

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة و التدقيق

بعنوان:

تبني المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في الجزائر دراسة حالة مؤسسة نفطال بسعيدة

تحت إشراف الأستاذ:
♦ الدكتور: محمود العوني

من إعداد الطالبين:
♦ محيي بوزيد
♦ حلبي عبدالقادر

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتورة: بختاوي فاطيمة الزهراء أ. محاضر رئيسا
الدكتور: محمود العوني أ. محاضر مشرفا
الدكتور: العكلي جيلالي أ. محاضر مشرفا مساعد
الدكتورة: طيبي نادية أ. محاضر مناقشا

السنة الجامعية: 2023-2024

إهداء

الحمد لله الذي أعاننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى
وأجملنا بالعافية أتقدم بإهداء عملي
إلى الدرع الواقي والكنز الباقي، إلى من جعل العلم منبع اشتياقي، لك أقدم وسام
الاستحقاق، أنت أبي العزيز - الحاج - أطال الله في عمرك، رمز العطاء وصدق
الإيلاء.

إلى ذروة العطف والوفاء، لكي يا أجمل حواء، أنت أمي الغالية أطال الله في
عمرك وحفظك.

الذر النادر والذخر العامر أرجوا التوفيق من القادر إخوتي وأخواتي.
إلى من أتمنى أن تبقى صورهم في عيوني وأحبهم كثيرا زملائي في الدراسة
والجامعة.

إلى من كان ناصحا لي في جميع المجالات الأستاذ "عماري عبد الغفور".
إلى كل من ذكرهم القلب ونسيهم القلم.
إلى كل من مد يد المساعدة وساهم معي في تذليل ما واجهت من صعوبات.

يوزيد

إهداء

الحمد لله والصلاة والسلام على من لا نبي بعده.

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لنهتدي لولا أن هدانا الله

أهدي ثمرة جهدي.

إلى من سهرت الليالي في سبيل راحتي وكانت دائماً سبب

نجاحي وثباتي أُمي الغالية، أطال الله في عمرها.

إلى من كان لي عوناً في مصاعب الدنيا والذي الكريم حفظه الله لي.

إلى جميع الذين تمنوا لي النجاح والتوفيق إخوتي وأخواتي وأحبائي.

إلى كل الذين نحبهم، ونشعر بأننا بهم أغنى الناس.

إلى طاقم أساتذة العلوم الاقتصادية الذين نوّروا دربي وساهموا

في تعليمي الذي لم أكن أعلمه .

والحمد لله الذي بنعمته تتمّ الصالحات

حطيمي عبد القادر

شكر وعرفان

بعد أن وفقنا الله سبحانه وتعالى ومنحنا الجهد والصبر لإتمام هذا العمل المتواضع

نشكره ونحمده على كل نعمة أنعمها علينا في مشوارنا الدراسي.

نتقدم بوافر الشكر للدكتور "محمود العوني" الذي تفضل بقبول الإشراف على هذه

المذكرة فقد أفاض علينا بالتوجيهات والمقترحات السديدة، بالإضافة إلى حرصه الشديد على إثراء هذا العمل.

فله منا كل التقدير والاحترام وجزاه الله خير الجزاء وحفظه لأهله وحفظ أهله له.

كما نشكر الأساتذة الكرام أعضاء اللجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة،

ولا ننسى طاقم إدارة نفضال الذين تكرموا علينا بمعلوماتهم ومساعداتهم لنا بإتمام هذا

العمل ونخص بالذكر السيد فلاح مختار" رئيس دائرة المستخدمين والوسائل

والسيد "نظري عبد الحق" إطار محاسب

والسيدة "خميسي عامرة" إطار الدراسات

فلكم منا جميعكم الشكر والتقدير.

ملخص:

جاءت الدراسة لتناول موضوع المعالجة المحاسبية للاهلاكات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، وذلك من خلال معالجة الإشكالية الرئيسية، ومن أجل الإجابة عليها قمنا بدراسة ميدانية عن طريق إسقاط ما تم معالجته في الجانب النظري على الجانب التطبيقي، حيث تناول الجانب النظري مدخل عام حول معيار محاسبي الدولي بصفة العامة ومعالجة المحاسبية، كما تم القيام بدراسة ميدانية بمؤسسة نפטال التي حولنا من خلالها التعرف على طرق وكيفية معالجة التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي الدولي رقم 16، وفي نهاية دراسة توصلنا إلى مجموعة من نتائج والتي أظهرت أن النظام المحاسبي المالي استمد من المعايير المحاسبية الدولية، كما أنه ليس هناك سوق نشط يتم من خلاله تحديد القيمة الحقيقية للتثبيات، وأن المؤسسات الاقتصادية تعتمد في تقييم تثبياتها على مبدأ التكلفة التاريخية فقط، وهذا ما يجعل مبدأ القيمة العادلة معدوم.

الكلمات المفتاحية: نظام المحاسبي المالي، معيار المحاسبي الدولي للاهلاكات، تثبيات، الأصول الملموسة.

Abstract :

The study came to address the issue of accounting treatment of depreciation in accordance with International Accounting Standard No. 16, and that is by addressing the main problem. In order to answer it, we conducted a field study by projecting what was treated in the theoretical side onto the applied side, where the theoretical side dealt with a general introduction to an accounting standard. International accounting in general and accounting treatment. A field study was also conducted at the Naftal Corporation, through which we learned about methods and how to treat in-kind confirmations in accordance with International Accounting System No. 16. At the end of the study, we reached a set of results that showed that the financial accounting system was derived from international accounting standards. Also, there is no active market through which the true value of the fixes is determined, and economic institutions rely in evaluating their fixes on the principle of historical cost only, and this is what makes the principle of fair value non-existent.

Keywords: financial accounting system, international accounting standard for amortization, stabilizations, tangible assets..

IV.....	إهداء
V.....	إهداء
VI.....	شكر و عرفان
VIII.....	ملخص:
IX.....	قائمة المحتويات:
XII.....	قائمة الأشكال والجداول:
أ.....	مقدمة:
أ.....	1- الإشكالية الرئيسية:
ب.....	2- الأسئلة الفرعية:
ب.....	3- فرضيات البحث:
ب.....	4- أسباب اختيار الموضوع:
ج.....	5- أهمية الموضوع:
د.....	6- أهداف الدراسة:
د.....	7- حدود الدراسة:
ه.....	8- الدراسات السابقة:
ح.....	9- تقسيم الدراسة:

الفصل الأول: مدخل إلى المعايير المحاسبية الدولية والمعيار المحاسبي الدولي رقم: 16

2.....	تمهيد:
3.....	المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية
3.....	المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية وتطورها عبر التاريخ
3.....	1- مفهوم المعايير المحاسبية الدولية
4.....	2- التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية:

- المطلب الثاني: أهمية المعايير المحاسبية الدولية وأسباب ظهورها وخصائصها 6
- 6/1- أهمية المعايير المحاسبية الدولية: 6
- 7/2- أسباب ظهور المعايير المحاسبية الدولية: 7
- 8/3- خصائص المعايير المحاسبية الدولية: 8
- المطلب الثالث: الهيئات المساهمة في وضع المعايير المحاسبية الدولية، وإجراءات إصداره 9
- 9/1- الهيئات المساهمة في وضع المعايير المحاسبية الدولية: 9
- 9/2- إجراءات إصدار المعايير المحاسبية الدولية: 12
- المطلب الرابع: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العالم 13
- 13/1- دول الاتحاد الأوروبي: 13
- 13/2- الولايات المتحدة الأمريكية: 13
- 13/3- الدول النامية: 14
- المبحث الثاني: ماهية المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 14
- المطلب الأول: مفهوم المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 وأهميته 14
- 14/1- مفهوم المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 14
- 14/2- أهمية المعيار المحاسبي الدولي رقم 16: 16
- المطلب الثاني: نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 ونطاق تطبيقه 16
- 16/1- نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 16
- 16/2- نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 17
- المطلب الثالث: التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 18
- 18/1- التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي 18
- 18/2- قياس الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16: 26
- المطلب الرابع: أدوات المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 ومزاياه وعيوبها 33
- 33/1- التكلفة التاريخية: 33

38..... خلاصة الفصل:

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية لمؤسسة نפטال بسعيدة

40..... تمهيد:

41..... المبحث الأول: التعريف بمؤسسة نפטال

41..... المطلب الأول: نشأة وحدة سعيدة

42..... المطلب الثاني: موقع شركة نפטال بسعيدة

42..... المطلب الثالث: تنظيم الشركة وهيكلها

44..... /1- منتجات الشركة:

44..... /2- المراحل التي يمر بها التوزيع بالشركة:

44..... /3- التوزيع المادي بالشركة:

45..... المبحث الثاني: معالجة المحاسبية وتقييم التثبيات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

45..... المطلب الأول: دراسة تطبيقية لاقتناء واهتلاك التثبيات

45..... /1- معالجة المحاسبية لاقتناء واهتلاك التثبيات للحالة الأولى (معدات إعلام ألي)

50..... /2- معالجة المحاسبية لاقتناء واهتلاك التثبيات للحالة الثانية (معدات لتجهيزات مكتب)

55..... /3- معالجة المحاسبية لاقتناء واهتلاك التثبيات للحالة لثالثة (الآلة)

60..... المطلب الثاني: دراسة تطبيقية عن تقييم التثبيات

60..... /1- طريقة التكلفة:

60..... /2- طريقة إعادة تقييم:

62..... خلاصة الفصل:

64..... خاتمة:

67..... قائمة المصادر والمراجع

73..... قائمة الملاحق

1/- قائمة والجداول:

- الجدول رقم 1: مقارنة الدراسات السابقة من حيث البعد الزمني والمكاني.....و
- الجدول رقم 02: مقارنة النظريات من حيث الأهداف.....ز
- الجدول رقم 03: مقارنة النظريات من حيث النتائج.....ح
- الجدول رقم 04: التسجيل المحاسبي للأعباء وفق النظام المحاسبي المالي.....19
- الجدول رقم 05: التسجيل المحاسبي لمصاريف التطوير المثبتة.....20
- الجدول رقم 06: القيد الأول تسجل مصاريف الإنتاج.....21
- الجدول رقم 07: القيد الثاني تسجل مصاريف الإنتاج.....21
- الجدول رقم 08: تسجيل المحاسبي ل ح/205.....22
- الجدول رقم 09: تسجيل المحاسبي ل ح/205.....23
- الجدول رقم 10: التسجيل المحاسبي ل ح/208.....23
- الجدول رقم 11: تسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية (21).....24
- الجدول رقم 12: قيد إثبات شراء معدات إعلام آلي.....46
- الجدول رقم 13: كشف الاهتلاك بطريقة الثابت لمعدات إعلام آلي.....46
- الجدول رقم 14: تسجيل قسط اهتلاك ثابت لسنة 2023.....47
- الجدول رقم 15: يمثل معامل الضريبي لاهتلاك المتناقص.....47
- الجدول رقم 16: كشف الاهتلاك بطريقة المتناقص لمعدات إعلام آلي.....48
- الجدول رقم 17: تسجيل قسط الإهتلاك متناقص لسنة 2023.....49
- الجدول رقم 19: قيد تسجيل قسط الاهتلاك متزايد لسنة 2023.....50
- الجدول رقم 20: قيد إثبات شراء تجهيزات المكتب (كراسي).....51
- الجدول رقم 21: كشف الاهتلاك بطريقة الثابت لتجهيزات مكتب.....51

- الجدول رقم 22: قيد تسجيل قسط اهتلاك ثابت لسنة 2023.....52
- الجدول رقم 23: يمثل جدول المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص52
- الجدول رقم 24: كشف الاهتلاك بطريقة المتناقص لتجهيزات مكتب53
- الجدول رقم 25: قيد تسجيل قسط اهتلاك متناقص لسنة 2023.....54
- الجدول رقم 26: كشف الاهتلاك بطريقة المتزايد لتجهيزات مكتب54
- الجدول رقم 27: قيد تسجيل قسط اهتلاك متزايد لسنة 2023.....55
- الجدول رقم 28: قيد إثبات شراء التين تتمثل في ضاغطين الهوائيين56
- الجدول رقم 29: كشف الاهتلاك بطريقة الثابت للآلة.56
- الجدول رقم 30: قيد تسجيل قسط الاهتلاك ثابت لسنة 2023.....57
- الجدول رقم 31: المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص.....57
- الجدول رقم 32: كشف الاهتلاك بطريقة المتناقص للآلة.....58
- الجدول رقم 33: قيد تسجيل قسط الاهتلاك متناقص لسنة 2023.....59
- الجدول رقم 34: كشف الاهتلاك بطريقة المتزايد للآلة59
- الجدول رقم 35: قيد تسجيل قسط الاهتلاك متزايد لسنة 2023.....60
- الجدول رقم 36: إعادة التقييم61

12- قائمة الأشكال:

- الشكل رقم 01: الأسباب المبررة لظهور المعايير المحاسبية الدولية.....8
- الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للشركة43

هفتک هته

إن العالم شاهد في الآونة الأخيرة عدة تغيرات اقتصادية كبيرة في ظل الأزمات المالية العالمية، أدى إلى تنامي الاقتصاد العالمي ويغير خريطة التعاملات الاقتصادية بين الدول نظرا لظهور عدة قوى اقتصادية والتي تبحث عن استثمارات أجنبية خاصة في الدول الفقيرة، وتزايد حجم استثماراتها وظهور أسواق المال (البورصة)، وفي ظل ظهور ما يسمى بالرقمنة الاقتصادية ووجود العملات الالكترونية ساهم بشكل كبير في زيادة الاهتمام بمجال المحاسبة لدى هذه المؤسسات خاصة في السنوات الأخيرة، حيث أصبحت المعلومة المحاسبية ذات أهمية بالغة في نظر المستثمرين والمتعاملين، هذا ما جعل الباحثين الاقتصاديين يبحثون عن حلول لمشكلة اختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول، مما أدى إلى ظهور المعايير المحاسبية الدولية، والتي أتت لغرض تقريب الممارسات المحاسبية في ظل عدم وجود أي إمكانية لتوحيد الممارسات المحاسبية بين الدول.

كما أن المعايير المحاسبية الدولية هدفها إنتاج معلومات محاسبية دقيقة وصادقة وموثوقة وواضحة في نفس الوقت، بحيث أنها تلبي رغبات المهتمين بالمعلومة المحاسبية، وهذا ما جعل دول العالم تتبنى المعايير المحاسبية الدولية، والتي هي عبارة عن فرصة للدول النامية من أجل الاستفادة من التجارب الدولية عند قيامها بإرساء نظم محاسبية تراعي متطلباتها واحتياجاتها المحاسبية الخاصة بها.

حيث أن الجزائر تعتبر إحدى الدول التي تحاول جاهدة رفع اقتصادها المحلي والعالمي، وهذا بمباشرتها بتغيير نظامها المحاسبي، من أجل تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية، وذلك بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي سنة 2009، وهذا بتبني هذا الأخير للأنظمة المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، بغرض ضمان مصداقية أكبر لهذا النظام من أجل توفير معلومات أكثر ملائمة لمتخذي القرار والمستثمرين.

والمعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) وهو معيار خاص بأصول ثابتة، يعتبر من أهم المعايير التي أتت بها الهيئات المحاسبية الدولية، لكون أن هذا المعيار يهتم بوصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة التي تمتلكها المؤسسة، لغرض استخدامها في العملية الإنتاجية، وتكمن أهمية هذا المعيار في وضع طرق مختلفة في التعامل مع الأصول الثابتة داخل المؤسسة نظرا لأهمية الأصول الثابتة في العملية الإنتاجية للمؤسسة، وتأثير حجم وقيمة الأصول الثابتة على المعلومات الواردة في القوائم المالية، مما يستوجب قياسها بصفة صادقة وبعيدة عن كل تحيز مما يضيف مصداقية وموثوقية أكبر على القوائم المالية.

1/- الإشكالية الرئيسية:

ومما سبق يمكننا صياغة الإشكالية الرئيسية كما يلي:

♦ ما واقع المعالجة المحاسبية للتثبيات في المؤسسات الجزائرية، وما مدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS"16") 16

2- الأسئلة الفرعية:

- ومن أجل الإجابة على الإشكالية يجب علينا طرح بعض الأسئلة الفرعية وهي:
- ما المقصود بمعايير المحاسبة الدولية، وما هي أسباب محاولة تبنيها من طرف الدول؟
- ما مدى توافق قواعد التثبيتات بين SCF وIAS 16؟
- ما واقع تطبيق قواعد التثبيتات في شركة نפטال؟
- ما أهم الإشكاليات التي تواجه مؤسسة نפטال في اعتماد قواعد SCF في التثبيتات؟
- هل هناك أرضية ملائمة لتطبيق المعايير لاسيما المعيار المحاسبي الدولي رقم 16؟

3- فرضيات البحث:

- وللإجابة على التساؤلات المطروحة قمنا بوضع فرضيات وهي:
- يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.
- تطبق مؤسسة نפטال كل ما جاء في النظام المحاسبي الدولي رقم 16 عند المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.
- تقوم المؤسسة نפטال بالإفصاح عن التثبيتات الملموسة وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي.
- المؤسسات الجزائرية لا تطبق المعيار المحاسبي IAS 16 بصفة مباشرة بتطبيق النظام المحاسبي المالي الذي اقتبس هذا المعيار.
- تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 تبنى طرق القياس المحاسبي للتثبيتات.

4- أسباب اختيار الموضوع:

من بين المبررات التي جعلتني أختار هذا البحث هي:

أ- الأسباب الذاتية:

- التخصص الجامعي.
- الرغبة في دراسة المعايير المحاسبية الدولية.
- الرغبة في الإطلاع على كل ما هو جديد في هذا المجال من أجل تحسين الكفاءة المهنية.
- محاولة إثراء الجامعة بمرجع علمي يستفيد منه الطلبة في نفس مجال التخصص.

ب/- الأسباب الموضوعية:

- حداثة المعايير المحاسبية الدولية والرغبة في التعرف عليها أكثر.
- محاولة التطرق إلى مختلف التغيرات التي أحدثتها تبني المعايير المحاسبية الدولية بصفة عامة والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 بصفة خاصة و التركيز على منافع التوظيف كمعيار محاسبي دولي.
- أردنا تبيان طرق القياس والتقييم للثبوتات في المؤسسات الجزائرية.
- الجمع بين الإطارين النظري والتطبيقي لمساعدة الباحثين المهتمين بالموضوع مستقبلا
- الرغبة الشخصية في دراسة موضوع محاسبي بحكم التخصص.
- الأهمية الكبيرة التي تحملها الأصول الثابتة وخاصة بالنسبة للمؤسسات.
- مدى تأثير الأصول الثابتة على عملية القياس في القوائم المالية.
- محاولة معرفة المعيار المحاسبي المالي رقم 16 ومعالجته محاسبيا.
- الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني نحو النظام المحاسبي المالي وتبني المعايير المحاسبية الدولية.
- التوجهات الحديثة نحو أهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.
- وجود مجموعة من النقائص والمشاكل في عملية القياس بالنسبة للأصول الثابتة.

5/- أهمية الموضوع :

إن بحثنا هذا يستمد أهميته من الاهتمام البالغ والمتزايد لمجلس معايير المحاسبة الدولية، بموضوع الممتلكات والمنشآت والمعدات من خلال تخصيص معيار كامل يحدد المعالم الأساسية التي يجب إتباعها عند تطبيق المحاسبة المالية على الأصول الملموسة ، وذلك من أجل الحد من المشاكل التي تطرحها التطبيقات المحاسبية على مستوى كل الشركات.

الأصول الثابتة تعتبر ذات أهمية بالغة لدى المؤسسة الاقتصادية، حيث تختلف هذه الأصول من مؤسسة إلى أخرى من ناحية الإعراف وتختلف معها وحتى الطريقة المتبعة في القياس شريطة الإلتزام بالإطار العام للمعايير الدولية .

محاولة التعرف على مختلف طرق القياس التي تتم على الأصول الثابتة داخل المؤسسة على جميع المراحل التي يمر بها الأصل، ومدى تطابق هذه الطرق مع الممارسات أو الحلول التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي في مجال القياس المحاسبي.

