



جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب
Ain Témouchent University Belhadj Bouchaib



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع

الميزات المحددة للاعتراف وللإفصاح عن الأصول المثبتة بين المعايير
المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي
دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع - عين تموشنت-

مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطالبين:

سلام راشة

تيانتي فاطمة يسرى

مقدمة أمام لجنة المناقشة المكونة من:

رئيسا

مشرفا

ممتحنة

الدكتور: أحمد باغلي

الدكتور: عمر جعفري

الدكتورة: منال ابتسام منقوري

السنة الجامعية: 2021 - 2022



جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب
Ain Témouchent University Belhadj Bouchaib



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

الموضوع

الميزات المحددة للاعتراف وللإفصاح عن الأصول المثبتة بين المعايير

المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع - عين تموشنت-

مذكرة مقدمة للحصول على شهادة ماستر أكاديمي

إعداد الطالبتين:

سلام راشة

تيانتي فاطمة يسرى

مقدمة أمام لجنة المناقشة المكونة من:

رئيسا

مشرفا

ممتحنة

الدكتور: أحمد باغلي

الدكتور: عمر جعفري

الدكتورة: منال ابتسام منقوري

السنة الجامعية: 2021 - 2022

كلمة شكر

بسم الله الرحمن الرحيم

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم :

" من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

الشكر الأول و الأخير لله عز و جل الذي وفقنا لإنجاز هذه المذكرة .

نقدم أسمى آيات الشكر و الامتنان و التقدير و المحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة و مهدوا لنا طريق

العلم و المعرفة إلى جميع الأستاذة الأفاضل و نخص بالشكر و التقدير

للأستاذ المؤطر جعفري عمر

الذين لم ييخلوا علينا بمعارفهم و أمدونا بنصحتهم و إرشادهم و إلى جميع موظفي جامعة بلحاج بوشعيب عين

تموشت .

و كذلك نشكر كل من ساعدنا على إتمام هذه المذكرة و مد لنا يد المساعدة و قدم لنا العون

الإهداء

من أعماق قلبي أهدي هذا العمل المتواضع الى كل الغالين على قلبي،
الى ذكرى ابي اهدي هذا العمل الى ابي الغالي الذي وفتته المنية باكرا والذي كان دائما يحثني ويشجعني على
الدراسة اتمنى وهو في العالم الاخر انه راض على ما قدمته كعرفان من ابنته التي كانت دائما تدعو له من اجل ان
يغمده الله برحمته الواسعة.

الى امي

لا يوجد اي اهداء يعبر عن الاحترام والحب والتضحية والمجهودات المبذولة من نحاحي اتمنى هذا العمل المتواضع ان
يكون تحقيقا لأمنياتها وتضحياتها متمنيه للعلي القدير ان يمنحها الصحة والعافية وطول العمر
الى خالتي زاهية الحنونة الطيبة التي هي بمثابة امي الثانية التي كانت تدعوا لي دائما بالتوفيق
إلى شقيقتي الغاليات

عبير و مروة و الهام اللواتي كنا دائما سندنا لي

إلى أبناء أختي

اروى و ليث الطاهر و رؤى و جوري ميرال

إلى عائلة شبلي و سلام وكل اصدقائي و صديقاتي

إلى أساتذتي

اشكر الله تعالى الذي منحني الإرادة و القوة من أجل أداء هذا العمل

➤ راحة

الإهداء

بسم الله أبدأ فاتحة الكتاب و بحمد الله أتقدم بطلب أن يفتح لي درب الصواب، وعلى الرسول صلى الله عليه و سلم أستفتح بحكمة الآيات، بسم الله يراعاني و يحفظني و يوفقني

أهدي ثمرة هذا العمل الى ابي الغالي الذي شجعني دائما على الدراسة و التفوق و النجاح، و امي الغالية التي كانت دائما تقوم برفع معنوياتي و اعطائي الطاقة الإيجابية في مسيرتي الدراسية و مساعدتي بالدعوات الجميلة و اهدي هذا العمل كذلك الى اختي الغالية و اخي العزيز و زميلاتي و خاصة احدى من زميلاتي التي قامت بمساعدتي في هذا العمل عندما كنت في أصعب أوقاتي .

الى أستاذي المشرف و أساتذتي و كل من تجمعي بهم صلة الدم و الصداقة و المحبة فلا يسعني ذكرهم جميعا فكلهم احبة كرام اتنى لهم السعادة و النجاح .

➤ فاطمة يسرى

فهرس

المحتويات

فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
X	قائمة الجداول
Xii	قائمة الأشكال
Xiv	قائمة المختصرات
Xvi	قائمة الملاحق
Xvii	الملخص
Ii	مقدمة
1	الفصل الأول : التأصيل النظري للدراسة
2	المبحث الأول : الإطار النظري للأصول المثبتة
2	المطلب الأول : عرض عام للمعايير المحاسبية المعالجة للأصول المثبتة و متطلبات الاعتراف و الإفصاح عنها
6	المطلب الثاني : مفهوم الثببتات و المعالجة المحاسبية لها
30	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
30	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
39	المطلب الثاني : مناقشة الدراسات السابقة
41	خلاصة الفصل

43	الفصل الثاني : الدراسات التطبيقية لبعض التسجيلات المحاسبية للتشittات العينية في مؤسسة سونلغاز
44	المبحث الأول : تقديم شركة توزيع الكهرباء و الغاز
44	المطلب الأول : وظائف شركة توزيع الكهرباء و الغاز و هيكلها التنظيمي
47	المطلب الثاني : تقديم لفرع المؤسسة - عين تموشنت -
54	المبحث الثاني : التسجيل المحاسبي لبعض العمليات المتعلقة بالتشittات العينية
54	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية لعملية الاقتناء و الاستخدام
69	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية لعملية الاهتلاك و التنازل
72	خلاصة الفصل
74	الخاتمة العامة

قائمة

الجداول

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
03	مقارنة المعايير المرتبطة بقائمة الوضع المالي (الميزانية)	01
66	الحسابات للفائض التشغيلي	02

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
46	الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء و الغاز	01
48	الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز لولاية عين تموشنت	02

قائمة المختصرات

قائمة المختصرات

الرمز	اللغة الأجنبية	اللغة العربية
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standards	المعايير الدولية للتقارير المالية
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
TIAP	Titres Immobilisés pour l'Activité du Portefeuille	السندات المثبتة لنشاط المحفظة

قائمة

الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
63	الميزانية المالية جانب الأصول	01
65	حسابات النتائج حسب الطبيعة	02

الملخصات

الملخص باللغة العربية

تهدف هذه الدراسة الى بيان المعالجة المحاسبية للتشيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية حيث تم التطرق الى ابراز انظمة المؤسسات الإقتصادية الجزائرية وتفاذي النقائص التي تمس القوائم المالية والمبادئ العامة المحاسبية.

كما تهدف الى معرفة تأثير السياسات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية و بالتالي على تفسير و تحليل القوائم المالية ، و الاعتماد على معالجة مشكلة الدراسة على المنهج الوصفي من خلال سرد النظريات المحاسبية و الأطر النظرية للسياسات المحاسبية و الإفصاح المحاسبي، و بالإضافة الى ذلك اعتمد على المنهج الاستقرائي و التحليلي و الاستنباطي في اختبار الفروض و تحليل النتائج المتوصل إليها، حيث ان اهم النتائج المتوصل إليها هي ان هناك تأثير كبير للسياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات على المعلومات الواردة في القوائم المالية و كذا على تحليلها و تفسيرها و عليه اوصت الدراسة بضرورة الإفصاح عن كل المعلومات الواردة في القوائم المالية و عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، المعايير المحاسبية الدولية، الإفصاح المحاسبي، الاعتراف والقياس الأصول المثبتة

Abstract

This study aims to demonstrate the accounting treatment of stabilizations in accordance with the financial accounting system and the International Accounting Standards. It addresses the presentation of Algerian economic institutions' regulations and avoids deficiencies affecting financial statements and general accounting principles.

It also aims to know the impact of accounting policies on IPSAS accounting disclosure and therefore on the interpretation and analysis of financial statements and relying on addressing the problem of study on the descriptive approach by listing accounting theories and theoretical frameworks for accounting policies and accounting disclosure, In addition, it relied on the inductive, analytical and deductive approach of the hypothesis test and analysis of the results reached. The study recommended that all information contained in the financial statements and accounting policies of companies should be disclosed.

Keywords: Financial Accounting System, International Accounting Standards, Accounting Disclosure, Recognition and Measurement of Proven Assets

مقدمة

إن مختلف الدول تغيرت وتطورت في علاقتها وتعاملاتها مع محيطها الخارجي عقب التطورات الاقتصادية التي شهدتها العالم المعاصر ، تعتبر العولمة من أهم العوامل التي أثرت على اقتصاديات مختلف الدول . وتعتبر الجزائر من بين الدول التي تأثرت بالعولمة، فدخولها الى اقتصاد السوق ورغبتها في الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة وابعادها لاتفاق الشراكة مع الاتحاد الاوروي دفعها الى تبني معايير المحاسبية الدولية، بحيث تهدف هذه المعايير لتحقيق والتجانس بين مختلف الأنظمة المحاسبية الدولية، كما ادى تبني الجزائر لمشروع محاسبي مالي جديد الى خلق تساؤلات واستفسارات لدى ممتهي المحاسبة ومستعملي مخرجاتها حول كيفية المعالجة المحاسبية بصفه عامه وطريقه اعداد التقارير المالية والمحاسبية وفقا للمخطط الجديد و كذا كيفية تقييم الاصول التي تعتبر ذات اهمية كبيره للمؤسسة وهذا ما دفعنا لتناول جزء من هذه الاصول تسليط الضوء عليه ودراستها من حيث طريقه تقييمها وكيفية معالجتها وفق النظام المحاسبي المالي الجديد .

اولا: الدراسات

حيث قامت (قسوم حنان ، 2019) بدراسة أهمية اعتماد معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة القوائم المالية " دراسة تحليلية لبعض المعايير " كما هدفت الى معرفة دور المعايير الدولية (IAS\IFRS) في الارتقاء بمستوى المعلومة المالية، باعتبار ان معايير المحاسبية الدولية و معايير التقارير المالية الدولية اصدرت نتيجة للتغيرات التي طرأت على الاقتصاد العالمي و الانفتاح على الأسواق العالمية و تزايد استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات، و الرغبة في تطوير نظام معلومات محاسبي قياسي يعمل على تحويل و نقل المعلومات المحاسبية لإمكانية توحيد طرق إعداد التقارير المالية بما يسهل التعامل معها من طرف مختلف المستخدمين .

اعتمدت المنهجان الوصفي و التحليلي ، أين يتم التطرق لمفاهيم متغيرات الدراسة و من تم تحليلها و تفسيرها بالتركيز على ايجابيات و سلبيات كل معيار. كما تم الاستعانة بالمنهج المقارن في جزء من الدراسة بهدف تحديد الاختلافات بين معايير التقارير المالية الدولية و النظام المحاسبي المالي للحكم على مدى تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي و محاولة خلق توافق دولي و انسجام بين البيئة الدولية المحلية لتوفير قوائم مالية ذات جودة .

توصلت الباحثة الى ان المعايير الدولية (IAS\IFRS) تحقق جودة القوائم المالية و من ثم جودة الإفصاح المحاسبي من خلال زيادة المصدقية و الثقة في مخرجات النظام المحاسبي . و ان النظام المحاسبي المالي ساير

المعايير الدولية في العديد من الجوانب بهدف تطوير الإفصاح المحاسبي و الرفع من وتيرة الاقتصاد الوطني و ترقية السوق المالية المحلية و تهيئة المناخ المناسب للمستثمر الأجنبي .

و قامت (عمامرة ياسمين، خديجة بلحياي، 2017) بدراسة أهمية الإفصاح "دراسة حالة مؤسسة (scf) المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي البناء للجنوب و الجنوب الكبير" - وحدة المدية -

كما هدفت الى معرفة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية و الذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية، فهو الذي يقدم معلومات محاسبية لمستخدميها بشيء من التفصيل و الشفافية و من دون لبس او تضليل.

و تكمن أهمية هذه الدراسة في ابراز دور و أهمية الإفصاح المحاسبي للبيانات المالية في المؤسسات من جهة و بيان مدى تطبيقها لقوانين النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى، و كذلك اظهار واقع و أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، و الحصول على معلومات محاسبية يمكن الاعتماد عليها في دراسة وضعيتها المالية و تقييم أدائها بالإضافة الى معرفة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في كيفية اعداد القوائم المالية و عرضها و ابراز الدور الذي اكتسبته هذه المعايير في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الذي اصبح مطلبا مهما من مطالب الاتجاه المعاصر للمحاسبة مما زادت الحاجة لتبني هذه المعايير في مختلف البلدان. حيث تم اعتماد على المنهج التحليلي و الوصفي لعرض المفاهيم المرتبطة بالإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.

و في الأخير توصلت الباحثان أن الإفصاح المحاسبي من أهم المبادئ المحاسبية التي لعبت دورا هاما في اثراء قيمة و منفعة البيانات و المعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية و كذلك مساهمة المعايير المحاسبية الدولية في تطوير محتوى المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية و زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي و بأشكال مختلفة و يعتبر النظام المحاسبي المالي أهم نظام اعتمده الجزائر لمواكبة التطورات العالمية في المجال المحاسبي و ألزمت مختلف المؤسسات بتطبيقه و توفر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي معلومات تتميز بخصائص نوعية و تسمح بإجراء المقارنة مع السنوات السابقة .

2-(Sunday Adebayo Alayemi2015)

Choice of Accounting Policy on Analysis and Interpretation of Financial Statements

- اختيار السياسة المحاسبية في تحليل وتفسير البيانات المالية .

- هدفت هذه الدراسة الى معرفة تأثير السياسات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية و بالتالي على تفسير و تحليل القوائم المالية ، و اعتمد الباحث في معالجة مشكلة الدراسة على المنهج الوصفي من خلال سرد النظريات المحاسبية و الأطر النظرية للسياسات المحاسبية و الإفصاح المحاسبي، و بالإضافة الى ذلك اعتمد على المنهج الاستقرائي و التحليلي و الاستنباطي في اختبار الفروض و تحليل النتائج المتوصل إليها، حيث خلصت الدراسة الى ان هناك تأثير كبير للسياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات على المعلومات الواردة في القوائم المالية و كذا على تحليلها و تفسيرها و عليه اوصت الدراسة بضرورة الإفصاح عن كل المعلومات الواردة في القوائم المالية و عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات.

ثانيا : الإشكالية

على ضوء ما سبق ولتحقيق أهداف الدراسة يمكن طرح الإشكالية التالية:

- ماهي الميزات المحددة للاعتراف و الإفصاح عن الأصول المثبتة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المرتكز على المعايير المحاسبية الدولية ؟

ثالثا : الاسئلة الفرعية

1- هل توجد اختلافات بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للأصول المثبتة ؟؟

2- هل تلتزم مؤسسة سونلغاز بتطبيق متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول المثبتة ؟؟

للإجابة على إشكالية الدراسة تطرقنا الى الفرضيتين التاليتين :

رابعا : فرضيات الدراسة

- الفرضية الاولى : احترام المعايير المحاسبية الدولية يعزز عمليات الاعتراف و الإفصاح عن الأصول المثبتة مما يتطلب إعادة تحين النظام المحاسبي المالي .
- الفرضية الثانية : لا يوجد توافق تام بين المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للأصول المثبتة .

خامسا : أهمية الدراسة

تأتي أهمية الدراسة من خلال انفتاح الاقتصاد الجزائري على المستوى الدولي و السعي نحو تحقيق التنمية الاقتصادية التي تتطلب مجموعة من الوسائل و الادوات حيث تعتبر المحاسبة بأشكالها المختلفة واحدة من بين هذه الوسائل التي يجب اصلاحها و تكيفها مع المعايير المحاسبية الدولية كما تكمن اهميته في تزامن معالجته مع بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في معظم المؤسسات التي فرض عليها المشروع تطبيقه .

سادسا : أهداف الدراسة

ان من أهم أهدافنا من هذا البحث ما يلي:

- تقديم النصائح والارشادات اللازمة والكافية لتجنب الانحرافات السلبية التي تعيق تحقيق تلك الاهداف.
- تحقيق الاهداف المرجوة باقل التكاليف.

سابعا : المنهج المتبع

بهدف معالجه موضوع الدراسة واختيار صحه الفرضيات فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي والتحليلي بالنسبة للجزء النظري من خلال استخلاصه من الدراسات والكتب والمقالات العلمية وكذا أطروحات الدكتوراه. اما الجزء الاخير المتعلق بدراستنا للحالة الميدانية استخدمنا فيه المنهج الوصفي التحليلي حيث تم معالجه هذا الموضوع باستخدام المقابلة تتضمن مجموعه من الأسئلة المستخلصة من الجزء النظري والابحاث والدراسات السابقة.

ثامنا : صعوبة الدراسة :

- رفض الإجابة على بعض الأسئلة وعدم القدرة على الحصول على بعض الوثائق بحجة السر المهني.
- قلة المراجع الخاصة بالموضوع .

تاسعا : تقسيمات الدراسة

- لقد قمنا بتقسيم دراستنا الى فصلين حيث كل فصل يحتوي على مبحثين و كل مبحث ينقسم الى مطلبين ، قمنا بالتأصيل النظري للدراسة في الفصل الاول حيث ذكرنا في المبحث الاول الإطار النظري للأصول المثبتة و قمنا بعرض عام للمعايير المحاسبية الدولية التي تعالجها و متطلبات الاعتراف و الإفصاح عنها و ذكرنا كذلك مفاهيم التثبيتات و المعالجة المحاسبية لها، و في المبحث الثاني قمنا بالدراسات السابقة و مناقشتها. أما في الفصل الثاني ذكرنا الدراسات التطبيقية لبعض التسجيلات المحاسبية للتثبيتات العينية في مؤسسة سونلغاز، حيث جاء في المبحث الأول تقديم شركة توزيع الكهرباء و الغاز و وظائفها و هيكلها التنظيمي، و قمنا ببعض العمليات المتعلقة بالتثبيتات العينية منها المعالجة المحاسبية لعملية الاقتناء و الاستخدام و كذلك عملية الاهتلاك و التناول .

