



جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية و محاسبة

العنوان

قياس الاصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية في ظل المعيار

المحاسبي الدولي رقم 16

دراسة الحالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم مالية و محاسبة

تخصص: محاسبة و تدقيق

اعداد الطلبة: \_ سرير الحرتسي محمد ياسين

\_تتبيرت اسامة

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من :

أ/كواش زهية (استاذة محاضرة (أ) جامعة الجيلالي بونعامة) رئيسا

أ/سيد محمد (استاذ محاضر \_أ\_ جامعة الجيلالي بونعامة) مشرفا

أ/خضار يوسف (استاذ مساعد (أ) - جامعة الجيلالي بونعامة) ممتحنا

السنة الجامعية: 2017/2016

## اهداء

أهدي هذا العمل المتواضع:

إلى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها، التي غمرتني بعطفها وحنانها، وأنارت لي درب حياتي، وكلما جاس علي الأيام بكيت في حضنها، وكانت لي عوناً، الصدر الرحب الحنون، والقلب العطوف، أُمِّي العزيزة الغالية حفظها الله وأطال لي في عمرها.

إلى الذي رباني على الفضيلة والأخلاق وشملني بالعطف والحنان، أباي العزيز الغالي حفظه الله.

إلى جدتي الغالية أطال الله في عمرها.

إلى الشموع التي أضاءت لي مشواري، إلى الذين كانوا لي سنداً إخوتي، حفظهم الله.

إلى كل أفراد العائلة الكريمة

الاخوة : بلال , بهاء الدين , محمد

إلى الأصدقاء: حمزة , يعقوب, حسين , علي , أحمد , أمين و محمد .

## إهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى من تحت أقدامها الجنة...إلى التي حملتني وهنا

على وهن...

أمي الغالية التي جعلت لي في قلبها مكانة خاصة.

إلى من تحمل متاعب الدنيا من أجلي و علمني قول الحق و ربّاني على الصبر و قوة الإيمان...

إلى أبي العزيز.

إلى العائلة الكريمة: إلى جدتي الغاليتين و جدي أطال الله في عمرهم

و إلى جدي رحمه الله و اسكنه فسيح جنانه .

إلى الأخوة: أيوب و عبد الرزاق .

و إلى جميع الأصدقاء : حسين , علي , أحمد , أمين و اسامة , عبد الحق .

محمد ياسين

## كلمة شكر

اللهم إن نعوذ بك من قلب لا يخشع من عين لا تدمع و من قلم لا ينفع و من دعاء لا يستجاب له ,نحمدك و نشكرك جل شأنك مصداقا لقولك تعالى: \* و لئن شكرتموني لأزيدنكم ...\* على العزيمة الصبر الذي منحتنا إياهما طيلة هذا المشوار لتكفل جهدنا بهذا العمل الذي نتمنى أن يكون سندا علميا نافعا لكل من يطلع عليه .

و انطلاقا من قول الرسول صلى الله عليه و سلم " ... و من صنع لكم معروفا فكافوه فإن لم تجدوا ما تكافؤوه به فدعوا له حتى يرى أنكم كافأتموه " .

نتقدم بخالص الشكر و الامتتان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد و نخص بالذكر الأستاذ المشرف الذي لم يبخل علينا بعبائه و توجيهاته القيمة الأستاذ "سيد محمد" الذي ساهم بشكل فعال في انجازنا لهذا الموضوع كذلك نتقدم بجزري الشكر والامتتان إلى السيد " عبد القادر بن شعبان " الذي منحنا من وقته وجهده و أرشدنا من دون أن ننسى كل عمال المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة.

شكرا جزيلا لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد لإتمام هذا العمل.

# الفهرس

الفهرس

I	الإهداء
III	الشكر
IV	الفهرس
VI	قائمة الجداول و الأشكال
XII	الملخص
أ	مقدمة

الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

5	تمهيد
6	المبحث الأول : قياس الأصول الثابتة وفق المعيار الدولي المحاسبي رقم 16
6	المطلب الأول : قياس الأصول الثابتة
7	المطلب الثاني : عرض المعيار المحاسبي الدولي IAS 16
14	المطلب الثالث : مزايا و عيوب أدوات القياس التي جاء بها المعيار رقم 16
19	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
19	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
20	المطلب الثاني : النتائج المستنبطة من الدراسات السابقة
20	المطلب الثالث : ما يميز هذه الدراسة
21	خلاصة الفصل

الفصل الثاني : دراسة حالة تطبيقية على مستوى المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة

23	تمهيد
24	المبحث الأول : تقديم عام للمؤسسة الصناعية للعتاد الصحي

23	المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة .....
24	المطلب الثاني : مهام المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي .....
25	المطلب الثالث : مصالح المؤسسة و مهامها .....
28	المطلب الرابع : الهيكل التنظيمي لمؤسسة العتاد الصحي .....
30	المبحث الثاني: مقارنة و تحليل نتائج الدراسة الميدانية و تقديم الاقتراحات .....
30	المطلب الأول : إسقاط و تحليل الدراسة النظرية على المؤسسة.....
34	المطلب الثاني :الاجابة على التساؤلات و تقديم الاقتراحات.....
37	خلاصة الفصل .....
39	خاتمة.....
43	قائمة المراجع .....
46	الملاحق.....

قائمة الجداول و

الأشكال

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	صفحة
01	الفرق بين التكلفة التاريخية و القيمة العادلة	17
02	قيد الشراء	31
03	قيد الإنشاء	32
04	قيد الإستتجار	32
05	قيد الاهتلاك	34

قائمة الأشكال

الرقم	الأشكال	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	29

المُلخَص

## المخلص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي على مجموعة من المؤسسات الجزائرية من خلال التعرف على متطلبات القياس التي اتى بها المعيار (IAS16) المحاسبي الدولي ومن ثمة التعرف على اهم طرق التقييم ودراستها من خلال التعرف على مزايا وعيوب كل طريقة، ومن ثم اسقاط مجال الدراسة على العينة في شكل مقابلة لمعرفة مدى تطبيق المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 .

## Summary

The aim of this study was to investigate the possibility of applying the requirements of measurement according to the International Accounting Standard (IAS16) On a group of Algerian institutions By identifying the measurement requirements that came with the International Accounting Standard And Then Identify the most important methods of evaluation and study By identifying the advantages and disadvantages of each method And Then Matching the field of study on the sample In the form of a Interview To find out the extent of the Industrial Corporation Health equipment for measurement requirements Compared to the International Accounting Standard IAS16.

مقدمة

تعتبر المحاسبة المالية المصدر الاول للمعلومات المالية التي يتم على ضوئها اتخاذ القرارات الاقتصادية، اذ ان المحاسبة مرت بعدة مراحل زمنية ادت الى تطورها و ذلك بفعل التطبيق ، ان بروز الشركات متعددة الجنسيات و العولمة و الاسواق المالية العالمية ساعد على ظهور المعايير الدولية (IAS/IFRS) وذلك لتحقيق مساعي الدول التي تسعى الى التوحيد و التوافق المحاسبي للحصول على معلومات مالية اكثر مصداقية و ذات جودة عالية .

يعتبر المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالاصول الثابتة من اهم المعايير التي جاءت به الهيئات المحاسبية الدولية حيث يهتم هذا المعيار بوصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة التي تمتلكها المؤسسة من اجل استخدامها في العملية الانتاجية ما لم يوجد هناك معيار محاسبي دولي يسمح بمعالجة اخرى حيث تكمن اهمية هذا المعيار في وضع طرق مختلفة في التعامل مع الاصول الثابتة داخل المؤسسة نظراً للأهمية الاصول الثابتة في العملية الانتاجية للمؤسسة و تأثير حجم و قيمة الاصول الثابتة على المعلومات الواردة في القوائم المالية مما يستوجب قياسها بصفة صادقة و بعيدة عن كل التحيز مما يضيف مصداقية و موثوقية اكبر على القوائم المالية .

الا ان مساعي التوحيد و التوجه نحو المعايير المحاسبية الدولية اصطدم بعدة صعوبات على مستوى البيئة الاقتصادية للدول التي من بينها الجزائر التي باشرت بتغيير نظامها المحاسبي من اجل تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر الى الممارسة الدولية و ذلك بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي و ذلك بتبني هذا النظام لمعايير المحاسبة الدولية من اجل اعطاء مصداقية اكثر لمخرجات هذا النظام و هو توفير معلومات اكثر ملائمة لمتخذي القرارات و المستثمرين .

أ \_ إشكالية الدراسة :

استنادا الى ما سبق نطرح الاشكالية التالية :

هل طريقة القياس المتبعة في المؤسسات الجزائرية تتوافق مع متطلبات القياس المحاسبي للمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ؟

من خلال هذه الاشكالية يمكننا طرح الاسئلة الفرعية التالية :؟

\_ ما هي متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي 16 IAS ؟

\_ هل المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار

المحاسبي الدولي 16 IAS ؟

\_ ما هي الصعوبات التي تحد من التزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 ؟

ب \_ فرضيات الدراسة : للإجابة عن التساؤلات المطروحة قمنا بوضع الفرضيات التالية :

\_ هناك عدة متطلبات للقياس وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 اهمها القياس وفق مبدأ التكلفة التاريخية.

\_ المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة تقوم بتطبيق جميع متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 .

\_ لا توجد صعوبات تحد من التزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 .

ج \_ مبررات اختيار موضوع الدراسة : من الاسباب الموضوعية التي ادت الى اختيار موضوع الدراسة :

\_ نقص الدراسات حول هذا المعيار

\_ الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني نحو النظام المحاسبي المالي و التقارب من المعايير المحاسبية الدولية

\_ التوجهات الحديثة نحو تطبيق معايير المحاسبية الدولية

\_ اهمية الاصول الثابتة بالنسبة للمؤسسات و مدى تأثير عملية القياس على القوائم المالية

\_ وجود مجموعة من النقائص و المشاكل في عملية القياس بالنسبة للأصول الثابتة

د/ أهمية الدراسة :

تعتبر الاصول الثابتة ذات اهمية بالغة لدى المؤسسة الاقتصادية، حيث تختلف هذه الاصول من مؤسسة الى اخرى و تختلف معها كذلك طريقة القياس المتبعة، حيث تكمن اهمية الدراسة في التعرف على مختلف طرق القياس التي تتم على الاصول الثابتة داخل المؤسسة على جميع المراحل التي يمر بها الاصل و مدى تطابق هذه الطرق مع الممارسات او الطول التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي في مجال القياس المحاسبي و ذلك من خلال اسقاط موضوع الدراسة المؤسسة الجزائرية .