مقدمة

التبثبات الملموسة من أهم العناصر التي لا يمكن الاستغناء عنها في المؤسسة فهي موجهة للاستخدام الدائم والمستمر في المؤسسة الذي يفوق سنة واحدة حيث تولد منافع اقتصادية مستقبلية وتضمن استمرار المؤسسة.

معظم التبثبات الملموسة التي يتم اهتلاكها تعتبر من المصروفات التي تأثر على ربح أو خسارة الفترة بدرجة كبيرة خاصة في المنشآت الصناعية.

التصرف في الموجودات الملموسة قرار إداري سيكون له بالضرورة تأثير مالي يستلزم المحاسبة عنه بدقة، سواء كان هذا التصرف بالبيع أو الاستبدال.

إن الأهمية البالغة للتبثبات الملموسة في المؤسسات الاقتصادية أدى إلى ضرورة دراسة المعالجة المحاسبية للتبثبات الملموسة ومعرفة درجة توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.

16- أهداف الدراسة:

- معرفة كيف تتم المعالجة المحاسبية للتبثبات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.
- معرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في المعالجة المحاسبية للتبثبات الملموسة.
- التعرف على كيفية التقييم والتسجيل والإفصاح المحاسبي للتبثبات الملموسة في المؤسسة نفضال ومدى التزامها بما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16.
- محاولة منا للتعرف إلى أي مدى تساهم المؤسسات الجزائرية في تطبيق متطلبات قياس النظام المحاسبي الدولي رقم 16.
- معرفة الصعوبات التي تحد من متطلبات تطبيق القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.
- إيجاد حلول مناسبة نستطيع من خلالها الإسهام في توفير متطلبات تطبيق القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.

17- حدود الدراسة:

- أ/- الحدود المكانية: تمثلت الحدود المكانية في مؤسسة نفضال بولاية سعيدة.
- ب/- الحدود الزمنية: انحصرت الدراسة في الفترة الزمنية الممتدة ما بين 2024/04/21 إلى 2024/05/05.

8/- الدراسات السابقة:

أ/- الدراسة باللغة العربية:

الدراسة الأولى دراسة سائد نبيل سليم غياضة، بعنوان: "مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الخاص بالامتلاكات والمصانع و المعدات -دراسة تحليلية 2008-، والدراسة عبارة عن مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص محاسبة وتمويل الجامعة الإسلامية غزة.

تناولت الدراسة مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الخاص بالامتلاكات والمصانع و المعدات -دراسة تحليلية 2008- و يتم تطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة المتعلقة ببيانات الاعتراف بالأصول الثابتة وقياسها و لا تلتزم الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي فيما يتعلق بالنفقات اللاحقة لتكلفة الأصل الثابت، وهناك العديد من الصعوبات التي تحد من التزام الشركات الصناعية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبة الدولي رقم 16.

الدراسة الثانية: سعيد عيسى 2015 بعنوان "أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في القوائم المالية في الشركات الصناعية في السودان"، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشوره كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2015.

تناولت الدراسة أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في القوائم المالية لشركات السودان، تمثلت مشكلة الدراسة في أن الشركات لا تتقيد بالمعالجة المحاسبية الصحيحة عند حل المشكلات المحاسبية الخاصة بالأصول غير المتداولة وتمثلت أهداف الدراسة في ابرز المشكلات المحاسبية للأصول الثابتة في السودان، توضيح كيفية المعالجة المحاسبية الأفضل للمشكلات المحاسبية للأصول غير المتداولة في الشركات الصناعية، اعتمدت الدراسة على المناهج التالية : المنهج الاستنباطي والاستقرائي والمنهج التاريخي والوصفي وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها مبدأ القيمة العادلة في التقويم الأصول الثابتة يعطي التقويم الحقيقي لهذه الأصول ويعكس اثر الوضع الاقتصادي الزهن على الشركة أوصت الدراسة بضرورة التبنى المعيار الدولي رقم 16 مع مراعاة الجوانب التالية مراجعة الاعتراف بتكلفة إهلاك الأصول غير المتداولة الأخرى مراجعة تقييم الأصول غير المتداولة استخدام مبدأ القيمة العادلة كأساس لتقويم الأصول غير المتداولة حيث يؤدي ذلك إلى نتائج القوائم المالية تتم بالمصادقية وإمكانية الاعتماد عليها.

ب - دراسات باللغة الأجنبية :

الدراسة الأولى : دراسة مالوين بعنوان " Maloain 2001 fixed assets accounting case study of selected public enterprises in india un published phd dissertation university of raja stan

إلى أن هناك عدة عوامل يجب أن تؤخذ في عين الاعتبار عند تحديد سياسة الأصول الثابتة وهي العمر الإنتاجية للأصل والصيانة والإصلاحات وسياسة الإهلاك ورأي الخبراء والخبرة السابقة والتنبؤ كما يؤكد على أن التطور التكنولوجي من أهم العوامل التي تؤخذ بعين الاعتبار عند احتساب العمر الإنتاجي للأصول الثابتة.

الدراسة الثانية : دراسة بعنوان " Revaluation of fixed assets and future firm performance . David aboody et Mary E.Barth ?1998

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير إعادة تقدير الأصول الثابتة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية للشركات البريطانية وقد توصلت الدراسة بان إعادة التقدير للأصول الثابتة تتأثر إيجابيا وبشكل ملحوظ بتقدير المعلومات السنوي وان إعادة التقدير تعكس تغير قيمة الأصل وقد استخلصت الدراسة أن نتيجة بان إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية في الشركات البريطانية يعد وسيلة لقياس الأداء المستقبلي لهذه الشركات ومنحها ميزة تنافسية في الانتشار الأسواق العالمية.

ج- / أوجه التشابه والاختلاف للدراسات السابقة:

➤ من حيث البعد الزمني والمكاني

الجدول رقم 1: مقارنة الدراسات السابقة من حيث البعد الزمني والمكاني

الدراسات	البعد المكاني	البعد الزمني
الدراسة الأولى: نبيل سليم غياضة	غزة، فلسطين	2008
الدراسة الثانية: سعيد عيسى	السودان	2015
الدراسة الثالثة: مالوين	الهند	2001
الدراسة الرابعة: aboody et Mary E.Barth	بريطانيا	1998
الدراسة الحالية:	مؤسسة نفطال بسعيدة، الجزائر	2024-2023

➤ من حيث الأهداف

الجدول رقم 02: مقارنة النظريات من حيث الأهداف

الأهداف	الدراسات
معرفة مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الخاص بالملتملكات والمصانع و المعدات	الدراسة الأولى: نبيل سليم غياضة
معرفة أهمية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في القوائم المالية لشركات السودان.	الدراسة الثانية: سعيد عيسى
معرفة أهم العوامل التي تساهم في تحديد سياسة الأصول الثابتة	الدراسة الثالثة: مالوين
معرفة تأثير إعادة تقدير الأصول الثابتة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية للشركات البريطانية.	الدراسة الرابعة: aboody et Mary E.Barth
معرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في المعالجة المحاسبية للثبتيات الملموسة. التعرف على كيفية التقييم والتسجيل والإفصاح المحاسبي للثبتيات الملموسة في المؤسسة نفعال ومدى التزامها بما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16.	الدراسة الحالية:

➤ من حيث النتائج

الجدول رقم 03: مقارنة النظريات من حيث النتائج

الدراسات	النتائج
الدراسة الأولى: نبيل سليم غياضة	تلتزم الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات
الدراسة الثانية: سعيد عيسى	أن القيمة العادلة في التقويم الأصول الثابتة يعطي التقويم الحقيقي لهذه الأصول ويعكس أثر الوضع الاقتصادي الراهن على الشركة.
الدراسة الثالثة: مالوين	أن التطور التكنولوجي من أهم العوامل التي تؤخذ بعين الاعتبار عند احتساب العمر الإنتاجي للأصول الثابتة.
الدراسة الرابعة: aboody et Mary E.Barth	أن إعادة تقييم الأصول الثابتة وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية في الشركات البريطانية يعد وسيلة لقياس الأداء المستقبلي لهذه الشركات ومنحها ميزة تنافسية في الانتشار الأسواق العالمية.
الدراسة الحالية:	عدم وجود سوق نشط من خلاله يمكن تحديد القيمة الحقيقية للتثبيات مما يصعب معرفة قيمة تثبيات حتى ولو طبق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16). تعتمد المؤسسات الاقتصادية في تقييم تثبياتها على مبدأ التكلفة التاريخية فقط وهذا ما يجعل مبدأ القيمة العادلة معدوم

19- تقسيم الدراسة:

للإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات موضوع الدراسة تم تقسيم البحث إلى فصلين:

وقد تقدمتهم مقدمة ملمة بموضوع البحث من حيث الإشكالية وأسباب اختيار الموضوع والأهمية والإطار المكاني والزمني والدراسات السابقة.

أما الفصل الأول كان بعنوان مدخل إلى المعايير المحاسبية الدولية والمعيار المحاسبي الدولي رقم: 16، بحيث قسم إلى مبحثين تناول المبحث الأول ماهية المعايير المحاسبية الدولية والذي قسم إلى أربع مطالب تضمنت في محتواها مفهوم المعايير المحاسبية الدولية وتطورها عبر التاريخ وأهمية المعايير المحاسبية الدولية وأسباب ظهورها وخصائصها والهيئات المساهمة في وضع المعايير المحاسبية الدولية، وإجراءات إصداره، وحتى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العالم، أما المبحث الثاني فقد جاء بعنوان ماهية المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16، والذي تضمن هو الأخير أربعة مطالب تحتوي على مفهوم المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 وأهميته، نشأة وتطور المعيار

مقدمة

المحاسبي الدولي رقم: 16 ونطاق تطبيقه، التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16، وأدوات المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 ومزاياه وعيوبها.

أما الفصل الثاني فقد كان بمثابة جانب تطبيقي في مؤسسة نفعال تضمن بحثين، حيث تناول المبحث الأول تعريف خاص بالمؤسسة في شكل ثلاث مطالب، شملت نشأة وحدة سعيدة، موقع شركة نفعال بسعيدة، تنظيم الشركة وهيكلها، بينما المبحث الثاني فقد خصص لمعالجة المحاسبية وتقييم التثبيتات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، وذلك في مطالبين، دراسة تطبيقية اقتناء واهتلاك التثبيتات ودراسة تطبيقية عن تقييم التثبيتات.

الفصل الأول

منظومة المعيار المحاسبية الدولية والمعيار المحاسبى الدولي رقم: 16

تمهيد

إن المعايير المحاسبية بصفة عامة لها دورا ثابتا وواضحا في تحقيق الأهداف المرجوة من وراءها خاصة، فيما يتعلق بتحسين نوعية التقارير المالية وتلبية احتياجات المحاسبة والإبلاغ الخاصة بالمؤسسات، ولعل من بينها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة التي تستخدمها المؤسسة لأكثر من دورة محاسبية، وذلك من خلال وضع مجموعة من الحلول المختلفة التي قد تتخذها المؤسسة بناء على مجموعة من الأعوام.

المبحث الأول: ماهية المعيار المحاسبية الدولية

المبحث الثاني: ماهية المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية

في هذا المبحث سنحاول الغوص في المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من خلال تقديم أهم التعاريف الخاصة بها وتطورها عبر التاريخ، مع ذكر أهميتها البالغة في المؤسسة وأسباب ظهورها وخصائصها، وتطبيقها في العالم وحتى إجراءات إصدارها والهيئات المكلفة والمساهمة في وضعها.

المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية وتطورها عبر التاريخ

1/- مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

المعيار هو: "نموذج يعتمد عليه العرف ويحظى بالقبول العام"¹.

تعرف المعايير على أنها: "نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة والتدقيق أو مراجعة الحسابات"².

كما عرفت بأنها المعايير المحاسبية على أنها: "مجموعة من المقاييس والإرشادات المرجعية، الوضعية والمحددة يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمؤسسة"³.

كما أن المعايير المحاسبية الدولية تعبر عن: "مجموعة القواعد المحددة بشأن طريقة تسجيل، تبويب وتقديم المعلومة المالية، حيث تساعد هذه القواعد معدي القوائم المالية بالاستجابة لمتطلبات مختلف مستخدمي المعلومة المالية، خاصة الأطراف الخارجية، وذلك من خلال ضمان أن المعلومة المالية التي يتم إيصالها ملائمة وموثوقة"⁴.

¹ - أبو الفتوح علي فضاله، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1996، ص 13.

² - حسين القاضي، مأمون حمدان، المناسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2008، ص 103.

³ - محمد المبروك أبوزيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الأولى، إنترناك للنشر والتوزيع، مصر، 2005، ص 58.

⁴ - karim mhedhbi, analyse de l'effet de l'adoption des normes comptables internationales sur le développement et la performance des marchés financiers émergents, thèse de doctorat en sciences comptables, université de la manouba, 2010, p12.

يمكن تعريف المعايير بأنها: "مجموعة من القواعد توضع من طرف مجموعة من المهنيين والأكاديميين الأكفاء الذين ينتمون لبلد معين بناء على خبرتهم واحتياجات بيئتهم، ويمكن القول إن المعايير والمحاسبية تحظى بالقبول في دولة أو مجموعة دول دون أخرى"¹.

ومن جهة آخر هي: "بمثابة التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية تسجيل بعض أنواع العمليات أو الأحداث والمعلومات التي ينبغي إعطاؤها في الملاحق المرافقة للقوائم المالية"².

كما أن المعايير المحاسبية تعرف بأنها: "مجموعة من الإرشادات والمقاييس المرجعية الوضعية والمحددة يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله في ثبات وإفصاح وقياس عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع"³.

كما تعرف بأنها: "قاعدة أو قانون عام يتضمن قياسات محددة يسترشد بها المحاسب في إنجاز عمله عند إعداد التقارير المالية للمنشأة"⁴.

وأيضاً تم تعريف المعيار على أساس أنه: "وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً، يهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في الممارسات المحاسبية في الظروف المتشابهة"⁵.

مما سبق يمكن تعريف المعايير المحاسبية الدولية هي بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند إعداد التقارير المالية، أي أنه مقياس أو نموذج تصدره هيئة رسمية مختصة لتحديد الأساس الذي يجب أن يكون عليه التطبيق العملي للمحاسبة.

2/- التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية:

إن محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي، حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول سنة 1904 في سانت لويس في الولايات المتحدة الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين سنة 1917، حيث خصصت المناقشات لمقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية للدول الكبرى، وفي أوت

¹ - عبد الناصر نور، طلال الجاوي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الإسراء، عمان، 2003، ص4.

² - مداني بن بلغيث، إشكالية التوحيد المحاسبي - تجربة الجزائر -، مجلة الباحث العدد الأول، جامعة ورقلة، 2002، ص53.

³ - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، الجوانب النظرية والعلمية، عمان، الأردن، 2008، ص120.

⁴ - حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 123.

⁵ - محسن بابقي، عبد القادر، المحاسبة الدولية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، ط1، صنعاء، 2013، ص 62.

1966 ح لورد تتسون فكرة مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين القانونيين أثناء فترة عمله كرئيس لمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز وفي جانفي سنة 1997 أعلن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين والمعهد الدولي للمحاسبين، وطبعاً عن تأسيس مجموعة الدراسات، مع تعيين روبرت تروبلاد رئيس المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين رئيساً لها، واستمر نشاط المجموعة عشر سنوات وحلت سنة 1997، وأثناء نشاطها نشرت 20 وثيقة على شكل دراسات مقارنة، سميت الآراء المذكورة فيها بالاستنتاجات¹.

أهم المؤتمرات الدولية التي دعت إلى التوافق الدولي في مجال المحاسبة، وأدت إلى وضع معايير موحدة دولياً والتي بدأت مع بدايات القرن الحالي²:

أ. المؤتمر المحاسبي الدولي الثامن: أُنعقد سنة 1962 بنيويورك في الولايات المتحدة الأمريكية، وقد شك فيه 1627 عضواً من الولايات المتحدة، و2101 من دول أخرى، كما شارك فيه 83 منظمة يمثلون 48 دولة، وقد قدم فيه 45 بحثاً.

ب. المؤتمر المحاسبي الدولي التاسع: أُنعقد سنة 1967 في باريس، بفرنسا.

ج. المؤتمر المحاسبي الدولي العاشر: أُنعقد في 1972، وكان عدد المشاركين فيه 4347 مندوباً من 59 دولة.

د. المؤتمر المحاسبي الدولي الحادي عشر: أُنعقد سنة 1977 في ميونيخ بألمانيا الاتحادية، وبلغ عدد المشاركين فيه أكثر من 100 مندوب من مختلف دول العالم.

هـ. المؤتمر المحاسبي الدولي الثاني عشر: أُنعقد سنة 1982 في المكسيك.

و. المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث عشر: أُنعقد سنة 1987 بطوكيو، في اليابان³.

ز. المؤتمر المحاسبي الدولي الرابع عشر: أُنعقد سنة 1992 في الولايات المتحدة، بحث كان الهدف منه دراسة دور المحاسبين في اقتصاد شامل، وقد شارك فيه 106 هيئات محاسبية منها من 78 دولة، وحضره نحو 2600 مندوباً من مختلف أنحاء العالم.

ح. المؤتمر المحاسبي الدولي الخامس عشر: أُنعقد سنة 1997 بالمكسيك.

¹ - قليل نبيل، أهمية قائمة تدفقات الخزينة في تعزيز الإفصاح في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011-2012، ص 41-42.

² - سعيداني محمد سعيد، بوشاكر جلول، الإطار النظري والمؤسسي لمعايير المحاسبة الدولية، الأسس المنهجية لجمع البيانات الإحصائية في البحوث الاجتماعية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الخامس، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2018، ص 196.

³ - خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008،

ط. المؤتمر المحاسبي الدولي السادس عشر: تم انعقاده سنة 2002 في هونغ كونغ بجمهورية الصين الشعبية، حيث أنه تمت فيه مناقشة حوالي تسعين (90) عنواناً تدرجت موضوعاته من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.

ي المؤتمر المحاسبي الدولي السابع عشر: أُنعقد هذا الأخير سنة 2006، في إسطنبول بتركيا، حيث هدف هذا المؤتمر إلى النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، ودور المحاسبين في عملية التقييم في المشروعات¹.

المطلب الثاني: أهمية المعايير المحاسبية الدولية وأسباب ظهورها وخصائصها

1/- أهمية المعايير المحاسبية الدولية:

أ/- المقارنة: عملية اتخاذ القرارات تتطلب المقارنة بين مجموعة من البدائل، وهذه العملية تتطلب كشوفات معدة وفق أسس محددة، وبما أن هدف المحاسبة هو توفير المعلومات المفيدة لصنع القرارات، لذا فإن المعايير المحاسبية تسهل عملية المقارنة عن طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها تلك الكشوف².

ب/- تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية: يعتبر توحيد الأسس لإعداد الكشوفات المالية من أهم الأمور الضرورية لمتخذي القرارات، بحيث إذا كانت الكشوفات المحاسبية معدة وفق أسس مختلفة ومتعددة فإن متخذ القرار يحتاج لطريقة معينة لغرض توحيد أسس إعدادها والتي كذلك من شأنها أن يكلف متخذ القرار كلفة إضافية لمعالجة هذه الكشوفات التي من الممكن الاستغناء عنها، في حال إذا كانت الأسس موحدة عن طريق المعايير المحاسبية³.

ج/- القدرة على فهم المعلومات: معظم مستخدمي الكشوفات المالية لديهم قدرة محددة في فهم المعلومات المحاسبية، فإذا تم إعداد هذه الكشوفات وفق أسس غير موحدة يكون من الصعب على مستخدميها الاستفادة منها بشكل فعال في إجراء المقارنات بين الوحدات أو بين الفترات المالية للوحدة نفسها.

د/- الدعم المنطقي: إن المعايير المحاسبية مدعومة منطقياً وتشير إلى نقاط التقاء المحاسبين أنه لا بد من وجود نوع من الالتقاء بينهم في العمل فالمعايير المحاسبية هي بمثابة نقطة الالتقاء حتى وإن كانوا يعملون في وحدات اقتصادية مختلفة وبلدان مختلفة.