الفصل الأول

تمهيد:

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الاجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبة للمؤسسات الجبيرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها و هو نظام يقوم بتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية .

المبحث الأول: الاطار النظري للأصول المثبتة

تعريف الأصول الثابتة: قبل أن نتعرض لقواعد الإدراج و التقييم العامة و الخاصة للأصول الثابتة لا بد لنا أن نعرف الأصل داخل المؤسسة بصفة عامة ثم الأصول الثابتة بصفة خاصة.¹

تتشكل مصاريف التسليم والشحن والتفريغ الأصلية مصاريف التركيب و الأتعاب المهنية مثل المعماريين و المهندسين، مصاريف مقدمة بشكل مباشر، تستثنى من كلفة الشراء المصاريف الإدارية العامة والمصاريف الملتزم بها بمناسبة وضع الشيء الممتلك المثبت طوال الفترة الممتدة بين نهاية تركيبه(تاريخ إيقاف الجمع لتكاليف الدخول) و استخدامه بقدرته العادية.

تقييم الأصول الثابتة المنتجة من طرف المؤسسة: بالنسبة للأصول التي تنتجها المؤسسة لغرض استعماله التكلفة إنتاج سلعة أو خدمة ما تساوي، تكلفة شراء المواد المستهلكة و الخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج تضاف إليه التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عمليات الإنتاج. تستبعد الأعباء المرتبطة بالاستعمال الغير الأمثل للقدرات الإنتاجية عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل.²

المطلب الأول: عرض عام للمعايير المحاسبية المعالجة للأصول المثبتة و متطلبات الاعتراف و الإفصاح عنها

المعايير المحاسبة الدولية تم إصدارها من لجنة المحاسبة الدولية عام 1973، فهي تحتوي على مجموعة من المعايير يصل عددها إلى 41 معيارًا، تغطي جميع المعلومات المحاسبية وكيفية رصدها بالقوائم المالية، وتشمل على معيار الأصول الثابتة الدولي، والأصول المتداولة وحقوق الملكية، وتشرح كيفية تسجيل المعاملات المحاسبية بالقوائم المالية، وإعداد التقارير المالية، وكان القصد منها هو تقليل الاختلافات في المحاسبة بين المعاملات وعرض البيانات المالية.

¹ مصطفى طويل ، النظام المحاسبي و المالي الجزائري الجديد، دار الحديث للكتاب ، الجزائر ، ، 2010ص 60.

² الامر التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19 ، 25 مارس 2009 ، ص 7.

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

- مقارنة نتائج أعمال كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية والمخطط الوطني للمحاسبة.

● 1- مقارنة المعايير المرتبطة بقائمة الوضع المالي (الميزانية):³

المعيار	المحاسبة الدولية IASB	تاريخ الاصدار و التعديل على الترتيب	المخطط الوطني للمحاسبة
16. (محاسبة الممتلكات والمنشأة و المعدات)	يجب أن تدرج بالقوائم المالية الأصول الثابتة وتكلفتها التاريخية أو بقيمة إعادة التقييم التي يجب ألا تزيد عن صافي القيمة المستردة وترحيل أرباح إعادة التقييم إلى حقوق المساهمين مباشرة أما الخسائر فتحمل على الأرباح.	1982/ 1998	يجب أن تدرج بالقوائم المالية الأصول الثابتة وتكلفتها التاريخية أو بقيمة إعادة التقييم مخصوما منها مجمع الاهتلاك المرتبط بها.
36. انخفاض قيمة الموجودات	إذا بينت المؤشرات الداخلية و الخارجية (IAS (12*36 انخفاض قيمة الأصل فإنه يجب تسجيل مقابل ذلك الانخفاض (الاهتلاك). أما الأصول الغير الملموسة IAS (10*36) فإنه يحسب إطفائها دون الرجوع إلى المؤشرات السابقة. IAS 38*16 ملاحظة: يخضع المعياران للمراجعة.	1999	سجل مقدار الانخفاض في قيمة الأصول المادية القابلة للاهلاك والمصاريف الاعدادية والقيم المعنوية سنويا مدة العمر القانوني لها. أما الاراضي إن انخفضت قيمتها، فتتهلك بشكل استثنائي
38. الأصول الغير الملموسة	يتطلب المعيار من الوحدة الاقتصادية أن تسجل أصلا غير ملموس، إذا فقط توفرت بعض الشروط. يشير	1999	لا يوجد لكن يشير المخطط الوطني

³ عقاري مصطفى، المعايير المحاسبية: دراسة مقارنة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، مجلة العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، السنة 2005، العدد

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

<p>للمحاسبة إلى وجوب إطفاء المصاريف الاعدادية. التي لا يعتبرها أصول غير ملموسة (معنوية).</p>	<p>المعيار أيضا إلى الكيفية التي يتم بها قياس تلك الاصول، ويحدد متطلبات الإفصاح. الشروط التي يجب توفرها لتسجيل الأصول الغير الملموسة المشتريات أو المنتجة بالتكلفة* توفر إمكانية وجود منافع وخدمات ترتبط بالأصل ستحصل عليها الوحدة مستقبلا.</p> <p>* إمكانية تحديد تكلفة الأصل الغير الملموس بطريقة واقعية.</p>	
--	---	--

- الجدول 01-

2- الاعتراف و الإفصاح المحاسبي للأصول الغير الملموسة:

2-1- الاعتراف بالأصول الغير الملموسة:⁴

وفقا للفقرة (3.121) من النظام المحاسبي المالي SCF فإنه (الجريدة الرسمية رقم 19 المؤرخة في 25/03/2009، ص08): "طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يدرج الأصل العيني أو المعنوي (الغير الملموس) في الحسابات كأصل:

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

2-2 - الإفصاح عن الأصول الغير الملموسة:

يجب الإفصاح فيما يتعلق بالأصول الغير الملموسة وفقا لنظام المحاسبي المالي scf على ما يلي :

- القيمة الإجمالية للأصل.
- مجموع الاهتلاك.
- مدة منفعة الأصل.
- طريقة الاهتلاك، معدل الاهتلاك، أي تعديل لمعدل الاهتلاك.
- طريقة التقييم، خسائر القيمة، استرجاعات خسائر القيمة.

⁴، رضوان حلوى حنان و نزار فليح البلداوي، (مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح فى القوائم المالية)، اثناء للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2012.

3-2- الفرق بين الاعتراف و الإفصاح:

الإفصاح: هو طرق عرض المعلومات بالقوائم المالية من ناحية نوع المعلومات والبيانات التي يجب ان تقدم للجمهور حسب ما وجهت المعايير المحاسبية.

الاعتراف: هو كيفية قياس وتسجيل عناصر القوائم المالية مثلا متى يتم الاعتراف بالإيراد او المصروف أو الأصل أو الخسارة أو الربح أو غيرها.

المطلب الثاني : مفهوم التثبيتات و المعالجة المحاسبية لها

يطلق مصطلح التثبيتات على الاصول التي تتحصل عليها المؤسسة الاقتصادية بغية استخدامها و ليس بغرض بيعها ، نظرا لأهمية التثبيتات في المؤسسات الاقتصادية فقد خصص لها مجلس المعايير الدولية معايير خاصة بها و كل معيار خاص بنوع محدد من التثبيتات حيث سنرى مفهوم التثبيتات و خصائصها و شروط الاعتراف بها و كذلك معالجتها المحاسبية.

1- مفهوم التثبيتات

1-1- تعريف التثبيتات المعنوية

- وفق المعيار 38 "التثبيتات المعنوية" يعرف التثبيت المعنوي على انه عبارة عن اصل غير نقدي غير مادي قابل للتحديد⁵، ورغمما عن ذلك فإن خاصية عدم وجود الكيان المادي لا تعد وحدها كافية في حد ذاتها لتصنيف الاصل كأصل غير ملموس ، و كأمثلة عن ذلك نجد حسابات العملاء و حسابات الودائع بالبنوك التي تعالج كأصول متداولة ، و غالبا ما تنفق المؤسسة الموارد او تتحمل الالتزامات عند اقتناء او تطوير او تحسين او المحافظة على الموارد غير الملموسة مثل المعارف العلمية او التقنية ، التراخيص و الملكية الفكرية... الخ⁶.

1-2- خصائص التثبيتات المعنوية

تتمثل خصائص التثبيتات المعنوية في⁷ :

- ✓ قابلية الاصل غير الملموس للتحديد : يتطلب تعريف الاصل غير الملموس ان يكون قابلا للتحديد و من الممكن تمييزه بوضوح عن الشهرة ، و تمثل الشهرة الناتجة عن دمج و تجميع منشآت الاعمال عن طريق الاقتناء المبلغ الذي يدفعه المشتري متوقعا حدوث منافع اقتصادية مستقبلية .
- يمكن تحديد الاصل في هذه الحالة :

⁵ Jean-Jacques Julian ، les normes Comptables internationales IAS/IFRS édition Foucher ،France 2007،p39.

⁶ أمين السيد أحمد لطفي، إعداد و عرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008،ص505.

⁷ المرجع السابق، ص 506_507.

- ان يكون قابلا للفصل ، اي يمكن فصله او عزله عن المنشأة او بيعه او التنازل عنه او الترخيص به او تبادله سواء بشكل منفرد او مع عقد او اصل او التزام ذات صلة .
 - ان ينشأ عن حقوق تعاقدية او غيرها من الحقوق القانونية بغض النظر عن مدى امكانية التنازل عن هذه الحقوق او فصلها عن المنشأة او عن اي حقوق او التزامات اخرى .
- ✓ التحكم في اصل غير الملموس : تتحكم المؤسسة في أصل اذا كان لديها قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية تتدفق منه ، كما تعتبر متحكمة في الاصل اذا كانت تستطيع ايضا ان تحد من قدرة حصول الاخرين على هذه المنافع ، و تنشأ عادة قدرة المؤسسة على التحكم في المنافع الاقتصادية المستقبلية من الاصل غير الملموس بموجب الحقوق القانونية التي يمكن تنفيذها بحكم محكمة ، و في حالة غياب هذه الحقوق ، تزداد صعوبة تحقيق هذا التحكم .

2- شروط الاعتراف بالتشبيات المعنوية

- عادة ما يقاس الاصل غير الملموس أولا بالتكلفة ، و يتطلب الاعتراف بالأصل كأحد الاصول غير الملموسة ان يثبت لدى المؤسسة ان الاصل يتفق مع⁸ :
- ✓ معايير الاصل غير الملموس ، و ينطبق هذا الشرط على التكاليف التي يتم تكبدها مبدئيا لاقتناء اصل غير ملموس او لتوليد هذا الاصل داخليا و كذلك على تلك التكاليف التي يتم تكبدها للإضافة لهذا الاصل او لاستبداله او لخدمته .
- تتميز طبيعة الاصول غير الملموسة بعدم امكانية الاضافة اليها او استبدال اجزاء منها في كثير من الحالات ، و بالتالي تكون معظم النفقات اللاحقة يتم انفاقها للحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة المتمثلة في الاصل غير الملموس القائم ، و لا تتفق مع تعريف الاصل غير الملموس ، و معايير الاعتراف ، بالإضافة الى ذلك فإنه من الصعوبة ربط النفقات اللاحقة بشكل مباشر مع اصل غير ملموس بعينه و ليس بالنشاط ككل ، لذلك من النادر الاعتراف بالنفقات اللاحقة ضمن القيمة الدفترية للأصل غير الملموس ، و النفقات اللاحقة هي تلك التي يتم تكبدها بعد الاعتراف الاولي للأصل غير الملموس الذي يتم اقتنائه .

⁸ المرجع السابق، ص 508_509.

1-1- تعريف التثبيتات المادية

تعرف على أنها الأصول الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة لاستخدامها في إنتاج أو توفير السلع أو الخدمات أو لتأجيرها للغير أو لأغراضها الإدارية ، و من المتوقع استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة⁹.

1-2- خصائص التثبيتات المادية

هناك العديد من الخصائص من بينها نذكر¹⁰ :

- ✓ أن تلك التثبيتات يتم اقتنائها بغرض استخدامها في النشاط و ليس بغرض بيعها ، حيث لا يتم تبويب اي اصل ضمن الأصول الثابتة ، الا الأصول التي تستخدم في النشاط المعتاد للمؤسسة .
- ✓ إن تلك التثبيتات تتسم بأنها ذات طبيعة طويلة الأجل و ليست أصول متداولة و تخضع عادة للإهلاك و الذي يعرف بالتحميل المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك من الأصل الثابت على العمر الإنتاجي المقدر له ، فالأصول الثابتة تدر خدمات اقتصادية على مدى عدد السنوات حيث انها توفر تيار من الخدمات المستقبلية و يتم توزيع تلك التثبيتات او تلك الأصول على الفترات المستقبلية عن طريق اعباء الإهلاك الدورية.
- ✓ أن تلك الأصول لها وجود مادي ملموس مثل الأراضي و المباني و المعدات و السيارات ، فالأصول الثابتة المادية تختلف عن الأصول غير الملموسة .

2- شروط الاعتراف بالأصول الثابتة المادية

يقصد بالاعتراف بالتثبيتات المادية النقطة التي عندها يتم التسجيل المحاسبي لتلك التثبيتات في الدفاتر ، و يتعرف بأي أصل من الأصول الثابتة كأصل فقط عندما¹¹ :

- ✓ يكون من المحتمل ان يحقق استخدام الأصل منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة : بالنسبة للشرط الأول للاعتراف و اثبات الأصول المادية الثابتة فإن المؤسسة تحتاج الى تقييم درجة التأكد من

⁹ المرجع السابق، ص 429.

¹⁰ المرجع السابق، ص 429_430.

¹¹ المرجع السابق، ص 431_433.

المنفعة الاقتصادية المستقبلية و هذا يستلزم من المؤسسة ان تتأكد من أنها ستحصل على العوائد المرتبطة بالأصل كما انها ستتحمّل المخاطر المصاحبة لذلك .

و عادة ما تتاح التأكيدات للمؤسسة عندما ينتقل عنصري المخاطر والمنافع الى المؤسسة وعلى ذلك فان انتقال عنصري المخاطر والمنافع فانه يمكن الغاء معاملة اقتناع الاصل ومن ثم لا يتم الاعتراف به او اثباته كأصل.

✓ يمكن للمؤسسة قياس اقتناء الاصل بدرجة عالية من الثقة بالنسبة للشرط الثاني للاعتراف واثبات الاصول الثابتة والمتعلق بقياس تكلفه اقتناء الاصل الثابت بدرجة عالية من الدقة فعادة ما يتم استيفاءه بسهولة حيث ان عملية التبادل التي تثبت شراء الأصل هي التي تحدد تكلفته وفي حاله تصنيع الأصل او انشائه ذاتيا بمعرفة المؤسسة فانه يمكن قياس التكلفة قياس موثوقا به من خلال تحديد تكاليف الحصول على الموارد الخام المستخدمة وتكلفه العمالة والمصروفات الاخرى المرتبطة بعملية التصنيع او الإنشاء وكذا المدخلات الاخرى من أطراف خارج المؤسسة لإتمام عملية التصنيع او الإنشاء.

1-1- تعريف التثبيتات المالية

التثبيتات المالية هي كل اصل يكون¹²:

- ✓ نقدية
- ✓ اداه حقوق ملكي لمؤسسه اخرى
- ✓ حق تعاقدى في استلام نقديه او أصل مال اخر من مؤسسه اخرى او مبادلة أصول مالية او التزامات مالية مع مؤسسة اخرى في ظل شروط يحتمل ان تكون مواتية للمؤسسة
- ✓ عقد يجوز او سوق تتم تسويته في اداه حقوق الملكية الخاصة بالمؤسسة وليس مصنفا كاداه حقوق ملكيه للمؤسسة

¹² طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الدار الجامعية، الجزء الثاني، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 13.

2-1- أنواع الأصول المالية

صنفت الأصول المالية حسب المعايير الى اربعة أصناف وهي¹³ :

1- الاصول المالية المحازة لإجراء المعاملات

وهي اصول ماليه تمت حيازتها اساسا لغرض بيعها في مستقبل قريب لتحقيق الارباح مثل محفظة الاسهم والسندات .

2- الإقتراضات والحقوق

هي اصول ماليه مرفقه بدفاعات ثابتة او قابله للتحديد وهي غير مدججة في سوق نشيط مثل الحقوق المترتبة على عمليات الائجار التمويلي، الاقتراض، والحقوق على الزبائن... الخ.

3- الاصول المالية المحتفظ بها لحين استحقاقها

وهي اصول ماليه مرفقه بدفاع ثابتة او قابله للتحديد وتاريخ استحقاقها ثابت والتي يكون للمؤسسة الرغبة والقدرة على الاحتفاظ بها حتى بلوغ اجل استحقاقها ولا يمكن ان نجد في هذا التصنيف :

✓ السندات التي لها خيار الاسترداد المبكر

✓ السندات القابلة للتحويل الى اذا كان خيار التحويل لا يمكن ان يمارس الا عند وصول اجل الاستحقاق

4- الاصول المالية المتاحة للبيع

وهي كل الأصول المالية التي يتم تعيينها على اصول مالية متاحة للبيع ، أو تلك التي لم تصنف ضمن :

✓ الاقتراضات والحقوق

¹³ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية IAS\IFRS، الجزء الأول، مرجع سبق ذكره، ص 92_93.