هـ \_ اهداف الدراسة :

\_ محاولة معرفة درجة التقارب بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية و ابراز اهم الاختلافات بينهما

\_ التعرف على طرق قياس المؤسسة الجزائرية لأصولها الثابتة و مدى تطبيقها لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

\_ التعرف على الصعوبات التي تحد من تطبيق لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، و وضع الحلول المناسبة التي من شأنها المساهمة في زيادة تطبيق المعيار .  
و\_ **المنهج المتبع** : في الجانب النظري لهذه الدراسة استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي اما الجانب التطبيقي فتم الاعتماد على منهج دراسة حالة من خلال المقابلة و ذلك بطرح اسئلة على رئيس مصلحة المالية و المحاسبة بمؤسسة العتاد الصحي بمليانة .

ز\_ **هيكل الدراسة** : من اجل الاجابة على الاشكالية قسمنا موضوع الدراسة كالاتي :

\_ **الفصل الأول** : قسمناه الى مبحثين تناولنا في المبحث الاول القياس المحاسبي للأصول الثابتة بالإضافة الى عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة و التطرق الى مزايا و عيوب القياس وفق المعيار

اما المبحث الثاني فتطرقنا فيه الى عرض الدراسات السابقة التي تعالج نفس الموضوع و استخلاص نتائجها ،و توضيح ما يميز دراستنا عن هذه الدراسات .

\_ **الفصل الثاني** : تطرقنا فيه الى تقديم لمحة تاريخية عن مؤسسة العتاد الصحي بمليانة ،حيث قمنا بمقارنة اساليب القياس التي تطبقها المؤسسة في قياس الاصول الثابتة مع متطلبات القياس وفق المعيار و قمنا بتحليلها .

**الفصل الأول :**

**الخلفية النظرية للموضوع**

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

### تمهيد :

عرفت الجزائر تغيراً لنظامها المحاسبي و ذلك بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي و الذي جاء وفق مرجعية معايير المحاسبة الدولية سعياً منها للتقرب من ممارستها و تمكين المؤسسات الجزائرية من دخول الأسواق العالمية و من اجل جلب الاستثمار الاجنبي لأن إصلاح المحاسبة يعني إصلاح المؤسسات الجزائرية فهي تمثل العمود الفقري للاقتصاد الوطني . ولقد بدأ دور معايير المحاسبة الدولية واضحا في تحقيق الأهداف المرجوة من وراءها خاصة فيما بينها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة التي تستخدمها المؤسسة لأكثر من دورة محاسبية وذلك من خلال وضع مجموعة من الحلول المختلفة التي قد تتخذها المؤسسة بناءً على مجموعة من العوامل .

و لقد تناولنا في هذا الفصل الخلفية النظرية للموضوع الخاصة بقواعد القياس حسب ما جاء بها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة و هذا من خلال تقسيم الفصل الى مبحثين، المبحث الأول قياس الاصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة .

**المبحث الأول : قياس الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16**

سوف نتطرق في هذا المبحث الى قياس الأصول الثابتة و عرض المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 المتعلق بها ، بالإضافة الى مزايا و عيوب القياس وفق هذا المعيار .

**المطلب الأول : قياس الأصول الثابتة**

سوف نتطرق في هذا المطلب الى مفهوم القياس المحاسبي و أساليبه و قياس الأصول الثابتة .

**اولا : مفهوم القياس المحاسبي**

يعتبر القياس عنصرا أساسيا من عناصر البحث العلمي فبدونه لا يمكن قياس صحة الفروض و النتائج، كما يعتبر القياس أحد وظائف المحاسبة الأساسية و نتيجة لذلك تكتسب المعلومات المحاسبية أهمية خاصة في المجتمع المالي، و يعرف القياس المحاسبي بأنه مقارنة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية و الجارية و المستقبلية بناء على ملاحظات ماضية أو جارية بموجب قواعد محددة ، وهي عملية مقابلة يتم من خلالها قرن خاصية التعدد النقدي لشيء معين هو حدث اقتصادي يتمثل فيها بعنصر معين هو المشروع الاقتصادي.<sup>1</sup>

**ثانيا : أساليب القياس المحاسبي**

" تشمل هذه الأساليب على مجموعة من الأساليب القياسية المتبعة في عملية القياس المحاسبة وهي كالاتي :

1/ أساليب قياس أساسية ممثلة أو مباشرة : والتي تتحدد نتيجة عملية القياس المحاسبي ممثلة بقيمة خاصة محل القياس مباشرة ، وذلك دون الحاجة غالباً ما يعرف بعملية الاحتساب وعلى ضرورة توفر علاقة رياضية بين الخواص محل القياس وتعتبر عملية التويب المحاسبي من أهم الوسائل وأساليب القياس الأساسية أو مباشرة؛

2/ أساليب القياس المشتقة : إذا ازداد اعتماد المحاسب على الأساليب المشتقة في القياس بعد تزايد أهمية عملية تشغيل البيانات المحاسبة بمدخلاتها ومخرجاتها تعتمد على عملية التحليل التي لا يمكن إنجازها بدون عملية الاحتساب ، أما في مجالات القياس عامة و القياس خاصة تعتبر القياسات الأولية أو المباشرة بمثابة المدخلات الأساليب القياس المشتقة أو غير المشتقة أو غير مباشرة؛

<sup>1</sup> سيد عطا الله ، النظريات المحاسبية المالية، الطبعة الأولى، دار الراجحة للنشر ، عمان، الأردن، 2009، ص181

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

3/أساليب التحكمية : والتي توجد قواعد موضوعية فيها تحكم أساليب القياس غير المباشرة، حيث تكون أساليب القياس التحكمية تفتقر إلى مثل هذه القواعد مما يجعلها عرضة لأثار التمييز الناتج عن التقديرات والأحكام الشخصية للقائمين بعملية القياس.<sup>1</sup>

### ثالثا : قياس الأصول الثابتة

" تتضمن الأصول الثابتة تلك الأصول ذات الكيان المادي الملموس و التي يتم استخدامها حاليا عن طريق المنشأة لتوليد تدفقات نقدية من العمليات التي يتوقع أن تستمر لعدة فترات ، و تتضمن الأصول الثابتة عناصر مثل الأراضي و المباني و الأثاث و العدد و الأدوات و الموارد الطبيعية و يتم اثبات جميع هذه البنود بتكلفتها التاريخية و باستثناء المباني فإن تكلفة هذه الأصول يتم توزيعها كمصروفات على السنوات التي تستفيد من خدماتها ، و يطلق على عملية توزيع التكلفة هذه عملية (الاهتلاك ) ، و هي تتم بطريقة تمكن من مقابلة تكلفة الأصل القابل للإهلاك مع المنافع التي تم الحصول عليها من تشغيله.

و تظهر الأصول الثابتة في الميزانية بقيمتها الدفترية ، و هي عبارة عن تكلفتها مخصوما منها مجمع الاهتلاك حتى تاريخ الميزانية .<sup>2</sup>

### المطلب الثاني : عرض المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 الخاص بالأصول الثابتة

سوف نتطرق في هذا المطلب الى ماهية المعيار ( نطاق، اهداف، مصطلحات ...)، و متطلبات القياس وفق المعيار

#### أولا : ماهية المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالأصول الثابتة

#### أ/الهدف من المعيار :

" يهدف هذا المعيار إلى توضيح المعالجة المحاسبية الصحيحة و الممكنة للأصول و ذلك لتحديد توقيت الاعتراف بالأصول الثابتة، و تحديد قيمتها المدرجة و أعباء الإهلاك التي يتم الاعتراف بها، ثم تحديد أوجه التدني الأخرى التي تحدث في قيمتها المدرجة و المعالجة المحاسبية لهذا التدني و الإفصاحات اللازمة."<sup>3</sup>

<sup>1</sup> سيد عطا الله السيد ، نفس المرجع ، ص 182

<sup>2</sup> محمد سمير الصبان و اسماعيل ابراهيم جمعة، القياس و الإفصاح المحاسبي، دار الجامعة للطباعة و

النشر،مصر، 1995، ص205

<sup>3</sup> لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2012 ، ص90

### ب/ نشأة و تطور المعيار المحاسبي رقم 16

" تم اعتماد المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 للأصول الثابتة في مارس 1982 و ثم في ديسمبر 1993 تم تعديل المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 كجزء من مشروع خاص بإمكانية مقارنة البيانات المالية و تحسينها، و في جويلية 1997 عندما تم اعتماد المعيار المحاسبي الدولي الأول (عرض البيانات المالية) تم تعديل الفقرة 66 من المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ثم في أبريل 1998 تم تعديل عدة فقرات من المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ( المعدل في 1993) لتكون منسجمة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 22 (دمج منشآت الأعمال) و المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 (انخفاض قيمة الموجودات) و المعيار المحاسبي الدولي رقم 37 (المخصصات، المطلوبات المحتملة) و يصبح هذا المعيار نافذ المفعول للبيانات المالية التي تبدأ في 01 جويلية 1999 أو ما بعد هذا التاريخ، و في سنة 2004 تم تعديل الفقرات المختلفة في المعيار المحاسبي رقم 16 المعدل في عام 1998 بحيث يصبح هذا المعيار ساري المفعول ابتداء من 01 جانفي 2005 أو ما بعد هذا التاريخ.<sup>1</sup>

### ج/ نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

"يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول الثابتة ما عدا تلك الحالات التي يشترط أو يسمح فيها معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة .

لا يطبق هذا المعيار على :

أ/ الغابات و ما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة

ب/ حقوق التعدين، استكشاف و استخراج المعادن و النفط و الغاز الطبيعي و ما شابهها من الموارد الغير المتجددة

ج/ الأصول التي بنيت أو طورت لاستخدامها مستقبلا كالعقارات الاستثمارية و لكن تطبق المنشأة المعيار المحاسبي رقم 40 بدلا من المعيار رقم 16 و يطبق ايضا المعيار رقم 40 (العقارات

<sup>1</sup> سائد نبيل و سليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية بتطبيق معيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالممتلكات و المصانع و المعدات ، اطروحة ماجستير ، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، فلسطين، 2008،

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

الاستثمارية) على العقارات الاستثمارية الحالية و التي تم اعادة تطويرها للاستخدام المستقبلي المتواصل كالعقارات الاستثمارية<sup>1</sup>

### د/ المصطلحات التي جاء بها المعيار

"ورد ضمن نص المعيار مجموعة من المصطلحات مما استوجب شرحها و التي ننجزها كما يلي:

أ/ القيمة العادلة : هي القيمة المحققة و التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة و الرغبة و التكافؤ في إتمام المبادلة ؛

ب/ القيمة الدفترية : هي القيمة التي يظهر فيها الأصل في الميزانية بعد طرح أي اهتلاك متراكم منه و اية خسائر في انخفاض قيمتها؛

ج/ الاهتلاك: هو عبء يتم توزيعه بشكل منتظم من قيمة الأصل خلال عمره الإنتاجي؛

د/ العمر الإنتاجي : هو إما الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المنشأة أن تستخدم الأصل، أو عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها و التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل ؛

هـ/ الأصول الثابتة : هي التي :

\_ تحتفظ بها المنشأة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم سلعة أو الخدمات و للتأجير للغير أو لأغراض إدارية ؛

\_ يتوقع أن تستخدم خلال مدة زمنية لأكثر من سنة واحد .

و/ قيمة الإهلاك : هي تكلفة الأصل أو قيمة أخرى بديلة للتكلفة في البيانات المالية المطروحة منها القيمة الصافية للأصل بعد نهاية العمر الإنتاجي و تكاليف الإزالة .

ز/ القيمة التحصيلية : هي صافي القيمة التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكاليف المتوقعة للإزالة .<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد ابو ناصر و جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر، عمان،

الأردن، 2008، ص252

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 253

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

### ثانيا : متطلبات القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

فالقياس المحاسبي كما تطرقنا له سابقا هو مقارنة عنصر بعنصر آخر للوصول إلى القيمة العادلة التي يخزنها العنصر المقاس عادة ما تكون ذات أداة القياس هي النقود .

أ/ قياس تكلفة الأصول الثابتة المقتناة: لقد أورد المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 مجموعة من الطرق المختلفة والتي تتناسب مع خصوصيات كل مؤسسة فيما يخص عملية اقتناء الأصول الثابتة والتي سنذكرها حسب طبيعة العملية إما عن طريق الشراء أو الإنشاء أو الاستبدال أو الاستئجار وهي كالتالي:

**1- " قياس التكلفة في حالة الشراء:** لقد أشار المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ضمن فقراته إلى مجموعة من القواعد التي تحدد كيفية تحديد تكلفة الأصول المقتناة حيث أشار إلى أن تدرج الأصول ضمن محاسبة المؤسسة على أساس تكلفتها أي سعر الشراء المحصل عليه بعد طرح أي خصومات تجارية أو تنزيلات مضافا إليه أية تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود، ويرى انه من المناسب توزيع النفقة الإجمالية المدفوعة عن موجودات معينة على مكوناتها ومن ثم المحاسبة عن كل من هذه المكونات كلاً على حداً أو أن تدمج البنود غير الهامة معا ثم تطبيق أسس التعريف على القيمة الإجمالية لتلك البنود.

أما في حالة قطع الغيار الصغيرة أو المعدات الخدمية فأشار إلى معاملتها كجزء من البضاعة ومعاملتها كمصروفات عند استخدامها و أما قطع الغيار الرئيسية فاعتبارها ضمن الممتلكات والمنشآت والمعدات حيث يتم اهتلاكها على مدار فترة زمنية لا تتعدى العمر الإنتاجي للموجودات المتعلقة بها.<sup>1</sup>

**2- " قياس التكلفة في حالة الإنشاء :** في بعض الأحيان قد لا تحتاج بعض المؤسسات إلى شراء الأصول الثابتة من أجل استخدامه في العملية الإنتاجية ليس لعدم قدرتها على شراء هذه الأصول أو عدم توفرها ولكن لعدم قابلية هذه الأصول للتنقل مثل المباني والمنشآت الكبرى أو أنها محل نشاط المؤسسة مثل الكراسي المكاتب أو الشاحنات....الخ.

لذلك تقوم المؤسسة بتوفيرها لذاتها من خلال إنشائها داخليا ومن ثم استغلالها وتسجيلها ضمن أصول المؤسسة مما استوجب على معدي المعيار المحاسبي الدولي التطرق إلى هذه الحالة وذلك من خلال

<sup>1</sup> Bruno Colmant , pierre armand ,hubert tondeur, comptabilité financière normes

IAS-IFRS, collectin synthex , France ,2008 . p 88

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

وضع بعض القواعد من أجل قياس وتحديد تكلفة هذه الأصول وذلك من خلال حالتين ممكنتين إما أن تكون هذه الأصول محصل عليها من النشاط الرئيسي للمؤسسة أو خارج النشاط الرئيسي .  
أ- في حالة الأصول ناتجة عن خارج النشاط الرئيسي حيث تأمر متطلبات المعيار على أن يتم تحديد تكلفة الموجودات المصنعة داخليا لأغراض استخدام المنشأة على نفس الأسس المتبعة في تحديد تكلفة الأصول المشتراة من خارجها؛

ب - في حالة الأصول ناتجة عن النشاط الرئيسي حيث تأمر متطلبات المعيار على أن يتم تحديد تكلفة الموجودات المصنعة ضمن الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة بقصد الاستخدام هي نفسها تكلفة الأصول المصنعة بقصد البيع.<sup>1</sup>

**3- قياس التكلفة في حالة الاستئجار:** لتأتي عملية استئجار الأصول الثابتة كحل بديل لعملية شراء الأصل وباعتبار أن جميع الخصائص بينهما متكافئة باستثناء واحدة وهي عدم ملكية الأصل بالنسبة للمستأجر أي سقوط حق التصرف فيه وبذلك فإن تسجيله ضمن أصول المؤسسة يعتبر عملاً معاكساً لمفهوم المعلومة الصادقة باعتبار أن المؤسسة لم تقم بشرائه مما استدعى إيجاد حل لهذه المشكلة وذلك عن طريق سن مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني وذلك ضمن الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والذي يسمح بتسجيل هذه الأصول ضمن محاسبة الوحدة الاقتصادية.

وأما فيما يخص تحديد التكلفة فإن المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 أشار إلى أنه تتحدد تكلفة الأصول المحفوظ بها من قبل المستأجر (عقد التأجير التمويلي) بموجب قيمة العقد وذلك وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 17 محاسبة عقود الإيجار وأما بالنسبة للأصول الثابتة التي تحصلت عليها المؤسسة عن طريق المنح الحكومية (الامتياز) يمكن أن تخفض قيمة الإدراج إلى مبلغ المتعلق بقيمة العقد وذلك وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 20 (محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية)<sup>2</sup>  
**4- قياس التكلفة في حالة الاستبدال:** يمكن أن تتحصل المؤسسة على أصل عن طريق مبادلتته بأصل آخر ويمكن أن ينشأ عن ذلك حالتين وهي :

<sup>1</sup> Commission Charlie Mc CREEVY, portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement . p 73

<sup>2</sup> لخضر علاوي ، مرجع سابق ، ص 99

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

\_ مبادلة بند مع أصل آخر غير مماثل له وفي هذه الحالة تقاس تكلفة الأصل على أساس القيمة العادلة للأصل المستلم والتي تعادل القيمة العادلة للأصل المبذل وذلك بعد تعديلها بقيمة أي مبلغ نقدي يتم تحويله؛

\_ مبادلة أصل مع أصل آخر مماثل يستخدم في نفس المجال وله نفس القيمة العادلة أو القيام ببيعه مقابل حق في ملكية في أصل مماثل فلا يتم الاعتراف من خلال هذه المبادلة بأية مكاسب أو خسائر ويدرج الأصل الجديد بالقيمة العادلة المدرجة للأصل المستبد.<sup>1</sup>

ب/ القياس خلال مرحلة استغلال الأصل: "تقوم المؤسسة بعملية اقتناء الأصول الثابتة من أجل استغلالها في العملية الإنتاجية ومن أجل تحقيق أهدافها وذلك خلال فترة زمنية محددة والتي هي العمر الإنتاجي للأصل ونتيجة هذا الاستغلال يتعرض الأصل إلى التناقص التدريجي في مقدار المنافع الاقتصادية التي يحققها مما يؤدي إلى انخفاض قيمته نتيجة للاستغلال أو نتيجة لعوامل أخرى مما يستوجب مواكبة هذا التطور الحاصل ضمن محاسبة المؤسسة وذلك عن طريق اختيار طريقة القياس وكذلك طريقة الاهتلاك المناسبة وذلك حسب ما نص عليه معيار المحاسبة الدولي رقم 16 من خلال المراحل التالية:

أ - مرحلة القياس المحاسبي : تأتي أهمية القياس المحاسبي في عملية تحديد طريقة القياس المتبعة من طرف المؤسسة والتي تطبقها على مختلف الأصول التي تمتلكها وبما يناسب مع كل أصل ( التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة).