¹ - سعيداني محمد سعيد، بوشاكر جلول، مرجع سابق، ص 197.

² - بتول مجيد نوري، حسن عبد الكريم سلوم، مرجع سابق، ص 14.

³ - سعيدي يحيى، أوصيف لخضر، مداخلة بعنوان أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية (IFRS/IAS) والمعايير الدولية للمراجعة (IAS)، التحدي، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

كما أن المعيار المحاسبية الدولية تحقق التوافق المحاسبي الدولي، وذلك من الحصول على كشوفات مالية تتضمن معلومات محاسبية تتصف بالثبات والموثوقية، وتساعد في اتخاذ قرارات رشيدة من قبل المستخدمين فهي ضرورية¹.

2/- أسباب ظهور المعايير المحاسبية الدولية:

حسب المنظمة الدولية للمعايرة، فإن المعايير عموماً هي نشاطات منظمة تحمل في طياتها حلول ممكنة وقابلة للتحقيق ومتكررة لأسئلة أو مشكلات مطروحة من قبل تخصص العلوم بصفة عامة، وعليه يمكن حصر أسباب وجود معايير دولية في مجال المحاسبة في العناصر الآتية:

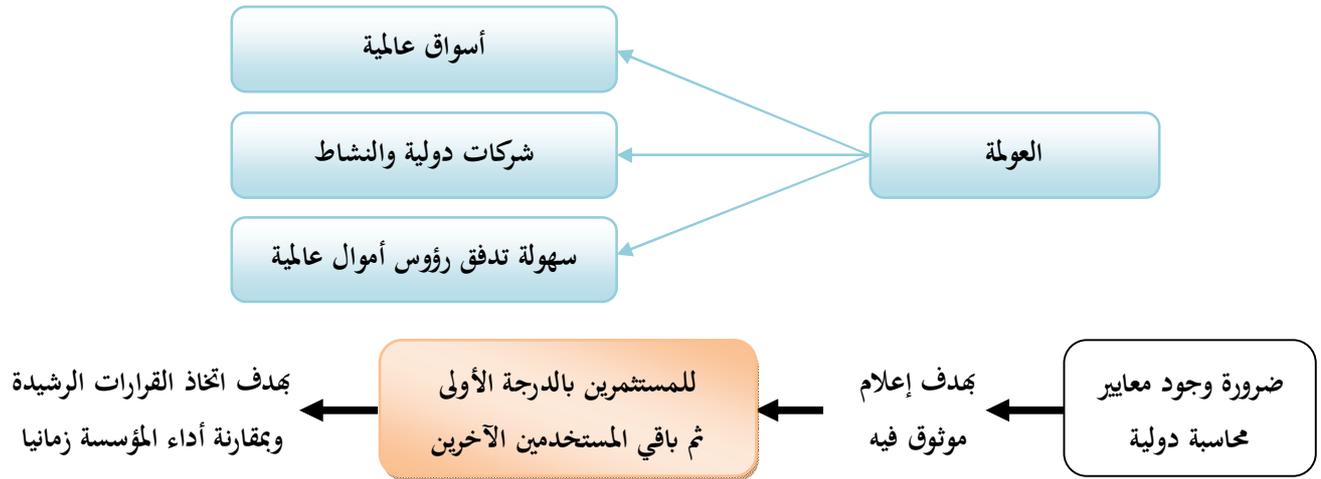
- تضاعف وتطور وتنوع الشركات الدولية.
- تضاعف الاستثمارات بين مختلف الدول الأجنبية خلال الفترات السابقة واحتمال تضاعفها في الفترات اللاحقة بين الدول.
- الحاجة إلى المعايير الدولية لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية.
- مشكل العملات الأجنبية وسعر التبادل بين دول العالم والشركات الدولية.
- ظهور المنظمات المحاسبية والدولية في عملية إشراكها في المحاسبة الدولية.
- ولهذه الأسباب وغيرها بدأ الاهتمام بالمحاسبة الدولية، و الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة دولياً.
- الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير المحاسبة من خلال الابتعاد عن التناقضات القائمة².
- انفتاح البورصات وأسواق المال على المستوى العالمي.
- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة.
- ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي الدولي.
- تخفيض التكاليف وتدعيم المرور إلى الأسواق المالية.
- تسهيل الاتصال بين المتعاملين الاقتصاديين.

¹ - سعيداني محمد سعيد، بوشاكر جلول، مرجع سابق، ص 190.

² - يوسف رفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة ماجستير محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، محاسبة وتدقيق، جامعة تبسة، الجزائر، 2011، ص 103.

- إن الحلول النموذجية التي طرحتها المعايير المحاسبية الدولية لحل المشاكل المتكررة، تسمح بتحقيق أهداف اقتصادية محددة في إطار توحيد الطرق وتقادي التناقضات والاختلافات، وحذف كل أشكال المخاطر المحتملة الناجمة عنها¹.

الشكل رقم 01: الأسباب المبررة لظهور المعايير المحاسبية الدولية



المرجع: حنيفة بن ربيع، المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي كأداة لتقارب المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية، مجلة علوم الاقتصاد والتسيير والتجارة، المجلد 26، العدد 1، 2012، ص 19

3/- خصائص المعايير المحاسبية الدولية:

أ/- الاتساق المنطقي الداخلي والخارجي: فالمعايير يجب أن تكون منسقة منطقياً من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ².

ب/- الملائمة: باعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، بحيث تكون ملائمة لواقع التطبيق العلمي وهذا يتطلب الملائمة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق.

¹ - بدوي محمد عباس، الأميرة إبراهيم عثمان، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، منشأة المعارف، مصر، 2000، ص155.

² - بتول مجمد نوري، حسن عبد الكريم سلوم، تداعيات الأزمة الاقتصادية العلمية على منظمات الأعمال، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية، مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع، جامعة المستنصرية، العراق، ص 15-16.

- ج/- المرونة: بسبب عدم ثبات الظروف البيئية وتغيرها من وقت لآخر ومن مكان لآخر فالمعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون مرنة، بحيث عملية إعدادها تعد عملية مستمرة وقابلة للتجديد والإضافة.
- د/- الواقعية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلائم مع الظروف البيئية المحيطة بها، كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة.
- ه/- المفهومية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين، ويتم ذلك عن طريق أخذ رأي للجهات المستفيدة عند إعدادها.
- و/- الحيادية: يجب ألا يتم التحيز تجاه بلوغ هدف محدد مقدما لمصلحة طرف معين.
- ز/- الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية: بحيث يتم صياغتها في ضوء أهداف المحاسبة المالية من توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات¹.

المطلب الثالث: الهيئات المساهمة في وضع المعايير المحاسبية الدولية، وإجراءات إصداره

1/- الهيئات المساهمة في وضع المعايير المحاسبية الدولية:

هناك عدة هيئات قد ساهمت في وضع وتدعيم المعايير المحاسبية حيث نذكر منها²:

- أ/- الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC): يعتبر الاتحاد الدولي للمحاسبين منظمة عالمية تأسست سنة 1973 في المؤتمر الدولي 11 بألمانيا، بحيث هدف إلى تعزيز مهنة المحاسبة ومهنة التدقيق في كل أرجاء العالم، وذلك من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والاعتماد عليها وتشجيعها، ويضم في عضويته أكثر من 153 عضو من 113 بلد أو دولة، ويتكون الاتحاد من أربع مجالس وهي:
- مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولي (IAASB).
 - مجلس معايير التعليم المحاسبي الدولي (IAESB).
 - مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولي للمحاسبين (IESBA).

¹ - محسن بابقي، عبد القادر، مرجع سابق، ص 63.

² - نور الهدى بهلولي، التكامل بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة الأفاق للدراسات الاقتصادية، المجلد رقم 5، العدد الثاني، سنة 2020، ص 151.

• مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB)¹.

كما أن كل مجلس يسعى جاهداً إلى تطوير معايير دولية في مجال اختصاصه، لتلقى رواجاً وقبولاً عاماً على المستوى الدولي، مع سعي الدول إلى تبني تلك المعايير تصاعدت محاولات الهيئات والمنظمات المهنية إلى الانضمام إلى عضوية المجالس، لمواكبة كل جديد عن المعايير والمشاركة في وضعها.

ب/- **لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB):** هذه اللجنة هي عبارة عن هيئة مستقلة تقوم بإعداد معايير المحاسبة الدولية، ويتم تشكيلها باتفاق هيئات ومنظمات محاسبية للدول التالية وهي: ألمانيا، فرنسا، اليابان، المكسيك، استراليا، كندا، الولايات المتحدة الأمريكية، بريطانيا، أيرلندا، هولندا، بحيث تشكلت سنة 1973، وهذا بعد اعتراف الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها صاحبة الحق في إصدار المعايير، كما أنه قد زاد الإقبال على الانضمام إليها لكونها صاحبة حق في الإصدار، وقد قامت بإصدار 41 معيار مسماة حتى سنة 2001، بأرقام منسوبة إلى تسميتها (IAS1, IAS2)، ومن أهم أهدافها²:

• صياغة ونشر معايير المحاسبة، وجعلها تلقى القبول العام.

• تحسين التناغم بين المعايير والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية مع سعيها إلى تحقيق التوافق بين الدول في ما يخص الممارسات المحاسبية.

ج/- **مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB):** بعد الإصلاحات التي تمت سنة 2001 على معايير المحاسبة الدولية، تم تسميته بهذا الاسم، وأصبح هذا المجلس المسؤول الأول عن إعداد واعتماد المعايير المحاسبية، ومع هذا التغيير تم أيضاً تغيير تسمية المعايير من (IAS) إلى (IFRS)، وهذا متعلق فقط بما يتم استحداثه من طرف المجلس، أما فيما يخص المعايير المصدرة من طرف اللجنة فتبقى تسميتها كما هي فيما عدا تلك المعايير التي تم تعديلها أو إسقاط العمل بها كما أن هذا المجلس قام بعدة إجراءات وهي:

• ناقش قائمة المركز المالي وأسس القياس المختلفة المستخدمة في القوائم المالية وعرض الأصول والالتزامات وحقوق الملكية في إطار عمل إعداد وعرض القوائم المالية.

¹ - مرزقي مرزوقي، محمد حولي، ورقة ملتقى بعنوان: مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة مناديه للتوحيد المحاسبي، الملتقى

العلمي الدولي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، الجزائر، ص 3.

² - نور الهدى بهلولي، مرجع سابق، ص 152.

• ناقش المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في الميزانية وقائمة التدفقات النقدية في المعيار المحاسبي الدولي المعدل رقم 01.

• ناقش عرض قائمة التدفقات النقدية في المعيار المحاسبي الدولي رقم 107.

• عددها سنة 2002 إلى 41 معيار تقريبا، أساسيات المحاسبة الدولية، وكذا بعض مشاكلها الخاصة على النحو الوارد بإيجاز فيما يلي:

⇒ هناك معايير تنظيم عملية الإفصاح المحاسبي السنوي والإفصاح القطاعي والإفصاح ربع السنوي أو المرحلي.

⇒ هناك معايير تختص بقياس والاعتراف ومن ثم الإفصاح عن مفردات معينة من مفردات القوائم المالية مثل: المخزون، الاستثمارات، تكلفة الاقتراض، ضرائب الدخل، الممتلكات والمعدات والأصول غير الملموسة².

⇒ هناك معايير هامة للغاية لأنها تركز على مفردات مستحدثة لها مشاكل قياس واعتراف وإفصاح كبير، مثل الأدوات والمشتقات المالية.

د- الاتحاد العام للمحاسبين والمدققين العرب (AFAA): هو هيئة عربية تهدف إلى تطوير وتنظيم مهنة المحاسبة والتدقيق في الوطن العربي وفقا لما جاءت به أفضل المعايير الدولية، حيث تم تأسيسه سنة 1970 بالقاهرة، وهو بذلك أول تجمع مهني في الوطن العربي يضم اتحادات ونقابات المحاسبين والمدققين، ومن الأهداف التي سطرها الاتحاد هو محاولة توحيد الإطار العام لتأهيل الممارسين لمهنتي لمحاسبة والتدقيق، وأيضا إصدار معايير محاسبة وأخرى للتدقيق تكون موحدة وتسهل من عملية قراءة التقارير، وكذلك يهدف إلى وضع برنامج تعليمي للمهنة ذو كفاءة وفعالية، وقد لاقت مهمة التأهيل العلمي لممارسي مهنة المحاسبة والتدقيق نجاحا، وذلك من خلال عمله على إعداد دورات تدريبية على المعايير المحاسبية ومعايير التدقيق الدولية³.

هـ- المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين (IASCA): وهو هيئة مهنية غير هادفة للربح تأسس في لندن سنة 1984 ليتم تسجيله رسميا في عمان سنة 1994، وذلك باسم المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ليتم لاحقا تصنيفه كهيئة دولية تحت مسمى "المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين" ما أدى لامتلاكه نفوذا دوليا ليكتسب

¹ - خالد علي أحمد كاججي، إبراهيم ولد محمد خال، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2006، ص 117.

² - مرزقي مرزوقي، محمد حولي، مرجع سابق، ص 3.

³ - نور الهدى بهلولي، مرجع سابق، ص 152.

مكانة مرموقة في الأوساط المهنية سواء عربيا أو دوليا، ليسطر المجمع حفنة من الأهداف ليعمل عليها كالارتقاء بمهنة المحاسبة والتدقيق، أيضا الحفاظ على استقلالية المحاسبين والمهنيين مع ضمان الحماية لهم، دون نسيان مجهوداته بتشجيع البحث العلمي والمهني الذي يعمل عليه من خلال عقد مؤتمرات وندوات علمية وكذا اجتماعات ودورات تدريبية وأيضا لقاءات.

12- إجراءات إصدار المعايير المحاسبية الدولية:

من أجل إصدار المعايير المحاسبية يجب توفر بيئة محيطة بالعديد من المقترحات والقرارات متعلقة بإصداره أو التعديل والتغيير فيه (تحديثه)، ويعمل داخل هذه البيئة مجلس معايير المحاسبة الدولية مع منظمات وأطراف ذوي اهتمام بالمعايير المحاسبية، ويكون ذلك بإتباع الإجراءات التالية:

أ/- تحديد المشكل المحاسبي الذي يحتاج إلى معالجة: يقوم المجلس بإعداد وتشكيل فوج للعمل عليه، بحيث يكون الرئيس عضو من هذا المجلس المكون للفوج مع ثلاثة أعضاء على الأقل يمثلون هيئات توحيد معينة.

ب/- معاينة المشكل المطروح: يتم معالجته من طرف فوج العمل المشكل، والذي يضع الحلول المناسبة والمعتمدة من طرف هيئات التوحيد الوطنية، لكن يجب في نفس الوقت مقارنة وإسقاط هذه الحلول على الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية، ويستخلص الفوج أهم النقاط التي سوف يتناولها.

ج/- تقديم المقترحات: بعد معاينة المشكل المطروح المقترحات إلى المجلس وتلقي منه الرد، ثم يتم بعدها إعداد ونشر مشروع أولي للمعيار المقترح.

د/- الموافقة على المشروع: بعد موافقة المجلس على المشروع يقوم بنشر استبيان خاص بالمعيار، وذلك بهدف إثرائه لمدة 6 أشهر، بعدها يتم تحرير وثيقة نهائية للمعيار يتم عرضها على المجلس للمصادقة¹.

ه/- إعداد مذكرة إيضاح للمعيار: ترسل إلى المجلس ليصادق عليها (المصادقة تكون بالأغلبية)، تنشر المذكرة لمدة شهر للإثراء.

و/- إعداد مشروع نهائي للمعيار: بعد هذه الإجراءات كلها يتم اعتماده على موافقة ثلاثة أرباع المجلس.

¹ - عادل بو لجنيب، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة2، 2013-2014، ص ص 41-42.

المطلب الرابع: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في العالم

في محاولة من دول العالم إلى إيجاد لغة محاسبية موحدة توجهت اغلب الدول إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية، فيما قامت أخرى بالتعديل على معاييرها الوطنية وذلك لتتماشى مع المعايير الدولية، ويمكننا التحدث عن تطبيق المعايير في الاتحاد الأوروبي الذي كان من السابقين إلى ذلك، وأيضاً الولايات المتحدة الأمريكية، وكذلك من وجهة نظر الدول النامية، ويتم التفصيل في ذلك كالتالي:

1/- دول الاتحاد الأوروبي:

كان لاختلاف وجهات النظر حول القضايا المحاسبية في الدول الأعضاء في الاتحاد الأوروبي دور كبير في تبني الاتحاد للمعايير، ناهيك عن مشاكل المرجعية المحاسبية للدول التي تمتلك مؤسساتها فروع في الخارج، بدون أن ننسى جهود لجنة معايير المحاسبة الدولية، حيث تم اعتماد المعايير في الاتحاد سنة 2002، بدأ من المؤسسات المسعرة في البورصة، والتي بلغ عددها آنذاك ثمانية آلاف تقريباً، لتتم مباشرة تطبيق معايير المحاسبة الدولية ابتداء من سنة 2005، حيث شمل ذلك 27 دولة تابعة للاتحاد الأوروبي إضافة إلى دول أخرى كالنرويج وسويسرا وإيسلندا، ليتم لاحقاً إلزام المؤسسات غير التابعة للاتحاد والتي تتعامل في أسواقه المالية بتطبيق المعايير الدولية¹.

2/- الولايات المتحدة الأمريكية:

من المعروف عن الولايات المتحدة الأمريكية كونها شريك بارز في الأنشطة المحاسبية الدولية والسباق في وضع نظام للمعايير المحاسبية، وبالرغم من أن المعايير المحاسبية الدولية تستند في مرجعيتها إلى النموذج الأنجلوسكسوني، غير أن الولايات المتحدة الأمريكية لم تتقبل المعايير الدولية بصورة كاملة، وبما أنها وجهة مقصودة للكثير من المؤسسات الأجنبية فهي تقبل التعامل معهم شريطة تقديمهم لتسويات محاسبية توضح الفروق بين المعايير التي اعتمدها تلك المؤسسات في إعدادها لقوائمها المالية وبين المعايير الأمريكية وأثر تلك الفروق على نتيجة أعمالها، مع مصادقة مراجع حسابات خارجي على تلك التسويات.

في الآونة الأخيرة كانت هناك محاولات من الولايات المتحدة الأمريكية للاقتراب من المعايير المحاسبية الدولية، حيث كان الاتفاق بين لجنة تداول الأوراق المالية الأمريكية ومجلس معايير المحاسبة الدولية للقيام بتعديلات صارت

¹ - محمد علاء الدين عبد المنعم، نبيه بن عبد الرحمن الجبر، المحاسبة الدولية، الإصدار الخامس عشر، الجمعية السعودية للمحاسبين، الرياض، 1998، ص41.

على المعايير الأمريكية وصلت على المعايير الدولية، وقد تم الاتفاق أيضا بين مجلس معايير المحاسبة الأمريكية ومجلس معايير المحاسبة الدولية على التنسيق فيما بينهما مستقبلا عند القيام بإصدار معايير جديدة، وفي سنة 2007 تخلت الولايات المتحدة الأمريكية عن إلزام المؤسسات الأجنبية المسعرة في بورصتها بتقديم التسويات المحاسبية¹.

3/- الدول النامية:

نظرا لمحدودية مشاركة الدول النامية في النشاطات المحاسبية على مستوى لجنة معايير المحاسبة الدولية أدى إلى ظهور تخوف من قبل هذه الدول حول بقائها في المؤخرة دوما، لكن مع تزايد المؤسسات التي تتعامل في أسواق مالية أجنبية، وأيضا قيام هذه الدول باستحداث أسواق مالية خاصة بها لحث المؤسسات الأجنبية للاستثمار فيها، كان من المستحيل مسايرة هذه الدول دون تبني المعايير المحاسبية الدولية، وهنا قامت العديد من الدول بذلك، حيث لاقت بعض الدول نجاحا كبيرا من حيث تطبيقها للمعايير وذلك لتأثيرها البارز على الاقتصاد الدولي كالبرازيل مثلا، وهذا ما أدى إلى رواج المعايير مسهلا عمل الشركات متعددة الجنسيات.