- ✓ التوظيفات المحتفظ بها حتى تاريخ الاستحقاق
- ✓ الاصول المالية المحازة من اجل اجراء المعاملات
- ✓ المحازة في الفروع والمؤسسات المشتركة والمؤسسات المشاركة والتي تمت حيازتها بهدف التنازل عنها في المستقبل القريب

2- شروط الاعتراف بالثببتات المالية

يتم الاعتراف بجميع الأصول المالية (بما في ذلك المشتقات المالية برغم ان المؤسسة ربما لا تكون قد دفعت او قبضت شيئاً عند الدخول في الأداة المشتقة) ، عندما تصبح المؤسسة طرف في اشتراطات تعاقدية لأداة ما من اجل شراء او بيع أصول مالية ، حيث تحدد اتفاقية السوق مدة ثابتة بين تواريخ التعامل والتسوية ، ويمكن استخدام تاريخ التعامل والتسوية كأساس للاعتراف والتسجيل في الدفاتر ولا تستحق الحصة عادة بين تواريخ التعامل والتسوية ولكن يتم عمل تسويات حسب ظروف السوق سواء استخدمت المؤسسة تاريخ التعامل ، تاريخ التسوية ، ومع ان المعيار المحاسبي الدولي يسمح باستخدام ايامن التاريخيين إلا أن المحاسبين يفضلون استخدام تاريخ التعامل في معظم الحالات (عند قيامك بشراء اوراق مالية فإن تاريخ قيام السماسرة بتنفيذ الصفقة يسمى تاريخ المتاجرة او تاريخ التعامل ، ويعقبه بفترة قصيرة تتراوح بين 2-5 ايام تاريخ التسوية اي نقل الملكية للمشتري وتحويل قيمة الصفقة الى حساب البائع)¹⁴

1- المعالجة المحاسبية للثببتات المعنوية

1-1- مكونات الثببتات المعنوية

تتكون الثببتات المعنوية من¹⁵ :

ح / 203 مصاريف التطوير القابلة للتجهيز

¹⁴ شالور وسام، المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، 2010، ص 145.
¹⁵ هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS\IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2010، ص 67.

ح / 204 خاص ببعض المصاريف المتعلقة بشراء او انتاج البرمجيات و مواقع الانترنت

ح / 205 تنازلات و حقوق مشابه، براءات، شهادات، نماذج : و هي عبارة عن مصاريف تمت من اجل شراء ميزة تشكل حماية ممنوحة الى المخترع، الى المؤلف او الى المستفيد من حق استغلال براءة، شهادة، موديل، حق ملكية أدبية أو فنية أو الى حامل تنازل تحت بعض الشروط (SCF)

ح / 207 فرق الشراء الموجب أو السلبي الناتج عن تجميع المؤسسات في إطار الشراء الادماج أو التوحيد، يعتبر فرق شراء أصل غير قابل للتمييز و بالتالي ان يميز عن التجهيزات المعنوية و التي حسب تعريفها، تعتبر أصول قابلة للتمييز

ح / 208 تجهيزات معنوية أخرى

2-1- التسجيل المحاسبي للثبتيات المعنوية

يقيم الثبتيات المعنوية بداية بتكلفته و تختلف حسب الحالات التالية :

أ- حالة الحصول على الثبتيات المعنوية عن طريق الشراء

تتضمن تكلفة الثبتيات المعنوية سعر الشراء، بما فيها رسوم الاستيراد و الرسوم غير المستردة بعد التخفيضات التجارية، كذلك كل المصاريف المباشرة المحتملة للإعداد هذا الأصل من أجل الاستخدام و يكون التسجيل المحاسبي للثبتيات المعنوية المشتراة كما يلي:¹⁶

يجعل الحساب 204 برمجيات المعلومات و ما شابهها في الجانب المدين ، مقابل حسابات الغير او حساب النقديات، و القيد يكون كالتالي :

¹⁶ المرجع السابق، ص 68.

	xxx	تاريخ القيد ح / برمجيات المعلومات و ما شابهها	204
xxx		ح / موردوا التثبيتات	404
xxx		ح / البنك	512
Xxx		ح / الصندوق	53
		فاتورة شراء برامج إعلام ألي	

ب- حالة الأصول على التثبيت المعنوي نتيجة إدماج المؤسسات (فارق الادمج)

تحدد قيمة التثبيت المعنوي المتحصل عليه في حالة إدماج المؤسسات على أساس القيمة العادلة بتاريخ الحصول عليه، يجدر الإشارة هنا الى أنه إذا كانت مدة منفعة الأصل معروفة فهذا دليل على قدرة المؤسسة من تحديد القيمة العادلة للأصل بمصدقية¹⁷.

و يمكن التسجيل في هذا الحساب فرق الاقتناء في حالة تجميع المؤسسات أو إدماج مؤسسة في أخرى أو عملية ضم مؤسسة أخرى كما يلي¹⁸:

xxx	تاريخ القيد ح / فارق الاقتناء (الشراء)	207
	ح / فارق إعادة التقييم	105

¹⁷ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية تسيير الحسابات وتطبيقها، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 35.
¹⁸ شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص 41.

ج- حالة الحصول على أصل معنوي عن طريق التبادل

يسجل الأصل المعنوي محل التبادل على أساس قيمته العادلة، أما إذا تعذر الأمر أي عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة بمصادقية للأصلين المعطي و الحاصل عليه (الأصل الخارج من المؤسسة و الأصل الداخل الى المؤسسة)، يسجل الصل الداخل الحاصل عليه بالقيمة المحاسبية للأصل المتخلي عنه¹⁹.

د- حالة الحصول على أصل معنوي من خلال منحة حكومية

بعض الحالات من الممكن امتلاك أصل غير مادي بدون تكلفة أو مقابل رمزي من خلال منحة حكومية، و قد يحدث هذا عندما تقوم الحكومة بتحويل أو تخصيص أصل غير مادي لمؤسسة ما مثل : حقوق النزول في المطار أو التراخيص لتشغيل محطات راديو أو تلفزيون، تراخيص أو حصص الاستيراد، فقد تختار المؤسسة الاعتراف بكل من الأصل غير المادي و المنحة بمقدار القيمة العادلة مبدئيا، و إذا اختارت المؤسسة عدم الاعتراف بالأصل مبدئيا بمقدار القيمة العادلة، فإن المؤسسة تعترف بالأصل مبدئيا بمقدار مبلغ رمزي²⁰.

و نسجل هذه الأصول بجعل الحساب 205 مدينا مع أحد الحسابات : البنك، موردو التثبيات دائما وفق القيد التالي²¹:

		تاريخ القيد		
	xxx	ح / الامتيازات، رخص، علامات تجارية		205
xxx		ح / الديون	4xx	
Xxx		ح / الحسابات المالية	5xx	

¹⁹ شعيب شونوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير الدولية IAS\IFRS، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائر بوداد، الجزائر، 2009، ص 140_141.

²⁰ المرجع السابق، ص 146.

²¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جيطمي لمنشر والتوزيع، الطبعة 1، الجزائر، 2011، ص 70.

أما حساب التثبيتات المعنوية الأخرى (ح / 208) :

يسجل فيه باقي القيم المعنوية التي لم تتضمنها الحسابات السابقة و يسجل القيد كما يلي²² :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح / التثبيتات المعنوية الأخرى		208
XXX		ح / حسابات الديون	4xx	
XXX		ح / الحسابات المالية	5xx	

3-1- التسجيل المحاسبي لتنازل عن التثبيتات المعنوية

أثناء التنازل عن التثبيتات المعنوية فإنه يدخل في الدفاتر المحاسبية مباشرة الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه بحيث²³ :

نسجل في الجانب المدين الحساب 652 نواقص القيم عن خروج التثبيتات المعنوية إذا كان الفرق سالبا، ونسجل القيد على مرحلتين

²² شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير الدولية IAS\IFRS، الجزء الثاني، مرجع سبق ذكره، ص 41.
²³ لعريبي محمد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لمنظام المحاسبي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التنسيير، جامعة سعد دحلب، البلدة، الجزائر، يوم 13-15 أكتوبر 2009، ص 14_17.

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

مرحلة التنازل أو البيع : و يكون القيد كما يلي :

	xxx	تاريخ القيد ح / حقوق التنازل عن الثببتات		462
	Xxx	ح / نواقص القيم خروج أصول مثبتة غير مالية		652
xxx		ح / الثببت المعني	20x	

مرحلة تحصيل حقوق التنازل : و يكون القيد كالتالي :

	Xxx	تاريخ القيد ح / الحسابات المالية		5xx
xxx		ح / حقوق التنازل عن الثببتات	462	

إذا كان الفرق إيجابيا نسجل الحساب 752 نواتج القيم عن خروج الثببتات المعنوية في الجانب الدائن ويتم التسجيل على مرحلتين :

مرحلة التنازل أو البيع : و يكون القيد كما يلي :

	xxx	تاريخ القيد ح / حقوق التنازل عن الثببتات		462
xxx		ح / نواتج القيم عن أصول مثبتة غير مالية	752	
xxx		ح / الثببت المعني	20x	

مرحلة تحصيل حقوق التنازل : و يكون القيد كالتالي :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ الحسابات المالية	462	5xx
XXX		ح/ حقوق التنازل عن الثبيلات		

4-1- التسجيل المحاسبي في حالة وجود اهتلاك

في حالة التنازل عن الثبيلات أو نزع ملكيتها أو زوالها المعوض عنه أو غير المعوض عنه (إسقاطه أو إهماله)، فإن حسابات الاهتلاك تحول إلى ح/ 20 المعني، ويتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين :
مرحلة تسجيل مخصص الاهتلاكات والمؤونات : ويكون القيد كما يلي²⁴ :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ مخصصات الاهتلاكات و المؤونات	280	681
XXX		ح/ إهتلاك الثبيت المعنوي		

إذا كان الفرق سالبا: يتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين :
أي أن (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) أقل من تكلفة حيازة الثبيلات

²⁴ أحمد طرطار، عبد العالي منصر، مرجع سبق ذكره، ص 39_40.

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

أي ح/ 652 = تكلفة حيازة الثبيلات - (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) أقل من 0
 نسجل مرحلة التنازل أو البيع : ويكون القيد كما يلي :

		تاريخ القيد		
	xxx	ح/ حقوق التنازل عن الثبيلات	462	
	xxx	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	652	
	xxx	ح/ إهلاك الثبيل المعني	28x	
Xxx		ح/ الثبيل المعني	20x	

و نسجل قيد التحصيل حقوق التنازل : يكون القيد كالتالي :

		تاريخ القيد		
	xxx	ح/ الحسابات المالية	5xx	
Xxx		ح/ حقوق التنازل عن الثبيلات	462	

إذا كان الفارق إيجابيا: يتم التسجيل على مرحلتين :
 أي أن (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) أكبر من تكلفة حيازة الثبيلات
 أي ح/ 752 = تكلفة حيازة الثبيلات - (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) أكبر من 0

نسجل مرحلة التنازل أو البيع: ويكون القيد كما يلي :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات	462	
	XXX	ح/ اهتلاك التثبيت المعني	28xx	
XXX		ح/ التثبيت المعني	2xx	
XXX		ح/ نواتج القيم عن أصول مثبتة غير مالية	752	

و نسجل قيد حقوق التنازل : كالتالي :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ الحسابات المالية	5xx	
XXX		ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات	462	

2- المعالجة المحاسبية للتثبيتات المادية

يقيم التثبيت المادي عند دخوله لأول مرة للمؤسسة بتكلفته وتختلف هذه الأخيرة حسب الحالات التالية :

أ- حالة اقتناء المؤسسة للتثبيت :

يدرج التثبيتات المادية بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، وضعها في أماكنها، الرسوم المدفوعة غير المسترجعة والاعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط ضمن هذه التكاليف²⁵.
تخصم التخفيضات التجارية والعناصر الأخرى كالرسوم المسترجعة المماثلة من تكلفة الاقتناء، وبصفة عامة كل التكاليف من تاريخ تحويل ملكية الأصل للمؤسسة إلى غاية جاهزيته للاستغلال. ويسجل القيد المحاسبي في هذه الحالة يجعل التثبيت المادي في الجانب المادي بتاريخ دخولها تحت رقابة المؤسسة مقابل حساب الموردون أو الحسابات المالية في الجانب الدائن، ويكون القيد الموالي:

	XXX	تاريخ القيد ح/ التثبيتات المادية	21
XXX		ح/ موردوا التثبيتات	404
XXX		ح/ البنك	512
XXX		ح/ الصندوق	53
		حالة شراء التثبيت	

ب- حالة الحصول على التثبيتات عن طريق الاسهام
بالنسبة للتثبيتات المستلمة كمساهمات عينية، فتسجل بعملية لإسهام²⁶، و يكون القيد كالتالي:

	XXX	تاريخ القيد ح/ التثبيت المادي	21
XXX		ح/ أموال مملوكة	101
		حيازة بواسطة إسهام خاص	

²⁵ علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، page bleue، الجزائر، ص 39.

²⁶ بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص 30.

	XXX	تاريخ القيد		21
		ح/ التثبيت المادي		
XXX		ح/ الشركاء عمليات على رأس المال	456	
		حيازة بواسطة إسهام الشركاء		

ج- حالة إنتاج التثبيتات داخل المؤسسة

في حالة التثبيتات المنتجة من طرف المؤسسة يتم حساب تكلفة الإنتاج، فالمؤسسة عند قيامها

بإنتاج

لصالحها استعملت مواد أولية مشتراة إضافة إلى تكاليف إنتاج أخرى²⁷؛

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد الأولية المقتناة + تكاليف الإنتاج.

ويكون القيد المحاسبي كالتالي :

	XXX	تاريخ القيد		21
		ح/ التثبيت المادي		
XXX		ح/ الإنتاج المثبت للتثبيتات	732	
		حيازة عن طريق الإنتاج		

²⁷ Benaibouche Mohand cid ، **La comptabilité generale aux normes du système comptable (scf)**•2eme édition ، l'office des publications universitaires ، Alger ، 2012، p69.

د- حالة الحصول عن التثبيتات عن طريق التبادل

تم إدراج التثبيتات المادية التي تحصلت عملها المؤسسة عن طريق التبادل في الحسابات بقيمتها الحقيقية (العادلة)، إلى في الحالات الاستثنائية²⁸ :

- كون أن عملية التبادل لا تمثل حقيقة تجارية
- عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة لأصل موضوع التبادل بصورة صادقة أو القيمة العادلة لأصل في إطار عملية التبادل. إذا تعذر تحديد القيمة العادلة لأصل المتحصل عليه في إطار عملية التبادل فإنه يقيم ويسجل في حسابات المؤسسة بالقيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عليه ملاحظة: بالنسبة للتثبيتات المكتسبة مجاناً فتسجل بقيمتها الحقيقية بتاريخ دخولها.

2-1- تسجيل اهتلاك التثبيتات المادية

إن النظام المحاسبي المالي يوصي ب اهتلاك التثبيتات المادية ، و يكون تسجيل قسط الاهتلاك حسب القيد التالي²⁹ :

		تاريخ القيد	
	XXX	ح/ المخصصات للاهتلاكات و خسائر القيمة ح/ اهتلاك التثبيتات المادية	681
XXX			281

²⁸ علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي ، مرجع سبق ذكره، ص 43.

²⁹ عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص 133.

2-2- التسجيل المحاسبي لتنازل عن التثبيتات المادية

1- التنازل عن طريق البيع

يتم التنازل عن التثبيتات المادية عن طريق البيع إما نقداً أو عن طريق البنك أو على الحساب و لدينا حالتين للتنازل عن طريق البيع³⁰ :

أ- التنازل عن اصل مازال في الخدمة

- حالة نقص القيمة عن التنازل :

		تاريخ القيد	
	XXX	ح/ اهتلاك متراكم	28
	XXX	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيت	462
	XXX	ح/ ناقص القيمة عن خروج الأصول الثابتة	652
XXX		ح/ التثبيت المعني	21

- حالة فائض القيمة عن التنازل :

		تاريخ القيد	
	XXX	ح/ اهتلاك متراكم	28
	XXX	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيت	462
XXX		ح/ فائض القيمة عن الخروج	752

³⁰ علاوي لخضر، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 96.

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

XXX		ح/ التثبيت المعني	21	
-----	--	-------------------	----	--

ب- التنازل عن التثبيت المهتمك تماما (بعد انتهاء مدة الاهتلاك المحددة قانونا)

و يكون القيد المحاسبي كالتالي :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ اهتلاك أحد الأصول الفابتة المعنية		28
XXX		ح/ التثبيت المعني	2x	
	XXX	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع الأصول الثابتة		462
XXX		ح/ فائض القيمة عن الخروج	752	

2- التنازل عن التثبيتات بدون مقابل

في حال تنازل المؤسسة عن أصل ثابت بدون مقابل تقوم بترصيد حسابه مقابل اهتلاكاته المتراكمة و الباقي من قيمته المحاسبية إذا لم يهتلك تماما³¹ :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ ناقص القيمة عن التنازل عن اصول ثابتة غير مالية		652
		ح/ إهتلاك التثبيتات		
	XXX	ح/ حساب التثبيت		28x
XXX			2x	

³¹ المرجع السابق، ص 100.

القييد المحاسبي :

وفي حال تنازل المؤسسة عن أصل ثابت بدون مقابل، لكونه قد تعرض إلى حادث ما،(الكوارث الطبيعية، حواث السير...) فإنها تقوم بترصيد حسابه مقابل اهتلاكاته المتراكمة، ويعالج الفرق بين قيمته المحاسبية الأصلية (تكلفة الشراء المسجل بيا الأصل) والاهتلاك المتراكم كأعباء استثنائية لكونه غير صالح للاستخدام وتم التخلص منه³²:

القييد المحاسبي :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري	657	
	XXX	ح/ اهتلاك التثبيتات	28	
XXX		ح/ حساب التثبيتات	21	

3- التنازل عن طريق التبادل :

قد تقوم المؤسسة باستبدال تثبياتها القديمة بأخرى جديدة خاصة بالنسبة لتلك التي تتأثر بالتقادم الزمني كمعدات النقل أو بالتطور التكنولوجي كتجهيزات ومعدات الإنتاج. حيث تمثل عملية الاستبدال من وجهة نظر المؤسسة كعملية بيع وعملية وجب تحديد نتيجتها، والتي تظهر من خلال قياس الفرق بين السعر المحدد من قبل بائع الأصل الجديد مطروحا منه القيمة المدفوعة من قبل المؤسسة، وبين القيمة المحاسبية الصافية للأصل المراد استبداله ومنه تكون النتيجة³³:

- ربح: إذا كان صافي السعر المحدد من قبل البائع أكبر من القيمة الباقية.
- خسارة: إذا كان صافي السعر المحدد من قبل البائع أقل من القيمة الباقية.