1/ التكلفة التاريخية: أورد المعيار المحاسبي السادس عشر طريقة التكلفة التاريخية كأداة قياس تستخدمها المؤسسة لقياس مختلف الأصول التي تمتلكها حيث أمر بعد أن تدرج الأصول الثابتة ضمن محاسبة المؤسسة بتكلفة اقتنائها وتحديد طريقة الاهتلاك المتبعة على أن تخفض عبء الاهتلاك السنوي من قيمة الأصل إلى غاية نهاية عمره الإنتاجي.<sup>2</sup>

2/ القيمة العادلة: أورد المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 مجموعة من الطرق المتعلقة بتقييم الأصول الثابتة عند اتباع طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة حيث انه أمر بعد قيام المؤسسة بالاعتراف الأولي بالأصل ضمن محاسبة المؤسسة على أن تدرج الأصول الثابتة بمبالغ إعادة التقييم على أن يطرح منها

<sup>1</sup> سائد نبيل و سليم غياضة ، مرجع سابق ، ص 44

2 طارق عبد العالي حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، كلية التجارة جامعة عين الشمس ،إسكندرية، مصر، 2004، ص95

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

أي إهلاك متراكم لاحق، ويجب أن تتم عملية إعادة التقييم بانتظام حيث تقيم الأصول الثابتة على أساس طبيعة استخدامها الحالي وعند القيام بعملية إعادة تقييم بند أصل من الأصول الثابتة يجب أن يعاد تقييم جميع الباب الذي ينتمي إليه هذا الأصل في آن واحد على أن يتم تغيير أقساط الإهلاك لتتناسب مع التغيير الحاصل في قيمة الأصل، على أن تستمر عملية إعادة التقييم لأصول المؤسسة على مدى التغييرات في قيمها العادلة وفي حال استحالة ذلك تقيم الأصول الثابتة بقيمتها الاستبدالية بعد الإهلاك، وأما الأراضي والمباني فتعتبر قيمتها السوقية هي القيمة العادلة عادة، والمحددة من قبل خبراء تقييم مؤهلين.<sup>1</sup>

### ب - متطلبات الإهلاك وفق المعيار رقم 16

"جاء المعيار المحاسبي الدولي بمجموعة من القواعد التي يمكن استخدامها من طرف المؤسسة فيما يخص تحديد القيمة القابلة للإهلاك وأسس اختيار طريقة الإهلاك المتبعة بالنسبة للأصول الثابتة حيث أمر أن يتم تحديد القيمة القابلة للإهلاك أولاً قبل تحديد طريقة الإهلاك وذلك عن طريق تخفيض قيمة نفقات إزالة بعض الأصول في نهاية عمرها الإنتاجي أو الاعتراف بهذه النفقات كمصروف على مدى العمر الإنتاجي للأصل وكذلك تخفيض القيمة المقدرة المتبقية للأصل عند القيام بعملية التخلص منه في نهاية عمره الإنتاجي، وأما فيما يخص تحديد طريقة الإهلاك فأمراً بتوزيع القيمة الخاضعة للإهلاك على أساس منتظم وعلى مدار الحياة الإنتاجية للأصل على أن يتم اختيار طريقة الإهلاك المناسبة التي تعكس نمط استفادة المؤسسة من المنافع الاقتصادية للأصل، وفي حالة تبيين أن تغييراً قد حصل في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من هذه الأصول فيجب حينئذ تغيير طريقة الإهلاك كي تعكس هذا التغيير، ومن أجل إثبات قيمة التدني الناتجة عن استغلال الأصل استوجب تسجيل قسط الإهلاك من أجل تخفيض القيمة المدرجة للأصل، غير أنه وفي حالة عدم قيام المؤسسة باستغلال الأصل فإن المنافع الاقتصادية للأصل قابلة للتدني نتيجة عوامل أخرى، وأما فيما يخص الأراضي والمباني فإن المعيار أمر بالفصل بين الأراضي والمباني لأغراض حساب الإهلاك باعتبار أن الأراضي موجودات غير قابلة للإهلاك على عكس المباني تعتبر موجودات قابلة للإهلاك."<sup>2</sup>

<sup>1</sup> غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية، مكتب نوميديا للنشر، قسنطينة، الجزائر، 2009، ص 83

<sup>2</sup> محمد أبو ناصرو جمعة حميدات، مرجع سابق، ص 266

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

المطلب الثالث : مزايا وعيوب أدوات القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

أولاً : التكلفة التاريخية

أ/ تعريف التكلفة التاريخية: أعطيت لمبدأ التكلفة التاريخية عدة تعاريف نذكر منها ما يلي:

ـ "هي السعر التبادلي النقدي الفعلي أو السعر التبادلي النقدي المعادل في تاريخ اقتناء الأصل وتسجل

الأصول بالقيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة أو بالقيمة العادلة لما دفع مقابلها في تاريخ اقتنائها؛"<sup>1</sup>

ـ "هي عملية تسجيل العمليات المالية في السجلات على أساس التكلفة الفعلية لهذه العمليات وقت

حدوثها وعلى أساس قيمتها عند معاينتها دون الأخذ في الحسبان التغيرات في الأسعار."<sup>2</sup>

ب ( أسباب التوجه نحو اختيار طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية:

ـ تتلاءم مع مبدأ تحقق الإيراد الذي يقضي بعدم الاعتراف بأي تغيرات في قيمة الأصول والخصوم إلا

بعد تحققها؛

ـ مبدأ الثبات، أي ثبات طرق التقييم والقياس بغض النظر عن التغيرات الحاصلة في الأسعار؛

ـ تتلاءم مع الفرضية الموضوعية وسياسة الإفصاح التام؛

ـ إمكانية إثباتها بوثيقة تثبت القيمة التاريخية المسجلة بالقوائم المالية؛

ـ عدم الحاجة إلى انتداب خبير لتقييم الأصول، مما يعني الاستغناء عن جزء من التكاليف الاستغلالية؛

ـ اتساق أساس التكلفة التاريخية مع كثير من العناصر الأخرى المكونة للإطار الفكري للمحاسبة المالي؛

ـ فرض وحدة القياس النقدي والذي يقضي باستخدام الوحدات النقدية الأصلية في الإثبات وتجاهل

التغيرات سواء التضخم أو الانكماش؛

ـ مبدأ القياس الفعلي والذي يقضي بأن الإثبات في الدفاتر والقوائم المالية يجب أن يقتصر على ما تم

فعلاً."<sup>3</sup>

<sup>1</sup> mary E.barth . Measurement in Financial Reporting : The Need for concepts . stanford University amis conference. 2012.p 13

<sup>2</sup> المرسوم التنفيذي 156\_08، المؤرخ في 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق احكام القانون 07\_ 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي

<sup>3</sup> كويرة صابرينة ،دراسة العلاقة بين الملائمة والموثوقية باستخدام مدخلي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة ،مذكر ماستر ، جامعة قاصدي مرياح،2012،ص51

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

ج ) "عيوب استخدام طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية:

- \_ المعلومات المقدمة تفتقد لخاصيتي الملائمة والقابلية للمقارنة؛
- \_ تجاهل التغيرات الحاصلة في مجال القوة الشرائية لوحدة النقد؛
- \_ عدم توفرها على مبدأ مقابلة الأعباء للإيرادات وإظهارها لنتائج أو أرباح وهمية الناتجة عن المضاربة على أسعار عوامل الإنتاج؛
- \_ إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية من شأنه إسقاط كثير من الأصول غير الملموسة من القوائم المالية.<sup>1</sup>

### ثانيا: القيمة العادلة

أ - تعريف القيمة العادلة: أعطيت لمبدأ القيمة العادلة عدة تعريف نذكر منها ما يلي:

- \_ "يعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 39 القيمة العادلة القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة و رغبة تعمل في ظل ظروف السوق العادية؛"<sup>2</sup>
- \_ "هي عبارة عن النقدية أو ما يعادل النقدية التي تدفع للحصول على استثمارات في الدورة العادية وهي ليست في حالة تصفية"<sup>3</sup>

ب - "أسباب التوجه نحو اختيار طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة:

- \_ القدرة على التنبؤ حيث تسمح بتوقع أفضل للتدفقات النقدية المستقبلية في القياس حيث تخدم أهداف المستثمرين عند الكشف عن المعلومات المحاسبية؛
- \_ انسجامها مع إدارة المخاطر المالية لمعظم الشركات و تدير مخاطر سعر الفائدة والأسعار، (التكلفة التاريخية يمكن أن تمنع التسيير)؛

<sup>1</sup> سالم عبد الله حلس و يوسف محمود جربوع ، تأثير استخدام اساس التكلفة التاريخية في اعداد القوائم المالية

في ظل التضخم المالي و موقف المراجع الخارجي من هذه الظاهرة، الجامعة الإسلامية ، فلسطين ، ص 15

<sup>2</sup> جميلة بن هجيرة ، اثر تطبيق ادوات القياس المحاسبي على التنبؤات العينية، مذكرة ماستر، كلية العلوم

الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2013 ، ص 09

<sup>3</sup> حيدر محمد علي بن عطى، مقدمة في نظرية المحاسبة و المراجعة ، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر،

الاردن ' 2007 ' ص 58

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

\_ المحاسبة عبارة عن مجموعة من القيم عند استخدام التكلفة التاريخية قد يؤدي عدم وجود أي تكلفة إلى عدم وجود أي اعتراف ويعني هذا عدم الاعتراف ببعض الأدوات المالية بما في ذلك المشتقات؛  
\_ أداء القيمة العادلة تضيف قيمة إلى القرار التجاري على سبيل المثال الاحتفاظ بأداة أو أكثر من الأدوات المالية على العكس في نموذج التكلفة التاريخية حيث يتم تسجيل المعاملات فقط  
\_ تعقيد اقل وتطبيق بسيط للأدوات المالية قصيرة الأجل (وجود العديد من المراجع في السوق ) وبالنسبة للأدوات طويلة الأجل المدرجة ،اليوم مجموعات كثيرة تستخدم القيمة العادلة في سياق التسيير الفعال لمخاطر الأسعار؛

\_ القابلية للمقارنة، يمكن أن توفر قيم للأدوات المالية وما يعادلها ومدى قابليتها للمقارنة بغض النظر عن تاريخ إدراجها في المحاسبة؛

\_ الحياد حيث يتم تحديد القيمة العادلة بالرجوع إلى البيانات الخارجية سواء قيم السوق المباشرة أو في حالة عدم وجود سوق نشط بالرجوع إلى نموذج يقوم على معالم من البيانات الخارجية .

### ج - الانتقادات التي أوردها أنصار القيمة العادلة:

\_ عدم الثبات والتقلبات التي أدخلها القياس بالقيمة العادلة لا يعكس تغييرات القيمة الحقيقية دائما في الأحداث الأساسية في المؤسسة ولن تعكس بدقة المعاملات الفعلية والوضع المالي؛

\_ عدم وجود قاعدة بيانات للمعاملات حيث لا يعتمد عليها دائما في تقدير المعاملات الفعلية للشركة؛  
\_ تكلفة تحديد القيمة العادلة، الحاجة إلى معلومات عن القيمة العادلة بالنسبة للذين يحتاجون إلى معلومات سريعة ودقيقة لآثار التغيرات في السوق على الأعمال التجارية للمؤسسات بسبب زيادة الشكوك وتشوهات بالنسبة للأسعار و يمكن أن يكون مصدرا لزيادة تكاليف رأس المال في المؤسسة؛

\_ عدم وجود قاعدة بيانات للمعاملات حيث لا يعتمد عليها دائما في تقدير المعاملات الفعلية للشركة.<sup>1</sup>  
هـ - "نقاط الضعف في القيمة العادلة:"

\_ القيمة العادلة ليست موضوعية ولا محايدة وتقدر فقط من الأسواق النشطة حيث يمكن أن تدعي صفات الموضوعية والحياد والغالبية العظمى من الأدوات المالية الصادرة والمتداولة والغير مصنفة والتي

<sup>1</sup>حاج براهيم بوحفص، امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول

الثابتة ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2014 ، ص ص 12\_13

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

ليس لديها سوق منظمة أو ما شابه ذلك والمستخدم من قبل مؤسسات الائتمان على وجه الخصوص التي يستند تقييمها وفق النماذج الداخلية الغير مؤهلة؛

\_ القيمة العادلة غير قابلة للمقارنة نظرا لاختلاف الأسواق وعدم ثبات القيم عند قيمة محددة يمكن المقارنة من خلالها؛

\_ التكلفة كبيرة للحصول على القيمة العادلة حيث يعتبر تحديد القيمة العادلة مكلف للغاية ويمكن أن يكون باهظ لبعض الشركات أو البنوك مقارنة مع فوائد معرفة القيمة العادلة لهذه الأدوات.