المبحث الثاني: ماهية المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16

جاء هذا المبحث من أجل دراسة أحد المعايير المحاسبية الدولية التي لها أهمية كبير في وسط المؤسسات الجزائرية، وهو المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 وذلك من حيث مفهومه وأهميته، وكذا نشأته وتطوره ونطاق تطبيقه، ثم طرق قياس الأصول الثابتة ومميزاته وعيوب أدواته.

المطلب الأول: مفهوم المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 وأهميته

1/- مفهوم المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16

يعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 معيار خاص بمعالجة الممتلكات والمعدات التي تمتلكها المؤسسة من أهم المعايير الدولية التي تعتمد عليها المحاسبة بصفة عامة، حيث أنه يقوم بوصف المعالجة المحاسبية للأصول والاعتراف بها، لأن هذا المعيار يعرف الأصول واهلاكها والقيمة القابلة للاهلاك والحياة الإنتاجية،

¹ - منصوري الزين، ورقة ملتقى بعنوان: أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وأبعاد الإفصاح "دراسة تحليلية للنظام المحاسبي المالي الجديد المطبق في الجزائر"، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية، جامعة سعد دحلب، البلدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص6.

والقيمة المتبقية والقيمة العادلة، كما يحدد إعادة تقييمه و عناصر تكلفة الأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به واهتلاكه واستبعاده¹.

عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 16: يعرف على أنه أحد نماذج أو إرشادات عامة تؤدي إلى توجيه وترشيد الممارسة العملية في المحاسبة، فهي أحكام خاصة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على الكيان، كما أن المعايير ليست لمجرد الاسترشاد فحسب، وإنما هي تعبير عن موقف مهني رسمي فيما يتعلق بكيفية تطبيق مبدأ محاسبي معين لذلك يجب أن تأتي ترجمة أمانة للمبادئ المحاسبية وبعد دراسة متأنية لفضل الممارسات العملية المتاحة في المكان والزمان.

أهم المصطلحات التي أوردها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 والتي تتمثل فيما يلي:

أ. **القيمة الدفترية المعدلة:** يقصد به قيمة الأصل الذي يتم إثباته في الميزانية، وبعد تخفيضه بقيمة مجمع الإهلاك المتراكمة، وأي خسائر انخفاض في الأصول (المعيار رقم 36).

ب. **القيمة العادلة:** يقصد بها القيمة التي يمكن من خلالها تبادل أصل بين أطراف مستقلة ومطلعة للمعلومات المتصلة بالصفقة، وراغبة في عقدها وفقاً لآليات السوق.

ج. **القيمة القابلة الاسترداد:** وهو سعر البيع الصافي لأصل ما في قيمته الإستعمالية (أي أيهما أكبر).

د. **القيمة المتبقية:** هو المبلغ الصافي التقديري المتوقع الحصول عليه والتصرف النهائي في الأصل بعد انتهاء عمره المفيد بعد خصم التكاليف التقديرية للتصرف (بافتراض أن الأصل كان فعال في نهاية عمره الإنتاجي بالحالة المتوقعة في نهاية هذا العمر)².

هـ. **الاهتلاك:** هو التوزيع المنتظم للقيمة القابلة الإهلاك لأصل ما على مدار عمرها المفيد.

¹ - بدره بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) على العرض والإفصاح القوائم المالية للمصاريف الإسلامية دراسة تطبيقية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف 1، الجزائر، 2012-2013، ص 03.

² - محمد أبو نصار، د. جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص 253.

و. **العمر الإنتاجي:** يقصد به الفترة الزمنية التي سيتم عبرها توظيف أصل ما في طاقة إنتاجية حسب ما هي مقاسة، وتكون إما بالوقت الذي يتوقع استخدامه فيه أو عدد الوحدات الإنتاجية المتوقع الحصول عليها من الأصل بواسطة المنشأة.

ز. **الأصول الثابتة:** تعبر عن الأصول المستخدمة بصورة إنتاجية ولها جوهر أو مضمون مادي ومعمرة نسبياً وتوفر منفعة مستقبلية تكون قابلة للقياس بسهولة، ويطلق عليها أيضاً الملك والمصنع والمعدات¹.

2/- أهمية المعيار المحاسبي الدولي رقم 16:

يهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 إلى وصف المعالجة المحاسبية الأصول الثابتة (العقارات، الآلات، والمعدات، والأثاث ... الخ)، ويشمل ذلك²:

- توقيت الاعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر.
- تحديد القيم الدفترية المعدلة للأصل باستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم.
- أعباء الاهتلاك وخسائر انخفاض قيمة الأصل التي يعترف بها فيما يتعلق بتلك القيم.
- متطلبات الإفصاح.

المطلب الثاني: نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 ونطاق تطبيقه

1/- نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16

لقد بدأ الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 المتعلق بالتملكات والتجهيزات والمعدات في شهر مارس 1982، وفي سنة 1993 تم التعديل فيه من أجل تحسين البيانات المالية ومقارنتها، وأصبح يسمى منذ ذلك الوقت بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 "التملكات والتجهيزات والمعدات".

لكن في سنة 1997 وعند بداية الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي رقم: 01 الخاص بعرض البيانات المالية والذي تم فيه تعديل الفقرة 66 من المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 كما هو الحال في سنة 1998 تم

¹ - طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 645.

² - سائد نبيل سليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (الخاص بالتملكات والمصانع والمعدات) دراسة تحليلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008، ص 33.

تعديل عدد فقراته حتى تكون منسجمة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم: 22 الخاص بدمج منشآت الأعمال، وكذا المعيار المحاسبي الدولي رقم: 36 الخاص بانخفاض قيمة الموجودات، والمعيار المحاسبي الدولي رقم: 37 المخصص بالمطلوبات المحتملة، ومن خلال هذا أصبح هذا المعيار نافذ المفعولة للبيانات المالية التي تبدأ في 1999/07/01، وفي 2004 تم تعديل الفقرات المختلفة في المعيار المحاسبي رقم: 16 المعدل في عام 11998.

2/- نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

إن المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 يطبق من أجل المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات، باستثناء تلك بعض الحالات التي يطبق عليها معايير محاسبية دولية أخرى.

ومن بين الاستثناءات التي لا يطبق عليها هذا المعيار نذكر ما يلي:

- الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة.
 - حقوق التعدين أو الاستكشاف واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي، وما شابهها من الموارد غير المتجددة.
- أما مجال تطبيقه فهو يمس بالدرجة الأولى الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على الأنشطة أو الموجودات.
- لكن في بعض الأحيان تسمح معايير المحاسبة الدولية بالاعتراف الأولي المبدئي بالقيمة المسجلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي تحدد باستخدام طريقة تختلف عن تلك التي يصفها هذا المعيار.
- وإذا رجعنا إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 22 على سبيل المثال فإن هذا المعيار اندماج المشروعات، بمعنى قياس الممتلكات، التجهيزات والمعدات المتحصل عليها في عملية الاندماج مبدئياً، بقيمتها العادلة حتى إذا تعدت تكلفتها، إلا أنه في تلك الحالات يتم تحديد كافة أوجه المعالجة المحاسبية لتلك الموجودات بما في ذلك الإهلاك طبقاً لمتطلبات ذلك المعيار².

¹ - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية، ج2، بوداود، الجزائر، 2009، ص92.

² - هيني فان جريوننج، معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق 3، ترجمة طارق عبد العال حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2019، ص 201.

ومن جهة أخرى كذلك نرى أن بعض المنظمات تطبق المعيار المحاسبي الدولي رقم 40 الخاص العقارات الاستثمارية، بدلاً من هذا المعيار على عقاراتها الاستثمارية أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كليهما) معد من قبل المالك أو من قبل المستأجر حسب عقد إيجار تمويلي، وهذا من أجل تحقيق إيجارات أو للزيادة في القيمة الرأسمالية أو كليهما بدلاً م

- استخدامه في إنتاج أو تزويد السلع والخدمات أو للأغراض الإدارية.

- بيعه من خلال النشاط الاعتيادي للعمل.

كما تطبق المؤسسة هذا المعيار على الممتلكات التي بنيت أو طورت لاستخدامها مستقبلاً كعقارات استثمارية في الوقت الذي تنتهي به عملية البناء أو التطوير تقوم المؤسسة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 40. ويطبق أيضاً على العقارات الاستثمارية الحالية والتي تم إعادة تطويرها للاستخدام المستقبلي المتواصل كعقارات استثمارية¹.

كما أن المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 لا يتناول بعض مظاهر تطبيق نظام شامل التي يعكس آثار تغيرات الأسعار مثل المعيار المحاسبي الدولي رقم 15 الخاص بالمعلومات التي تعكس آثار تغيرات الأسعار، أو المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 الخاص بالتقارير المالية في الاقتصاديات ذات معدلات التضخم المرتفعة، ولكن يشترط على المنشآت التي تطبق هذا النظام الالتزام بكافة الجوانب الواردة في هذا المعيار، فيما عدا تلك التي تتناول قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات في الفترات التالية للاعتراف الأولي المبدئي بها.

المطلب الثالث: التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16

1/- التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

لقد قام النظام المحاسبي المالي بتقديم إطاراً تصويرياً للتثبيتات وصنفها إلى عدة أصناف.

أ/- تعريف التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي:

تتكون الأصول من الموارد التي يسيها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصادية مستقبلية والموجهة لخدمة المؤسسة بصفة دائمة (أي لفترة طويلة) وتشمل هذه الأصول ما يلي:

- الأصول الموجهة للاستعمال المستمر لتغطية احتياجات أنشطة الكيان وهي الأصول العينية والأصول المعنوية.

¹ - هيني قان جريوننج، مرجع سابق، ص 202.

• الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الأجل أو الغير الموجهة لأن يتم بيعها خلال السنة ابتداء من تاريخ الدورة¹.

ب/- أقسام التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي: تنقسم التثبيات إلى ثلاثة أنواع وهي:

❖ التثبيات المعنوية (غير الملموسة): تعرف التثبيات المعنوية بأنها أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطة العادية والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتبة والعلامات وبرامج المعلومات أو رخص الاستغلال الأخرى والإعفاءات ومصاريف تنمية حق منجمي موجه للاستغلال التجاري".

❖ أقسام التثبيات المعنوية (غير الملموسة): تتكون التثبيات المعنوية من الحسابات الفرعية التالية:

ح/203: مصاريف التنمية القابلة للتثبيات².

يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المصاريف الخاصة بالبحث والتطوير، ويقابله في الجانب الدائن (ح/731) إنتاج قيم ثابتة معنوية، كما يتم ترصيد (ح/203) مصاريف البحث والتطوير عندما يتم اهتلاكها، وذلك بجعل هذا الحساب دائنا ويقابله في الجانب المدين (ح/28)³.

القيد الأول: تسجل الأعباء بصفة عادية حيث يجعل أحد حسابات المصاريف (مجموعة6) مدينا وحساب بنك أو صندوق أو دائنون دائنا، كما يلي:

الجدول رقم 04: التسجيل المحاسبي للأعباء وفق النظام المحاسبي المالي

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
XX	XX	ح/ الأعباء	404/530/512	6
XX		ح/البنك ح/الصندوق مصاريف خاصة بالمشروع		

المرجع: عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص ص 69-70.

¹ - عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريج، الجزائر، 2009، ص 11.

² - بلعروسي أحمد التيجاني، مرجع سابق، ص 55.

³ - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية Ifrs/las، مكتبة الشركة الجزائرية بداود، ج1، الجزائر، 2008، ص 40.

القيد الثاني: يجعل ح/203 (مصاريف تطوير مثبتة) مدينا بالأعباء المعتبرة أصولاً معنوياً، و ح/731 (حساب إنتاج مثبت لأصول معنوية) دائناً.

ويذكر النظام المحاسبي المالي أن الأعباء التي سبق أن سجلت كمصاريف عادية في السنوات المالية السابقة ما يمكن دمجها في تكلفة التثبيتات المعنوية في تاريخ الحق، كما حدد النظام المحاسبي المالي في المادة 121-14 الشروط الضرورية باعتبار مصاريف البحث والتطوير أصولاً معنوية، كالتالي:

- أنه يمكن تقييم هذه المصاريف.
 - أن الكيان ينوي ويمتلك القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بمصاريف التنمية والتطوير أو استعمالها أو بيعها.
 - أن تكون هذه المصاريف ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة.
- ويكون التسجيل المحاسبي للمصاريف التطوير المثبتة¹.

الجدول رقم 05: التسجيل المحاسبي لمصاريف التطوير المثبتة

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	البيان	المدين
	XX	ح/ مصاريف تطوير المثبت		203
XX		ح/ إنتاج مثبت لأصول معنوية تثبيت مصاريف التطوير	731	

المرجع: من إعداد الطالب

☞ ح/204: برمجيات المعلومات وما شابهها.

الحالة الأولى: شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة في هذه الحالة نجعل (ح/204) مدينا بتكلفة شراء البرامج مع جعل أحد حسابات بنك أو موردو التثبيتات (ح/204) دائناً.

الحالة الثانية: حالة إنتاج البرامج من قبل المؤسسة وتسجل العملية في قيدين كالتالي:

¹ - عطية عبدالرحمان، مرجع سابق، ص ص 69-70.

القيد الأول: تسجيل مصاريف الإنتاج في الحسابات المناسبة من المجموعة 6 وبصورة عادية مع جعل الحساب المناسب، نقديات أو دائنون... دائنا.

القيد الثاني: نجعل (ح/204) مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع جعل (ح/731) دائنا.

ويكون تسجيل المحاسبي ل ح/204 برامج الإعلام الآلي:

الجدول رقم 06: القيد الأول تسجل مصاريف الإنتاج

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	XX	ح/ مصاريف تطوير المثبت		204
XX		ح/موردون - تثبيطات	404	
	XX	شراء حقوق استخدام البرامج		601
	XX	ح/ مصاريف حسب الطبيعة		631
XX		ح/ أجور المستخدمين	31	
XX		ح/ مواد أولية	512	
		ح/البنك		

المرجع: عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 69.

الجدول رقم 07: القيد الثاني تسجل مصاريف الإنتاج

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	XX	ح/ مصاريف تطوير المثبت		204
XX		ح/إنتاج مثبت الأصول المعنوية	731	
		تثبيت مصاريف التطوير		

المرجع: عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 70.

☞ **ح/205: الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات.**

يسجل هذا الحساب المبالغ التي تدفعها المؤسسة كحقوق للغير نتيجة لتملكها أو إيجارها لبراءات اختراع ورخص وعلامات طورها أو أنتجها للغير، كحقوق التأليف والعلامات التجارية إلى غير ذلك¹.

تحدد مدة الانتقاء من هذا النوع من الأصول بمدة التعاقد حيث غالب ما يهتك على نفس المدة، كما أنه قد يتعرض إلى نقص في القيمة، ويكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي:

الجدول رقم 08: تسجيل المحاسبي ل ح/205

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
XX	XX	ح/ مصاريف تطوير المثبت	404	205
XX	XX	ح/موردون التثبيتات	404	
XX	XX	ح/موردون التثبيتات	512	404
XX	XX	ح/البنك		
		قيد التسديد		

المرجع: لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية للمحاسبة، ج1، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية لولاية بسكرة، الجزائر، 2009، ص 45

☞ **ح/207: فارق الاقتناء:**

كما تسمى كذلك شهرة المحل وهو أصل غير ملموس، ينشأ في العادة عن قدرة الشركة أو سير الكفاءة المتميزة لإدارتها أو لأية عوامل أخرى، ويسجل في هذا الحساب فرق الاقتناء في حالة تجميع المؤسسات أو إدماج مؤسسة في أخرى أو عملية تـ مؤسسة أخرى، ويسجل كما يلي²:

¹ - بلعروسي أحمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي، دار هومة، الجزائر، 2009، ص 55.

² - لبوز نوح، مرجع سابق، ص 46.

الجدول رقم 09: تسجيل المحاسبي ل ح/205

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	XX	ح/ فارق الشراء		207
XX		ح/فارق إعادة التقييم	104	

المرجع: لبوز نوح، مرجع سابق، ص 46

ح/208: التثبيتات المعنوية الأخرى

وهي جميع القيم الثابتة غير الملموسة والتي لم تذكر ضمن الحسابات السابقة، ونذكر منها على سبيل المثال: حق الإيجار: فإذا كان هذا الأصل ينشأ أو ينتج داخليا من طرف المؤسسة نفسها فيعامل محاسبيا بنفس الطريقة التي تعامل بها الحسابين السابقين: ح/203 مصاريف تطوير مثبتة، ح/204 برامج الإعلام الآلي، و أما إذا تم شراء هذا الأصل فيكون القيد كالتالي:

الجدول رقم 10: التسجيل المحاسبي ل ح/208

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	XX	ح/ قيم ثابتة أخرى		208
XX		ح/البنك أو ح/الصندوق	53/512	

المرجع: لبوز نوح، مرجع سابق، ص 46

❖ التثبيتات العينية (المادية):

تعريف التثبيتات العينية: تعرف التثبيتات العينية بأنها: "أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية"¹.

إن تحديد تكلفة الأصل غير المتداول يتم طبقا لمفهوم التكلفة التاريخية والتي تعتبر الأكثر قابلية للاعتماد عليها عندما يتم تقويم الموجودات بالتكلفة بدلا من القيمة السوقية أو العادلة، حيث يعني هذا المفهوم تحميل الأصل غير المتداول (الثابت) بجميع ما تكبدته الشركة في سبيل الحصول على ذلك الأصل حتى يصبح جاهزا للاستخدام

¹ - عبد الرحمن عطية، مرجع سابق، ص 68.

الفعلي في المنشأة، وعند شراء الأصل من الخارج يجب على المحاسب أن يحدد كافة النفقات والمصاريف المتعلقة بالحصول على هذا الأصل، ويدخل في ذلك الثمن الأصلي طبقاً للفاتورة.

ب/- أقسام التثبيتات العينية:

تتكون التثبيتات العينية من الحسابات الفرعية التالية:

ح/211: أراضي.

ح/212: عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي.

ح/213: البناءات.

ح/215: المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية.

ح/218: التثبيتات العينية الأخرى.

الجدول رقم 11: تسجيل المحاسبي للتثبيتات العينية (21)

المبالغ		التاريخ .../.../.....	الحساب	
الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	XX	ح/ الأراضي		211
	XX	ح/البناءات		213
	XX	ح/تركيبات الفنية		215
	XX	ح/قيم ملموسة أخرى		218
XX		ح/البنك أو ح/الصندوق أو ح/موردون	4/53/512	

المرجع: لبوز نوح، مرجع سابق، ص 46

❖ التثبيتات في شكل امتياز:

يفتح الحساب 22 ويدرج فيه كل التثبيتات المعنوية أو العينية الموضوعية موضوع امتياز من قبل مانح الامتياز أو من طرف صاحب الامتياز كما ينقسم عند الاقتضاء هذا الحساب إلى حسابات ثانوية تتلاءم وطبيعة كل نوع من التثبيتات في شكل امتياز¹.

¹ - عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقاً للنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 2، الجزائر، 2013، ص 95.

❖ التثبيتات الجارية انجازها:

يسجل ضمن هذا الحساب قيم التثبيتات التي لم يكتمل انجازها عند أعداد الميزانية الختامية، كما نسجل ضمنه قيم الفواتير التي استلمتها المؤسسة من دون أن تستلم التثبيتات المتعلقة بها، وندرج ضمنه كذلك التسبيقات والمدفوعات عن طلبات التثبيتات ويضم الحسابات الفرعية التالية¹:

ح/ 232: تثبيبات عينية جارية انجازها.

ح/ 237: تثبيبات معنوية جارية انجازها.

ح/ 238: تسبيقات ومدفوعات مقدمة عن طلبات التثبيتات.

❖ التثبيتات المالية:

أ/- تعريف التثبيتات المالية:

يقصد بها أساسا: "تلك السندات المثبتة التي يختلف التسجيل المحاسبي لديها عن تلك القيم المالية للسندات التوظيف، فهي عبارة عن أصول طويلة الأجل تتعدى مدة بقائها داخل المحفظة المالية للمؤسسة لإثنى عشر شهرا وهي نوعان:

ح/ 26: مساهمات وديون مرتبطة بالمساهمات.