³² نفس المرجع.

³³ المرجع السابق، ص 98.

3- المعالجة المحاسبية للتبittات المالية

3-1- التقييم الأولي للتبittات المالية

تدرج في الحسابات الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول الكيان بتكلفتها التي تمثل القيمة الحقيقية لمقابل معين، بما في ذلك مصاريف الوساطة والرسوم غير المسترجعة، ومصاريف البنك ولكن لا تدرج فيها الحصص والفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة والمستحقة قبل الاكتساب بمعنى³⁴:

- بتكلفتها عند الشراء، إذا تم شراؤها بمقابل

- بقيمتها البيعية، إذا تم الحصول عليها بدون مقابل؛

- بقيمتها البيعية، إذا تم شراؤها بواسطة مبادلة، أو تم الحصول عليها كحصة مقدمة والأصول المالية غير الجارية مقسمة إلى مجموعتين لأغراض المعالجة وهي³⁵:

المجموعة الأولى: أصول مالية متاحة للبيع: وتحتوي حسب النظام المحاسبي المالي على:

- المساهمات والحقوق المتعلقة بها

- السندات المثبتة لنشاط المحفظة (TIAP)

المجموعة الثانية: تحتوي كل من:

- الاقتراضات والحقوق

- التوظيفات المحازة حتى تاريخ استحقاقها

بالنسبة لكل مجموعة تسجل عند حيازتها بالقيمة العادلة وتضاف لها مصاريف الوساطة والبنوك والرسوم غير القابلة للاسترجاع.

³⁴ بلخير بكاري، مرجع سبق ذكره، ص 62_63.

³⁵ بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية IAS\IFRS، منشورات كليك، الجزء الثاني، الجزائر، ص 106_107.

الفصل الأول: التأطير النظري للدراسة

بجعل ح/26 أو ح/27 مدينا بالتكلفة المدفوعة، ح/512 (البنك) دائنا بالقيمة المدفوعة، ح/269 أو ح/279

بالقيمة الباقية لتسديد، اللذان سيرصدان عند تحرير القيم أي التسديد :

ويكون القيد كالتالي :

ح / 26x :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ المساهمات و الديون الدائنة الملحقمة بمساهمات		26
XXX		ح/ بنوك الحسابات الجارية	512	
XXX		ح/ عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة	269	

ح / 27x :

		تاريخ القيد		
	XXX	ح/ التثبيات المادية الأخرى		27
XXX		ح/ بنوك الحسابات الجارية	512	
XXX		ح/ عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مثبتة غير مسددة	279	

ملاحظة : إذا كانت الأصول المالية عند حيازتها تستحق مداخيل السنة المالية الماضية فإن هذه المداخيل لا تدخل ضمن تكلفة الحيازة .

2-3- التنازل عن الثبيلات المالية

تسجيل عملية التنازل يتم بمرحلتين³⁶ :

- تثبيت سعر التنازل

- خروج القيمة المحاسبية للسندات المتنازل عنها ، و عند الاقتضاء استرجاع الخسارة

أ- سعر التنازل

يقصد به سعر التنازل الموجود في العقد ناقص مصاريف التنازل الضرورية (العمولات أو السمسرة) تسجل في الجانب المدين من الحساب 675 "القيم الباقية لعناصر الأصول المتنازل عنها إذا تعمقت بسندات التجهيز"، حساب 667 "خسارة صافية من التنازل عن الأصول المالية، في حالة كون أن النتيجة خسارة ، أو حساب 767 "نواتج صافية من التنازل عن الأصول المالية، إذا كانت النتيجة ربح، تسجل المصاريف المرتبطة بالتنازل عن السندات في حساب 675 أو 775 نواتج التنازل عن عناصر الأصول حسب طبيعة النتيجة .

ب- القيمة المحاسبية الصافية للسندات المتنازل عنها :

القيمة المحاسبية تساوي القيمة الإجمالية للسندات أي تكلفة شرائها، دون إنقاص التدني، و في حالة التنازل الجزئي لمجموعة سندات، فالتقييم يتم عن طريق التكلفة الوسطية المرجحة .

3-3- التسجيل المحاسبي لعملية التنازل للثبيلات المالية

³⁶ هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 101.

تسجل كأي عملية تنازل عن التثبيتات، فعند التنازل عن قيم ثابتة مالية بقيمة أقل من قيمتها المحاسبية يسجل مبلغ التنازل من الجانب المدين للحساب 462 "الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات".

والحساب 667 "الخسائر الصافية عن التنازل عن قيم ثابتة مالية"، يقابله في الجانب الدائن الحساب الخاص بالقيم الثابتة المالية (ح/26 أو ح/27) موضوع التنازل³⁷.

وعند التنازل عن قيم ثابتة مالية بأكثر من قيمتها المحاسبية يسجل مبلغ التنازل من الجانب المدين الحساب 462 "الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات"، يقابله في الجانب الدائن الحساب الخاص بالقيم المالية الثابتة (ح/26 أو ح/27) موضوع التنازل، والحساب 767 "الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن قيم ثابتة مالية".

وعند تحصيل مبلغ التنازل يرصد الحساب 462 مقابل الحسابات المالية. وعند الاقتضاء يتم استرجاع الخسارة في قيمة السندات المتنازل عنها.

³⁷ علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، تسيير الحسابات و تطبيقاتها، page bleues، الجزائر، 2011، ص 324.

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

- يعتبر استطلاع الأبحاث و الدراسات السابقة من المراحل المنهجية في البحث العلمي بهدف التعرف على المساهمات السابقة المتعلقة بموضوع البحث ، فقد تطرقنا في هذا المبحث على احداث الأدبيات التطبيقية المتوفرة لدينا وفق مطلبين الأول يعرض الدراسات السابقة و الثاني يتمثل في المقارنة بين هذه الدراسات .

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

ا- الدراسات السابقة باللغة العربية

1- دراسة (موفق عبد الحسين محمد، 2012) بعنوان : مدى التزام الشركات العامة بمتطلبات الإفصاح في التقارير المالية

- هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على مدى التزام الشركات العامة في العراق للقواعد و المعايير التي تعني بالإفصاح في القوائم المالية حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة مشكلة البحث من خلال دراسة مجموعة من التقارير المالية للشركات و التركيز على القوائم المالية للشركة العامة للصناعات الجلدية .

و توصل الباحث في نتائج الدراسة الى عدم التزام معظم الشركات العامة بتقديم إفصاحات مكتملة و لا يوجد إزام قانوني للشركات بالإفصاح الدقيق على جميع الأحداث الجوهرية .

2- دراسة (عزالدين محمود الطمزي، 2011) بعنوان : درجة التزام الشركات المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقا لمعايير المحاسبية الدولية رقم (1) عرض القوائم المالية

- هدفت هذه الدراسة الى التعرف على درجة التزام شركات المساهمة العامة الأردنية بمتطلبات الإفصاح المحاسبي في قوائمها المالية وفقا لمعيار المحاسبة الدولي رقم (1) و هذا من خلال تحليل التقارير المالية لعينة الدراسة و التي كانت تمثل شركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في سوق عمان المالي ، و أظهرت نتائج

الدراسة : أن شركات المساهمة العامة الأردنية (قطاع صناعي ، قطاع سياحي ، قطاع تجاري) تلتزم بتطبيق متطلبات الإفصاح المحاسبي وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) .

3- دراسة (أحمد حايبة ، 2020) بعنوان : العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية " دراسة حالة الآراء الخبراء المحاسبين في الجزائر العاصمة

- هدفت هذه الدراسة العوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية بحيث تم عرض فيها عملية الإفصاح في القوائم المالية ، و أهم أربعة عوامل المؤثرة على عملية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية ، و المتمثلة في العوامل المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية ، و العوامل المتعلقة بنوعية المستخدمين و طبيعة احتياجاتهم ، و العوامل المتعلقة بالجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح ، و العوامل المتعلقة بالمنظمات و المؤسسات الدولية ، و استعمل الباحث في هذه الدراسة اسلوب الاستبيان كأداة اساسية لجمع البيانات .

و توصل الباحث في نهاية هذه الدراسة الى انه حتى يتم الوصول الى الإفصاح بشكل كافي في القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية يجب مراعات هذه العوامل و المتمثلة في العوامل المتعلقة بالمؤسسة الاقتصادية ، و العوامل المتعلقة بنوعية المستخدمين و طبيعة احتياجاتهم ، و العوامل المتعلقة بالجهات المسؤولة عن وضع معايير الإفصاح ، و العوامل المتعلقة بالمنظمات و المؤسسات الدولية .

4- دراسة (قسوم حنان ، 2019) بعنوان : أهمية اعتماد معايير التقارير المالية الدولية في تحسين جودة القوائم المالية " دراسة تحليلية لبعض المعايير "

- هدفت هذه الدراسة الى معرفة دور المعايير الدولية (IAS\IFRS) في الارتقاء بمستوى المعلومة المالية، باعتبار ان معايير المحاسبية الدولية و معايير التقارير المالية الدولية أصدرت نتيجة للتغيرات التي طرأت على الاقتصاد العالمي و الانفتاح على الأسواق العالمية و تزايد استخدام تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات، و الرغبة في تطوير نظام معلومات محاسبي قياسي يعمل على تحويل و نقل المعلومات المحاسبية لإمكانية توحيد طرق إعداد التقارير المالية بما يسهل التعامل معها من طرف مختلف المستخدمين .

و تم اعتماد المنهج الوصفي و التحليلي ، أين يتم التطرق لمفاهيم متغيرات الدراسة و من تم تحليلها و تفسيرها بالتركيز على إيجابيات و سلبيات كل معيار. كما تم الاستعانة بالمنهج المقارن في جزء من الدراسة

بهدف تحديد الاختلافات بين معايير التقارير المالية الدولية و النظام المحاسبي المالي للحكم على مدى تبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي و محاولة خلق توافق دولي و انسجام بين البيئة الدولية المحلية لتوفير قوائم مالية ذات جودة .

في الأخير توصل الباحث الى ان المعايير الدولية (IAS\IFRS) تحقق جودة القوائم المالية و من ثم جودة الإفصاح المحاسبي من خلال زيادة المصدقية و الثقة في مخرجات النظام المحاسبي . و ان النظام المحاسبي المالي ساير المعايير الدولية في العديد من الجوانب بهدف تطوير الإفصاح المحاسبي و الرفع من وتيرة الاقتصاد الوطني و ترقية السوق المالية المحلية و تهيئة المناخ المناسب للمستثمر الأجنبي .

5- دراسة (بن سراج ايمان، عفيصة عبد الرحمان، سبتي اسماعيل، 2021) بعنوان : اعداد القوائم المالية الموحدة بين النظام المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية "دراسة حالة مجمع الرياض سطيف/ الجزائر

- هدفت هذه الدراسة الى ابراز الأثر و الأهمية البالغة التي اعطاها هذا النظام لمختلف انواع الشركات الكبيرة (المجمعات)، ثم تقييم واقع تطبيقه على محاسبة المجمعات في المصلحة المحاسبية للمجموعة ككل اثناء عملية توحيد الحسابات، ثم معرفة مدى توافقه ذلك مع المعايير المحاسبية الدولية ذات العلاقة.

من الدراسة الميدانية لمجمع الرياض سطيف تبين انه من الضروري الاستعانة بكل نصوص المعايير من اجل تجنب المشاكل المحاسبية و تحقيق نتائج (ifrss12)، ifrss3، ias28، (ias27) الدولية ذات الصلة أكثر دقة .

و في نهاية الدراسة لقد توصلنا أن التغيرات الدولية التي حدثت في الساحة العالمية خاصة في العشرية الأخيرة من نهاية القرن العشرين الى غاية يومنا هذا فرضت عدة ضغوطات ، جعلت الجزائر تقدم على مجموعة من الإصلاحات. من بينها تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، حيث تسعى المعايير المحاسبية الدولية الى توحيد الممارسات المحاسبية على مستوى العالم بين المؤسسات الاقتصادية، و هذا النظام سوف يمكن الجزائر من تأهيل مؤسساتها بإمكانية التحكم في تسييرها بشكل جيد خاصة في مجمع الشركات .

6- دراسة (عمامرة ياسمين، خديجة بلحجاني، 2017) بعنوان : أهمية الإفصاح "دراسة حالة مؤسسة (scf) المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي البناء للجنوب و الجنوب الكبير" - وحدة المدية -

- تهدف هذه الدراسة الى معرفة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية و الذي يعتبر من الأمور المهمة في المحاسبة المالية، فهو الذي يقدم معلومات محاسبية لمستخدميها بشيء من التفصيل و الشفافية و من دون لبس او تضليل.

و تكمن أهمية هذه الدراسة في ابراز دور و أهمية الإفصاح المحاسبي للبيانات المالية في المؤسسات من جهة و بيان مدى تطبيقها لقوانين النظام المحاسبي المالي من جهة أخرى، و كذلك اظهار واقع و أهمية الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، و الحصول على معلومات محاسبية يمكن الاعتماد عليها في دراسة وضعيتها المالية و تقييم أدائها بالإضافة الى معرفة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في كيفية اعداد القوائم المالية و عرضها و ابراز الدور الذي اكتسبته هذه المعايير في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي الذي اصبح مطلباً مهماً من مطالب الاتجاه المعاصر للمحاسبة مما زادت الحاجة لتبني هذه المعايير في مختلف البلدان. حيث تم اعتماد على المنهج التحليلي و الوصفي لعرض المفاهيم المرتبطة بالإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.

و في الأخير يعتبر الإفصاح المحاسبي من اهم المبادئ المحاسبية التي لعبت دوراً هاماً في اثناء قيمة و منفعة البيانات و المعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية و كذلك مساهمة المعايير المحاسبية الدولية في تطوير محتوى المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية و زيادة مستوى الإفصاح المحاسبي و بأشكال مختلفة و يعتبر النظام المحاسبي المالي أهم نظام اعتمده الجزائر لمواكبة التطورات العالمية في المجال المحاسبي و ألزمت مختلف المؤسسات بتطبيقه و توفر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي معلومات تتميز بخصائص نوعية و تسمح بإجراء المقارنة مع السنوات السابقة .

7- دراسة (طحاح فضيلة، قمان عمر، 2020) بعنوان : دور النظام المحاسبي المالي في تعزيز الإفصاح المحاسبي للقوائم المالية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية " دراسة حالة لمجموعة من المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية "

- تهدف هذه الدراسة الى معرفة دور تطبيق النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومة المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية باعتبار القواعد و الأحكام التي جاء بها القانون 07-11 و على بيئة هذه المؤسسات التي حررت المعلومة المالية scf بالمضمن النظام المحاسبي المالي .

بالشكل الذي يعطي الثقة لمستخدمي التقارير المالية، كما توضح هذه الدراسة مدى توافق اعداد القوائم المالية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة مع متطلبات الإفصاح التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، و قد اخذت الدراسة في ذلك عدة حالات لمؤسسات صغيرة و متوسطة جزائرية ، بحيث ركزت على اهم المعلومات التي تناولتها القوائم المالية و مقارنتها مع متطلبات العرض للقوائم المالية في النظام المحاسبي المالي.

و في الأخير توصلنا ان النظام المحاسبي المالي مكن مستخدمي القوائم المالية من الاطلاع على المعلومات المحاسبية الضرورية للمؤسسات التي تطبقه و هذا ما يندرج تحت مسمى الإفصاح و الشفافية و تختلف الحاجات المحاسبية للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة عن الحاجات الخاصة بالمؤسسات الأخرى الكبرى لذا و يجب وجود محاسبة خاصة بها، حيث تتمكن المؤسسات المصغرة في الجزائر من خلال تبنيتها للمحاسبة المبسطة، من تبسيط ممارستها المحاسبية و تطبيق النظام المحاسبي المالي من قبل المحاسبين دون اشتراط مؤهلات ذات كفاءة عالية و بطريقة معقولة و فعالة .

8- دراسة (عيد، 2006) بعنوان: "دراسة تحليلية لتأثير الإفصاح المحاسبي عن بنود الشرطية على قرارات منع الإلتان المصرفي "

- تهدف هذه الدراسة الى التركيز على موضوع الافصاح المحاسبي عن البنود الشرطية في القوائم المالية بعدها من الموضوعات التي نالت اهتمام العديد من الاطراف على المستوى المحاسبي في الآونة الأخيرة نتيجة عدم تأكد حدوث الاثر المالي لها وصعوبة تقدير قيمه نقديه بدرجه معقوله من الدقة لهذا الاثر في تاريخ اعداد القوائم المالية ومن اهم مظاهر هذا الاهتمام قيام الجهات المهنية المحاسبية بإصدار معايير توفر اسس للمحاسبة عنها بما يساعد المحاسب على اعداد القوائم المالية من جهة والعمل على توفير معلومات ملائمة عن مثل هذه البنود لمستخدمي هذه القوائم من جهة اخرى.