وهذا كنتيجة أولية أما في حالة غياب التقييم الخارجي لعدد أكبر من الأدوات يجب تحديد القيمة العادلة باستخدام بعض النماذج الداخلية والتي لا يمكن دائما الحصول عليها من زيارة المطورين الخارجيين فيما يتعلق بتفاصيل بعض هذه الأدوات وضيق السوق.<sup>1</sup>

و- الفرق بين القيمة العادلة و التكلفة التاريخية من حيث الجانب المفاهيمي

جدول رقم 01 : الفرق بين القيمة العادلة و التكلفة التاريخية:

القيمة العادلة	التكلفة التاريخية	العلاقة
✓		العلاقة
✓	×	القيمة التنبؤية
✓	؟	القيمة المؤكدة
✓	✓	التمثيل الصادق
✓	×	الكمال
✓	✓	الحياد
؟	؟	خلوها من الأخطاء
✓	×	المقارنة
✓	✓	إمكانية التحقق
✓	×	التوقيت
✓	✓	الفهم

Maturément in Financial Reporting: The Need for Concepts

المصدر :

<sup>1</sup> حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية في المؤسسة الاقتصادية، اطروحة دكتوراه،

جامعة الجزائر ، 2008/2007 ، ص 117

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

---

**التحليل :** نلاحظ من خلال الجدول ان القياس وفق مبدأ القيمة العادلة يكون اكثر دقة و مصداقية من مبدأ القياس وفق التكلفة التاريخية حيث ان القياس وفق التكلفة التاريخية لا يعطينا قيمة تنبؤيه مما يبين عدم كمال هذا المبدأ، مما يؤكد التوجه المنتهج من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية.

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة

سندرس في هذا المبحث الدراسات التي سبقت دراستنا و التي من خلالها يمكن تقديم ما يميز دراستنا هذه عن الدراسات السابقة .

#### المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

1/دراسة جميلة بن هجيرة ،اثر تطبيق ادوات القياس المحاسبي على التثبيات العينية دراسة حالة مؤسسة البناء للجنوب و الجنوب الكبير BATI SUD ،مذكرة ماستر ،كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ،قسم العلوم التجارية ،ورقلة ،الجزائر ، 2013 .

تعالج هذه الدراسة دور ادوات القياس المحاسبي في تقييم الأصول الثابتة و ذلك بالتطرق الى مداخل و مفاهيم القياس المحاسبي و المتمثلة في التكلفة التاريخية و القيمة العادلة و تطبيقها على المؤسسة الاقتصادية و مدى مساهمة هذه الادوات في التأثير على مصداقية المعلومات المالية و مدى ملائمتها. 2/ دراسة بن خديم الله احمد ،المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقتها مع معايير المحاسبة الدولية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC ، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، بسكرة ، الجزائر، 2012 .

تعالج هذه الدراسة التثبيات بمختلف انواعها (المادية و المعنوية و المالية) و المعالجة المحاسبية لها وفق النظام المحاسبي المالي و وفق معايير المحاسبة الدولية و المقارنة بينهما .

3/دراسة زينب حجاج و مريم تواتي، اثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيات بين النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية ، النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة و المعايير الدولية للمراجعة ،المنظم بجامعة سعد دحلب ، البليدة، الجزائر ، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011 .

تعالج هذه الدراسة بند مهم من بنود القوائم المالية "التثبيات" من خلال مقارنة المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي و معايير المحاسبة الدولية بالإضافة الى استخراج مزايا النظام المحاسبي المالي و الأثر الايجابي و السلبي الذي ينتج عن التوافق بين النظام المحاسبي المالي و مرجعية المحاسبة الدولية .

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

### المطلب الثاني : النتائج المستنبطة من الدراسات السابقة

1/النتائج المستنبطة من دراسة زينب حجاج و مريم تواتي :نستخلص انه تم اعداد النظام المحاسبي المالي على اسس معايير المحاسبي الدولية الا ان هذا لم يمنع من وجود بعض نقاط الاختلاف بينهما ، بالإضافة الى ان مجلس معايير المحاسبة الدولية اهتم بالثبوتات حيث خصص لها معايير كثيرة من اجل معالجتها بأحسن الطرق و لتعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة .

2/ النتائج المستنبطة من دراسة بن خديم الله احمد : نستخلص ان النظام المحاسبي المالي مستمد من معايير المحاسبة الدولية و هذا ما ساعد على توافقتها و ان هذا التوافق يشجع على انفتاح اسواق المال الوطنية و زيادة الاستثمارات و طنيا و دوليا .

كما نستنتج ان المؤسسات الوطنية تطبق معايير المحاسبة الدولية سطحيا و هذا نظرا لعدم توفر المعلومات الكافية حول هذه المعايير و كذلك لسهولة مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المحلية بإعتبار ان النظام المحاسبي المالي هو النظام المعمول به .

3/ النتائج المستنبطة من دراسة جميلة بن هجيرة : نستخلص ان عملية اعادة تقييم الأصول هي عملية ضرورية من اجل معرفة القيم الحقيقية في نهاية كل سنة مالية لأن التكلفة التاريخية اثبتت عدم قدرتها على عكس الواقع المالي للمؤسسة الا عند التقييم الأولي لممتلكات المؤسسة أي لحظة دخولها المؤسسة كما نستخلص انه لإجراء عملية اعادة التقييم وفق القيمة العادلة و جب التطبيق وفق معايير المحاسبة الدولية أي توفير اسواق نشطة من اجل ذلك ، مع الإشارة الى ان اعادة التقييم وفق القيمة العادلة في الجزائر غير مطبق بحجة عدم توفر اسواق نشطة .

### المطلب الثالث : ما يميز هذه الدراسة

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة انها دراسة جزئية ( بإعتبارها طبقت على مؤسسة واحدة فقط ) على المؤسسات الاقتصادية فيما يخص تطبيق متطلبات القياس المتعلقة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة ، ودراسة الاسباب التي دعت الى اتباع بعض اساليب القياس دون غيرها في المؤسسات الاقتصادية ، و الإشارة الى مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ، و ايجابيات و سلبيات القياس وفق المعيار .

كما تعتبر هذه الدراسة حديثة بالمقارنة بالدراسات السابقة، كما سنقوم فيها بإسقاط الدراسة النظرية على مؤسسة العتاد الصحي بمليانة، لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن تساؤلاته.

## الفصل الأول : الخلفية النظرية للموضوع

---

### خلاصة الفصل :

لقد تم التعرف في هذا الفصل على الخلفية النظرية للموضوع حيث تعرفنا على القياس المحاسبي و اساليبه و قياس الأصول الثابتة بصفة عامة ، ثم تطرقنا اساليب القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة خلال مختلف المراحل التي قد يمر بها الأصل داخل المؤسسة و اهمية عملية القياس و الانتقادات الموجهة الى المعيار في مجال القياس المحاسبي خاصة فيما تتعلق بمبدأ القيمة العادلة و مبدأ التكلفة التاريخية .

## الفصل الثاني :

دراسة حالة تطبيقية على

مستوى المؤسسة الصناعية

للعتاد الصحي بمليانة

### تمهيد :

نظرا لحدثة تجربة الجزائر في تبني معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) التي تعزز دور المحاسبة في إيصال المعلومة، خاصة انه مر على تطبيق النظام المحاسبي سبعة سنوات و نظراً لأهمية الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية و مدى استجابة النظام المحاسبي المالي SCF لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي IAS16 الخاص بالأصول الثابتة؛ ولإلمام أكثر بالدراسة الميدانية تقرينا أكثر الى المؤسسة محل الدراسة و ذلك عن طريق المقابلة و ذلك بطرح مجموعة من الاسئلة المتعلقة بأساليب قياس الأصول الثابتة على رئيس مصلحة المحاسبة و المالية في مؤسسة العتاد الصحي بمليانة ،التي من الممكن ان تكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق القواعد المحاسبية المتعلقة بالأصول الثابتة في جانب القياس المحاسبي في الجزائر مع القواعد الدولية و ذلك من خلال مقارنتها مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 .

### المبحث الاول : تقديم عام للمؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة

لإجراء الدراسة التطبيقية حول المؤسسة يستوجب التعرض إلى تاريخها التأسيسي ونمط التسيير المعمول داخلها و هذا وفق ما تحصلنا عليه من المسيرين داخل المؤسسة، بالإضافة إلى تطور الهيكل التنظيمي لها الذي يوضح التطورات التي لخصناها في هذا المبحث.

### المطلب الأول : لمحة تاريخية عن المؤسسة

#### 1-1 نشأة ومراحل تطور المؤسسة

قبل التطرق إلى النشأة يجب القول أنها فرع تابعة للمؤسسة الوطنية للصناعات الكهرو منزلية وهي تقع بولاية تيزي وزو , تضم عدة وحدات وفروع موزعة عبر التراب الوطني من بينها فرع مليانة (المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي) وهي محل دراستنا التطبيقية .

بعد تحولات شملت أوتها الداخلية وكذا أعمالها , فقد كانت مؤسسة وطنية للمواد المنفعية المعدنية حيث نشأت بالأمر 236 /67 المؤرخ في ديسمبر 1967 ,حيث تمحورت أعمالها في صناعة وتركيب المواد المعدنية الحرارية ,وعلى أثر برنامج 1974 / 1977 أسس مشروع وحدة الطرق والطلاء.