ح/ 27: تثبيبات مالية أخرى².

ب/- أقسام التثبيتات المالية:

وتنقسم التثبيتات المالية إلى الحسابات التالية:

ح/ 26: مساهمات وديون مرتبطة بالمساهمات.

ح/ 261: سندات الفروع.

ح/ 262: سندات مساهمة أخرى.

ح/ 265: سندات مساهمة مقومة بواسطة المعادلة.

ح/ 269: دفعات مستحقة على سندات المساهمة غير المحررة.

¹ - بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 57.

² - عاشور كتوش، مرجع سابق، ص 101.

ح/27: تثبيبات مالية أخرى.

ح/271: السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة الخاصة بنشاط المحفظة.

ح/272: سندات ممثلة لحق الدين.

ح/273: سندات مثبتة خاصة بنشاط المحفظة.

ح/274: القروض والحسابات الدائنة الخاصة بعقد إيجار التمويل.

ح/275: ودائع وكفالات مدفوعة.

ح/276: حسابات دائنة أخرى¹.

ح/279: تسديدات مستحقة على السندات المثبتة غير المحررة.

12- قياس الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16:

أ/- مفهوم القياس المحاسبي: لقد عرف القياس المحاسبي حسب جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) في سنة 1966 القياس المحاسبي يعبر عن الأعداد بأحداث المؤسسة الماضية الجارية والمستقبلية، وذلك بناء على ملاحظات ماضية جارية بموجب قواعد محددة.

القياس المحاسبي هو مقارنة عنصر بعنصر آخر للوصول إلى القيمة العادلة التي يخزنها العنصر المقاس وعادة ما تكون أداة القياس هي النقود².

ب/- متطلبات الاهتلاك وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16:

يبدأ اهتلاك الأصل عندما يكون متوفراً للاستخدام مع الأخذ بالحسبان اقتطاع القيمة المتبقية للأصل عند تحديد المبلغ القابل للاهتلاك، ويتوقف اهتلاك الأصل في التاريخ الذي يصنف فيه الأصل على أنه محتفظ به برسم البيع (وفقاً للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 5) أو التاريخ الذي يلغى فيه الاعتراف بالأصل) أيهما يأتي أولاً، كما أنه يستهلك كل جزء من بنود الممتلكات والمصانع والمعدات بشكل منفصل إذا كان لهذه الأجزاء أعمار إنتاجية تختلف عن الأصل الثابت المادي أو لهذه الأجزاء نمط اهتلاك مختلف عن الأصل الثابت، على أن تقوم المنشأة بمراجعة القيمة المتبقية والعمر الإنتاجي للأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية.

¹ - عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 68.

² - موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، مداخلة بعنوان القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية العدد 19، جانفي 2018، ص 58.

أما في حالة كانت التوقعات مختلفة عن التقديرات السابقة تطبق محاسبة التغيير كتغير في التقدير المحاسبي الدولي رقم 8، أما فيما يتعلق بطريقة الاهتلاك فلم يحدد معيار المحاسبة الدولي رقم 16 أي طريقة محددة للاهتلاك واكتفى بأن تعكس الطريقة المستخدمة النمط الذي يتوقع فيه اهتلاك المنافع المستقبلية للأصل من قبل المنشأة، على أن تراجع طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل في نهاية كل سنة مالية على الأقل، كما ينص المعيار الدولي رقم 16 أنه إذا حدث تغيير مهم في نمط الاهتلاك المتوقع للمنافع المستقبلية للأصل يجب تغيير طريقة الاهتلاك بحيث تعكس النمط الجديد¹.

ج/- كيفية الاعتراف بالامتلاك والمنشأة والمعدات:

إن المجلس معايير المحاسبة الدولي يشير في معيار المحاسبة الدولي رقم 16 بوجود الاعتراف ببند الامتلاك والمنشآت والمعدات كأصل ، وكذا عندما يكون من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية سوف تتدفق من الأصل إلى المشروع، كما يمكن قياس تكلفة الأصل على المشروع بالموثوقية.

ويقوم المشروع بموجب مبدأ الاعتراف هذا بتقييم كافة تكاليف الامتلاك والمنشآت والمعدات في الوقت الذي يتم فيه تكبدها، وتشتمل هذه التكاليف على التكاليف المتكبدة بشكل أولى لشراء أو إنشاء أي من بنود الامتلاك، والمصانع والمعدات، والتكاليف المتكبدة لاحقاً للإضافة على أي من تلك البنود أو استبدال جزءا منها أو الأدوات الصغيرة، مع مراعاة الآتية:

❖ بالنسبة للتكلفة الأولية: يمكن الحصول على الامتلاك والمنشآت والمعدات لأغراض السلامة أو البيئة وهذا لتملك تلك الامتلاك والمصانع والمعدات أو الامتلاك وإن كان لا يزيد مباشرة في المنافع الاقتصادية لبند من بنود الامتلاك والمنشآت والمعدات يمكن أن يكون ضروريا للمشروع لتحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من أصولها الأخرى.

وهنا يعتبر الحصول على الامتلاك والمنشآت والمعدات مؤهلاً للاعتراف به كأصل كونه يمكن المشروع من الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية من الأصول المرتبطة أكثر مما لو لم يتم تملكها، ولكن يعترف بهذه الأصول إلى الحد الذي لا يزيد فيه المبلغ المرحل للأصل والأصول المرتبطة بها عن المبلغ القابل للاسترداد من ذلك الأصل والأصول المرتبطة، وعلى سبيل المثال قد يطلب من مصنع مواد كيميائية تركيب وسائل مناولة كيميائية

¹ - حسن يوسف الموسوي، رانيا الزرير، مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها (دراسة استطلاعية لآراء عينة الدراسة) مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني، 2014، ص 285.

جديدة من أجل أن يلتزم بالمتطلبات البيئية لإنتاج وتخزين مواد كيميائية خطيرة، وهنا فإن تحسينات المصانع ذات العلاقة يعترف كأصل إلى الحد القابل للاسترداد، لأنه بدونها يكون المشروع غير قابل على إنتاج وبيع المواد الكيميائية غير أن القيمة المسجلة الناتجة لهذا الأصل والأصول ذات العلاقة تتم مراجعتها فيما يخص انخفاض القيمة وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 36 انخفاض قيمة الأصول¹.

❖ **التكلفة اللاحقة:** وهي التكلفة التي تتحملها المنشأة بعد شراء الأصول أو إنتاجها أو استبدال جزء منها أو تخديمها، كما أن التكاليف الترخيم اليومي هي تكاليف العمالة والبنود القابلة للاهلاك، ويمكن أن تشمل تكلفة الأجزاء الصغيرة، وغالبا ما يوصف الغرض من هذه النفقات بأنه يتعلق بعمليات إصلاح بند الممتلكات والمصانع والمعدات وصيانتها، ويمكن إضافة النفقات اللاحقة إلى بند الممتلكات والمصانع والمعدات إذا كان من المحتمل أن ينتج عن ذلك منافع اقتصادية مثل زيادة العمر الإنتاجي للأصل أو زيادة الإنتاج.

إذا جرى القياس عند الاعتراف الأولي ببنود الممتلكات والمصانع والمعدات كموجودات على أساس تكلفتها التي تتكون من:

- سعر الشراء بما في ذلك رسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة بعد الخصم التجاري والخصم.
- التكاليف المباشرة المتكبدة لكي يصبح الأصل في حالة التشغيل جاهزا للاستخدام في الغرض المحدد له.
- التقدير الأولي لتكاليف التفكيك وإزالة بند استرداد الموقع الموجودة فيه².

د/- القياس المحاسبي للأصول:

☞ **القياس عند الاعتراف:** يجب قياس بند الممتلكات والمنشآت والمعدات المؤهل للاعتراف به كأصل مبدئياً على أساس مراعاة ما يلي:

- عناصر التكلفة حيث أن التكلفة تتألف من عنصر الممتلكات والمصانع والمعدات من سعر شرائه، بما في ذلك رسوم الاستيراد والضرائب وضرائب الشراء غير المستردة بعد الخصم التجاري والخصم النقدي وأي تكاليف أخرى

¹ - أحمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية معايير المحاسبة الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2015، ص 226-227.

² - حسن يوسف الموسوي، رانيا الزرير، مرجع سابق، ص 283

مباشرة متكبدة لوضع الأصل في حالة التشغيل جاهزا للاستخدام المقصود كما قررت الإدارة، والتقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة البند واسترداد الموقع الموجود فيه، الذي يتكبد المشروع التزامه.

• أما عندما يتم شراء البند أو نتيجة لاستخدام البند خلال فترة محددة لأغراض أخرى غير إنتاج المخزون خلال تلك الفترة، تطبق المنشأة معيار المحاسبي الدولي رقم: 2 على تكاليف الالتزامات لتفكيك وإزالة واسترداد الموقع الذي يوجد فيه البند التي يتم تكبدها خلال فترة محددة نتيجة استخدام البند لإنتاج المخزون خلال تلك الفترة ويتم الاعتراف بالالتزامات التكاليف التي يتم محاسبتها وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم: 2 أو المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16، ويتم قياسها وفقا لمعيار المحاسبي الدولي رقم 37 ومن التكاليف المباشرة للأصل ما يلي:

- تكلفة منافع الموظفين الناشئة بشكل مباشر من إنشاء أو امتلاك بند من الممتلكات، والمصانع والمعدات.
- تكلفة إعداد الموقع.
- تكاليف الاستلام والمناولة الأولية.
- تكاليف التحميل والتركيب.
- تكاليف اختبار ما إذا كان الأصل يعمل بشكل صحيح، بعد اقتطاع صافي العوائد من بيع أية بنود يتم إنتاجها أثناء تهيئة الأصل لذلك المكان والوضع، مثل العينات التي تم إنتاجها عند اختبار المعدات.
- التكاليف المهنية.
- أما التكاليف التي لا تعتبر تكاليف لأحد بنود الممتلكات والمصانع والمعدات تشمل:
- تكاليف افتتاح مرافق جديدة¹.
- تكاليف تقديم منتج جديد أو خدمة جديدة بما ذلك تكاليف الأنشطة الإعلانية والترويجية.
- تكاليف تنفيذ الأعمال في مكان جديد أو مع فئة جديدة من المستهلكين بما في ذلك تكاليف تدريب الموظفين.
- تكاليف الإدارة وغيرها من التكاليف العامة غير المباشرة.

➤ **القياس اللاحق للاعتراف المبدئي:** يجيز المعيار (IAS 16) استخدام نموذجين محاسبين في التعامل مع كيفية قياس تكلفة الأصل بعد الاقتناء، وهذان النموذجان هما:

¹ - أحمد حلمي جمعة، مرجع سابق، ص ص 288-289.

➤ **نموذج التكلفة:** يتم تسجيل الأصل بالتكلفة ناقص الاهتلاك المتراكم وخسائر القيمة ويطلق على القيمة الناتجة عن ذلك بالقيمة الدفترية للأصل، بمعنى تحقق المعادلات التالية¹:

التكلفة التاريخية للأصل = ثمن الشراء + التكاليف اللازمة لتأهيل الأصل للاستخدام.

القيمة الدفترية للأصل = التكلفة التاريخية - مجمع الاهتلاك

مجمع الاهتلاك = مصاريف الاهتلاك المتراكمة + خسائر الانخفاض المتراكمة

➤ **نموذج إعادة التقييم:** يتم تسجيل الأصل بالقيمة المعاد تقديرها وهي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقدير ناقص الاهتلاك لاحق، حيث يزود هذا بقيمة عادلة يمكن قياسها بموثوقية، أي تتحقق المعادلة التالية:

التكلفة التاريخية للأصل = ثمن شراء + التكاليف اللازمة لتأهيل الأصل للاستخدام

التكلفة التاريخية الجديدة للأصل = القيمة العادلة الأصل بتاريخ إعادة التقدير.

القيمة الدفترية للأصل = التكلفة التاريخية - مجمع الاهتلاك

مجمع الاهتلاك = مصاريف الاهتلاك المتراكمة + خسائر الانخفاض المتراكمة

➤ **القيمة العادلة للأصل:** هي القيمة التي يمكن مبادلة الأصل بها بين أطراف راغبة وذوي معرفة بموجب عملية تبادل حقيقية وتتحدد بالقيمة البيعية الأصل ناقص تكاليف التخلص منه أو بيعه.

ويخضع نموذج إعادة التقدير لمجموعة من القواعد على النحو التالي:

- أن تتم عمليات إعادة التقدير بانتظام، الأمر الذي يؤدي إلى عدم اختلاف القيمة الدفترية الأصل كثيرا عن قيمته العادلة في تاريخ إعداد الميزانية.
- أن تتم إعادة التقدير للفئة الكاملة الأصول عندما يتم إعادة التقدير لأصل معين ينتمي إلى هذه الفئة².
- أن يتم اهتلاك الأصول التي تمت إعادة تقديرها بذات الطريقة المستخدمة بموجب نموذج التكلفة.

¹ - خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS IFRS 2007، إثراء لنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2008، ص 362.

² - خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص 364.

■ إذا ترتب على عملية إعادة التقدير زيادة في القيمة، فيجب جعل حقوق الملكية دائنة بها تحت مسمى فائض إعادة التقدير، إلا إذا كانت الزيادة تمثل عكسا لنقص إعادة تقدير سابق لذات الأصل تم الاعتراف بها كمصروف، ففي هذه الحالة يجب الاعتراف بالزيادة كدخل في قائمة الدخل.

■ يجب الاعتراف بالنقص في عملية إعادة التقدير كمصروف إلى المدى الذي تزيد عن أي قيمة جعلت بها حقوق الملكية دائنة في الماضي من خلال فائض إعادة التقدير الذي يتعلق بذات الأصل.

■ وعند التخلص من الأصل الذي تم إعادة تقديره فإن أي فائض يتم تحويله مباشرة إلى الأرباح المحتجزة أو يمكن أن يتم إبقائه في حقوق الملكية تحت مسمى فائض إعادة التقدير، ويجب أن لا يتم إجراء تحويل لهذا الفائض إلى الأرباح المحتجزة من خلال قائمة الدخل، وهذا يعني إعادة الفائض من خلال الربح أو الخسارة.

ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس في القوائم المالية ويمكن عرضها كما يلي:

☞ **التكلفة التاريخية:** وهي المبلغ النقدي الذي دفع للحصول على الأصل أو ما يعادله بالقيمة العادلة الأصل المقابل في تاريخ الحصول عليه، وتعد التكلفة التاريخية الأساس الأكثر استخداما لدى المنشآت عند إعداد القوائم المالية.

☞ **التكلفة الجارية:** وهي المبلغ النقدي الواجب دفعه للحصول على الأصل أو ما يعادل ذلك في الوقت الحاضر.

☞ **القيمة القابلة للتحقيق:** وهي المبلغ النقدي أو ما يعادله الذي يمكن الحصول عليه إذا تم بيع الأصل¹.

☞ **القيمة الحالية:** هي القيمة الحالية (المخصومة بسعر الفائدة) لصافي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة من استخدام الأصل.

هـ- متطلبات الاهتلاك وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

– يجب توزيع القيمة الخاضعة للاهتلاك لبند من الممتلكات والمنشآت والمعدات على أساس منتظم وعلى مدار حياته الإنتاجية².

¹ - سائد نبيل سليم غياضة، مرجع سابق، ص ص 39-40.

² - محمد خالد المهائني، معيار المحاسبة الدولية المعيار السادس عشر الممتلكات والمنشآت والمعدات، ملتقى الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين في سورية، جامعة دمشق، سورية، 2009، ص 8.

– ويجب أن تعكس طريقة الاهتلاك المستخدمة نمط استعادة المنشأة من المنافع الاقتصادية للبند، كما يجب الاعتراف بعبئ الاهتلاك السنوي كمصروف، وذلك ما لم يكن هذا العبئ قد تم تضمينه للقيمة المدرجة لأصل آخر، نظرا لأن المنافع الاقتصادية التي يتضمنها بند الموجودات تستنفذ من قبل المنشأة على مدار العمر الإنتاجي لذا يجب تخفيض القيمة المدرجة للبند كي تعكس هذا الاستفادة، وذلك عن طريق الاعتراف بالمصروف السنوي للاهتلاك ويجب الاعتراف بالعبئ السنوي للاهتلاك حتى لو زادت قيمة البند المدرجة.

– تستنفذ المنشأة المنافع الاقتصادية للبند من الممتلكات والمنشأة والمعدات، وذلك بشكل رئيسي عن طريق الاستخدام، ومع ذلك توجد عوامل أخرى كالتقدم الفني والتآكل تؤدي إلى تناقص المنافع الاقتصادية للبند حتى في حال عدم استخدامه، وبالتالي يجب أخذ جميع العوامل التالية بعين الاعتبار عند تقرير العمر الإنتاجي للبند:

• الاستخدام المتوقع للبند من قبل المنشأة والذي يقدر عادة بالاسترشاد بطاقته المتوقعة، أو بعدد الوحدات المتوقع إنتاجها.

• التلف أو التآكل المادي المتوقع والذي يعتمد على عوامل تشغيلية مثل عدد دورات استخدام البند ونظام الإصلاحات والصيانة المتبع في المنشأة ومقدار ما يلاقيه البند نفسه من صيانة وعناية عند التوقف عن استخدامه.

• التقدم الفني الناتج عن التغييرات أو التحسينات التي تحدث في العملية الإنتاجية، أو عن التغيير الحاصل في الطلب بالسوق على السلعة أو الخدمة التي ينتجها البند.

• الحدود القانونية أو القيود المماثلة والمتعلقة باستخدام البند مثل تاريخ انتهاء عقود التأجير المتعلقة به.

و/- التوقف عن الاعتراف بالأصل (إنهاء خدماته والتخلص منه)

يجب التوقف عن الاعتراف بالأصل في الميزانية عن التخلص منه أو عند سحبه من الخدمات ولا يوجد منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة عند التخلص منه، ويمثل المكسب أو الخسارة من التخلص منه الفارق بين العوائد والقيمة الدفترية ويجب الاعتراف به في قائمة الدخل¹.

أما فيما يخص إلغاء الاعتراف بتاريخ إلغاء الاعتراف فإن الكيان مطالب بإلغاء الاعتراف بالمبلغ المرحل لأحد بنود الأراضي والمنشأة والمعدات الذي يتخلص منه تاريخ الوفاء بمعايير بيع البضاعة الواردة في معيار (IAS 18)، ولم تلزم النسخة السابقة ل (IAS 16) الكيان باستخدام تلك المعايير لتحديد التاريخ الذي ألغى فيه الاعتراف

¹ - خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص 367.

بالمبلغ المرسل لبند الأراضي ومنشأة ومعدات المتصرف فيه، والكيان مطالب بإلغاء الاعتراف بالمبلغ المرسل لجزء من بند الأراضي ومنشآت ومعدات إذا كان قد تم إحلال ذلك الجزء وقام الكيان بتضمين تكلفة الإحلال في المبلغ المرسل للبند، ولم تمد النسخة السابقة (IAS 16) لمبدأ إلغاء الاعتراف إلى مثل هذه الأجزاء بل حظر مبدأ الاعتراف بالنفقات اللاحقة منها فعلياً إدراج تكلفة الإحلال في المبلغ المرسل للبند¹.

المطلب الرابع: أدوات المعيار المحاسبي الدولي رقم: 16 ومزاياه وعيوبها

1/- التكلفة التاريخية:

أ/- **تعريف التكلفة التاريخية:** إن التكلفة التاريخية تمثل النموذج الكلاسيكي للتوثيق المحاسبي الذي يقوم على إثبات جميع الموارد والحقوق والمصروفات والالتزامات بالتكلفة المحددة لحظة وقوع التبادل بين المؤسسة والمتعاملين معها، وهي تمثل التكلفة الفعلية والحقيقة والمنفق عليها بين الأطراف المتعاقدة في تلك اللحظة، وعادة ما تكون هذه التكلفة موثقة بمستندات ثبوتية توفر إمكانية التثبت والتحقق من بياناتها، إن القاعدة الأساسية في التطبيق العملي هي إثبات التكلفة الأصلية لكافة عناصر الموارد الاقتصادية واستخداماتها ومصادر تمويلها وجميع المصروفات والإيرادات بغض النظر عن تقلبات القيمة الاقتصادية لوحدتها².