وقد خلصت الدراسة بعد دراسة وتحليل الاصدارات و النشرات الصادرة عن اهم الجهات المهنية المحاسبية، وهي المعيار المحاسبي الدولي (37) والاصدارات المحاسبية الأمريكية و التي من اهمها بيان معايير

المحاسبة المالية الأمريكية (5) و معيار الإبلاغ المالي الدولي (12) ومعيار المحاسبة المصري (7) إذ يمكن التعرف على مفهوم البنود الشريطية في تاريخ اعداد القوائم المالية واهم البنود الشريطية التي يمكن ان تواجه المحاسب في ذلك التاريخ ويجب عليه الافصاح عنها كما يتم التعرف على اسس و متطلبات الافصاح عن هذه البنود وفق المعايير المذكورة وذلك لتحديد مواطن الضعف في متطلبات المعيار المحاسبي المصري مقارنة بالمعايير الاخرى واخيرا التعرف على اهمية الافصاح عن هذه البنود بالنسبة للأطراف المهتمة وقد اوصت الدراسة بتطوير المعيار المحاسبي المصري استنادا الى المعايير المحاسبية المالية الأمريكية ومعيار المحاسبة الدولية لكي يلي المعيار متطلبات الافصاح عن البنود الشريطية بشكل اكثر ملائمة وشفافية وذلك من خلال توفير الخطوط الإرشادية للمحاسب لتسهيل عمله في المحاسبة عن مثل هذه البنود وكذلك العمل على توفير المعلومات الملائمة عن هذه البنود بما يحقق متطلبات الافصاح الشامل والعدل للمستخدمين .

9- دراسة (أنس ماجد سليمان المريات، 2014) بعنوان: " مدى امتثال الشركات الأردنية الصناعية المساهمة لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي (36) تدني قيمة الأصول - دراسة وصفية-

- هدفت الدراسة الى التعرف على مدى امتثال الشركات الصناعية الأردنية المساهمة بتطبيق قواعد معيار المحاسبي الدولي رقم (36) الخاص بتدني قيمة الأصول، و معرفة أهم الصعوبات التي تحد من الامتثال بتطبيق قواعد هذا المعيار ، و تحديد ما اذا كان الامتثال بقواعد المعيار يرتبط بمجموعة من المتغيرات هي : المؤهل العلمي ، عدد سنوات الخبرة ، و كذلك تقديم المقترحات التي من شأنها ان تساهم في تطبيق المعيار.

و قام الباحث بجمع البيانات المتعلقة بالدراسة من خلال الكتب و الدوريات و المنشورات التي تناولت المحاسبة عن تدني قيمة الأصول ، كما تم جمع البيانات الأولية و من خلال استبيانته تم تصميمها اعتمادا على المعيار المحاسبي الدولي رقم (36) و الدراسات السابقة ، و قد تم توزيع الاستبانة على عينة الدراسة التي تتكون من : المحاسب، المدير المالي، المدقق الداخلي، رئيس قسم المحاسبة في الشركات في تحليل البيانات ، و اختبار (spss) الصناعية الأردنية و استخدم الباحث البرنامج الإحصائي الفرضيات.

- و قد أظهرت نتائج الدراسة ان الشركات الصناعية الأردنية المساهمة تتمثل و بدرجة مرتفعة نسبيا في تطبيق المعيار (36) تديني قيمة الأصول، و مع انه توجد مجموعة من الصعوبات التي تحد من الامتثال بتطبيق المعيار أهمها : عدم توفر سوق نشطة ، و كذلك ضعف ميل الادارة نحو تطبيق المعيار بغرض تحسين المركز المالي .

10- دراسة (النعيمي 2011) بعنوان : " الإفصاح عن المطلوبات المحتملة و انعكاساتها على تقرير مراقب الحسابات " - بحث تطبيقي في عينة من الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية -

- هدفت الدراسة الى التركيز على احد الفقرات الواجب أخذها بنظر العناية عند اعداد التقارير المالية ، الا و هي التي تتعلق بأحد أنواع المطلوبات التي يعتمد تحققها على وقوع حدث في المستقبل ، اي انه عبارة عن مطلوب غير مؤكد في الوقت الحاضر من حيث المقدار، و تاريخ السداد، او الجهة المستفيدة و هو ما يطلق عليها بالمطلوبات المحتملة ، و كذلك الافصاح عنها في التقارير المالية و انعكاساتها على مراقبي الحسابات.

- و قد خلصت الدراسة الى ان ضعف القاعدة المحلية المحاسبية ذي الرقم (9) في معالجة المطلوبات المحتملة من حيث فهم طبيعتها و توقيتها و تحديد مبلغها، و من ثم الافصاح عنها في القوائم المالية سواء كان تسجيلها او ادراجها في حقول الايضاحات و الملاحظات لتمكين المستخدم من فهم القوائم المالية المعروضة .

ب - الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

1-(Ben Kwame Agyei-mansah،2012) ، The impact of adopting International Accounting Standards 1 (IAS 1) in Ghana: The extent of disclosures، and their relationship to corporate characteristics.

- تأثير اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في غانا : مدى الافصاحات و علاقتها بخصائص الشركة

- تمحورت هذه الدراسة الى معرفة مدى الإفصاح المحاسبي وفقا للمعيار الأول من قبل الشركات المدرجة في سوق غانا للأوراق المالية و كذا العلاقة بين درجة الإفصاح و حجم و ربحية الشركة، حيث اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة إشكالية الدراسة اضافة الى ذلك استخدم الباحث جملة من الأساليب الإحصائية و الرياضية (نموذج الانحدار المتعدد ، الانحراف المعياري، معامل الارتباط... الخ)، و خلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج من أهمها تشير النتائج الى ان 60.9% من الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية لم تلتزم بمتطلبات الإفصاح المحاسبي وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) .

Choice of Accounting Policy on ، 2015)-2-(Sunday Adebayo Alayemi Analysis and Interpretation of Financial Statements .

- اختيار السياسة المحاسبية في تحليل وتفسير البيانات المالية .

- هدفت هذه الدراسة الى معرفة تأثير السياسات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي وفق المعايير المحاسبية الدولية و بالتالي على تفسير و تحليل القوائم المالية ، و اعتمد الباحث في معالجة مشكلة الدراسة على المنهج الوصفي من خلال سرد النظريات المحاسبية و الأطر النظرية للسياسات المحاسبية و الإفصاح المحاسبي، و بالإضافة الى ذلك اعتمد على المنهج الاستقرائي و التحليلي و الاستنباطي في اختبار الفروض و تحليل النتائج المتوصل إليها، حيث خلصت الدراسة الى ان هناك تأثير كبير للسياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات على المعلومات الواردة في القوائم المالية و كذا على تحليلها و تفسيرها و عليه اوصت الدراسة بضرورة الإفصاح عن كل المعلومات الواردة في القوائم المالية و عن السياسات المحاسبية المتبعة من قبل الشركات .

3-(hennes،2008) ، The Reporting of Contingent Legal Liabilities.

- الإبلاغ عن المطلوبات القانونية المحتملة .

- هدفت الدراسة الى التحقق من ان الإفصاح عن المطلوبات القانونية المحتملة يوفر معلومات مفيدة لتقييم الاحتمالات الى المستثمرين . و قد اجريت الدراسة على عينة من الشركات قوامها (110) شركة.

و قد خلصت الدراسة الى ان (10) من هذه الشركات تفصح عن تقديرات لحجم الخسارة المتوقعة من التقاضي.

كما وجدت الدراسة بأن الإفصاح عن الاحتمالات المستحقة، و الخسائر المادية المحتملة، و رغبة الوحدة الاقتصادية في تسوية هذه المطلوبات يمكن ان تستخدم لعمل تنبؤ بالخسارة المحتملة الناتجة عن القضايا القانونية. و قد اوصت الدراسة بضرورة الإفصاح المستمر للشركات لحجم الخسائر المحتملة من التقاضي.

4- (Darabi & Faghani,2012) ، The Disclosure Effects of Contingent Liabilities and Ambiguities on Making Decision by Users of Financial Statements .

- تأثيرات الإفصاح عن المطلوبات المحتملة و حالات الغموض في اتخاذ القرار من مستخدمي القوائم المالية .

- هدفت الدراسة الى ان المطلوبات المحتملة في القرارات المتخذة من مستخدمي القوائم المالية ، و لتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانة و قد تم توزيعها عشوائيا بين خبراء الاستثمار، ووسطاء سوق الاوراق المالية، و اساتذة الجامعات .

و قد خلصت الدراسة الى ان المطلوبات المحتملة من بين المعلومات المطلوبة للذين يتخذون قرارات الاستثمار، اذ انها تؤثر في قراراتهم . كما توصلت الدراسة الى ان المطلوبات المحتملة لها تأثيرات مختلفة عليهم . و قد اوصت الدراسة بضرورة الإفصاح عن معلومات جميع انواع المطلوبات المحتملة الى مجموعات مختلفة من مستخدمي المعلومات المالية لما لها تأثير على صنع قراراتهم، فضلا عن ذلك اوصت الدراسة ايضا بتحديد انواع المطلوبات المحتملة لما لها من اهمية فمثلا مطلوبات الدعاوي القضائية و الضريبية اكثر فعالية من مطلوبات الضمان .

5-(hicham chalgham,2016) ، The reality of commitment to the requirements of disclosure of accounting policies in Algeria - the study of a sample of the oil companies in Algeria .

- واقع الالتزام بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية في الجزائر- دراسة لعينة من الشركات البترولية في الجزائر-

- تهدف هذه الدراسة الى التعرف على واقع التزام الشركات البترولية الجزائرية بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية وفق المعايير المحاسبية الدولية و المتضمنة في النظام المحاسبي المالي ، و ايضا دراسة اثر

ذلك الالتزام على جودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية ، و ذلك من خلال توزيع استبيان على مجموعة من الشركات البترولية الجزائرية.

و تبين من نتائج الدراسة التزام شركات محل الدراسة بالإفصاح عن السياسات المحاسبية الدولية عند اعداد قوائمها المالية من وجهة نظر مدراء الماليين و محاسبين لتلك الشركات ، و توصلت ايضا الدراسة الى وجود اثر ايجابي بين الالتزام بمتطلبات الإفصاح و جودة المعلومات المدرجة في القوائم المالية .

المطلب الثاني : مناقشة الدراسات السابقة

- اتفقت دراستنا مع اغلبية الدراسات السابقة و خاصة منها الجزائرية من حيث المضمون المتمثل في توضيح الميزات المحددة و الإفصاح عن الأصول المثبتة بين المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي بينما اختلفت كل من الدراسات سواء السابقة او الحالية من حيث مجتمع الدراسة و العينات الخاصة بالمواضيع التي طرحت.

حيث تطرقت دراسة **موفق عبد الحسين محمد** الى مدى التزام الشركات العامة للقواعد و المعايير التي تعني بالإفصاح في القوائم المالية اين تشابهت مع الدراسة الحالية ، و تشابهت هذه الدراسة كذلك مع دراسة **قسوم حنان** في اعتماد على المنهج الوصفي و التحليلي ، كما اختلفت الدراستين ، دراسة **بن سراج ايمان** و دراسة **عمامرة ياسمين** في ابراز أهمية النظام المحاسبي التي اعطاها لمختلف أنواع الشركات (المجمعات) و تشابهت دراسة **عيد** مع الدراسة الحالية في تأثير الإفصاح المحاسبي عن دراستنا الحالية في **hennes** الأصول المثبتة بين المعايير المحاسبية الدولية ، كما اختلفت دراسة مجتمع الدراسة حيث هدفت الى التحقق من أن الإفصاح عن المطلوبات القانونية يوفر معلومات مفيدة لتقييم الاحتمالات الى المستثمرين و دراستنا كانت تهدف الى معرفة مدى الاعتراف و الإفصاح عن **Ben** في مدى الإفصاح **Kwame** الأصول المثبتة ، و تشابهت دراسة **عزالدين محمد الطميري** مع دراسة المحاسبي وفقا للمعيار الأول كما اختلفت في التزام متطلبات الإفصاح و انواع الشركات منها المساهمة و الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية .

تشابهت دراسة **أنس ماجد سليمان المرديات** مع دراسة **أحمد حاوية** في طرق معالجة الدراسة حيث قاموا في توزيع الاستبيان على عينة الدراسة و استعمال أسلوب الاستبيان كأداة أساسية لجمع البيانات .

في Sunday Adebayo Alaye عن دراسة Darabi & Faghani اختلفت دراسة النعيبي و مضمون الدراسة حيث تضمنت الدراستين تأثيرات الإفصاح على المطلوبات المحتملة و دراسة الأخرى هدفت الى معرفة تأثير السياسات المحاسبية على الإفصاح المحاسبي ، كما تشابهت دراسة في التعرف على واقع التزام.

مع Sunday Adebayo Alaye دراسة hicham chalgham الشركات بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية .

خلاصة الفصل

- وفي الأخير استنتجنا ان مشاكل القياس والافصاح المحاسبي عن الاصول الغير الملموسة محل جدال واسع وبحث مستمر من قبل المنظمات نظرا للخصائص الاستثنائية للتثبيات، وتوصلنا ان شروط الاعتراف وفقا للمعايير المحاسبية الدولية هي في الواقع مقيدة لعدم أخذها بعين الاعتبار العديد من الاصول الغير الملموسة والمحاسبة عن الاصول غير الملموسة وفقا للنظام المحاسبي المالي يكتنفها العديد من الغموض واهم تحدي يواجه الافصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة هو سرية المعلومة و التي في حالة الإفصاح عنها يمكن أن تساعد المؤسسات المنافسة.

و تطرقنا كذلك في هذا الفصل إلى مختلف المعالجات المحاسبية للتثبيات وفقا للنظام المحاسبي المالي، حيث أن هدف هذا النظام هو تنظيم المعلومات المالية في المؤسسة كما يهدف إلى عرض جداول مالية تعكس وضعيتها المالية ووضعية خزينتها في نهاية السنة لغرض إشباع حاجة مستعملي هذه المعلومات المالية كل حسب صنفه؛ وقد عالج هذا النظام التثبيات التي تعتبر ذات أهمية كبيرة في المؤسسات بمختلف أنواعها المادية والمعنوية والمالية، حيث حدد المبادئ الواجب توفرها لإدراجها كتثبيات ، كما أوضح طرق التصنيف والإدراج في الحسابات ، وكذلك تبيان كيفية التقييم المبدئي والتقييم اللاحق لها بالإضافة إلى طرق المعالجة عند الحيازة و التنازل والتسجيل المحاسبي لها .

الفصل الثاني

مقدمة الفصل:

تعتبر شركة سونلغاز من أقدم المنشآت القاعدية التي عرفتها الجزائر، فهي مؤسسة عمومية للكهرباء والغاز حيث تقوم بالمساهمة الفعالة في التنمية الاقتصادية والصناعية وللتعرف أكثر على هذه الشركة سوف نتطرق إلى نشأتها وتطورها وأيضاً إلى مهامها وأهدافها

المبحث الأول: تقديم شركة توزيع الكهرباء والغاز

المطلب الأول: وظائف شركة توزيع الكهرباء والغاز وهيكلها التنظيمي

أولاً: الوظائف

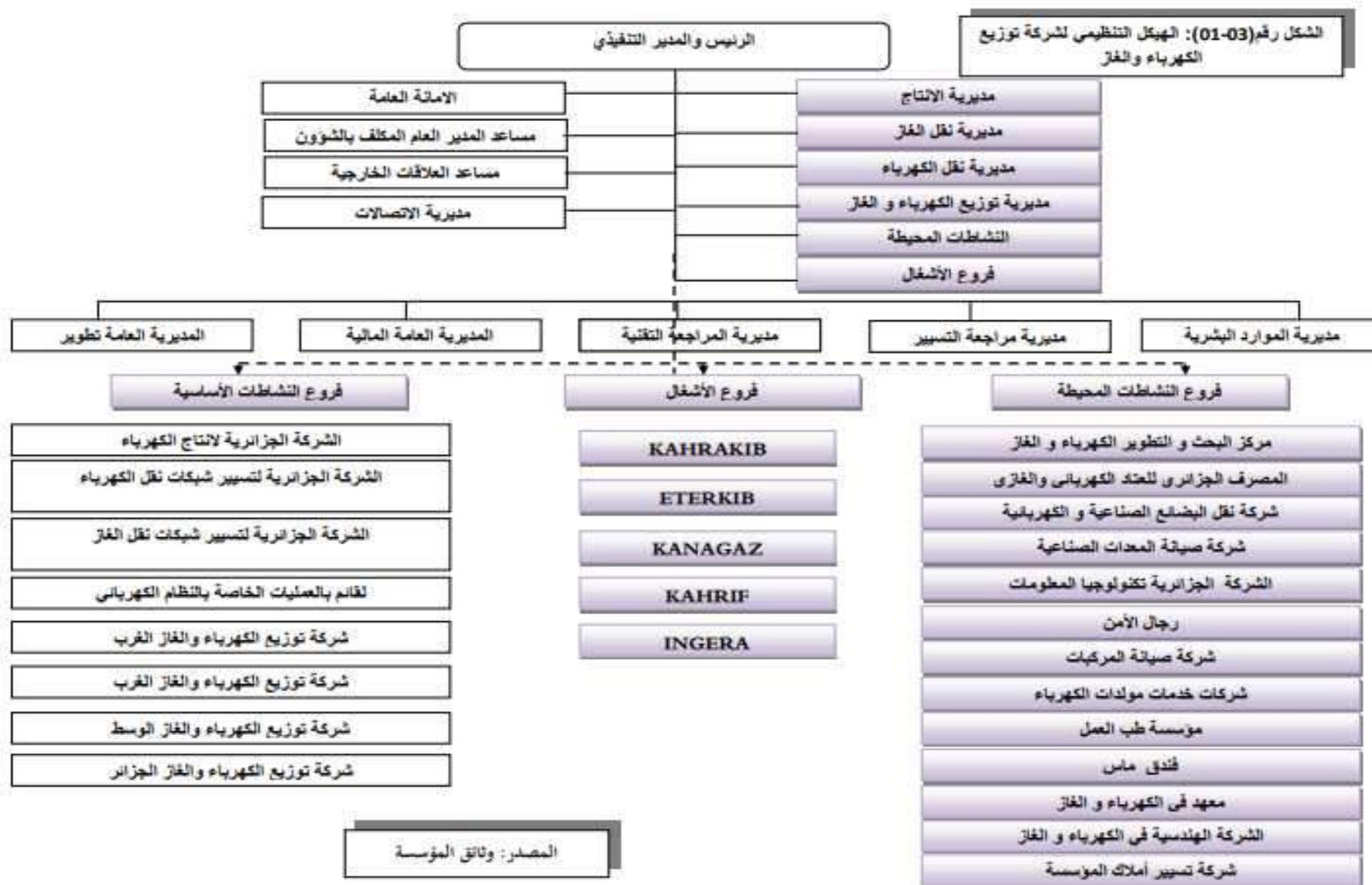
من خلال التطورات التي عرفتها شركة سونلغاز أصبحت تقوم بمجموعه من الوظائف والمهام ومن خلال المادة 6 من الجريدة الرسمية رقم 54 وفي ديسمبر 1995 وفي اطار الاهداف المسطرة والخدمات العمومية تقوم المؤسسة بمجموعه من الوظائف والمهام ومن وظائف شركه سونلغاز نذكر ما يلي :

- ضمان نوعيه انتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية وكذا ضمان توزيع الغاز في اطار احترام شروط الحماية والامن وباقل التكاليف.
- تركيب وتصليح وصيانته واعاده تجديد مراكز الانتاج ونقل وتوزيع الطاقة الكهربائية بالإضافة الى مراكز التوزيع العمومي للغاز.
- التخطيط ووضع البرامج السنوية وكذا المراكز المعدة للسنوات.
- توفير المنشآت الضرورية لضمان سير مهمتها.
- ضمان التحكم في السير الحسن للبرامج.
- تطبيق السياسة التجارية للمؤسسة ومراقبتها.
- ضمان السير الحسن للموارد البشرية والعتاد اللازم للعمل.
- ضمان تمثيل سونلغاز على المستوى المحلي احسن تمثيل.