#### 2-1 تعريف المؤسسة :

المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي – فرع مليانة – تقع في مدخل المدينة على طريق عين التركي مساحتها الإجمالية تقدر بـ 81.907 متر مربع وهي مزودة بسلسلة إنتاج تعمل 08 ساعات يوميا و 05 أيام في الأسبوع ( الجمعة والسبت عطلة ) وتحتوي على الأقسام التالية :

#### 1- جناح الإداري

2 – مخزون المنتجات تامة الصنع , أخرى لتخزين المواد الأولية

3- ورشة الصناعية والتصليح

4 – ورشة الإنتاج

إضافة إلى وحدة بيع تجارية بعين الدفلى, وتظم حاليا 122 عاملا موزعين على عدد من المصالح متناسقة فيما بينها لمتابعة الإنتاجية من أول مراحلها إلى عملية ما بعد البيع أما عن طبيعتها القانونية فهي لا تزال تخضع للقطاع العام في شكل شركة ذات أسهم

### المطلب الثاني : مهام المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي

إن المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي – فرع مليانة – كغيرها من المؤسسات الإنتاجية لها عدة مهام تتمثل في إنتاج مجموعة الأدوات الصحية وتتمثل في :

\* حوض مغسل فردي 600 ملم / 485 ملم مصنوعة من الفولاذ مطلي مرتين بالخوف على الألوان وحسب الطلب

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

\*مغسل جماعي 1200 ملم / 485 ملم هو الآخر مطلي مرتين ومصنوع من الفولاذ ويوجه هذا المنتج إلى المدارس والجامعات والمؤسسات العمومية .

\*مصرف مياه مطبخ إينوكس 500ملم / 1200 ملم سمك الورقة (1ملم ) مصنوع من قطعة واحدة ودون تلحيم.

\*مصرف مياه مطبخ من الفولاذ مطلي بالخزف:

— 100 ملم / 600 ملم ( حوض واحد )

— 1200ملم / 500 ملم (حوضين)

\*حوض مرش الحمام.

\*وقد تم إعادة فتح ورشة إنتاج المدفآت حيث قدرت ب 2000 وحدة لموسم 2009 وكان ذلك حسب الطلب .

كما أن هناك عمل ثانوي تقوم به المؤسسة , حيث تم على مستواها نقل المنتجات الكهرو منزلية إلى نقاط البيع بعين الدفلى , إلى بيع كل هذه المنتجات المختلفة تباع بمقياس معين وألوان مختلفة إضافة إلى كل القطع الملحقة.<sup>1</sup>

### المطلب الثالث : مصالح المؤسسة ومهامها

"للمؤسسة عدة مديريات ومصالح تنطوي تحت هيكلها التنظيمي الذي تسير عليه وذلك كما يلي :

1/ المديرية العامة : مسؤوليتها تنفرع إلى مجموعة المصالح:

\*مصلحة مراقبة النوعية : يسهر على سير المصلحة ثلاثة موظفين وهم رئيس المصلحة ومساعديه مهمتهم مراقبة النوعية والجودة المطلوبة في المنتج عبر مراحل التصنيع ومدى قبوله للبيع وكذا مطابقته للموصفات المرغوبة , وذلك دون إغفال الموارد الأولية المستعملة علما أن المؤسسة متحصل على شهادة الجودة إيزو 9001 / 2008

\*مصلحة الأمن والوقاية : تتكون هذه المصلحة من أعوان أمن يقسمون حسب نوبات العمل وذلك للسهر على أمن الوحدة ليلا ونهارا , وفريق آخر منهم مكلفون بمراقبة مدى أمن العمال في خط الإنتاج من حيث ارتداء الملابس اللازمة لعمل وأحذية خاصة القفازات و واقى الفحم والنظارات لمنع دخول الطلاء إلى العين .

وعلى ذلك يمكن تصنيف العمال حسب الدرجات وحسب السلم الإداري كما يلي :

— إطار سامي بدرجة إطار بدرجة مابين 15 و 19.

— عون مهارة ما بين 11 و 14 .

— عون تنفيذ (عادي ) بدرجة ما بين 7 و 10.

<sup>1</sup> وثائق المقدمة من طرف المؤسسة

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

2/مديرية الإدارة والمالية : مكلفة بتسيير الأعمال المالية و الإدارية للمؤسسة , ويعتبر العمود الفقري في خلقالمصالح إذا تنسق وتخطط البرامج التي تعتمد عليها المؤسسة في أمورها وتضم مصلحتين لها وهما:

أ - إدارة الموارد البشرية , الإدارة العامة والشؤون القانونية :

يتركز عمل أعضائها المتكون من ثلاثة عمال هم رئيس المصلحة الذي مهمته التنسيق بين مختلف الوظائف الرئيسية وتمثل المؤسسة أمام الجهات الإدارية والقضائية والمسير الاجتماعي ومسير العمال والأجر.

أما المسير العمال الأجر توكل له مهمة مراقبة الحركة اليومية للعمال من بداية النشاط اليومي إلى نهايته تسد العطل إعداد كواشف الراتب والعلاوات . أما بالنسبة للمسير الاجتماعي فهو يهتم بالجوانب الاجتماعية للعمال من التأمينات والضمان الاجتماعي صف على ذلك فرع الوسائل العامة .

ب - مصلحة المحاسبة والمالية :

تقوم هذه المصلحة بتسجيل كل المدخلات والمخرجات من وإلى المؤسسة سواء كانت مواد أولية أو لوازم استثمارات في حساباتها الخاصة على الشكل نقد كما أنها متفرعة إلى عدة جوانب : صندوق , البنك , المشتريات المبيعات , الخدمات , الأجر الاستثمارات .وتترجم هذه الجوانب في نهاية كل سنة إلى ميزانية ختامية وتحليلات حسابية لكل حساب بحيث تكون هذه الأرقام مطابقة مع المخزون والبنك والصندوق والجرد النهائية السنة وتنقسم إلى فرعين : المحاسبة العامة و المحاسبة التحليلية .

3/مديرية الإنتاج و الاستغلال :مختصة أساسا في المراقبة سير عملية الإنتاج و دورته الإنتاجية ابتداء من دخوله إلى المصنع (الإنتاج ) كمادة أولية على أن يصبح تام الصنع , ويضم هذا القطاع أربع خطوط عبر ورشتي الإنتاج , بالإضافة إلى مصلحة الصيانة .

أ - ورشة الطرق : في هذه الورشة يأخذ المنتج شكله المناسب , إذ تمر عملية الإنتاج فيها ثلاثة خطوط وهي :

\*الخط الأول : يحتوي على ضاغطة من الحجم بقدر 1600 طن وضاغطة من الحجم المتوسط بقدر 600 طن متخصصة في إنتاج حوض الحمام , ويكون التحكم بإصاق الطع الثانوية لتسهيل عملية رفع المواد المطروقة .

\* الخط الثاني : يحتوي على ثلاثة ضاغطات وهذا الخط مختص في إنتاج باقي المنتجات الأخرى:

— الأولى بطاقة 600 طن

— الثانية بطاقة 500 طن

— الثالثة بطاقة 315 طن

\*الخط الثالث : متخصص في صنع القطع الصغيرة مثل : أرجل حوض حمام .

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

ب - ورشة الطي : مهمتها إكمال عمل الورشة السابقة , وهي تحتوي على الخط الرابع للتنظيف والعمل فيها يتم على مستويين :

- لما تصل القطعة من ورشة الطرق يتم تنظيفها من الزيوت والصدأ وتجهيزها لعملية الطلاء الأولي (الطلاء الأسود).

- بعد الطلاء الأولي تمر السلعة لتجفف تم تمرر ثانية لأخذ اللون المطلوب وبعد عملية التجفيف الثانية تصبح القطعة تامة الصنع إذا توضع مباشرة في حاويات خشبية سعة الواحدة 20 قطعة.

يحتوي قسم الإنتاج على تجهيزات مختلفة من الفرن : مكابح , ضاغطات , رافعات , وهو بطاقة إنتاجية تقدر بحوالي 500 قطعة في اليوم , ويبلغ عدد عمال هذا القسم عامل (عمال ورؤسائهم)

ج - مصلحة الصيانة : حسب طبيعة عمل هذه المصلحة فهي على علاقة مباشرة مع مباشرة مع مختلف مصالح الوحدة إذا توكل لها صيانة كل الاستثمارات من معدات وأدوات التدخل في الحالة وجود أعطال ( انجاز مخططات الآلات العادية والكهربائية).

تتكون هذه المصلحة من 17 عامل : رئيس المصلحة , محضر وباقي العمال مقسمون حسب مهامهم من خراطة والصيانة التلقائية ( الوقاية والتدخلات الصغيرة ومراقبة الطاقة الكهربائية الغاز والمياه) ضبط الآلات , مكانيك تلحيم وثلاث سائقين.

4/المديرية التقنية التجارية :

أ - المصلحة التجارية : هي المصلحة المختصة أساسا في تصريف المنتج عبر نقاط البيع المختلفة ويكون البيع بالجملة والتجزئة بالنسبة لعدد العمال التابعين للمصلحة وهم :

- رئيس المصلحة : وهو المسؤول عنها والمكلف بالبحث عن الزبائن .

- رئيس فرع البيع .

- مسير المخزونات والتوزيع

ويعتمد في تحديد سعر البيع على سعر الشراء للمواد الأولية بما فيها التكاليف الملحقة وهامش الربح أدناه 10% وأقصاه 25%.

ب - مصلحة المخزونات و التموين : مهمتها الأساسية هي تموين المؤسسة بالمواد الأولية اللازمة للإنتاج من صفائح حديدية وطلاء ومواد أخرى خاصة بالإدارة , وتعتمد في ذلك على موردين من داخل الوطن وخارجه .و يشرف على هذه المصلحة أربعة عمال رئيس المصلحة تحتوي على ثلاث مخازن :

1- مخزون للمواد الأولية بكل أنواعها .

2- مخزون قطع الغيار و وسائل النقل .

3- قسم المشتريات مهمته تحرير طلب الشراء بعد استلام طلب التموين من المسير المخزون قسم تسيير المخزونات مهمته مراقبة حركة المخزونات وإعداد تقارير يومية لها.<sup>2</sup>

### المطلب الرابع: : الهيكل التنظيمي لمؤسسة العتاد الصحي

يبرز الهيكل التنظيمي صورة عامة عن المختلف العلاقات التي تربط العديد من المراكز اتخاذ القرار ونقاط تنفيذها وبالنظر إلى مختلف الاتجاهات المعتمدة كمسارات للاتصال فيها بينما مع العلم أن تصميمه مرتبط على حد كبير بتحقيق أهداف المؤسسة لذلك لا بد أن يستجيب هذا الهيكل لمختلف ما تسعى للوصول إليه.

