluminium métallisé			
INTERIEUR : CHECKMATE GRI/ORANG			
OPTION : Essuie vitre arrière			
OPTION : Radio CD			
OPTION : ABS			
OPTION : Air conditionné standard			
OPTION : Projecteurs Anti brouillard			
REMISE EXCEPTIONNELLE			94.017,09
MONTANT HORS TAXE			1.223.931,62
MONTANT T.V.A 17%			208.068,38
MONTANT T.T.C			1.432.000,00
TAXE SUR LES TRANSACTIONS DE VEHICULES			70.000,00
TOTAL FACTURE....			1.502.000,00

ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:
Un million cinq cent deux mille Dinar algériens

CONDITION DE PAIEMENT / شروط الدفع
30 jours date de facture

NET A PAYER 1.502.000,00

0011842 B 00 السجل التجاري 000016001184202 التسجيل المبروري 200000000.00 رأس المال الاجتماعي 01200001000707300379 CITI BANK - 004001084002207711/39 المرفقاتي د.ش. ج. صيرودش
Dem Bancaire CITI BANK 01200001000707300379 - CPA Amirouche 004001084002207711/39 - Imat Fiscale 000016001184202 - Registre de Commerce 0011842 B 00 - Art 16187952012

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 08 : فاتورة شراء سيارة الثانية

PEUGEOT

بيجو الجزائر
PEUGEOT - ALGERIE - S.p.a
 توسيع منطقة صناعية واد السمار - قطعة رقم 46 واد السمار - الجزائر
 S.p.a au capital de 20.000.000,00 DA
 Siège Social : Extension Zone Industrielle Oued Smar Lot N°46 Alger
 Tél : 0770 25 10 50/59
 Fax : (021) 75.51.67
 E.mail : peugeot@peugeot.com.dz

OPGI SAIDA
 ADMINISTRATION PUBLIQUE
 CITE KHATER ABDELKADER
 SAIDA
 Tel : 048476538
 Fax : 048476538
 RC : *
 NIF : *

ADMINISTRATION au c

Facture No : 341415 DU : 14/05/2013

عملية صافية دج DZD DEBITES	رقم الزبون N° CLIENT	نوع المبيعات TYPE VENTE	موزع DISTRIBUTEUR	ر.ت.س V.I.N	رقم التسجيل N°IMMATRICULATION	رقم الطلبية N°COMMANDE
DA	424376	DTT41	SARL ORLEANS AUTO	VF3GJKFWCDX501531	316553-00-16	312366

DESIGNATION / التعيين	QUANTITE / الكمية	PRIX UNITAIRE HT لمن الوحدة خارج الرسم	MONTANT HT المبلغ خارج الرسم
Partner Origin K VP 1.4e 75 cv	1	1.317.948,72	1.317.948,72
1360 CM3, PA7			
COULEUR : Gris Aluminium métallisé			
INTERIEUR : CHECKMATE GRI/ORANG			
OPTION : Essuie vitre arrière			
OPTION : Radio CD			
OPTION : ABS			
OPTION : Air conditionné standard			
OPTION : Projecteurs Anti brouillard			
REMISE EXCEPTIONNELLE			94.017,09
MONTANT HORS TAXE			1.223.931,62
MONTANT T.V.A 17%			208.068,38
MONTANT T.T.C			1.432.000,00
TAXE SUR LES TRANSACTIONS DE VEHICULES			70.000,00
TOTAL FACTURE....			1.502.000,00

ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:
 Un million cinq cent deux mille Dinar algériens

CONDITION DE PAIEMENT / شروط الدفع
 30 jours date de facture

NET A PAYER 1.502.000,00

PEUGEOT ALGERIE S.p.A
 Direction des Ventes
 Département Gestion
 des Commandes & Facturation
 Volonté Secteur Centre Sud

0011842 - 00 - 00 - 000016001184202 - 20000000.00 - 01200001000707300379 CITI BANK - 004001084002207711/39 - 0011842 B 00 - Art 16187952012