وعرفها المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين التكلفة التاريخية: بأنها المبالغ المقاسة بالوحدة النقدية، للنقد المنفق أو الممتلكات الأخرى التي تم تحويلها للغير أو أسهم رأس المال المصدر، أو الخدمات التي تم إنجازها أو الالتزامات التي قدمت مقابل سلع وخدمات التي تم استلامها أو سوف يتم استلامها³.

❖ **مميزات التكلفة التاريخية:** أهم مبررات التي يستند إليها أساس التكلفة التاريخية المحاسبية:

➤ **الموضوعية:** يعتبر الهدف الرئيسي للمحاسبة تزويد الجهات المعنية بالمعلومات المالية الموثوق بها لتكون مفيدة في اتخاذ القرارات، وبهدف المحافظة على ثقة مستخدمي البيانات المحاسبية يجب أن تكون هذه البيانات مبنية على أساس إثبات أو دليل موضوعي وخالية من الحكم الشخصي، وهذا ما يوفره مبدأ التكلفة التاريخية.

¹ - طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 661.

² - حواس صالح، التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة الدكتوراه، جامعة الجزائر، 2007-2007، ص 107.

³ - بوكساني رشيد، مداخلة بعنوان مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة الملتقى الدولي الأول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 17-18/01/2010، ص 6.

➤ **الموثوقية:** لعل أهم مبرر لمبدأ التكلفة التاريخية هو والموثوقية العالية إذ ما قارنها مع الأسس الأخرى مثل القيمة العادلة.

➤ **اتساق مبدأ التكلفة التاريخية:** مع كثير من العناصر المكونة لإطار فكر المحاسبة المالية مثل الاعتراف بالإيرادات، فرض وحدة القياس، الحيطة والحذر، مبدأ المقابلة.

يرغب معدوا القوائم المالية والمدققين في وضع أهمية أكبر على موثوقية المقاييس من أجل سلامة التدقيق والمسؤولية القانونية، وهذا ما يوفره مبدأ التكلفة التاريخية.

يشترط مبدأ التكلفة التاريخية حدوث عملية تبادلية حقيقية للاعتراف وقياس وهذا يدلي عليها موضوعية وموثوقية أكبر¹.

❖ الانتقادات الموجهة للتكلفة التاريخية: وتتمثل أهم الانتقادات في:

- عدم التجانس في مقابلة الإيرادات بالمصروفات، فالإيرادات تمثل حين الاعتراف بها وتحققها فيما جرى خلال الفترة، ولكن المصروفات تمثل بالمقابل فيما تاريخية تمت في أوقات سابقة والمنطق المحاسبي السليم يتطلب قياس الإيرادات والمصاريف وفق أساس واحد وهو أساس القيمة الجارية، لذلك فإن الدخل الناتج وفق التكلفة التاريخية هو خليط من أرباح عمليات التشغيل ومن مكاسب حيازة أو مضاربة نتيجة التغير في الأسعار كفرق بين التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية.

- تأجيل الاعتراف بتغيرات قيم الأصول والخصوم الناتجة في الدورة الحالية إلى حين حدوث تبادل حقيقي مع طرف خارجي في الدورة أو الدورات التالية، وهذا ما سيؤدي إلى تداخل نتائج الدورات، فيجعل نتيجة كل دورة متأثرة بتيجة دورات سابقة، فتصبح نتائج الدورات غير صالحة للمقارنة وراء التنبؤات، ومن الواضح أن كل ذلك يتعارض مع فرض الدورية الذي يتطلب فصل نتائج الدورات المحاسبية.

- إن الاعتماد على منهج التكلفة التاريخية يتطلب حدوث عملية تبادل حقيقية مع طرف خارجي قبل الاعتراف بأي تغيير في عناصر قائمة المركز المالي، وبالتالي فإن هذا الشرط التبادلي يؤدي إلى إسقاط الكثير من الأصول غير

¹ - حواس صالح، مرجع سابق، ص 7.

الملموسة من قائمة المركز المالي مثل شهرة المحل المنتجة تجاهل داخليا، الأمر الذي يجعل قائمة المركز المالي لا تمثل الواقع الاقتصادي للوحدة المحاسبية¹.

– كما أن تجاهل مبدأ التكلفة التاريخية لتغيرات القوة الشرائية لوحددة النقد، يجعل من عناصر قائمة المركز المالي غير قابلة للتجميع والتلخيص، فهي عناصر ذات قوة شرائية مختلفة غير قابلة للمقارنة مع بعضها البعض.

– تخلو السجلات من إثبات الكثير من الموارد التي يترتب عليها تدفق منافع اقتصاد مستقبلية للمؤسسة، مثل عناصر الموارد البشرية والرأس مال الفكري وقواعد المعلومات بسبب صعوبة قياس مثل هذه الموارد.

– إن حساب الاهتلاك وفق التكلفة التاريخية في فترات التضخم، لا يحقق الهدف من احتسابه، إذ أن مجموع الأقساط لا تكفي للحصول على أصل جديد، مما يؤدي إلى النقص التدريجي في الرأس مال المستثمر.

أ. القيمة العادلة:

❖ **تعريف القيمة العادلة:** إن مجلس معايير المحاسبة الدولية أيضا هو الآخر قام بتعريف القيمة العادلة "بأنها المبلغ الذي يتم الاتفاق عليه لاستبدلا موجودات (بيع) أو تسوية (دفع) مطلوبات بين طرفين على إطلاع ورغبة وليسوا ذوي مصلحة".

عرفت القيمة العادلة بالمبلغ الذي يمكن مقابلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة في عملية تتم بحسن نية أثناء ممارسة العمل المعتاد بين أطراف ذات مصالح مستقلة ينسجم هذا التعريف مع تعاريف القيمة العادلة الواردة في المعايير المحاسبية الدولية الأخرى ومعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم: 2.13².

❖ **أهم مبررات التي يستند إليها أساس القيمة العادلة:** إن مستخدمي البيانات المالية يحتاجون إلى معلومات ملائمة وموثوقة وقابلة للمقارنة لتقييم المركز المالي للمنشأة ونتيجة أعمالها، وذلك لتكون هذه المعلومات مفيدة لهم لاتخاذ القرارات الاقتصادية. ونجد أن معلومات القيمة العادلة واسعة الاستخدام ولها المزايا التالية:

¹ - آسيا لعروسي، تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم دراسة حالة مؤسسة بوليبان لإنتاج أكياس التغليف (برج بروعريريج)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2013-2014، ص ص 60-61.

² - عامر محمد سلمان، حسين كاظم عوجه، نماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن القيمة العادلة - بتطبيق على شركة الألبسة الجاهزة المساهمة المختلطة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 18، العدد 69، جامعة بغداد، كلية الإدارية والاقتصادية، 2018، ص 337.

- إن القيمة العادلة أقرب لتعبير العادل لقوائم المالية عن المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية والتغيرات في حقوق الملكية للمنشأة.
- إذا تم تقييم الموجودات والالتزامات على أساس القيمة العادلة فإنها تعبر عن الدخل الاقتصادي لأنه تم أخذ الأسعار السوقية بعين الاعتبار.
- يتفق تطبيق القيمة العادلة مع مفهوم المحافظة على رأس المال.
- تساعد المعلومات المبنية على القيمة العادلة في إجراء المقارنات بين المنشآت المشابهة والتي تستخدم القيمة العادلة.
- إن معلومات القيمة العادلة لها قدرة تنبؤية أكبر أنها تعكس التأثيرات الاقتصادية الجارية.
- إن واضعي معايير المحاسبة يدعون إلى أن التقدم الحديث في التكنولوجيا والخبرة تسمح لكثير من القيم العادلة أن يتم تقديرها بموثوقية باستخدام تقنيات تدمج مبادئ تسعير سوق رأس المال مع المعلومات حول ظروف السوق الجارية.

❖ الانتقادات الموجهة لأساس القيمة العادلة:

وتتمثل أهم الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة:

- من الانتقادات الموجهة للقيمة العادلة هو الغموض في قياس الأصول والأدوات المالية مما يخلق الكثير من المنافذ في انحرافات الأسعار¹.
- إن القيمة العادلة هي قيمة افتراضية تحدد على أساس الأسعار السوقية، والأسعار السوقية تخضع لكثير من العوامل التي تتحكم فيها كعوامل العرض والطلب، وأيضا مدى توفر المعلومات التي يمكن أن تحدد الأسعار على أساسها بشفافية، وبذلك فإن كل ما سيؤثر في السوق في القيمة العادلة.
- يمكن في بعض الأحيان أن يكون سعر الأصل في السوق لا يعكس القيمة المالية الحقيقية للأصل، فالسوق يمكن أن يكون غير كفى أي لا يعكس القيمة الحقيقية.

¹ - هيثم إدريس محمد المبيضين، على محمد ثجيل المعموري، أحمد محمد المبيضين، دور الاعتماد المزدوج لتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تحقيق ملائمة وموثوقية البيانات المالية، مجلة الدراسات محاسبية ومالية، المجلد 6، الإصدار 14، جامعة الإسراء الخاصة، جامعة بغداد، 2011، ص 8.

- التلاعب في الأسعار من طرف المؤسسة في حد ذاتها قد يخلق مخاطر في الحصول على قيمة عادلة في الأسواق التي يصعب فيها تحويل الأصل إلى سيولة.
- تعدد طرق القياس بالقيمة العادلة، وهذا يؤدي إلى نتائج مختلفة وفق كل طريقة قياس¹.
- يكتنف تقدير القيمة العادلة وتحديد قيمتها ينطويان على قدر كبير من الحكم الشخصي وإتباع أسس متباينة.

¹ - حمدي فلة، تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الكوابل -بسكرة، منكرة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2016-2017، ص ص 13-14.

خلاصة الفصل:

تعتبر التثبيتات من أهم العناصر المكونة للميزانية التي مسها التغير في طرق التقييم والمعالجة المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي الدولي رقم: 16، ونظرا لأهميتها فقد عمل هذا المعيار الخاص بالتثبيتات على إيجاد الحلول لمشاكلها فوجدت القيمة العادلة كبديل للتكلفة التاريخية، وكما قد تم أيضا اقتراح عدة طرق لحساب الاهتلاك، وكذا معالجة الانخفاض في قيم هذه الأصول.

الفصل الثاني

دراسة تطبيقية لمؤسسة نقاط بسعيدة

تمهيد:

نظرا لحدثة تجربة الجزائر في تبين وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) التي تعزز دور المحاسبة في إيصال المعلومة، ونظرا لأهمية الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية ومدى استجابة النظام المحاسبي المالي (SCF) متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي (IAS 16) الخاص بالأصول الثابتة ولإلزام أكثر بالدراسة الميدانية ارتأينا إلى التقرب إلى أكبر قدر ممكن مجتمع الدراسة، وذلك عن طريق معالجة مجموعة دراسة مدى تطابق القواعد المحاسبية المتعلقة بالأصول الثابتة في جانب القياس المحاسبي مع القواعد الدولية، وذلك من خلال مقارنتها مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة نפטال

المطلب الأول: نشأة وحدة سعيدة

لقد نشأت مؤسسة نפטال بموجب المرسوم رقم: "80-101"، الصادر بتاريخ 06 أفريل 1980، من خلال التحويلات التي أخذتها مرسوم "08-106" الصادر بنفس التاريخ السابق، هاته التحويلات التي لحقت بمؤسسة سوناطراك من تقسيم وتغيير فيها والتي كانت مؤسسة نפטال إحدى فروعها، وهذه الأخيرة نجدها قد تلقت بتكرير وتوزيع المواد البترولية، ومن تم فقد كانت بداية شروع مؤسسة نפטال في عملها بتاريخ 01 جانفي 1982، وقد أعيدت هيكلة هذه المؤسسة بدون تكوين بموجب المرسوم "87-189" الصادر بتاريخ 28 أوت 1987، تحت تسمية المؤسسة الوطنية للتسويق وتوزيع المواد البترولية.

تسمية نפטال: هذه التسمية هي مختارة في إطار مسابقة داخلية لعرض للنفت مقطعين هما:

- نפט (NAFT): وهي كلمة جامعة ومشهورة تعني البترول.

- ال (AL): إشارة إلى الجزائر (Algérie).

- إذن نפטال تعني نפט الجزائر.

وهو يغطي احتياجات الولاية التي تضم 06 نواثر و23 ولاية.

ارتفاع نسبة استهلاك الوقود وهذا ما يقتصر أهمية في الحياة الاقتصادية، تضم منطقة سعيدة 16 نقطة ومراكز بيع.

- GD 08 (تسيير مباشر).

- GD 04 (تسيير حر).

- RO 04 (بائع عادي).

ومؤخراً وفي سنة 1984 لما أعيدت الهيكلة للآلة الاقتصادية خصص فرع المحروقات عند إعادة هيكلة الأنشطة، أما فيما يخص إنشاء وحدات تدعى UND في إطار المخطط لتوزيع المواد الطاقوية الذي أنشأ في مارس 1985.

L'UND سعيدة: هي وحدة توزيع المواد الطاقوية المستخلصة من المحروقات محملة لتحويل ولاية سعيدة، البيض، النعامة بمواد GPL والوقود، ماً فيما يخص المناطق التي تعرف شتاءً قاسياً فهي تحتوي على مراكز تخزين الوقود، الزيوت، الزفت، المطاط لمراكز التوزيع قدرة إنتاجية 16000 قارورة غاز يومياً.

مركز CDS للتخزين والتوزيع له القدرة على التخزين.

مركز متعدد الإنتاج بالبيض والمشرية له القدرة على التخزين، وكذلك عين الصفراء شركة نפטال للتوزيع

بسعيدة تغطي ثلاث ولايات: سعيدة، البيض، النعامة.

وهذا بعد ضم شركات نفطال السابقة البيض والنعام في 1992.

المساحة الإجمالية للشركة تقدر ب 100.000 كلم².

سعيدة: 6612 كلم².

البيض: (الأبيض سيد الشيخ) 66420 كلم².

النعام: (مشرية، عين الصفراء) 27137 كلم².

شركة نفطال سعيدة تحتوي على (06) مراكز للتخزين والتوزيع وشبكة تضم 16 محطة.

01 محطة GD (تسيير مباشر).

02 محطتان GL (تسيير حر).

13 محطة (محطة بيع خاص) عبر ثلاث ولايات.

ولاية سعيدة مركز للتوزيع الغاز البترولي (GPL) منذ 1975 بقدرة التخزين 1000 طن بوتان سائل، والبروبان 150 طن سائل، و50000 قارورة بوتان، و800 قارورة بروبان، إنتاج يقدر ب 14000 قارورة من B13 و 600 قارورة من P35 يومياً.

المطلب الثاني: موقع شركة نفطال بسعيدة

شركة نفطال بسعيدة مركز مديريتها تقع في المنطقة الصناعية رقم 01 ويغطي كل الاحتياجات الطاقوية للولايات (سعيدة، البيض، النعام) مهمتها تتمثل في التمويل والتوزيع المواد البترولية، يحدها من الشمال بلدية أولاد خالد، وجنوباً شركة المياه المعدنية، وغرباً السكك الحديدية الرباطة بين المحمدية وبشار، وشرقاً الطريق الوطني رقم 06، تتربع على مساحة تقدر ب 04 هكتارات.

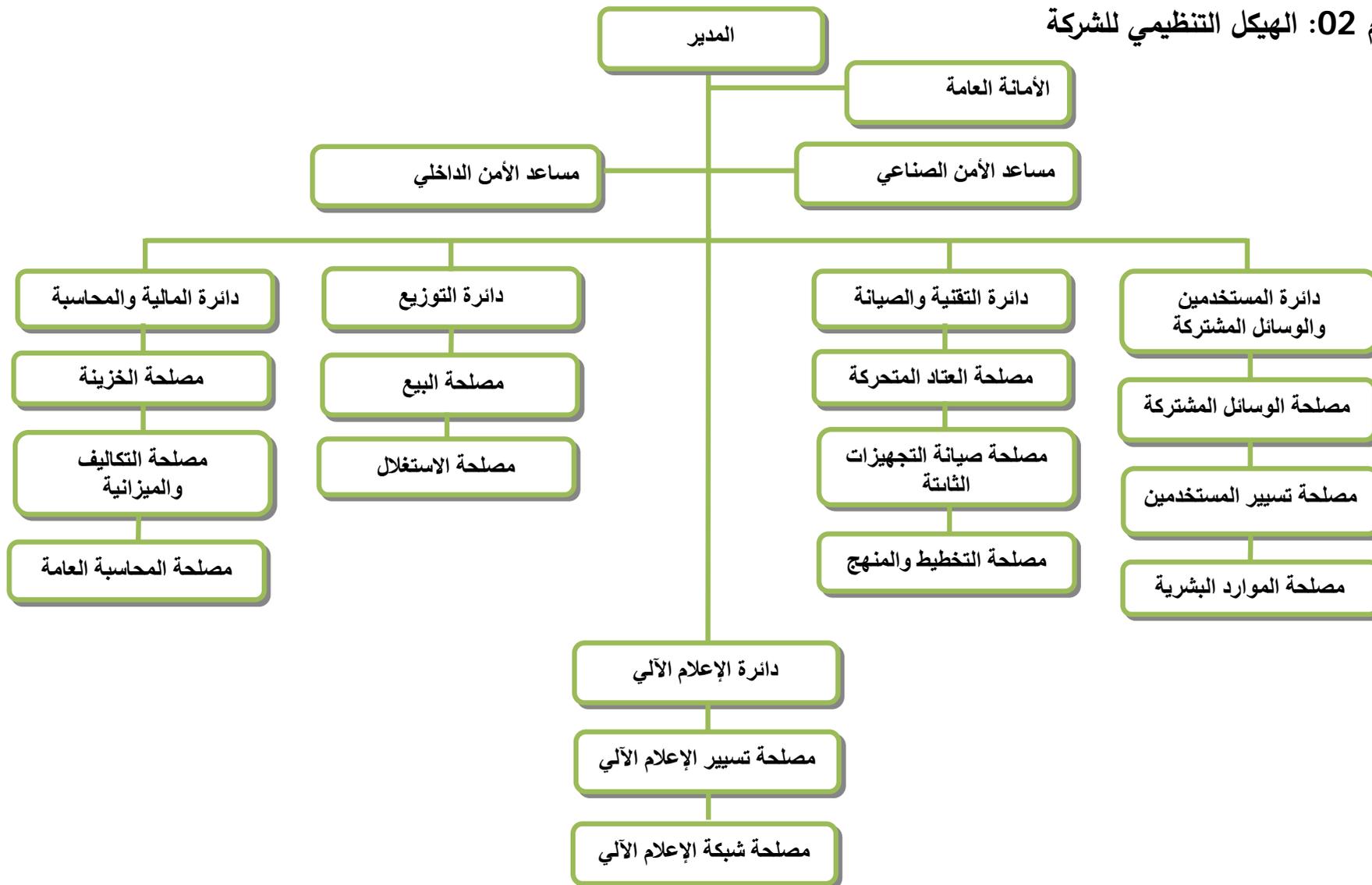
المطلب الثالث: تنظيم الشركة وهيكلها

يعد التنظيم مطلب أولي لأي مؤسسة، فبدونه تكون عبارة عن خراب وموطن للمشاكل والصراعات، أي أنها المقياس الجيد والركيزة الأساسية لأي كان.

إضافة إلى ذلك النسبة المعبرة عن حجمها وطبيعة نشاطها، وعن أهمية الدور الذي تقوم به كمؤسسة فهي أدق وحدة اقتصادية مكملة للاقتصاد الوطني ككل، لذا ما على المؤسسة إلا أن تفسر وتوضح منهجها وخططها التنظيمية بطريقة حسنة وجيدة، وترتد في بيان الوظائف الاختصاصات بشكل ملائم وسليم، وهذا بهدف إبراز المسؤولية بين كافة دوائرها وخلاياها.