وما يتميز به الهيكل التنظيمي للمؤسسة الصناعية للعتاد الصحي \* فرع مليانة \* هو تعرضه للعديد من التغيرات والتعديلات سواء الإضافة أو النقصان وذلك ليتجاوب مع المتغيرات والمتطلبات الجديدة لتسيير وللبيئة على الصعيد الداخلي والخارجي .

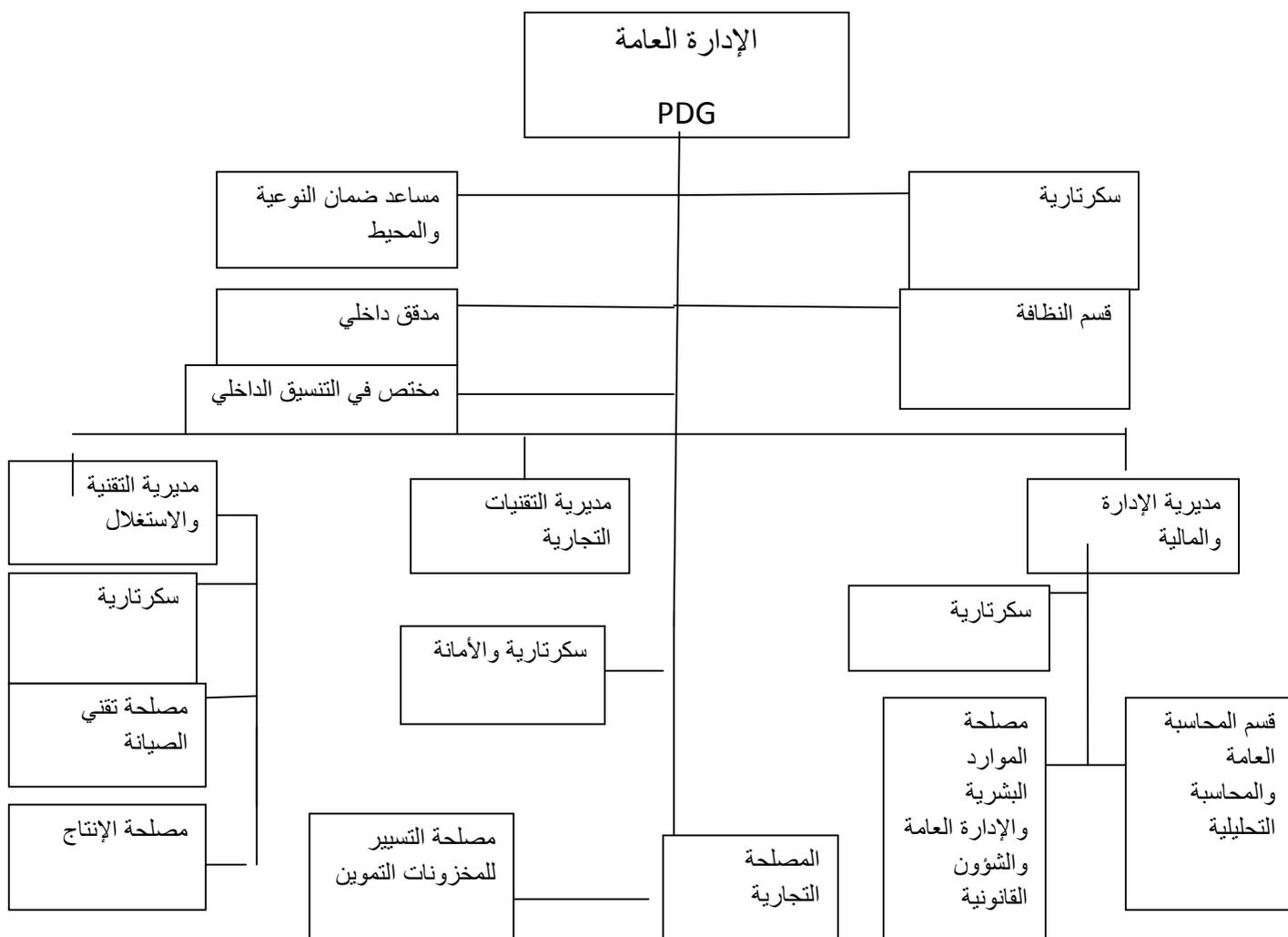
فالهيكل التنظيمي للمؤسسة الصناعية للعتاد الصحي فرع مليانة محل الدراسة لم يخالف هذه القاعدة إذا عرف بعض التغيرات والتعديلات منذ نشأتها.

وعليه ركزنا اهتمامنا على الهيكل التنظيمي الذي استقرت عليه المؤسسة في الآونة الأخيرة فإننا نجدته مكونا من المديرية العامة وثلاث مديريات فرعية تضم المصالح ويمكن توضيح ذلك أكثر في الشكل التالي :

<sup>1</sup>وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

الشكل رقم 01 : الهيكل التنظيمي للمؤسسة الصناعية العتاد الصحي



المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

### المبحث الثاني: مقارنة و تحليل نتائج الدراسة الميدانية و تقديم اقتراحات

تم الاعتماد على المقابلة في اسقاط الدراسة النظرية على المؤسسة و ذلك من خلال طرح مجموعة من الاسئلة المتعلقة بموضوع الدراسة على رئيس مصلحة المحاسبة و المالية، حيث قدمنا له اولا نظرة عامة حول الاصول الثابتة(الاصول الملموسة و الاصول الغير ملموسة) ثم قمنا بعرض متطلبات القياس الخاصة بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالاصول الثابتة و ذلك حتى يكون فكرة لا بأس بها عن موضوع دراستنا ، بعدها قمنا بطرح اسئلة متعلقة بأساليب قياس تكلفة الأصول الثابتة عند اقتنائها سواء كانت مشتراه او مستأجرة اومصنعة من طرف المؤسسة او ناتجة عن عملية مبادلة و كذلك عند استغلال الاصل ،وقمنا بمقارنة اساليب القياس المتبعة من طرف المؤسسة و اساليب القياس التي ينص عليها المعيار مع الاستفسار عن سبب اتباع اسلوب قياس معين بدل الآخر .

### المطلب الاول : إسقاط و تحليل الدراسة النظرية على المؤسسة

سنتطرق في هذا المطلب الى اساليب القياس التي تعتمدها المؤسسة لقياس الاصول الثابتة خلال مرحلة اقتنائها و خلال مرحلة استغلالها و مقارنتها مع متطلبات القياس وفق المعيار مع الأخذ بعين الاعتبار اسباب اتباع المؤسسة لأساليب قياس معينة دون غيرها و اسباب عدم اتباعها لبعض متطلبات القياس وفق المعيار .

### أ/ مرحلة اقتناء الاصل :

1/ في حالة الشراء : عندما تقوم المؤسسة بشراء اصل ثابت معين فإنها تقوم بتحديد تكلفته على اساس سعر الشراء مطروحا منه الخصومات و التنازلات مضافا اليه المصاريف المختلفة التي تجعل الاصل يصل الى مكانه و يصبح جاهز للاستخدام بالطريقة التي تريدها الادارة منه ، حيث تشمل تكاليف النقل ،تكاليف تجهيز الموقع، الرسوم الجمركية ، رسوم التسجيل و تكلفة تحسين الاراضي و غيرها من التكاليف المتعلقة بالأصل، و تقوم المؤسسة بالمعالجة المحاسبية كما يلي :

ملاحظة : تقوم المؤسسة بإدخال جميع المصاريف المتعلقة بالأصل المشتري في الحسابات الفرعية للأصل

الجدول رقم 02 : قيد الشراء

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
21801	ح/ تثبيطات عينية اخرى	100000	
21802	ح/ تثبيطات عينية اخرى	6500	
442	ح/ ضرائب و رسوم	18105	
404	ح/ موردو التثبيطات		124605

المصدر : وثائق المؤسسة ( انظر الملحق رقم 01)

و منه المؤسسة تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار في هذه الحالة .

2/ في حالة الانشاء :عما تريد المؤسسة ان تقوم بإنشاء أصل معين بنفسها بدل شراؤه فإنها تقوم بتحديد تكلفته على اساس جمع مختلف المصاريف التي تصرف على الاصل من مواد اولية و مصاريف المستخدمين و غيرها من المصاريف الأخرى التي تجعل الأصل جاهزاً للإستخدام حيث يتم تحميل الاصل بكافة تكاليف التصنيع سواء كانت متغيرة او ثابتة ، مباشرة او غير مباشرة حيث تقوم المؤسسة بتسجيل هذه المصاريف بصفة عادية ثم تقوم عند الانتهاء من عملية انشاء الأصل بتحويل كل مصاريف الانشاء الى حساب الأصل المعين حيث ان المؤسسة في هذه الحالة تقوم بتحديد تكلفة الموجودات المصنعة داخليا لأغراض استخدام المنشأة على نفس الأسس المتبعة في تحديد تكلفة الأصول المشتراة من خارجها، وتقوم بتحديد تكلفة الموجودات المصنعة ضمن الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة بقصد الاستخدام بنفس تكلفة الأصول المصنعة بقصد البيع

اما بالنسبة للتكاليف اللاحقة للأصل مثل التحسينات و الاضافات و الإستبدالات التي تتم بغرض زيادة انتاجية الأصل فإنها تدخل ايضا ضمن تكلفة الأصل لاحقا ، و تقوم المؤسسة بالمعالجة المحاسبية كما يلي :

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

الجدول رقم 03 : قيد الإنشاء

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
<b>تسجيل الأعباء حسب طبيعتها</b>			
215	ح/ المنشآت التقنية و معدات و ادوات صناعية	2513248	
73201	ح/الانتاج المثبت للأصول العينية		2513248

المصدر : وثائق المؤسسة ( انظر الملحق رقم 02 )

المؤسسة في هذه الحالة تقوم بتطبيق جميع متطلبات القياس وفق المعيار 3/ في حالة الاستئجار : في هذه الحالة يمنح المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 للمؤسسة حق تسجيل الأصول الثابتة المستأجرة ضمن ملكية المؤسسة رغم انها ليست ملكا لها باعتبارها ستقوم بإرجاعها مع نهاية مدة الاستئجار و ذلك تطبيقا لمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني، إلا ان المؤسسة لا تقوم بتسجيل هذه الأصول ضمن ملكيتها و انما تقوم بتسجيلها كمصاريف بصفة دورية على مدى مدة الاستئجار و ذلك بتكلفة الاستئجار و لا تقوم بتسجيلها ابدأ ضمن اصولها الثابتة و ذلك باعتبارها عبء على المؤسسة لأنها تقوم بدفع مصاريف اتجاهه بغض النظر عن المنافع الناتجة عن هذا الاصل ، حيث تقوم المؤسسة بتغليب الشكل القانوني مستدله بأن تسجيل الأصول المستأجرة ضمن ملكيتها يعطي صورة غير حقيقية عن الوضعية المالية للمؤسسة و عن وضعها الحقيقية أي انه يساهم في تقديم تقارير مالية مغشوشة و غير صادقة ، و تقوم المؤسسة بالمعالجة المحاسبية كما يلي :

الجدول رقم 04 : قيد الإستئجار

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
613	ح/ الإيجارات	262000	
442	ح/ ضرائب و رسوم	44540	
401	ح/ موردو الخدمات		306540

المصدر : وثائق المؤسسة ( انظر الملحق رقم 03 )

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

المؤسسة لا تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار إذ انها تقوم بتغليب الشكل القانوني على الواقع الاقتصادي .