Dom. Bancaire - CITI BANK 01200001000707300379 - CPA Amirouche 004001084002207711/39 - Imat Fiscale : 000016001184202 - Registre de Commerce - 0011842 B 00 - Art 16187952012

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 08 : فاتورة شراء السيارة الثالثة

PEUGEOT

بيجو الجزائر
PEUGEOT - ALGERIE - S.p.a

توسيع منطقة صناعية واد السمار - قطعة رقم 46 واد السمار - الجزائر
S.p.a au capital de 20.000.000,00 DA
Siège Social : Extension Zone Industrielle Oued Smar Lot N°46 Alger
Tél. : 0770 25 10 50/59
Fax : (021) 75.51.67
E.mail : peugeot@peugeot.com.dz

OPGI SAIDA
ADMINISTRATION PUBLIQUE
CITE KHATER ABDELKADER
SAIDA
Tél : 048476538
Fax : 048476538
RC : *
NIF : *

ADMINISTRATION au c

Facture No : 341413 DU : 14/05/2013

حالة صيغة دج DZD DEVICES	رقم الزبون N° CLIENT	نوع المبيعات TYPE VENTE	موزع DISTRIBUTEUR	رتب V.I.N	رقم التسجيل N°IMMATRICULATION	رقم الطلبية N°COMMANDE
DA	424376	DTT41	SARL ORLEANS AUTO	VF3GJKFWCDX502366	316646-00-16	312364

التعيين / DESIGNATION	الكمية / QUANTITE	تأثير الوحدة خارج الرسم PRIX UNITAIRE HT	المبلغ خارج الرسم MONTANT HT
Partner Origin K VP 1.4e 75 cv	1	1.317.948,72	1.317.948,72
1360 CM3, PA7			
COULEUR : Gris Aluminium métallisé			
INTERIEUR : CHECKMATE GR/ORANG			
OPTION : Essuie vitre arrière			
OPTION : Radio CD			
OPTION : ABS			
OPTION : Air conditionné standard			
OPTION : Projecteurs Anti brouillard			
REMISE EXCEPTIONNELLE			94.017,09
MONTANT HORS TAXE			1.223.931,62
MONTANT T.V.A 17%			208.068,38
MONTANT T.T.C			1.432.000,00
TAXE SUR LES TRANSACTIONS DE VEHICULES			70.000,00
TOTAL FACTURE....			1.502.000,00

ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE:
Un million cinq cent deux mille Dinar algériens

CONDITION DE PAIEMENT / شروط الدفع	NET A PAYER	
30 jours date de facture		1.502.000,00

0011842 00 000016001184202 20000000 00 رأس المال الاجتماعي 01200001000707300379 CITI BANK - 004001084002207711/39 دفتر الشيكات - د.ش.ج.ع.م.ش.ش
Donn. Bancaire CITI BANK 01200001000707300379 - CPA Amirouche 004001084002207711/39 - Imat Fiscale 000016001184202 - Registre de Commerce 0011842 B 00 - Art 16187952012

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 08 : شيك تسديد فواتير السيارات الثلاث

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME.
DE PROMOTION ET DE GESTION IMMOBILIERE.
SAIDA

MANDAT DE PAIEMENT

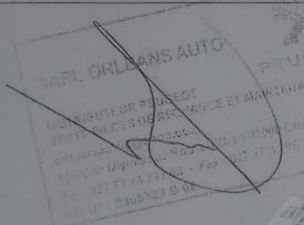
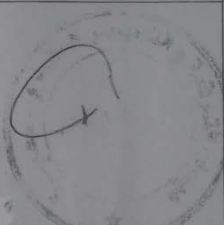
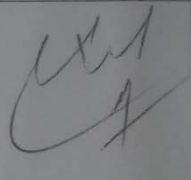
39/5

CHEQUE N° 0477442 DATE D'EMISSION 22/10/2013 MONTANT 4 506 000.00 DA

MONTANT EN LETTRE Quatre millions Cinq cent six mille

BENEFICIAIRE SNGP ALGERIE S.P.A

BELLE DE L'OPERATION: Boumerdes

SERVICE EMETEUR	BENEFICIAIRE	LE DIRECTEUR	LE FINANCIER
			

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

الملحق رقم 09 : يومية شراء مولد كهربائي

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME

O.P.G.I. DE SAIDA

SERVICE COMPTABILITE

MOIS DE... Novembre ...