وكذا توضيح وتنسيق العلاقات المهنية، مما يسهل مهمة المتابعة والمراجعة لكافة أجزاء المؤسسة، فالتنظيم بالنسبة للمؤسسة مهمة راقية لها وظيفتها الفعالة لذلك نجد أن مؤسسة نفطال قد ولت عناية كبيرة واهتماماً بالغاً بهدف تحسين كل من نشاط وصورة المؤسسة أمام نظيرتها من المؤسسات.

الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي للشركة



1/- منتجات الشركة:

تنتج شركة نفطال بسعيدة CE201 ما يلي:

- البوتان في قارورة 13 كلغ و03 كلغ.
- البروبان في قارورة 11 كلغ و35 كلغ.
- البروبان سائل (سير غاز).

حيث تقوم شركة نفطال بسعيدة بإنتاج يقدر ب 14000 قارورة من B13 يومياً (بوتان)، أما البروبان فيقدر إنتاجه ب 600 قارورة يومياً من P35 ويتم إنتاج البوتان على مستوى فريقين: مركز التخزين والتوزيع 17000م³ وقود و05 مركز تسيير مباشر ومركز تسيير حر و07 مركز بيع خاص ومركزين لبائع عادي.

2/- المراحل التي يمر بها التوزيع بالشركة:

بعد دراستنا الميدانية لمركز CE201 منطقة GPL بسعيدة، لاحظنا أن المنتج يمر بعدة مراحل قبل أن يتم توزيعه ووصوله للمستهلك النهائي:

المرحلة الأولى: الاستغلال. EXPLOITATION.

المرحلة الثانية: مراقبة المنتج CONTROLE PRODUIT.

المرحلة الثالثة: التخزين LES STOCKS.

المرحلة الرابعة: النقل TRANSPORT.

المرحلة الخامسة: الفاتورة FACTURATION.

3/- التوزيع المادي بالشركة:

الشركة تنفذ سياستها التوزيعية عن طريق القيام بمجموعة من الوظائف، وتعتبر نشاطات مكملة وأساسية لإيصال المنتج إلى المستهلك النهائي، هذه الأخيرة هي وظائف التوزيع المادي المتمثلة في:

وظيفة التخزين: فيما يخص عملية تخزين المنتجات فإنها تقريباً لا تبقى مدة طويلة ولا ينتهي الأسبوع حتى تباع المؤسسة الكل الموجود في المخزن من مختلف الأصناف (غاز البوتان والبروبان) التي لا يوجد مشكلة في عملية تخزين.

وظيفة النقل: بالنسبة لعملية النقل فالشركة تتكفل بنقل المنتجات لمختلف الولايات التابعة لها، كالمشربة والنعامة، والبيض والأبيض سيدي الشيخ، معسكر، (في حالة الحاجة)، والمراكز الأخرى التابعة لها، بوسائلها الخاصة للنقل وكذلك بالنسبة للمشتري النهائي يكون له وسائله الخاصة الذي يعد نقطة وصل بين المنتج والمستهلك النهائي.

المبحث الثاني: معالجة المحاسبية وتقييم التثبيتات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

سنقوم في هذا المبحث بعرض كيفية المعالجة المحاسبية لتثبيتات حسب نظام المحاسبي المالي والعملية التي تتم داخل المؤسسة، وسندرس في هذا المبحث المعالجة المحاسبية للتثبيتات من خلال معطيات مؤسسة السنة 2023 ومدى مطابقتها للمعاجلة المحاسبية للتثبيتات وفق المعيار المحاسبي الدولي las16

المطلب الأول: دراسة تطبيقية اقتناء واهتلاك التثبيتات

1/- معالجة المحاسبية لاقتناء والاهتلاك التثبيتات للحالة الأولى (معدات إعلام آلي)

بتاريخ: 2023/09/03 اشترت شركة نفعال معدات إعلام آلي تمثلت في طابعة بمبلغ 45000 دج ويتوقع استخدامها لمدة 5 سنوات (أنظر الملحق 01).

المطلوب:

- ☞ تسجيل قيد شراء .
- ☞ إنجاز طرق الاهتلاك 3 (اهتلاك خطي - متناقص - متزايد)
- ☞ إجراء قيود اليومية لاهتلاك سنة 2023.

حل المثال:

أ/- يتم إثبات شراء معدات إعلام آلي

الجدول رقم 12: قيد إثبات شراء معدات إعلام آلي.

53550	45000 8550	2023/090/03 تثبيات عينية معدات إعلام آلي TVA موردو تثبيات إثبات شراء معدات إعلام آلي	404	218 4457
-------	---------------	--	-----	-------------

المرجع: من إعداد الطالبان

طريقة الإهلاك الخطي:

الجدول رقم 13: كشف الإهلاك بطريقة الثابت لمعدات إعلام آلي.

$$\frac{100}{N} = \text{المعدل (t)}$$

$$\frac{100}{N} = 20\%$$

VNC	Σ AN	AN	MA	N
42000	3000	3000	45000	4 أشهر 2023
33000	12000	9000	45000	2024
24000	21000	9000	45000	2025
15000	30000	9000	45000	2026
6000	39000	9000	45000	2027
0	45000	6000	45000	8 أشهر 2028

المرجع: من إعداد الطالبان

AN: قسط الإهلاك = قيمته الأصلية (MA) * معدل خطي ()

Σ N: مجموع قسط الإهلاك AN1 + قسط الإهلاك AN2

VNC: القيمة المحاسبية الصافية = قيمته الأصلية MA - ΣAn مجموع أقساط

الإهلاك لكل سنة.

👉 تسجيل قيود اللازمة :

الجدول رقم 14: تسجيل قسط اهتلاك ثابت لسنة 2023.

		2023/12/31		
3000	3000	مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خ ق أ غ ج تثبيات معدات إعلام آلي اهتلاك دورة 2023	281	681

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيد بمبلغ 9000.

👉 طريقة الإهتلاك المتناقص:

الجدول رقم 15: يمثل معامل الضريبي لاهتلاك المتناقص.

السنوات	المعامل الضريبي
من 3 سنوات إلى 4 سنوات	1.5
من 5 سنوات إلى 6 سنوات	2
أكثر من 6 سنوات	2.5

المرجع: من إعداد الطالبان

👉 حساب المعدل الثابت:

$$40\% = 2 \times 20\% \text{ معامل} \times \text{معدل} \text{ و بالتالي نضرب معدل} = 20\% = \frac{100}{5} \leftarrow \frac{100}{N} = T$$

الجدول رقم 16: كشف الإهلاك بطريقة المتناقص لمعدات إعلام ألي.

	VNC	Σ AN	A N	MA	N
$20\% = \frac{100}{5}$	27000	18000	18000	45000	2023
$25\% = \frac{100}{4}$	16200	28800	10800	27000	2024
$33.33\% = \frac{100}{3}$	9720	35280	6480	16200	2025
$50\% = \frac{100}{2}$	4860	40140	4860	9720	2026
	0	45000	4860	9720	2027

المرجع: من إعداد الطالبان

طريقة حساب جدول:

$$AN_1 \text{ قسط} = MA \text{ قيمة أصلية} \times \text{معدل } T$$

$$0.4 \times 45000 = 18000$$

$$\Sigma AN_1 - MA_1 = VNC_1$$

$$18000 - 45000 = 27000$$

وتصبح VNC_1 هي MA_2

$$0.4 \times MA_2 = AN_2$$

$$0.4 \times 27000 = 10800$$

$$AN_2 + \Sigma AN_1 = \Sigma AN_2$$

$$18000 = 10800 - 28800$$

$$AN_2 - MA_2 = VNC_2$$

$$10800 - 27000 = 16200$$

وبالتالي نكمل سنة موالية ، وأيضاً عندما يصبح

(100 / المدة المتبقية) < المعدل المتناقص يصبح الإهلاك خطي

👉 تسجيل قيود اللازمة:

✓ تسجيل قسط اهتلاك لسنة 2023

الجدول رقم 17: تسجيل قسط الإهلاك متناقص لسنة 2023

18000	18000	2023/12/31 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات و خ.ق.أ.غ.ج تثبيات معدات (إعلام آلي) اهتلاك دورة 2023	218	681
-------	-------	---	-----	-----

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيد بمبلغ 1080.

6- طريقة الاهتلاك المتزايد

$$\frac{h(h+1)}{2} = \frac{5 \times 6}{2} = 15$$

أو

$$1+2+3+4+5 = 15$$

الجدول رقم 18: كشف بطريقة الاهتلاك المتزايد لمعدات إعلام آلي

	VNC	ΣAN	AN	MA	N
15/1	42000	3000	3000	45000	2023
15/2	36000	9000	6000	45000	2024
15/3	27000	18000	9000	45000	2025
15/4	15000	30000	12000	45000	2026
15/4	0	45000	15000	45000	2027

المرجع: من إعداد الطالبان .

👉 طرق حساب:

$$AN_1 = 30000$$

$$= \frac{1}{15} \times 45000 \leftarrow \frac{1}{15} \times MA = AN_1$$

$$\dots AN_3 + AN_2 + AN_1 = \Sigma AN$$

$$\Sigma AN - MA = VNC$$

👉 تسجيل قيود اللازمة:

✓ تسجيل قسط اهتلاك لسنة 2023

الجدول رقم 19: قيد تسجيل قسط الاهتلاك متزايد لسنة 2023

		2023/12/31		
	3000	مخصصات إهتلاكات والمؤونات و خ.ق.أ.غ.ج		681
3000		تثبيتات عينة معدات (إعلام آلي)	281	
		اهتلاك دورة 2024		

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 بنفس القيد وبمبلغ 6000

2/- معالجة المحاسبية لاقتناء والاهتلاك التثبيتات للحالة الثانية (معدات لتجهيزات مكتب)

في 2023/11/23 اشترت شركة نفعال تجهيزات مكتب تمثلت في (15 كرسي) بمبلغ 373500 دج ويتوقع استخدامها لمدة 5 سنوات (أنظر الملحق 02).

المطلوب:

1. تسجيل قيد شراء.
2. إنجاز طرق الاهتلاك 3 (اهتلاك خطي متناقص متزايد)
3. إجراء قيود اليومية لاهتلاك سنة 2023.

حل مثال:

يتم إثبات شراء تجهيزات المكتب (كراسي).

الجدول رقم 20: قيد إثبات شراء تجهيزات المكتب (كراسي)

		2023/11/23		
	373500	تثبيات عينة تجهيزات مكتب (كراسي)		218
	70965	TVA		4457
444465		موردو تثبيات	404	
		إثبات شراء تجهيزات مكتب (كراسي)		

المرجع: من إعداد الطالبان

طريقة الإهلاك الخطي

حساب معدل:

$$\frac{100}{N}$$

$$= (T) \text{ المعدل}$$

$$20\% = 100 / 5 \text{ سنوات}$$

الجدول رقم 21: ف الإهلاك بطريقة الثابت لتجهيزات مكتب

VNC	Σ AN	AN	MA	N
367275	6225	6225	$\frac{1373500}{N} = 20\%$	2023
292575	80925	74700	373500	2024
217875	155625	74700	373500	2025
143175	230325	74700	373500	2026
68475	305025	74700	373500	2027
0	373500	68475	373500	11 أشهر 2028

المرجع: من إعداد الطالبان

طرق حساب

$$\text{شهر} \frac{1}{12} \times T \times MA = AN_1$$

$$\frac{1}{12} \times 0.2 \times 373500 = 6225$$

$$AN_1 = \Sigma AN_1$$

$$\Sigma AN_1 - MA_1 = VNC_1$$

$$6225 - 373500 = 367275$$

تسجيل قسط اهتلاك لسنة 2023

الجدول رقم 22: قيد تسجيل قسط اهتلاك ثابت لسنة 2023.

		2023/12/31		
	6225	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات و خ ق أ غ ج تشبيات تجهيزات مكتب (كراسي) اهتلاك دورة 2023	218	681
6225				

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيد بمبلغ 9000.

طريقة الإهتلاك المتناقص

الجدول رقم 23: يمثل جدول المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص

المعامل الضريبي	السنوات
1.5	من 3 سنوات إلى 4 سنوات
2	من 5 سنوات إلى 6 سنوات
2.5	أكثر من 6 سنوات

المرجع: من إعداد الطالبان

حساب المعدل الثابت:

$$20\% = \frac{100}{5} \leftarrow \frac{100}{N} = T$$

$$40\% = 2 \times 20\%$$

الجدول رقم 24: كشف الاهتلاك بطريقة المتناقص لتجهيزات مكتب

	VNC	Σ AN	A N	MA	N
20% = $\frac{100}{5}$	224100	149400	149400	373500	2023
25% = $\frac{100}{4}$	134460	239040	89640	224100	2024
33.33% = $\frac{100}{3}$	80676	292824	53784	134460	2025
50% = $\frac{100}{2}$	40338	333162	40338	80676	2026
	0	373500	40338	80676	2027

المرجع: من إعداد الطالبان

طريقة حساب:

$$t \times MA = AN_1$$

$$0.4 \times 373500 = 149400$$

$$AN_1 = \Sigma AN_1$$

$$\Sigma AN_1 - MA_1 = VNC_1$$

$$149400 - 373500 = 224100$$

وتصبح VNC_1 هي MA_2 وبالتالي:

$$0.4 \times MA_2 = AN_2$$

$$0.4 \times 224100 = 89640$$

$$AN_2 + \Sigma AN_1 = \Sigma AN_2$$

$$AN_2 - MA_2 = VNC_2$$

وبالتالي نكمل سنة موالية

وأيضاً عندما يصبح

(100/مدة متبقية) < المعدل المتناقص يصبح الإهلاك الخطي (الثابت)

👉 تسجيل قيود اللازمة :

الجدول رقم 25: قيد تسجيل قسط اهتلاك متناقص لسنة 2023

		2023/12/31		
	149400	مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخ.ق.أ.غ.ج		681
149400		تثبيات تجهيز مكتب (كراسي)	281	
		اهتلاك دورة 2023		

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيد بمبلغ 89640 دج

👉 طريقة الإهلاك المتزايد

حساب معدل متزايد:

$$1+2+3+4+5 = 15 \quad \text{أو} \quad \frac{h(h+1)}{2} = \frac{5 \times 6}{2} = 15$$

الجدول رقم 26: كشف الاهتلاك بطريقة المتزايد لتجهيزات مكتب

	VNC	ΣAN	AN	MA	N
$\frac{1}{15}$	348600	24900	24900	737500	2023
$\frac{2}{15}$	298800	74700	49800	373500	2024
$\frac{3}{15}$	224100	149400	74700	373500	2025
$\frac{4}{15}$	124500	249000	99600	373500	2026
$\frac{5}{15}$	0	373500	124500	373500	2027

المرجع: من إعداد الطالبان

$$AN_1 = 24900 = \frac{1}{15} \times 737500 \quad \leftarrow \quad \frac{1}{15} \times MA = AN_1$$

$$\dots AN_3 + AN_2 + AN_1 = \Sigma AN_1$$

$$\Sigma AN \quad - \quad MA = VNC$$

الجدول رقم 27: قيد تسجيل ق اهتلاك متزايد لسنة 2023

		2023/12/31		
	24900	مخصصات الإهلاكات مؤونات و خ.ق.أغ.ج		681
24900		تثبيات عينة تجهيزات مكتب (كراسي) إهلاك دورة 2023	281	

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 بنفس القيد و بمبلغ 49800

3/- معالجة المحاسبية لاقتناء و الإهلاك التثبيات للحالة لثالثة (الآلة)

استخرجنا من دفاتر المحاسبة بشركة نفطال لولاية سعيدة ما يلي:

اقتناء آلتين تتمثل في الضاغطين الهوائيين قيمة 70000 دج ، و تستخدم لمدة 5 سنوات. (أنظر الملحق 3)

المطلوب:

1/- تسجيل القيود اللازمة و انجاز طرق الإهلاك 3.

حل المثال:

يتم إثبات شراء تتمثل في الضاغط الهوائي

الجدول رقم 28: قيد إثبات شراء التين تتمثل في ضاغطين الهوائيين

		2023/06/15		
	70000	تثبيات عينة آلة الضاغط الهوائي		218
	13300	TVA		4457
83300		موردو التثبيات	404	
		إثبات شراء آلة		

المرجع: من إعداد الطالبان

طريقة الإهلاك الخطي

حساب المعدل الخطي t :

$$t = \frac{100}{n} = \frac{100}{5} = 20\%$$

الجدول رقم 29: كشف الإهلاك بطريقة الثابت للآلة.

VNC	$\sum An$	AN	MA	N
63000	7000	7000	70000	6 أشهر 2023
49000	21000	14000	70000	2024
35000	35000	14000	70000	2025
21000	49000	14000	70000	2026
7000	63000	14000	70000	2027
00	70000	7000	70000	6 أشهر 2028

المرجع: من إعداد الطالبان

طرق الحساب:

$$AN_1 = MA \times t \rightarrow 70000 \times 20\% \times \frac{6}{12}$$

$$AN_1=7000$$

$$AN_1=\sum AN$$

$$\sum AN_1VNC_1=MA_1 -$$

وتحسب السنوات الموالية بنفس الطريقة.

👉 تسجيل قيود اللازمة

الجدول رقم 30: قيد تسجيل قسط الاهتلاك ثابت لسنة 2023

7000	7000	2023/12/31 مخصصات واهتلاكات ومؤونات و خ.ق.أ.غ.ج تثبيات آلة (الضاغط الهوائي) اهتلاك دورة 2023	281	681
------	------	---	-----	-----

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيد بمبلغ 14000 دج.

👉 طريقة الإهتلاك المتناقص

الجدول رقم 31: المعامل الضريبي للاهتلاك المتناقص.

المعامل الضريبي	السنوات
1.5	من 03 سنوات إلى 04 سنوات
2	من 05 سنوات إلى 06 سنوات
2.5	أكثر من 06 سنوات

المرجع: من إعداد الطالبان

👉 حساب معدل الثبات t:

$$t = \frac{100}{n}$$

$$= \frac{100}{5} = 20\%$$

وبالتالي نضرب المعدل × المعامل الضريبي.

أي: $20\% \times 2 = 40\%$ معدل متناقص

الجدول رقم 32: كشف الاهتلاك بطريقة المتناقص لثلاثة

	VNC	$\sum An$	AN	MA	N
$\%25 = \frac{100}{5}$	42000	28000	28000	70000	2023
$\%20 = \frac{100}{4}$	25200	44800	16800	42000	2024
$\%33.33 = \frac{100}{3}$	15120	54880	10080	25200	2025
$\%50 = \frac{100}{4}$	7560	62440	7560	15120	2026
	0	70000	7560	15120	2027

المرجع: من إعداد الطالبان

طرق الحساب:

$$AN_1 = 28000 = 70000 \times 0.4$$

معدل المتناقص $AN_1 = MA_1^*$

$$VNC = MA_1 - \sum AN_1$$

$$28000 - 70000 = 42000$$

و في العام الثاني تصبح VNC_1 هي MA_2

$$0.4 \times MA_2 = AN_2$$

$$0.4 \times 42000 = 16800$$

$$AN_2 + \sum AN_1 = \sum AN_2$$

$$16800 + 28000 = 44800$$

$$AN_2 - MA_2 = VNC_2$$

$$16800 + 42000 = 25200$$

و بالتالي نكمل السنة الموالية.

أيضا عندما يصبح:

(100/ مدة متبقية) < المعدل المتناقص يصبح اهتلاك خطي.

👉 تسجيل قيود اللازمة :

الجدول رقم 33: قيد تسجيل قسط الاهتلاك متناقص لسنة 2023

28000	28000	2023/12/31 مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخ.ق.أ.غ.ج تثبيات آلة (ضاغط هوائي) اهتلاك دورة 2023	281	681
-------	-------	---	-----	-----

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيد بمبلغ 16800 دج

👉 طريقة الإهتلاك المتزايد

- حساب معدل متزايد:

$$\frac{h(h+1)}{2} = \frac{5 \times 6}{2} = 15$$

أو

$$1+2+3+4+5 = 15$$

الجدول رقم 34: كشف الاهتلاك بطريقة المتزايد للآلة

VNC	ΣAN	AN	MA	N
65333.33	4666.67	4666.67	70000	2023
56000	14000	9333.33	70000	2024
42000	28000	14000	70000	2025
23333.4	46666.67	18666.67	70000	2026
00	70000	23333.33	70000	2027

المرجع: من إعداد الطالبان

👉 طرق حساب :

$$4666.67 = An1 = \frac{1}{15} \times 70000$$

$$\frac{1}{15} \times MA = AN_1$$

$$\dots AN_3 + AN_2 + AN_1 = \Sigma AN_1$$

$$\Sigma AN - MA = VNC$$

👉 تسجيل قيود اللازمة :

الجدول رقم 35: قيد تسجيل قسط الاهتلاك متزايد لسنة 2023

		2023/12/31		
	4666.67	مخصصات اهتلاك ومؤونات وخ.ق.أ.غ.ج		681
4666.67		تثبيات آلة (ضاغط هوائي)	281	
		اهتلاك دورة 2023		

المرجع: من إعداد الطالبان

اهتلاك دورة 2024 يسجل بنفس القيود وبمبلغ 9333.33 دج.