وعموما فان شركه سونلغاز تضمن تحقيق الاستثمارات للمؤسسة والتحكم في الطاقة وهو عامل ضروري للاقتصاد العام وبصفه خاصه الدراسات والرقابة وتحقيق ميزه استراتيجية في التطور الاقتصادي والصناعي للوطن .

ثانيا: الهيكل التنظيمي لشركه توزيع الكهرباء والغاز

يعتبر الهيكل التنظيمي للمؤسسة من بين العوامل التي تؤدي لإبراز طريقه نشاطها.



المطلب الثاني : تقديم لفرع المؤسسة موضوع الدراسة (عين تموشنت)

شركة توزيع الكهرباء و الغاز بعين تموشنت مكلفة في نطاق اختصاصها بتوزيع الطاقة الكهربائية و الغاز و كذلك تلبية حاجات الزبائن من حيث التكلفة و الجودة الخدمات .

من وظائف شركة سونلغاز و توزيع الكهرباء و الغاز و موقع دراستنا تتمحور في شركة توزيع الكهرباء و الغاز في الغرب منها ولاية عين تموشنت و سنقوم بتعريفها و تقديمها .

يمكن التعريف بهذه الشركة من خلال الاختصاصات التي تقوم بها و نذكر من بينها ما يلي:

- ضمان نوعية و استمرارية الخدمة .

- استغلال و صيانة شبكة توزيع الكهرباء و الغاز .

- تطوير شبكات الكهرباء و الغاز التي يمكن من تزويد زبائن جدد .

- ضمان امن و فعالية هذه الشبكات .

- ضمان التوازن بين الطلب و العرض في مجال الطاقة .

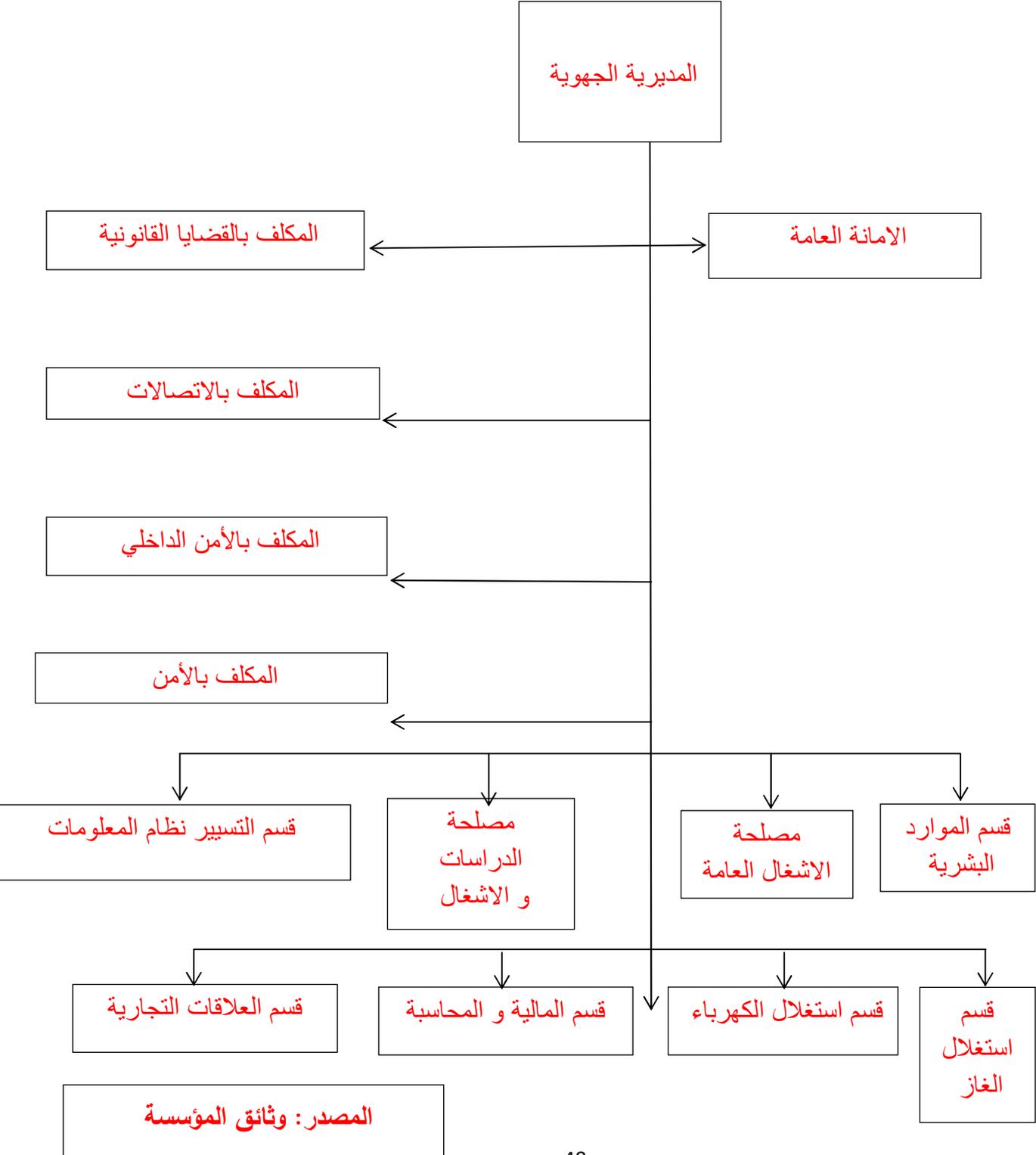
- تسويق الكهرباء و الغاز .

ان شركة توزيع الكهرباء و الغاز بعين تموشنت مكونة و مقسمة الى عدة اقسام و مستويات مختلفة وفق الشكل الذي يتم توضيحه لاحقا .

- الهيكل التنظيمي و وظائف كل قسم لشركة توزيع الكهرباء و الغاز غرب (عين تموشنت)

اولا : الهيكل التنظيمي

ان شركة سونلغاز هي شركة تقوم بعدة وظائف و مهام ، بدورها تنقسم الى عدة اقسام او مستويات و الشكل الموالي يوضح ذلك -الشكل الثاني-



ثانيا : الوظائف

يمكن شرح مهام كل قسم و ادارة كما يلي :

مدير التوزيع :

يعتبر المدير المسؤول الاول في المديرية، و تتمثل مهامه فيما يلي :

- تنظيم و تسيير و مراقبة كل المكانيات الموضوعة تحت تصرفه من اجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء و الغاز في احسن ظروف .

و للمديرية عدة مهام من بينها ما يلي :

- توجيه و قيادة الاعمال و انجاز المخططات و البرامج و الميزانيات في المديرية الخاصة بتوزيع الكهرباء و الغاز عبر اختصاص ولاية عين تموشنت .

- يشارك في مختلف العقود .

- يسهر على امن المديرية كما انه يشرف على حسن سير كل مصالح المديرية .

امانة المدير (الامانة العامة) :

تكون تحت اشراف المدير و هي تتكلف بالمهام التالية :

- المراسلات و البريد (الموارد و المصالح)

-تنظيم الملفات و الوثائق و استقبال الزبائن

تسجيل المكالمات الهاتفية و ضبط المواعيد للمدير

المكلفة بالشؤون القانونية :

و هي تتكلف بالشؤون القانونية للمؤسسة و تتمثل مهامها فيما يلي :

- التكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية .

- متابعة قرارات المحكمة .

- ترسيم و مراقبة الملفات المعقدة .

- تمثيل سونلغاز ببعثة المديرية امام الهيئات القانونية .

- تقييم و نشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة .

المكلفة بالاتصالات :

و هي تتكلف بالاتصالات الداخلية و الخارجية للمؤسسة و تتمثل مهامها فيما يلي :

- تصميم و تنظيم المعلومة الموجهة للعامة و الزبون خاصة بالاستعمال و وسائل الإضاعة المحلية.

- المساهمة مع المديرية العامة في الأنشطة التجارية .

- اقتراح مواضيع حول الاعلان و الاعلام نحو الزبون وفق المعطيات المحلية .

المكلف بالأمن المحلي: يسهر دائما على امن المؤسسة و يتمثل مهامه فيما يلي :

- القيام بالزيارات مع برمجة عمليات النوعية .

- تحضير اجتماعات لصالح المديرية .

- القيام بتحضير حوادث محاكية للحوادث الحقيقية و هذا بالتعاون مع مصالح التقنية .

- تطبيق كل التوجيهات و التعليمات المتوقعة بالصحة و السلامة .

قسم الموارد البشرية :

يهتم هذا القسم بتزويد المديرية بالموارد البشرية و تسيير شؤون العمال و ينقسم الى قسمين:

مصلحة المستخدمين و مصلحة التطوير و مكلف بتطوير الموارد البشرية و لكل نشاطات متعلقة بها منها :

- التخطيط .

- التوظيف .

- دفع الاجور .

- حساب مبالغ التعاقد .

- الترقية .

- المسار المهني .

شبه اشغال العامة :

يهتم بكل ما يخص بنايات المصلحة و ضمان تأثيرها و تموينها بالتجهيزات و الوسائل المختلفة للسير الحسن .

قسم المحاسبة و المالية :

يسهر على استعمال افضل التقنيات لمتابعة النشاطات في المؤسسة و يسجل كل الكتابات المحاسبية انطلاقا من التقدم النقدي للتحركات المالية و هذه المعلومات تسمح بتقدير انجازات المؤسسة و يتكون من ثلاث مصالح و هي :

- مصلحة الميزانية و مراقبة التسيير .

- مصلحة المالية .

- مصلحة الاستغلال .

قسم تسيير نظام المعلوماتية :

يتكلف بتسيير الشبكة المعلوماتية و يتمثل مهامه في :

- انشاء بنك المعلومات .

- حفظ المعلومات المتعلقة بتاريخ الزبائن .

- صيانة انظمة الاعلام الالي .

قسم العلاقات التجارية :

هو قسم يتكلف بتسيير المصالح التجارية المتواجد بالمصلحة الجارية بعين تموشنت و ينقسم الى مصلحتين :

1- مصلحة تقني تجاري : و يتمثل في :

- استقبال زبائن الكهرباء و الغاز و تسجيلها .

- وضع فاتورة الدفع .

2- مصلحة الزبائن :

- تهتم بمراقبة و رصد فواتير العداد .

- تهتم بوضع فواتير التغطية .

قسم استغلال الكهرباء :

يسير شبكة الكهرباء و الخطوط الرئيسية و كل ما يتعلق بشبكة الكهرباء، و ينقسم الى مصلحة تطوير شبكة

الغاز و شعبة الاعمال تحت ضغط منخفض و له مصالح تقنية الكهرباء .

قسم تنفيذ اشغال الكهرباء و الغاز :

و هو يهتم بكل ما يتعلق بأشغال الكهرباء و الغاز و ينقسم الى اربعة مصالح و هي :

- مصلحة دراسة أشغال الكهرباء .

- مصلحة دراسة أشغال الغاز .

- شعبة الاستغلال .

- شعبة التسويق .

قسم استغلال الغاز :

و هو قسم يهتم بشبكة الغاز و ينقسم الى ثلاثة مصالح و هي :

- مصلحة مراقبة و استغلال الغاز .

- مصلحة صيانة الغاز .

- مصلحة تطوير شبكة الغاز .

- مصلحة تطوير شبكة الغاز.

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي لبعض العمليات المتعلقة بالثبتيات العينية

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لعملية الإقتناء و الاستخدام

1- معالجة الثبتيات العينية محاسبيا عند مرحلة الاقتناء و حسب SCF

مثال :

بتاريخ 2014/09/28 قامت مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت باقتناء محولات كهربائية عن طريق البنك بمبلغ 993.213,00 دج و كانت عملية الاقتناء و التسديد بتاريخ 2014/10/16 و قام المحاسب بتسجيل العملية كالتالي:

ملاحظة: التسجيل المحاسبي يتم في وثائق رسمية خاصة بالمؤسسة يتم عرضهم في الملاحق .

		2014/09/28		
	00,733900	ح/ الثبتيات العينية الجاري انجازها		23201
	00,115000	ح/ الثبتيات العينية الجاري انجازها		23201
	00,144313	ح/ الرسم على القيمة المضافة		445015
00,993213		ح/ موردوا الثبتيات	4040023	
- حالة اقتناء التثبيت -				

- رسم اليومية التي تمثل المعالجة المحاسبية لاقتناء محولات كهربائية عن طريق البنك

التعليق على اليومية

- من خلال ما رأينا في المثال انه تم اقتناء محولات كهربائية ، حيث قامت مؤسسة سونلغاز بإعداد فاتورة خاصة بالاستثمار و من هذه الفاتورة قمنا بإعداد يومية وفقا للنظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية ، حيث ان كل معيار يقوم بمعالجة نوع من أنواع التشبيات ، و هذا النوع من التشبيات يعالجه المعيار المحاسبي رقم 16. لاحظنا في اليومية انه يوجد مبلغين مختلفين للتشبيات المادية الجاري انجازها ، حيث نقوم بجمع المبلغين و ضربهما في معدل الخاص بالرسم على القيمة المضافة الذي هو 17% لأن هذه اليومية كانت في سنة 2014، و في التالي نقوم بجمع مبالغ الجانب المدين و نقوم بتسجيله في الجانب الدائن في حساب موردوا التشبيات .

- التسجيل المحاسبي لعملية الاقتناء و التسديد

		2014/10/16	
	00,993213	ح/ موردوا التشبيات	4040023
00,993213		ح/ وكالات التسيقات المالية	54121
		- التسديد -	

- لقد قام البنك بالتسديد لصالح مؤسسة سونلغاز في شكل سلفية .

		2014/10/16	
	115000	ح/ التشبيات العينية	23201
	733900	ح/ التشبيات العينية	23201
848900		ح/ موردوا التشبيات	4040023

- معالجة الثبتيات العينة محاسبيا عند مرحلة الإستخدام 1-1

مثال :

في سنة 2015، قامت مؤسسة سونلغاز (الأم) بشراء كمية من وسائل النقل من الشاحنات و السيارات الخاصة بالعمل حيث تحملت جميع الأعباء الخاصة كالنقل و كذا سعر الشراء ثم قامت المؤسسة بتوزيع هذه الوسائل حسب احتياجات المؤسسات عبر التراب الوطني و كانت حصة ولاية عين تموشنت 6 سيارات من نوع الكونغو و التي تم تحويلها تحت رقم 29/2015 و بمبلغ إجمالي يقدر بـ 24،10.762.384 ثم قام المحاسب بتسجيل العمليات المحاسبية كالتالي :

ملاحظة: تسجيل عمليات الاستخدام في المؤسسة الأم.

Libelle de pièces	Compte a mouvementer	Debit	Crédit	Centre cedant (compte de contrepartie et N de pièce)	
FC 743 ORH ETB DU 02\11\2015	181115	0	،00105300		ACH\0002196
FC 728 DRH ETB DU 02\11\2015	181115	0	،00205800		ACH\0002198
FC 729 DRH ETB DU 02\11\2015	181115	0	،001601750		ACH\0002200
FC 302 DRH CAM DU 27\09\2015	181115	0	،00150000		ACH\0002201
FC 534 DTE CREDEG DU 11\10\2015	181115	0	،00200000		ACH\0002203
FC 709\AOUT DCM ALGERIE POSTE DU 29\09\2015	181115	0	،00318300		ACH\0002254
ETAT TRANSFERT N29\2015	181115	0	،2410762384		OD\0000515

Fact 08 skh aout 2015	181115	0	40.25158595		ACH\0002268
Fact 09 sks sept 2015	181115	0	72.22038309		ACH\0002269
Fact 37 skb sept 2015	181115	0	31.5957725		ACH\0002273
Fact 10 spe gr oct 2015	181115	0	80.12187171		ACH\0002282
Fact 10 spe gr oct 2015	181115	0	18.63321947		ACH\0002282
FC 2829 DAG HOTEL DAR DIAF	181115	0	01.48000	40120	ACH\0002288
FACT 457 GRTE TAC OCT 2015	181115	0	06.151625		ACH\0002298
FACT 494C GRTE OCT 2015	181115	0	98.22587148		ACH\0002299
FACT 459C GRTE OCT 2015	181115	0	00.24943948		ACH\0002300
	TOTAL	0	70 ,018974148		

- التحليل المالي

- يتكون هذا التسجيل المحاسبي من مجموعة من الأصول المثبتة منها وسائل النقل الذي تتمثل في الشاحنات و السيارات الخاصة بالعمل .