JOURNAL... K.S.O.R. ...

IMPUTATION COMPTABLE

DEBIT	CREDIT	L I B E L L E	DEBIT	CREDIT
215 901 442 300		/ oct 04 / 11 EVRL ENERGY AGRO HYDRO	310423545 527720.62	
	404061/002 512700			363195547
404061/003 512700		CH 4883411 EVRL AGRO HYDRO	3450357,70	3450357,70
		B.M.		

O.P.G.I. SAIDA
COMPTABILITE

Le.....
Par.....
Journal (1).....
Journal (2).....
Journal (3).....

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 09 : فاتورة شراء مولد كهربائي

HEA **EURL ENERGY AGRO HYDRO**
 UNITE DE MONTAGE
 Groupes Electrogènes, Pompes immergées, Electricité
 Capital social : 12.100.000,00 DA
 11, Rue REMMAS KERROUM SAIDA 20000 – Tel/Fax 00 213 48 51 97 16– Email: Otmanihea2011@yahoo.fr

FACTURE DEFINITIVE N°04/HEA/2011

Adressée à
 O.P.G.I
 W.SAIDA

Date 23 MARS 2011

N°	Désignation	U	Qté	P.U.H.T	Montant H.T
01	Fourniture et pose de Groupe électrogène 150 KVA Déclenchement automatique	U	01	2.735.042,73	2.735.042,73
02	Armoire de distribution du 2 ^{ème} réseau comprenant : - Armoire 1200x800x400 - Inverseur 200 Amp- bobine 220 - Voyant lumineux présence de tension - Câble 4x35 - Coffret avec bornes 35 mm - Câble 4x16 (liaison comptage et inverseur)	ENS	01	465.200,00	465.200,00
Montant Total H.T					3.200.242,73
Rabais 03%					96.007,28
Nouveau montant total HT					3.104.235,45
T.V.A 17%					527.720,02
Total T.T.C					3.631.955,47
Retenue de garantie 5%					181.597,77
Nouveau Total T.T.C					3.450.357,70

Arrêtée la présente facture à la somme de :
 Trois millions quatre cent cinquante mille trois cent cinquante sept DA et 70 Cts TTC

EURL ENERGY AGRO-HYDRO
 11, Rue Remmas Kerroum - SAIDA
 Tél./Fax : 048 51 97 16
 RC N° 0742274 B 02
 N° de TVA 999 999 999 999 999

Payé par Chèque
 N° 4883411

NIS : 0 00 2 2001 05381 71
 RC: 0742274 B 02
 RIB N° 00200061610616002064 BEA Agence de SAIDA

IF : 000 22 007 4227 469
 Article imposant : 20010034327

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

تابع للملحق رقم 09 : شيك شراء مولد كهربائي

RÉPUBLIQUE ALGERIENNE DÉM.

MINISTÈRE DE L'HABITAT ET DE L'URBANISME
OFFICE DE PROMOTION ET DE GESTION IMMOBILIÈRE
OPGI DE SAÏDA

46/3

MANDAT DE PAIEMENT

CHEQUE N° 88344 DATE D'EMISSION 24/10/2011 MONTANT 346035770 D.

MONTANT EN LETTRE Trois millions quatre cent cinquante mille sept cent soixante-sept (3 460 357 700)

BENEFICIAIRE Le Directeur de l'OPGI de Saïda

LIBELLE DE L'OPERATION : Paiement de facture d'électricité n° 459 244
(voir en annexe le bordereau de paiement n° 459 244)