المطلب الثاني: دراسة تطبيقية عن تقييم التثبيات

1/- طريقة التكلفة:

هذه طريقة جاءت وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 .

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية - الاهتلاك - خسائر القيمة

استخرجنا من دفاتر المحاسبية لمؤسسة نفعال لولاية سعيدة أن مؤسسة اشترت في 2023/05/04 آلة تمثلت

في (تلفاز) بقيمة 96000 دج بشيك بنكي تهلك لمدة 05 سنوات

وكان اهتلاك المتراكم لتلفاز يقدر 20800 دج

👉 نقوم بالمعالجة المحاسبية الآتية :

قيمة تلفاز في 2024/05/31

$$75200 = 0 - 20800 - 96000$$

2/- طريقة إعادة تقييم:

نفترض كذلك أن مؤسسة نفعال لولاية سعيدة تقوم بإعادة تقييم تثبياتها ومثال على ذلك في

2023/05/04 اشترت مؤسسة نفعال آلة (تلفاز) بقيمة 96000 دج بشيك بنكي وتهلك هذه آلة خلال 05 سنوات

وفي 2024/05/31 قدرت قيمة آلة تلفاز ب 75200 لذا فقد قررت المؤسسة إعادة تقييمها

معالجة هذه عملية :

- إن قسط الاهتلاك السنوي لآلة خلال سنة 2023 و 2024 قبل إعادة تقييم عل التوالي 12800 دج و 8000 دج / لذا تكون القيمة المحاسبية صافية لتلفاز

$$75200 = 20800 - 96000$$

ويكون معامل إعادة التقييم: $116800 / 75200 = 1.5$

إذن 116800 هي القيمة حقيقية لآلة بتاريخ 2024/05/31 (أي سعر بيعها) بعد استخدامها

➡ إعادة تقييم القيمة الإجمالية لأصل :

إن قيمة لآلة بعد إعادة تقييمها في $144000 = 1.5 * 96000$ أي زيادة بـ 48000 دج عن قيمتها أصلية

أما إعادة تقييم الاهتلاك المجمع فتكون: $31200 = 1.5 * 20800$ دج أي بزيادة 10400 دج

وفي القيد التالي تسجل فقط الزيادة في قيمة كل من المعدات والاهتلاك المجمع

الجدول رقم 36: إعادة التقييم

		2023/12/31		
	48000	معدات وأدوات صناعية		215
10400		اهتلاك معدات وأدوات صناعية (تلفاز)		28
37600		فارق تقييم		105
		إعادة تقييم معدات وأدوات صناعية		

خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا للجانب التطبيقي في مؤسسة نفطال بولاية سعيدة، تم عرض إجراءات تسجيل وتقييم التثبيتات العينية في عملهم وحسب النتائج المتوصل إليها نستنتج أن الشركة لا تطبق كل الحالات التي عالجها النظام المحاسبي المالي فيما يخص التثبيتات حتى يتم عرضها على أرض الواقع، كما أنها لا تقوم بتطبيق عملية إعادة التقييم.

إن القوائم المالية لشركة تعبر عن حقيقة ذممها عن طريق تطبيق النظام المحاسبي المالي، ولكن لم تصل المصادقية وهذا لا يعني بأن النظام المحاسبي المالي غير جيد ولكن بسبب عدم توفر الإمكانيات لتطبيق كل القواعد التي نص عليها النظام المحاسبي المالي.

خاتمة

تحتل الأصول الثابتة أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة، كونها تساهم في العملية الإنتاجية لها، كما أن هذه الأهمية تتفاوت على حسب طبيعة المواد الثابتة، وعلى حسب طبيعة نشاط المؤسسة، إذا أن هذه الأصول الثابتة في غالب الأحيان تبلغ أهمية كبيرة من مجموع الأصول التي تملكها المؤسسة، وهذا ما جعل عملية قياسها حساسة ومهمة وذات تأثير كبير على المعلومات الواردة في القوائم المالية للمؤسسة، مما استوجب قياسها بشكل موثوق وشفاف يخدم حاجيات مستخدمي القوائم المالية، ومن أجل ذلك جاء المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر (IAS 16) لمعالجة عدة مشاكل تخص الأصول الثابتة والتي من بينها عملية القياس حيث وضع أسس وقواعد موحدة للقياس المحاسبي.

ولإجابة على الإشكالية المطروحة ما واقع المعالجة المحاسبية للتثبيتات في المؤسسات الجزائرية وما مدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في مؤسسة نفضال توصلنا إلى ما يلي :

✓ تقوم المؤسسة بالمعالجة للاهتلاكات في مؤسسة نفضال باستعمال طريقة الاهتلاك الثابت الملائمة لحساب من طرق التالية : طريقة الاهتلاك الثابت . المتناقص . المتزايد يجب تحديد ما يخص السنة المالية من التسجيل المحاسبي.

✓ يتم معالجة المحاسبية للاهتلاكات في مؤسسة نفضال باستعمال طريقة الاهتلاك الثابت (الخطي) لأنها تعالج وفق المخطط الوطني المحاسبي ولا تقوم بتطبيق النظام المحاسبي المالي.

✓ لا تقوم المؤسسة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 وذلك لعدم توافق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي.

1/- النتائج والاقتراحات:

- النظام المحاسبي المالي لا يتطابق بصورة كاملة مع المعايير المحاسبية الدولية .
- عدم وجود سوق نشط من خلاله يمكن تحديد القيمة الحقيقية للتثبيتات مما يصعب معرفة قيمة تثبيت حتى ولو طبق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16).
- تعتمد المؤسسات الاقتصادية في تقييم تثبياتها على مبدأ التكلفة التاريخية فقط وهذا ما يجعل مبدأ القيمة العادلة معدوم

2/- الاقتراحات و التوصيات:

- يجب على المؤسسة نفضال عمل بالنظام المحاسبي وتطبيقه بشكل ملائم .
- قيام بدورات وملتقيات ومؤتمرات علمية التي توضح كيفية تطبيق هذا المعيار (IAS16) .

- إتباع جميع التغييرات التطورات المحاسبية و التي تواجهها معايير محاسبية الدولية .
- محاولة إصلاح اختلافات في مخطط الوطني للمحاسبة ونظام المحاسبي المالي.

3- آفاق الدراسة:

تناولت هذه الدراسة موضوع المعالجة المحاسبية للاهتلاكات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) تبين لنا إمكانية دراسة الموضوع من عدة جوانب إلا أننا لم نستطيع الوقوف على كافة نقاط الدراسة من اجل عمل جزائر على سهر و تطبيق نظام المحاسبي المالي مع باقي معايير المحاسبية ومدى تطبيقها على ارض واقع .

قائمة المصادر والمراجع

أولاً : الكتب

أ/- الكتب العربية

1. أبو الفتوح علي فضاله، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 1996.
2. أحمد حلمي جمعة، معايير التقارير المالية الدولية معايير المحاسبة الدولية، دار صفاء للنشر والتوزيع، ط1، عمان، 2015.
3. بدوي محمد عباس، الأميرة إبراهيم عثمان، دراسات في قضايا ومشاكل محاسبية معاصرة، منشأة المعارف، مصر، 2000.
4. بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
5. بلعروسي أحمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي، دار هومة، الجزائر، 2009.
6. حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
7. حسين القاضي، مأمون حمدان، المناسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2008.
8. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية IAS IFRS 2007، إثراء لنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2008..
9. خالد علي أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد خال، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2006.
10. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، مكتبة الشركة الجزائرية بداود، ج1، الجزائر، 2008.
11. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، مكتبة الشركة الجزائرية، ج2، بوداود، الجزائر، 2009.
12. طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الخامس، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

13. عاشور كتوش، المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة 2، الجزائر، 2013.
14. عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريج، الجزائر، 2009.
15. عبد الناصر نور، طلال الجاوي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الاسراء، عمان، 2003.
16. محسن بابقي، عبد القادر، المحاسبة الدولية، جامعة العلوم والتكنولوجيا، ط1، صنعاء، 2013.
17. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، الجوانب النظرية والعلمية، عمان، الأردن، 2008.
18. محمد المبروك أبوزيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، الطبعة الأولى، إنترناك للنشر والتوزيع، مصر، 2005.
19. محمد علاء الدين عبد المنعم، نبيه بن عبد الرحمان الجبر، المحاسبة الدولية، الإصدار الخامس عشر، الجمعية السعودية للمحاسبين، الرياض، 1998.
20. هيني قان جريوننج، معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق 3، ترجمة طارق عبد العال حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 2019.

ب/- الكتب الأجنبية

1. karim mhedhbi, analyse de l'effet de l'adoption des normes comptables internationales sur le développement et la performance des marchés financiers émergents, thèse de doctorat en sciences comptables, université de la manouba, 2010.

ثانيا: المذكرات والأطروحات

1. آسيا لعروسي، تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم (دراسة حالة مؤسسة بوليبان لإنتاج أكياس التغليف (برج بوعريج)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2013-2014.

2. بدر بن تومي، آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) على العرض والإفصاح القوائم المالية للمصاريف الإسلامية دراسة تطبيقية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة فرحات عباس، سطيف1، الجزائر، 2012-2013.
3. حمدي فلة، تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على المؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الكوابل - بسكرة، مذكرة لنيل شهادة دكتوراه، جامعة محمد خضير، بسكرة، 2016-2017.
4. حواس صالح، التوجه الجديد نحو المعايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة الدكتوراه، جامعة الجزائر، 2007-2007.
5. سائد نبيل سليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم 16 (الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات) دراسة تحليلية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2008.
6. عادل بو لجنيب، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة2، 2013-2014.
7. قليل نبيل، أهمية قائمة تدفقات الخزينة في تعزيز الإفصاح في القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر3، 2011-2012.
8. يوسف رفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة ماجستير محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، محاسبة وتدقيق، جامعة تبسة، الجزائر، 2011.

ثالثا: الملتقيات والندوات

1. بتول مجمد نوري، حسن عبد الكريم سلوم، تداعيات الأزمة الاقتصادية العلمية على منظمات الأعمال، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية، مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع، جامعة المستنصرية، العراق.

2. بوكساني رشيد، مداخلة بعنوان مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة الملتقى الدولي الأول للنظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 17-18/01/2010.
3. سعدي يحي، أوصيف لخضر، مداخلة بعنوان أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية (IFRS/IAS) والمعايير الدولية للمراجعة (IAS)، التحدي، جامعة سعد دحلب، البلدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.
4. محمد خالد المهاني، معيار المحاسبة الدولية المعيار السادس عشر للممتلكات والمنشآت والمعدات، ملتقى الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين في سورية، جامعة دمشق، سورية، 2009.
5. مرزقي مرزوقي، محمد حولي، ورقة ملتقى بعنوان: مجلس معايير المحاسبة الدولية كهيئة مناديه للتوحيد المحاسبي، الملتقى العلمي الدولي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.
6. منصوري الزين، ورقة ملتقى بعنوان: أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وأبعاد الإفصاح "دراسة تحليلية للنظام المحاسبي المالي الجديد المطبق في الجزائر"، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية، جامعة سعد دحلب، البلدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

رابعاً: المجلات والمنشورات

1. حسن يوسف الموسوي، رانيا الزرير، مدى التزام المحاسبين في سورية ولبنان بمعايير المحاسبة الدولية عند الاعتراف بالموجودات الثابتة المادية وقياسها (دراسة استطلاعية لآراء عينة الدراسة)، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 30، العدد الثاني، 2014.
2. سعيداني محمد سعيد، بوشاكر جلول، الإطار النظري والمؤسسي لمعايير المحاسبة الدولية، الأسس المنهجية لجمع البيانات الإحصائية في البحوث الاجتماعية، مجلة البديل الاقتصادي، العدد الخامس، جامعة زيان عاشور بالجلفة، 2018.

3. عامر محمد سلمان، حسين كاظم عوجه، نماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن القيمة العادلة - بتطبيق على شركة الألبسة الجاهزة المساهمة المختلطة، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 18، العدد 69، جامعة بغداد، كلية الإدارية والاقتصادية، 2018.
4. مداني بن بلغيث، إشكالية التوحيد المحاسبي - تجربة الجزائر -، مجلة الباحث العدد الأول، جامعة ورقلة، 2002.
5. موزارين عبد المجيد، بربري محمد أمين، مداخلة بعنوان القياس المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في ظل التضخم الاقتصادي، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية العدد 19، جانفي 2018.
6. نور الهدى بهلولي، التكامل بين المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة الأفق للدراسات الاقتصادية، المجلد رقم 5، العدد الثاني، سنة 2020.
7. هيثم إدريس محمد المبيضين، على محمد ثجيل المعموري، أحمد محمد المبيضين، دور الاعتماد المزدوج لتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تحقيق مائة وموثوقية البيانات المالية، مجلة الدراسات محاسبية ومالية، المجلد 6، الإصدار 14، جامعة الإسراء الخاصة، جامعة بغداد، 2011.

قائمة الملاحق

Equipement informatique et consommable

SARL PC STORE

N°04 cité 30 logts EPLF Rue Capt.Abdelhadj -
SBA
Tel : 048 74 14 52
Fax : 048 74 14 83
N° Compte : BNA-001007730000301417-83

N° Registre : 0023099 B 08
N° Art. Impo. : 22010174011
Mat. Fisc. : 000622002309928
Capital Soc. : 4 400 000 da

Cliant

NAFTAL GPL SAIDA

Facture

Numéro	Ref Doc	Date	Page
65		29/01/2023	1

N° Registre :

Mat. Fisc. :

N° Art. Impo. :

N°	Code	Designation	Qty	Prix unitaire	Montant HT	TVA
1	IMPEPLX350	Imprimante Epson LX350+ matricielle	1	45 000.00	45 000.00	19 %

MODE REGLEMENT : Chèque

REF. REGLEMENT :



Montant HT :		45 000.00 DA
Remise :	0 %	0.00 DA
TVA :		8 550.00 DA
Timbre :		0.00 DA
Montant TTC :		53 550.00 DA

Arrêtée la présente facture à la somme de cinquante trois mille cinq cents cinquante DA



BRANCHE GPL
DISTRICT GPL SAIDA
DEPARTEMENT PMC
R&F :

SAIDA le : 23.11.2023

TABLEAU COMPARATIF

Nous vous transmettons ci-dessous T.C.O des factures pro format concernant l'achat mobile de bureau aux profits du District GPL Saïda.

Désignation	Qty	SIAHOUI WISSEM		DJADI AZEDDINE		BK GLOBAL TRADE	
		P/U HT	Montant en HT	P/U HT	P/U HT	Montant en HT	P/U HT
Chaise	15	25 000.00	375 000.00	24 000.00	360 000.00	24 900.00	373 500.00
TOTAL HT			375 000.00		360 000.00		373 500.00
TVA 19%			71 250.00		68 400.00		70 965.00
TOTAL TTC			446 250.00		428 400.00		444 465.00

LE CHEF SERVICE MC

BESSADET M'hamed
Chef Service Moyens Matériels
NAFTAL GPL SAIDA

LE CHEF DEPARTEMENT PMC

FELLAH Mekhter
Chef Département PMC

LE DIRECTEUR DU DISTRICT GPL SAIDA

B. BOUZIANE
DIRECTEUR DE DISTRICT



NAFTAL SPA
DISTRICT GPL SAIDA
INST PROPANE SAIDA

Le 04 juillet 2023



Avis de Reception des Immobilisations (A.R.I.)

N° : 320NR23060001

Unité Comptable: 720 - DISTRICT GPL SAIDA

A

Bénéficiaire: 320N - INST PROPANE SAIDA

Mode d'acquisition: Achat | Date acquisition: 15/06/2023

Fournisseur: HACHEMAOUI ZEGGAI

Référence Pièce: 01/2023 | Date Pièce: 15/06/2023

	Famille	Désignation	N° Compt.	TVA récupérable	Valeur	Qté	Montant
1.	E5670	COMPRESSEUR A AIR	215222	H.T.	35 000,00	2	70 000,00

Total Montant : 70 000,00

Créé par : MEDELAMINE SADI
SADI Mohamed Amine

Approuvé par :

Visa :
Cadre d'Etude
NAFTAL GPL SAIDA

Visa :
SEBA Yachena
Chef de Service MF
NAFTAL GPL SAIDA

Comptabilisé par : nadri.abdelhak

Visa :
NADRI Abdelhak
Cadre Comptable
NAFTAL GPL SAIDA

NAFTAL SPA

Unité : 720 DISTRICT GPL SAIDA

ANNEXE I.1.1

**ETAT DES ACQUISITIONS TIERS
EXERCICE : 2023**

Le 03 septembre 2023

N° ARI	N° d'Inventaire	Qte	Compte	Date d'Acquisition	Désignation	Montant HT	TVA	Montant Du Bien
320NR23080001	E3670320N230001	2	216222	15/06/2023	COMPRESSEUR AIR	70 000,00	-	70 000,00
Sous Total Compte						70 000,00	-	70 000,00
320R23060001	J11803520Z230001	1	218100	07/08/2023	TELEVISEUR	96 000,00	-	96 000,00
320R23010001	I40103520Z230001	1	218130	29/01/2023	MARINAUANTE 80 C	45 000,00	8 550,00	45 000,00
Sous Total Compte						141 000,00	8 550,00	141 000,00

TOTAL NAFTIMO: 211 000,00 8 550,00 211 000,00

TOTAL COMPTABILITE: 211 000,00

ECART A REGULARISER :

NB : Il y a lieu de :

* Joindre copie des pièces justificatives ci-après :

Factures;

Avis de Reception d'Immobilisation ARI,

* Les unités comptables centrales de marquage des biens annexée au présent Guide de contrôle.

* Les unités comptables centrales doivent faire apparaître la TVA récupérée sur les achats centralisés

Edité le : 03/09/2023

Nom & Prénom
 Fonction
 Signature

ABRI Abdelhak
Chargé Comptable
NAFTAL SPA SAIDA

Le Chef de Département Finance

& Comptabilité

AZZOUZ Mostapha
Chf Département Finance
Chf Comptabilité
NAFTAL SPA SAIDA



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة سعيدة الدكتور مولاي الطاهر

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

سعيدة في : 16 - 04 - 2024

الرقم...../ك.ع.ا.ع.ت.ع.ت/ق.ع.م.م/2024.

إلى السيد(ة): مؤسسة نفضال GPL سعيدة

الموضوع: طلب استقبال

يشرفنا أن نتقدم إلى سيادتكم المحترمة: بطلب استقبال ومساعدة الطلاب:

- الطالب(ة): حليمي عبد القادر المسجل(ة) في السنة: الثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق
- الطالب(ة): مخبي بوزيد المسجل (ة) في السنة: الثانية ماستر تخصص: محاسبة وتدقيق
- بتسهيل عملية دخولهما إلى المؤسسة التي تشرفون عليها، وتمكينهما من الاطلاع على كل ما

يساعدهما لإنجاز بحثهما وذلك ابتداء من 21 / 04 / 2024 الى غاية 05 / 05 / 2024

حسب القانون الداخلي المتبع لديكم؛ وهذا حتى يتسنى له التحضير الجيد لإعداد البحث .

في الأخير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير.

رئيسة القسم
د. حريق خديجة
رئيس قسم العلوم المالية والمحاسبة
د. حريق خديجة

ممثل المؤسسة للتبول المنسج
فانزة العلادين
والوسائل
العامة
مؤسسة نفضال
FELLAH Mokhtar
Chef Département PMC