و يتضمن هذا الجدول من تسمية الأصل أو القطعة المشتراة حيث أن كل قطعة لها تسمية خاصة بها حسب كل مؤسسة و تاريخ خاص بها ، و نلاحظ ان لهم حساب مشترك بينهما و هو 181 الذي يمثل حسابات الارتباط بين المؤسسات .

يبين لنا التسجيل ان جانب المدين يساوي الصفر و هذا يعني ان لا يوجد تدفق في المؤسسة، بينما في الجانب الدائن توجد مبالغ مختلفة لكل أصل مشتراه، و نلاحظ ان تم تسجيل المبلغ 24,10762384 في حالة النقل تحت رقم 29/2015 .

و يوجد مركز التنازل الذي يتكون من حساب طرف المقابل و لا يوجد، و رقم القطعة الخاصة بكل أصل مشتراه .

ملاحظة : يوجد وثائق اخرى خاصة بالمؤسسة سوف تكون في الملاحق

2- المعالجة المحاسبية في حالة الصيانة

مثال :

- بتاريخ 2022/03/06 قامت مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت بإصلاح تسرب غاز على وصلة عازلة و كانت مصاريف هذه الصيانة بمبلغ 79,34085 دج و قام المحاسب بتسجيل العملية كالتالي :

رسم اليومية

		2022/03/06	
	52,28643	ح/ الصيانة و التصليحات ، و الرعاية	615042
	27,5442	ح/ الرسم على القيمة المضافة	445081
79,34085		ح/ موردوا الخدمات	40120

- لقد قمنا بخصم معدل الرسم على القيمة المضافة الذي هو 19% من مبلغ حساب الصيانة و التصليحات و الرعاية، و قمنا بجمع المبلغين و تسجيلهما في حساب موردوا الخدمات .

3- المعالجة المحاسبية في حالة اقتطاع الضمان

مثال :

- بتاريخ 2022/01/10 ، قامت مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت ، بتنقل الى دائرة حمام بوحجر من أجل اقتطاع الضمان، و كان مبلغ هذه الفاتورة 92,564616 دج و قام المحاسب بتسجيل العملية كالتالي :

- رسم اليومية

		2022/01/10	
	00,474468	ح/ التشبيات المادية	21
	92,90148	ح/ الرسم على القيمة المضافة	445
92,564616		ح/ موردوا الخدمات	401

- قمنا بخصم معدل الرسم على القيمة المضافة من مبلغ التشبيات المادية ، و جمعنا المبلغين و تسجيل النتيجة في حساب موردوا الخدمات .

- التسجيل المحاسبي لعملية التسديد

		2022/01/10	
	92,564616	ح/ موردوا الخدمات	401
92,564616		ح/ البنك	512
		- تسوية اقتطاع الضمان -	

كان التسديد عن طريق البنك .

4- المعالجة المحاسبية في حالة استرجاع الضمان بين المورد و مؤسسة سونلغاز

- قامت المؤسسة بإعداد فاتورة بتاريخ 2022/01/31 تخص عودة الضمان بين المورد و المؤسسة و من خلال هذه الفاتورة سوف نقوم بتسجيل المحاسبي لها .

رسم اليومية

		2022/01/31/	
	00,203000	ح/ الثبتيات المادية	21
00,203000		ح/ موردوا الثبتيات	404

التسجيل المحاسبي الذي كان في 2022/03/07

رسم اليومية

		2022/03/07	
	00,10150	ح/ موردوا الثبتيات	40410
	50,1928	ح/ الرسم على القيمة المضافة	445081
50,12078		ح/ موردوا الخدمات	40120

- الميزانية المالية جانب الأصول

2017	2018	الاهتلاك 2018	الاجمالي 2018	ملاحظة	الأصول
					أصول غير جارية
					الشهرة
					الثبتيات المعنوية
					تكاليف التطوير المرصدة
					أصول ثابتة
62.29 612 12	62.290 612 12		،62290 612 12		أراضي
26.523 061 7	94.270 842 6	76.708 015 3	70.979 857 9		تخطيط و تطوير الأرض

92.806 199 471	09.434 787 460	59.83 997 637	68,217 587 524		مباني
96.658082 471 5	78.377382 348 6	49.845062 447 4	27,222445 796 10		معدات و أدوات
83.1165971039	23.001 439 781	38.764205 993	61,203206 775 1		الممتلكات و المعدات الأخرى
86.1783394899	03,1360986990		03,1360986990		الأصول قيد التنفيذ
					الأصول المالية
					محاسبة الاستثمار
					الأوراق المالية الاستثمارية و الذمم المدينة
					الأوراق المالية الثابتة الأخرى
					القروض و الأصول المالية غير المتداولة الأخرى
					ربط الحسابات
891189764345	897104536969	550842476022	1447947012991		إجمالي الأصول غير الجارية
					الأصول

					المتداولة
498444100	498444100		498444100		الجرد و العمل
					الذمم المدينة و الاستخدامات المماثلة
05.626 993 991	61.209 067 993	67.731 799 25	28.941 866 018 1		العملاء
000	000		000		الذمم المدينة من شركات المجموعة و الشركات الزميلة
093.964 989	38.019 025 11	23.138 349 1	61,157 374 12		المدينون الأخرون
22.278 438 14	33.042 261 22		33,042 261 22		الضرائب
000	000		000		الموجودات المتداولة الأخرى
					التوافر و ما شابه ذلك
					الاستثمارات و الأصول المالية المتداولة الأخرى
21,015 679 159	15,382 549 210	35,124 163 1	50,506 712 211		خزينة
41,001 995 180 1	47,094 887 241 1	25,994 311 28	72,088 199 270 1		إجمالي الممتلكات

					الحالية
86.092892644 10	16.212932464 10	47.536736754 5	63.218 669 749 15		الأصول الإجمالية

- التحليل المالي لأصول الميزانية المالية

- نلاحظ في هذه الميزانية أن مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت لا تمتلك تشبيات معنوية، و هذا ما يبين لنا أن المؤسسة لا تمتلك أساس محاسبي أو مالي يمكن من خلاله تقييم التشبيات المعنوية و المالية بموضوعية ، نلاحظ ايضا غياب الأصول المالية و هذا يدل على انه ليس هناك استثمار في سنة 2018 و 2019 .

نلاحظ كذلك لا يوجد ملاحظات و التي تمثل معيار الإفصاح، الذي يقوم بالكشف الرسمي للمعلومات و الأحداث الجوهرية التي حصلت، و لها تأثير على الشركة. و يقوم كذلك بعرض المعلومات المحاسبية للقوائم المالية.

و مع هذا الغياب التام للإفصاح يصعب علينا معرفة مصدر المبالغ و كيفية حسابها و تدوينها

جدول رقم 01- الميزانية المالية المختصرة للأصول المثبتة

الأصول المثبتة	2017	2018	النسبة المئوية للتغير %
أراضي	62,290 612 12	،6212 612 290	0%
تسييق الحدائق و مناظر طبيعية	،267 061 523	،946 842 270	-10,3
مباني	،92471 199 806	،09460 787 434	-21,2
معدات و أدوات	،965 471 658 082	،786 348 377 382	02,16
الممتلكات و المعدات الأخرى	،831 165 971 039	،23781 439 001	-98,32

75,6	667 610 058 397،	597 128 502 742،	مجموع الأصول المثبتة
------	------------------	------------------	----------------------

المصدر : من إعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات الميزانية

التحليل المالي للأصول المثبتة بين السنتين 2017 و 2018

- نلاحظ أن قيمة الأراضي بقيت ثابتة في كلا السنتين و قيمة تسبيق الحداثق و مناظر الطبيعية انخفضت قيمتها من سنة 2017 الى سنة 2018 بنسبة 10,3، و قيمة المباني كذلك كان هناك انخفاض في قيمتها من سنة 2017 الى سنة 2018 بنسبة 21,2 و نلاحظ ان هناك ارتفاع في قيمة المعدات و الأدوات من سنة 2017 الى سنة 2018 بنسبة 02,16، و قيمة الممتلكات و المعدات الأخرى انخفضت من سنة 2017 الى سنة 2018 بنسبة 98,32. نلاحظ ان قيمة مجموع الأصول المثبتة لسنة 2018 أكبر من قيمة الأصول المثبتة لسنة 2017 بنسبة 75,6.

مثال حول كيفية حساب النسبة المئوية للتغير

قيمة المباني لسنة 2018 ناقص (-) قيمة المباني لسنة 2017 قسمة (/) قيمة المباني لسنة 2017 ضرب 100.

- حسابات النتائج حسب الطبيعة

2017	2018	ملاحظة	
45,3 793 544 299	48,3 857 666 752		المبيعات و المنتوجات ذات الصلة
	00,0		منحة تشغيلية
45,3 793 544 299	78,740 364 499		إنتاج التميرين
60,-2 946 378 465	93,-107 153 634		مشتريات مستهلكة

18،-964 224 237	62،-190 364 452		الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
78،-3 910 602 738	77،-1 132 252 806		الاستهلاك للسنة المالية
33،-117 058 439	99،-391 888 306		القيمة التشغيلية المضافة
03،-563 686 388	11،-549 859 930		نفقات الموظفين
97،-63 232 889	25،-62 779 350		الضرائب و المدفوعات الأخرى
33،-743 977 717	35،-1 004 527 587		الفائض التشغيلي الاجمالي
45،108 413 688	37،110 434 197		الدخل التشغيلي الأخر
56،-7 585 707	00،-177 800		مصاريف تشغيلية أخرى
80،-613 942 548	02،-545 278 040		الاستهلاك و المخصصات و مخصصات انخفاض القيمة
79،15 103 252	83،12 896 680		عكس خسائر انخفاض القيمة و المخصصات
45،-1 241 989 032	83،-1 426 652 549		دخل التشغيل
00،0	03،-866 154		الفوائد و النفقات المالية
00،0	03،-866 154		النتيجة المالية
45،-1 241 989 032	20،-1 427 518 703		الدخل العادي قبل الضريبة
			الضرائب المستحقة على النتائج العادية
			ضرائب الدخل الأخرى
69،-3 917 061 240	68،-3 980 997 630		إجمالي الدخل من الأنشطة العادية
14،-5 159 050 273	88،-5 408 516 333		مجموع مصروفات الأنشطة العادية
45،-1 241 989 032	20،-1 427 518 703		الدخل الصافي من الأنشطة العادية
45،-1 241 989 032	20،-1 427 518 703		Xصافي الدخل للسنة

- التحليل المالي لجدول الحسابات حسب الطبيعة

- تمثل النتيجة المالية الفوائد و النفقات المالية، التي سنقوم بمقارنتها بين السنتين 2017 و 2018 حيث نلاحظ ان قيمتها سالبة في السنة 2017 و كانت تساوي الصفر في السنة 2018 و نلاحظ كذلك صافي الدخل لسنة 2017 لم يتغير في سنة 2018 و بقي نفسه، و لكن كان بالقيمة السالبة هذا يعني أن مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت كانت تسجل خسارة في هذه السنتين .

- جدول رقم 2 : جدول الحسابات للفائض التشغيلي

الفائض التشغيلي	2017	2018	النسبة المتغيرة للتغير %
الدخل التشغيلي الأخر	45,108 413 688	37,110 434 197	86,1
مصاريف تشغيلية اخرى	56,-7 585 707	00,-177 800	65,-97
الاستهلاك و المخصصات و مخصصات انخفاض القيمة	80,-613 942 548	02,-545 278 040	18,11
عكس خسائر انخفاض القيمة و المخصصات	79,15 103 252	83,12 896 680	61,14
الفائض التشغيلي الإجمالي	33,-743 977 717	35,1 004 527 587	02,35

المصدر : من إعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

التحليل المالي للفائض التشغيلي لسنتين 2017 و 2018

- من مقارنتنا بين السنتين نلاحظ ان الدخل التشغيلي الأخر ارتفع من سنة 2017 الى سنة 2018 بنسبة 86,1، و قيمة المصاريف التشغيلية الأخرى انخفضت من السنة 2017 الى السنة 2018 بنسبة 65,97، و قيمة الاستهلاك و المخصصات و مخصصات انخفاض القيمة كذلك انخفضت من السنة 2017 الى السنة 2018 بنسبة 18,11 و عكس خسائر انخفاض القيمة و المخصصات انخفضت من السنة 2017 الى السنة 2018 بنسبة 61,14، و الفائض التشغيلي الإجمالي ارتفع من السنة 2017 الى السنة 2018 بنسبة 02,35

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعملية الاهتلاك و التنازل

1-معالجة الثببتات العينية محاسبيا حسب مرحلة الاهتلاك

مثال: و بعد نهاية سنة 2017، تقوم مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت بعملية الاهتلاك الخاصة بالسيارات من نوع Kongoo و ذلك حسب القانون المعتمد عليه و هو الاهتلاك الثابت لمدة أقصاها 5 سنوات. ملاحظة: تجدون في جدول الاهتلاك العملية تشمل سنة 2015،2016،2017، ثلاث سنوات فقط و ذلك لعدم انتهاء المدة المحددة.

ثم تجدون التسجيل المحاسبي لهذه العملية.

	24,10762384	الثببتات المادية الأخرى	21840
24,10762384		حسابات الارتباط بين المؤسسات - اثبات الثببتات المادية الأخرى-	181115

التعليق: قمنا بترصيد الحساب 21840 مع الحساب 181115

البيان	استهلاك الاصول الثابتة			
	السنة	المبلغ الاجمالي	الاهتلاك المتراكم	لا يزال يتعين استهلاكها
سيارات مشتريات رينو	2015	358746.14	358746.14	1434984.57
	2016	358746.14	717492.28	1076238.42
	2017	358746.14	1076238.42	717492.28

التحليل

بمقارنة التشبيات للسنوات الثلاثة 2015،2016،2017 نلاحظ ان المبلغ الاجمالي بقي ثابتا و هذا مايدل على انهم يطبقون الاهتلاك الثابت فقط

2- معالجة التشبيات العينية محاسبيا عند مرحلة التنازل

مثال: بتاريخ 2017/06/17، قامت مؤسسة سونلغاز لولاية عين تموشنت بشراء عدادات كهربائية عن طريق البنك بمبلغ، 506.51200 دج ثم قامت بالتنازل عنها لصالح مؤسسة توزيع المعدات و تركيبها.

ثم قام المحاسب بتسجيل هذه العملية محاسبيا حسب التنازل SCF.

		2017/06/17	
	506512	ح/ التشبيات المادية	23210
	506512	ح/ التشبيات المادية الاخرى	2188040
1013024		ح/ موردوا التشبيات	4048223

- تسجيل التنازل

		2017/06/17	
	506512	ح/ ناقص القيمة عن التنازل عن اصول ثابتة غير مالية	652
506512		ح/ الثببتات المادية الأخرى	2188040

خلاصة الفصل:

بعد أن تطرقنا من خلال فصلنا هذا إلى الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للثببتات العينية ووفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة سونلغاز و ذلك بالاعتماد على بعض الأمثلة، اتضح لنا جليا أن المؤسسة تقوم خلال دورتها المالية بإعداد بطاقات للثببتات التي تم اقتناؤها بصفة دورية و منظمة، تسجل فيها كل المعلومات المحاسبية المتعلقة بها كثمان الشراء، مصاريف الشراء، تاريخ الحيازة، العمر الانتاجي، ... الخ.

ثم يتم تسجيل المحاسبي لها و متابعتها خلال مراحلها الأخرى بتسجيل اهتلاكاتها، مصاريف التحسين و الصيانة بما في ذلك عملية التنازل إن تمت.

غير أنه من النقائص التي لم تستطع المؤسسة تفاديها للتطبيق الجيد لهذا النظام هو عدم مقدرتها على إعادة تقييم ثببتاتها وفق قيمتها العادلة لإعطاء الصورة الصادقة، و هذا لعدم وجود سوق نشط يساعدها على ذلك.

الخاتمة

العامّة

تناولنا من خلال دراستنا هذه موضوع الميزات المحددة للاعتراف والافصاح عن الاصول المثبتة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي من خلال محاوله الإجابة على الاشكالية، وقد تم معالجة الجانب النظري مع القيام بدراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة سونلغاز بعين تموشنت، وقد سمحت لنا هذه الدراسة من اختبار مدى صحة الفرضيات والخروج بمجموعة من النتائج.

01/ اختبار صحة الفرضيات:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية التي قمنا بها يمكن اختبار الفرضيات كما يلي: الفرضية الأولى: التي تنص على ان احترام المعايير المحاسبية الدولية يعزز عمليات الاعتراف والافصاح عن الاصول المثبتة مما يتطلب اعادة تحسين النظام المحاسبي المالي فقد تم نفيها لان شركة سونلغاز بعين تموشنت لم تلتزم بتقديم إفصاحات ولا يوجد الزام قانوني بالإفصاح الدقيق على جميع الاحداث الجوهرية.

الفرضية الثانية: التي تنص على انه لا يوجد توافق تام بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي فيما يخص المعالجة المحاسبية للأصول المثبتة فقد تم نفيها بحيث وجدنا ان النظام المحاسبي المالي يتوافق الى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية، غير ان ما يمكن ملاحظة ان المعايير المحاسبية الدولية هي معايير سريعة التحديث وفق المستجدات والظروف الاقتصادية على غرار النظام المحاسبي المالي.