SERVICE EMETTEUR	BENEFICIAIRE	LE DIRECTEUR

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

الملحق رقم 10 : إهلاك البناءات

O.P.G.I DE SAIDA		TABLEAU DES AMORTISSEMENTS ARRETE AU 31/12/2017 281300 AMORTISSEMENT BATIMENT						PAGE N° 2
COMPTE N°	DESIGNATION	Année Mise Expl.	Valeur Brute des Investissements	AMORTISSEMENTS				Valeur Nette des Investissements
				Anterieur	Exercice	Rep/Inves. Sortie	Fin Exercice	
213163	49 LOGTS SAIDA	2004	17 953 021.37	7 779 642.52	448 825.53		8 228 468.05	9 724 553.32
213152	200 LOGTS SAIDA	2004	109 909 365.83	41 444 989.96	2 747 734.14		44 192 724.10	65 716 641.73
213138	150 LOGTS DIVERS COMMUNE	2004	135 378 348.88	47 946 527.70	3 384 458.72		51 330 986.42	84 047 362.46
213137	97 LOGTS DIVERS COMMUNE	2004	69 383 462.57	28 620 678.24	1 734 586.56		30 355 264.80	39 028 197.77
213168	50 LOGTS HASSASNA	2004	6 741 226.74	4 213 266.26	168 530.66		4 381 796.92	2 359 429.82
213151	50 LOGTS D/COMMUNES	2004	45 210 240.33	19 591 104.00	1 130 256.00		20 721 360.00	24 488 880.33
213165	500 LOGTS SAIDA	2004	331 549 418.20	116 733 024.25	8 288 735.45		125 021 759.70	206 527 658.50
213153	32 LOGEMENT SOCIAUX EDUCATIF	2005	31 462 905.51	9 438 871.62	786 572.63		10 225 444.25	21 237 461.26
213161	100 LOFEMENT RHP (08)	2005	107 209 028.91	32 162 708.64	2 680 225.72		34 842 934.36	72 366 094.55
213162	100 LOGEMENTS RHP	2005	110 742 325.08	33 222 697.45	2 768 558.12		35 991 255.57	74 751 069.51
213166	500 LOGEMENTS SAIDA	2005	1 005 749 437.03	301 724 831.05	25 143 735.92		326 868 566.97	678 880 870.06
213151	23 LOGTS SIDI BOUBKEUR 1150009291	2008	6 052 215.06	1 361 748.34	151 305.37		1 513 053.71	4 539 161.35
213128	24 LOGTS ZHUN OUEST 115003790	2008	35 220 575.00	7 924 629.34	880 514.37		8 805 143.71	26 415 431.29
213139	30 LOGTS DOUI THABET 120053609	2008	22 248 539.72	5 005 921.41	556 213.49		5 562 134.90	16 686 404.82
213140	50 LOGTS MAAMORA 120053615	2008	38 726 785.14	8 713 526.59	968 169.62		9 681 696.21	29 045 088.93
213142	80 LOGTS HASSASNA 120053613	2008	68 295 732.97	15 366 539.88	1 707 393.32		17 073 933.20	51 221 799.77
213143	20 LOGTS SIDI BOUBKEUR 12005361	2008	10 258 440.80	2 308 149.18	256 461.02		2 564 610.20	7 693 830.60
213144	28/40 OULED KHALED REBAHIA 120053612	2008	26 082 775.52	5 868 624.43	652 069.38		6 520 693.81	19 562 081.71
213145	30 LOGTS YOUNB 120053610	2008	31 096 621.15	6 996 739.69	777 415.52		7 774 155.21	23 322 465.94
213146	25 LOGTS SIDI AHMED 120053608	2008	36 956 697.03	8 315 256.79	923 917.42		9 239 174.21	27 717 522.82
240147	25 LOGTS MOULAY LARBI 120053607	2008	16 473 991.75	3 706 648.11	411 849.79		4 118 497.90	12 355 493.85
213148	50 LOGTS AIN EL HADJAR 120053606	2008	30 768 308.86	6 922 869.48	769 207.72		7 692 077.20	23 076 231.66
213150	10 LOGTS BALLOUL 120880242	2008	9 538 297.97	2 146 116.97	238 457.44		2 384 574.41	7 153 723.56
213111	50 LOGTS HASSASNA CONV 115.00.141951	1986	899 991.04	802 056.11	22 499.77		824 555.88	75 435.16
TOTAL UX			3 132 706 077.43	1 217 117 708.89	78 079 077.53		1 295 196 786.42	1 837 509 291.01

المصدر : مصلحة المحاسبة بالديوان OPGI .

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
	كلمة شكر وتقدير
	الإهداء
	ملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة المختصرات
أ - ج	المقدمة العامة
	الفصل الأول: الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
01	تمهيد الفصل
02	المبحث الأول: أساس نظري للنظام المحاسبي المالي
02	المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
02	الفرع الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي الجديد
03	الفرع الثاني : اسباب التوجه لاعتماد النظام المحاسبي المالي الجديد
05	المطلب الثاني: فرضيات ومبادئ النظام المحاسبي المالي
08	المطلب الثالث: أهداف و هيكل النظام المحاسبي المالي
08	الفرع الأول: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي
09	الفرع الثاني: هيكل النظام المحاسبي المالي
13	الفرع الثالث : القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي
14	المبحث الثاني: الاطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية
14	المطلب الأول: نشأة المعايير المحاسبية الدولية

15	الفرع الأول التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية
17	الفرع الثاني: الهيئات المحاسبية الدولية
24	المطلب الثاني: مفهوم و طبيعة المعايير المحاسبية
24	الفرع الأول : ماهية المعايير المحاسبية الدولية
25	الفرع الثاني: أهداف لجنة المعايير المحاسبية الدولي
26	الفرع الثالث: أسباب ظهور المعايير المحاسبية الدولية
26	المطلب الثالث: اثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والتوافق مع النظام المحاسبي المالي
28	خلاصة الفصل الأول
	الفصل الثاني : : المعالجة المحاسبية للتبثبات العينية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
29	تمهيد الفصل الثاني
30	المبحث الأول: عموميات حول التبثبات العينية وطريقة تقييمها
30	المطلب الأول: عموميات حول التبثبات العينية
30	الفرع الأول : مفهوم التبثبات العينية
31	الفرع الثاني: أنواع التبثبات العينية أو الملموسة
32	الفرع الثالث: أهمية التبثبات العينية (الملموسة)
33	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتبثبات العينية وفق النظام المحاسبي المالي
40	المطلب الثالث: التنازل عن التبثبات العينية
43	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتبثبات العينية وفق المعايير المحاسبية الدولية
43	المطلب الأول: المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS16 (المنشآت والمصانع والآلات والمعدات والتجهيزات)

51	المطلب الثاني: المعيار الدولي رقم 36 - انخفاض في قيمة الأصول
51	الفرع الأول: التعريف بالمعيار
54	الفرع الثاني: العرض و الإفصاح
55	المطلب الثالث: أثر التوافق في المعالجة الحاسبية للتثبيات العينية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
58	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: دراسة ميدانية
59	التمهيد
60	المبحث الأول: تقديم الوحدة (محل التبرص) OPGI سرعية .
60	المطلب الأول: لمحة تاريخية على انشاء الوحدة OPGI سرعية .
61	المطلب الثاني: أهداف و نشاط المؤسسة OPGI سرعية .
62	المطلب الثالث: عرض مفصل للهيكل التنظيمي للوحدة OPGI سرعية .
62	الفرع الأول : وصف الهيكل التنظيمي
65	الفرع الثاني : فروع المؤسسة و مهامها .
70	المطلب الرابع: دراسة ميزانية المؤسسة OPGI سرعية .
70	الفرع الأول :تحليل جانب الأصول
72	الفرع الثاني : تحليل جانب الخصوم
73	الفرع الثالث : تحليل نسبة التثبيات العينية
75	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية في مؤسسة OPGI سرعية .
75	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية في مؤسسة OPGI سرعية .
81	المطلب الثاني: إهلاك التثبيات العينية
82	المطلب الثالث: إعادة تقييم التثبيات العينية

83	خلاصة الفصل
84	الخاتمة العامة
86	قائمة المراجع
88	قائمة الملاحق
109	قائمة المحتويات