02/ نتائج الدراسة:

توصلنا من خلال هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج سواء في الجانب النظري او التطبيقي، واهم هذه النتائج ما يلي:

-قامت المعايير المحاسبية الدولية بمعالجة مختلف القضايا المتعلقة بالتشبيات من خلال عدة معايير خاصة بالتشبيات.

-اهتمت المعايير المحاسبية الدولية بالإفصاح عن التشبيات حيث نجد في كل معيار خاص بها جانب مخصص للإفصاح يتضمن المعلومات الواجب الافصاح عنها، في حين لم يتطرق النظام المحاسبي المالي الى الافصاح صراحة بل كان ذلك ضمنيا.

03/ الاقتراحات:

من خلال الطرح السابق للموضوع تمكنا من الوصول الى جملة من الاقتراحات وهي كما يلي: -الاهتمام بتطوير المعارف والخبرات للمرسلين في هذا المجال وذلك من اجل تطبيق افضل للمعايير المحاسبية

الدولية.

-التكوين المستمر للمحاسبين لضمان الفعالية والكفاءة في الميدان المحاسبي.

-القيام بإعادة تقييم تثبيات المؤسسة دوريا(على الاقل في كل ثلاث سنوات) حتى تعكس القوائم المالية القيمة

الحقيقية للمؤسسة.

04/ افاق الدراسة:

ان موضوع القياس والاعتراف له اهمية بالغة في الوسط الاقتصادي، حيث انه الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي

المالي، وما هو واضح في الجزائر عدم توفر البيئة الملائمة لتطبيق بعض الجديد فيه، والمشكل الذي يبقى مطروح، ما

هي العوائق التي تقف في طريق السوق النشطة؟ هل واضحة، ام مبهمه؟ وخلق الحلول في اقرب الآجال لمواكبة

التطور والنظر الى المستقبل.

قائمة

الملاحق

SOCIETE: SOCIETE DE DIST DE L'ELECT ET DU GAZ DE L'OUEST

EXERCICE: 2014

CENTRE COMPTABLE: DD AIN TEMOUCHEMENT - K

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce facture d investissement

N° Pièce 0001683 Typepièce ACH - Achats

Période Septembre Date validation 28/09/2014

Référence 96/2014 Date référence 26/08/2014

Fournisseur ETS NABI (ETS NABI)

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CHI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
445015						✓ 144 313,00	0,00
23201						✓ 733 900,00	0,00
23201						✓ 115 000,00	0,00
4040023						0,00	✓ 993 213,00
TOTAL						993 213,00	993 213,00

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CHI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23201	05		K141	04	002	115 000,00	0,00
23201	05		K139	00	003	733 900,00	0,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
N.MARNI			

SOCIETE: SOCIETE DE DIST DE L'ELECT ET DU GAZ DE L'OUEST
 CENTRE COMPTABLE: DD AIN TEMOUCHENT - K

EXERCICE: 2014

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce: Règlement OV numéro : 2014/00786
 N° Pièce: 0000878 Type pièce: BQD - Banques décaissements
 Période: Octobre Date validation: 16/10/2014
 Référence: K/OV/2014/00786 Date référence: 13/10/2014
 Fournisseur: ETS NABI [ETS NABI]

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
54121						0,00	993 213,00
4040023						993 213,00	0,00
TOTAL						993 213,00	993 213,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
F.BENMADDAH			

SOCIETE: SDO - SOCIETE DE DIST DE L'ELECT ET DU GAZ DE L'OUEST

EXERCICE: 2015

Avis d'Echange Interne - AEI n° 0003-11

CENTRE COMPTABLE CEDANT: SDO SIEGE - 18111

CENTRE COMPTABLE CESSIONNAIRE: DO AIN TEMOUCHEM - 18124

DATE D'EDITION: 08/12/2015

LIBELLE PIECE	COMPTE A MOUVEMENTER	DEBIT	CREDIT	CENTRE CEDANT	
				COMPTE DE CONTREPARTIE	N° PIECE
FC 143 DRH ETB DU 02/11/2015	181115	0.00	103300.00 /		ACH/0002196
FC 728 DRH ETB DU 02/11/2015	181115	0.00	209600.00 /		ACH/0002198
FC 729 DRH ETB DU 02/11/2015	181115	0.00	1601280.00 /		ACH/0002200
FC 302 DRH CAM DU 27/09/2015	181115	0.00	150000.00 /		ACH/0002201
FC 534 DTE CREDBG DU 11/10/2015	181115	0.00	200000.00 /		ACH/0002203
FC 709 AGOUT DCM ALGERIE POSTE DU 29/09/2015	181115	0.00	318300.00 /		ACH/0002254
ETAT TRANSFERT N°28/2015 X	181115	0.00	- 10762384.36 / /		OD /0000516
fact 08 skh aout 2015	181115	0.00	25168886.40 /		ACH/0002258
fact 09 sba sept 2015	181115	0.00	22036009.72 /		ACH/0002260
fact 37 skb sept 2015	181115	0.00	5967708.31 /		ACH/0002273
fact 10 sba gr oct 2015	181115	0.00	12167171.80 /		ACH/0002282
fact 10 sba gr oct 2015	181115	0.00	63321947.18 /		ACH/0002282
FC 2829 DAG HOTEL DAR DIAF	181115	0.00	48000.01 /	40120	ACH/0002286
FACT 497 GRTE TAC OCT 2015	181115	0.00	151628.06 /		ACH/0002299
FACT 494C GRTE OCT 2015	181115	0.00	22587148.98 /		ACH/0002299
FACT 499C GRTE OCT 2015	181115	0.00	24949648.00 /		ACH/0002300
	TOTAL	0.00	198741480.70		

VISA DFC



ETAT DES TRANSFERTS D'INVESTISSEMENTS

Oran, Le 01/12/2015

Contrat : N°01/2015/SDD/DAG/PA
 Fournisseur : Renault Algérie SPA
 Facture : n°640314 du 27/10/2014
 Montant total DAI TTC : 358 746 141,40
 Imputation : 83 2 797 8000

DESIGNATION	ELEMENTS DE VALORISATION			ELEMENTS D'IDENTIFICATION		MONTANT DAIT	MONTANT DAIT-TVA	MONTANT DAITVA	MONTANT TOTAL DA (HT + TVA) + DA
	Qté	PUHT	TOTALHT	TOTAL TTC	Origine				
Fourniture de	209	1 464 307,10	302 848 420,82	358 746 141,40	Oran 10 ✓	14 647 271,00	600 000,00	2 490 000,00	17 637 271,00
véhicule léger					Et Serie 13 ✓	36 380 000,00	1 440 000,00	4 400 000,00	32 280 000,00
offensif type					S. E. Absolu 13 ✓	14 647 271,00	600 000,00	2 490 000,00	17 637 271,00
fourgonnette classe 4					A. Termostabilisé ✓	4 728 000,00	400 000,00	1 490 000,00	15 752 000,00
porté à 26 places					Terrain 13 ✓	28 285 000,00	1 440 000,00	4 400 000,00	22 285 000,00
logement					Marsat 13 ✓	21 670 000,00	1 260 000,00	3 730 000,00	25 660 000,00
Essential GP1					Benharoun 13 ✓	8 788 000,00	480 000,00	1 490 000,00	10 758 000,00
Renault Kangoo					Benharoun 13 ✓	6 788 000,00	480 000,00	1 490 000,00	10 758 000,00
					Saba 13 ✓	11 717 816,00	640 000,00	1 950 000,00	14 307 816,00
					Tedoul 13 ✓	4 284 160,00	240 000,00	740 000,00	5 264 160,00
					Naima 13 ✓	11 717 816,00	640 000,00	1 950 000,00	14 307 816,00
					E. Saba 13 ✓	8 788 000,00	480 000,00	1 490 000,00	10 758 000,00
Taxe régionale (TAR)		87 800,00		16 200 000,00	Adra 13 ✓	14 647 271,00	600 000,00	2 490 000,00	17 637 271,00
					Chelouche 13 ✓	11 717 816,00	640 000,00	1 950 000,00	14 307 816,00
					Chelouche 13 ✓	11 717 816,00	640 000,00	1 950 000,00	14 307 816,00
TVA (17%)		240 000,00		450 000,00	Hamagouch 13 ✓	21 670 000,00	1 260 000,00	3 730 000,00	25 660 000,00
					Rabat 13 ✓	13 162 540,00	720 000,00	2 240 000,00	16 142 540,00
					Tant 13 ✓	20 296 176,40	1 120 000,00	3 490 000,00	25 112 256,40
					An Dala 13 ✓	14 647 271,00	600 000,00	2 490 000,00	17 637 271,00
					Tessoul 13 ✓	11 717 816,00	640 000,00	1 950 000,00	14 307 816,00
					SDD/REGIE 13 ✓	5 858 000,00	320 000,00	800 000,00	7 178 000,00
TOTAL DAIT			302 848 420,82						
TOTAL DAITTC				358 746 141,40	TOTAL	358 746 141,40	16 000 000,00	48 800 000,00	358 746 141,40


 Le Chef de Département Affaires Générales

**Société de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Ouest
Département Affaires Générales**

Contrat : N° 01/2015/SDO/DAG/PA du 14/04/2015

200 décisions d'affectation
Etat de transfert du 01/12/2015
P.V de Réception Provisoire N°04/2015 du 18/11/2015
200 Bons de Livraison
Notification du contrat N°770/DAG/Parc/2015 du 16/04/2015
Copie caution bancaire n° 0134/2015 du 11/05/2015
Etat de dotation

Imputation : 83 Z 797 5000

Somme (en chiffres)	Hors Taxe	292 945 420,00 DA
	TVA	49 800 721,40 DA
	T.T.V.N	16 000 000,00 DA
	T.T.C	358 746 141,40 DA

Somme (en lettres): Trois cent cinquante huit millions sept cent quarante six mille cent quarante et un Dinars et quarante Cts.

Contrôles	Date	Signature et Nom
G.V	01/12/2015	

VU BON A PAYER, le 01 DEC 2015

Le Chef de Département Affaires Générales,

ع. عمارة

v:2149/ach
da03/12/15

RENAULT ALGERIE SPA		Facture	
S.P.A au Capital de 1 037 801 845 DA Siège social : 13 Route zone Industrielle, Oued Soudj ALGER Téléphone Fixe : 024 1600004204, 024 1616137000 RC : 27 8 2042 NIS : 7682101005007 RIB : 002 00012120326400431 BSA AMBROUQUE - ALGER		NUMERO DE DOSSIER D'EXPEDITION : NUMERO DE FACTURE : 44 72015 DATE DE LA FACTURE : 05/14/2015 Numéro de marché: N° 01/2015/SDO/DAG/PA Nombre de page : 001/001	
DISTRIBUTEUR Doit : SDO/SPA 03, RUE DES SEIGNS BENGLIANE GRAN			
Tél : 041 29 61 53 - Fax 041 29 61 46 RC N°2160-0106402-808 NIF :000 63 15 10 64 92 82			
Véhicules légers Utilitaires "Type Fourgonnette chassis court" RENAULT RANGOO VITREE 15 SEES DE PLACES : Equipement "Bessely + GPL"		200	202 945 420,00
		1 464 727,10	202 945 420,00
		MONTANT HORS TAXE	202 945 420,00
		IVA 17%	40 960 721,40
		TAXE VEHICULE (04%)	16 900 000,00
ARRETE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE: TROIS CENT CINQUANTE HUIT MILLION SEPT CENT QUARANTE SIX MILLE CENT QUARANTE ET UN DINARS ET QUARANTE CENTIMES		MONTANT EN (TTC) DV	360 746 141,40

Directeur des Ventes
 [Signature]
 [Stamp]

SOCIETE: SOCETE DE DIST DE L'ELECT ET DU GAZ DE L'OUEST

EXERCICE: 2015

CENTRE COMPTABLE: DD AIN TEMOUCHENT - K

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce: 0003-11_OD_ETAT TRANSFERT N°29/2015

N° Pièce: 0000463 Type pièce: AEI - Avis d'échanges internes

Période: Novembre Date validation: 10/12/2015

Référence: 0003-11 Date référence: 08/12/2015

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
21840						10 762 384,24	0,00
181115						0,00	10 762 384,24
TOTAL						10 762 384,24	10 762 384,24

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
N.MARNI			



شركة الجزائر للمعدات الإلكترونية والكهربائية
Compagnie Algérienne du Matériel Electronique et Electrique

BOULEVARD DE LA LIBERATION N° 100 ALGER ALGERIE
 SOCIÉTÉ COMMERCIALE ALGERIENNE
 SOCIÉTÉ SAISONNIÈRE ALGERIENNE
 TEL: 021 42 45 45 FAX: 021 42 44 24
 BO: 021 42 45 45
 C/P: 021 42 45 45
 C/F: 021 42 45 45
 BIC: 021 42 45 45
 BIK: 021 42 45 45

COPIE

Facture n° : 0100/632/17

Date: 18/07/2017

Client: 107000 / 500 - DJ ALGERIENNE
 RUE EL ABDEL BEN ALI
 ALGERIENNE

N/C: 01/010000000000
 A/P: 46 / 51 04 200
 C/F: 021 42 45 45
 BIC: 021 42 45 45

Référence: Bon Gde N°01575/16 SA 18/07/2017 SAG AT-CONTRAT/CAMEN/200/2015-2017

COM	DESCRIPTION	UN	QTE	PU HT	TOTAL HT	TVA
100001	COMPT BISC 87 MONO TACS FID	UN	360,00	3765,70	506 912,00	17,00

SOCIETE Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre
 CENTRE COMPTABLE: DD AIN TEMOUCHENT - OK

EXERCICE 2017

Fiche d'imputations

Informations de la pièce

Libelle pièce **FC 0108 CAMEG**

N° Pièce **0000977** Typepièce **ACH - Achats**

Période **Août** Date validation **14/09/2017**

Référence **0108/2017** Date référence **18/06/2017**

Fournisseur **CAMEG [CEEG AIN TEMOUCHENT]**

Mouvements de la pièce

Comptabilité générale

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210						506 512,00	0,00
2188040						506 512,00	0,00
23210						0,00	506 512,00
40408223						0,00	506 512,00
TOTAL						1 013 024,00	1 013 024,00

Investissement

COMPTE	CODE CATEGORIE	COMPTE ANALYTIQUE	N° AP	CODE CNI	N° ORDRE	DEBIT	CREDIT
23210	06		OK0213	10	002	506 512,00	0,00
23210	82		OK0213	10	002	0,00	506 512,00

LE COMPTABLE		LE CONTROLE	
NOM	VISA	NOM	VISA
N.BELAKDDAR			

قائمة

المراجع

الكتب :

باللغة العربية:

1. أمين السيد أحمد لطفي، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008.
2. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF و المعايير الدولية IAS\IFRS، منشورات كليك، الجزء الثاني، الجزائر.
3. بلخير بكاري، دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.
4. رضوان حلوى حنان و نزار فليح البلداوي، (مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية)، اثناء للنشر و التوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2012.
5. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير الدولية IAS\IFRS، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائر بoudad، الجزائر، 2009.
6. طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها ، الدار الجامعية، الجزء الثاني، الإسكندرية، مصر، 2008.
7. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية تسيير الحسابات وتطبيقها، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 35.
8. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، page bleue، الجزائر.
9. علاوي لخضر، نظام المحاسبة المالية، تسيير الحسابات و تطبيقاتها، page bleues، الجزائر، 2011.
10. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جيطمي لمنشر والتوزيع، الطبعة 1، الجزائر، 2011.
11. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IAS\IFRS، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2010.

12. مصطفى طويل ، النظام المحاسبي و المالي الجزائري الجديد، دار الحديث للكتاب ، الجزائر، 2010.

باللغة الفرنسية:

Benaibouche Mohand cid ، **La comptabilité générale aux normes du système comptable (scf)**، 2eme édition ، l'office des publications universitaires ، Alger .

Jean-Jacques Julian ، les normes Comptables internationales IAS/IFRS édition Foucher ، France ، 2007.

المذكرات و الملتقيات:

1- شالور وسام، المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة

الماجستير، كلية العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، 2010، ص 145.

2- لعربي محمد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لمنظام المحاسبي

الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم

التسيير، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، يوم 13-15 أكتوبر 2009.

المجلات و المقالات:

1- عقاري مصطفى، المعايير المحاسبية: دراسة مقارنة، جامعة الحاج لخضر، باتنة، مجلة العلوم الاقتصادية

و علوم التسيير، السنة 2005، العدد 05.

القوانين و الأوامر:

1- الامر التنفيذي رقم 08-156 المتضمن تطبيق احكام القانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي

المالي ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19 ، 25 مارس 2009.

الفهرس

رقم الصفحة	العنوان
x	قائمة الجداول
xii	قائمة الأشكال
xiv	قائمة المختصرات
xvi	قائمة الملاحق
xvii	الملخص
ii	مقدمة
1	الفصل الأول : التأصيل النظري للدراسة
2	المبحث الأول : الإطار النظري للأصول المثبتة
2	المطلب الأول : عرض عام للمعايير المحاسبية المعالجة للأصول المثبتة و متطلبات الاعتراف و الإفصاح عنها
6	المطلب الثاني : مفهوم التثبيتات و المعالجة المحاسبية لها
30	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
30	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
39	المطلب الثاني : مناقشة الدراسات السابقة
41	خلاصة الفصل
43	الفصل الثاني : الدراسات التطبيقية لبعض التسجيلات المحاسبية للتثبيتات العينية في مؤسسة سونلغاز
44	المبحث الأول : تقديم شركة توزيع الكهرباء و الغاز

44	المطلب الأول : وظائف شركة توزيع الكهرباء و الغاز و هيكلها التنظيمي
47	المطلب الثاني : تقديم لفرع المؤسسة - عين تموشنت -
54	المبحث الثاني : التسجيل المحاسبي لبعض العمليات المتعلقة بالتشبيكات العينية
54	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية لعملية الاقتناء و الاستخدام
69	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية لعملية الاهتلاك و التنازل
72	خلاصة الفصل
74	الخاتمة العامة