**4/ في حالة الاستبدال :** يمنح المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 للمؤسسة حق مبادلة اصل ثابت بأصل ثابت آخر الا ان المؤسسة لا تقوم بالاستبدال ابدأً باعتبار ان القانون يمنع ذلك، لذلك يعتبر الاستبدال في الجزائر ممنوع ، حيث انه اذا ارادت المؤسسة استبدال اصل معين فيجب عليها بيع ذلك الاصل حيث يترتب عن عملية بيعه العديد من الاجراءات القانونية باعتبار ان المؤسسة ملك للدولة ثم شراء اصل آخر ترى المؤسسة بأنها ستستفيد منه ، حيث نستنتج انه يحق للمؤسسة البيع و الشراء فقط، و منه المؤسسة لا تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار

### ب/ مرحلة استغلال الاصل :

**1/ التكلفة التاريخية و القيمة العادلة :** القانون الجزائري يمنح للمؤسسات الجزائرية حق اختيار طريقة قياس الاصول الثابتة خلال مرحلة الاستغلال و لا يقوم بإجبارهم على اتباع طريقة معينة فبالنسبة لمؤسسة العناد الصحي بمليانة فإنها تقوم بقياس اصولها الثابتة بتكلفتها التاريخية خلال مرحلة استغلالها حيث تقوم بتحديد تكلفة الاصل الثابت عن طريق جمع الاهتلاك المتراكم و طرحه من تكلفة الاصل المسجلة بتاريخ اقتنائه، اما اذا كانت هناك خسارة للقيمة فإنها تطرح ايضاً من قيمة الاصل الثابت، اما عن سبب اتباع هذه الطريقة في تقييم الاصول الثابتة خلال مرحلة استغلالها دون طريقة اخرى فإنه ليس هنالك دافع قوي و مقنع بل لأن القياس بالتكلفة التاريخية يعد الاكثر استخداما في الجزائر و ذلك لبساطته و سهولة التعامل به

اما الطريقة الثانية في قياس الاصول الثابتة في المؤسسة خلال مرحلة استغلالها و هي القياس وفق مبدأ القيمة العادلة فإن المؤسسة لا تستخدمه في قياس اصولها الثابتة، و انما تطبقه في حالة واحدة و هي حالة بيع اصل باعتبار هذه الطريقة تعطي القيمة الحقيقية للأصل أي قيمته السوقية ،حيث ان المؤسسة لا تقوم بتطبيق هذا المبدأ للصعوبات التي تواجهها في تطبيقه فالقانون الجزائري لا يمنع المؤسسات من تطبيق هذا المبدأ و انما المؤسسة هي التي تختار عدم القياس به ،رغم اعتراف المؤسسة بأن مبدأ القياس بالتكلفة التاريخية لا يعطي القيمة الحقيقية للأصل خلافاً للقيمة العادلة التي تبين القيمة الحقيقية للأصل و تعطي قوائم مالية اكثر دقة و مصداقية .

2/ الاهتلاك :

2\_1\_ تحديد القيمة القابلة للاهتلاك: ينص المعيار انه عند اقتناء الأصول الثابتة يتم قياسها وفق ما تطرقنا اليه سابقاً ( التكلفة التاريخية و القيمة العادلة ) اما خلال مرحلة استغلال الاصل فيتم تحديدها بتكلفة الاصل مطروحاً منه الاهتلاك المتراكم و انخفاض القيمة و القيمة المتبقية عند الازالة ، اما المؤسسة فهي لا تقوم بإدخال نفقات الازالة ضمن القيمة القابلة للاهتلاك و التي ينص المعيار الدولي على ادخالها ضمن قيمة الاصل القابلة للاهتلاك و انما تقوم المؤسسة بالاعتراف بهذه النفقات كمصروف عند نهاية العمر الانتاجي للأصل

2\_2\_ توزيع القيمة القابلة للاهتلاك : المؤسسة تقوم بتطبيق طريقة اهتلاك واحدة و هي طريقة الاهتلاك الثابت ( الاهتلاك الخطي) على جميع أصولها الثابتة ،حيث تقوم بتوزيع القيمة القابلة للاهتلاك على اساس منتظم على مدى العمر الانتاجي للأصل، كما ان المؤسسة لم يسبق لها و ان غيرت هذه الطريقة لزيادة المنافع الاقتصادية للأصل و انما تتبع هذه الطريقة على مدى حياتها ، و منه المؤسسة تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار .  
و تقوم المؤسسة بالمعالجة المحاسبية كما يلي :

الجدول رقم 05 : قيد الاهتلاك

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
681	ح/ مخصصات الاهتلاكات و المؤونات	****	
28	ح/ اهتلاك .....		****

المصدر: وثائق المؤسسة

المطلب الثاني : الاجابة على التساؤلات و تقديم الاقتراحات

1/ خلاصة نتائج الدراسة الميدانية :

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها على مستوى المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة المتعلقة بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة توصلنا الى العديد من النتائج اهمها :

\_ نقص معرفة المؤسسة للمعايير المحاسبية الدولية

\_ المؤسسة تقوم بتطبيق بعض متطلبات القياس وفق المعيار الذي يتوافق في بعض جوانبه مع النظام المحاسبي المالي

\_ وجود العديد من نقاط الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي المطبق من طرف المؤسسة و معايير المحاسبة الدولية

\_ المؤسسة تقوم بتغليب الجانب القانوني على الواقع الاقتصادي

\_ المؤسسة تقوم بتطبيق جميع متطلبات القياس وفق المعيار في حالة الشراء و الانشاء و الاهتلاك

\_ المؤسسة لا تعتمد على القيمة العادلة في القياس اللاحق للأصول الثابتة

\_ المؤسسة لا تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار في حالة الاستئجار و الاستبدال

\_ وجود العديد من الصعوبات التي تحد من تطبيق المؤسسة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 16

2/ الاجابة على التساؤلات :

\_ من اكبر الصعوبات التي تحد من تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16

هو القانون الجزائري و يتجلى ذلك في الدراسة الميدانية التي قمنا بها ، و من امثلة ذلك منع القانون الجزائري لعملية استبدال الأصول الثابتة و كذلك عدم منح المؤسسة حق تسجيل الأصول الثابتة المستأجرة ضمن أصول المؤسسة، فالقانون الجزائري يعيق المؤسسات من تطبيق مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني

\_ المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 هو معيار خاص بقياس الاصول الثابتة في المؤسسة سواء كانت المؤسسة عمومية او خاصة او شركة مساهمة و غيرها من المؤسسات ، فالشكل القانوني للمؤسسة لا يؤثر على قياس الاصول الثابتة ، ومنه ليست هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار و الشكل القانوني للمؤسسة

## الفصل الثاني : الدراسة الميدانية

---

\_ مثلما ذكرنا اعلاه بان قياس الاصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ليس له علاقة بالشكل القانوني للمؤسسة فإنه نفس الشيء بالنسبة للقطاع لأن المعيار هو خاص بالأصول الثابتة و لا يتأثر بقطاع المؤسسة ، ومنه ليست هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة

\_ من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها تبين ان هناك عدة صعوبات تحد من تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ، و من اهم هذه الصعوبات القوانين المعمول بها في الجزائر إضافة الى البيئة الاقتصادية التي تتميز بالركود بحيث تلعب هذه الاخيرة دوراً هاماً في التوجه نحو التقرب اكثر من معايير المحاسبة و التي تتميز بصعوبة فهمها .

### خلاصة الفصل :

حاولنا من خلال هذا الفصل الاجابة على اشكالية الدراسة المتمثلة في امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 حيث حاولنا الاجابة عليها من خلال الاعتماد على دراسة ميدانية اذ تناولنا في هذا الفصل من خلال مبحثين، المبحث الاول تعرضنا فيه الى لمحة تاريخية عن المؤسسة و قطاعها اما المبحث الثاني فقد تطرقنا فيه الى عرض نتائج الدراسة و تحليلها بالإضافة الى الإجابة على تساؤلات الاشكالية و تقديم اقتراحات

و في الاخير يمكن القول ان هذه الدراسة الميدانية خلصت الى النتائج التالية :

- \_ المؤسسة لا تقوم بتطبيق متطلبات اعادة تقييم الاصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي
- \_ المؤسسة تقوم بتطبيق متطلبات قياس تكلفة الاصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي
- \_ تواجه المؤسسات الجزائرية عدة صعوبات في تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار
- \_ الظروف الاقتصادية التي تمر بها المؤسسات الجزائرية تحول دون تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار

\_ القانون الجزائري يعيق بشكل كبير تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار .

خاتمة

## خاتمة

تعتبر الاصول الثابتة ذات اهمية كبيرة اذ انها تساهم في العملية الانتاجية للمؤسسة، و تتفاوت هذه الاهمية للموجودات الثابتة بحسب طبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة، اذ علمنا انه في غالب الاحيان تبلغ قيمة الاصول الثابتة النسبة الاكبر من مجموع قيمة الاصول التي تمتلكها المؤسسة مما يجعل من عملية القياس بالنسبة لهذه الاصول عملية حساسة و مهمة و ذات تأثير كبير على المعلومات الواردة في القوائم المالية للمؤسسة مما استوجب قياسها بشكل موثوق و شفاف و يخدم حاجيات مستخدمي القوائم المالية، من اجل ذلك جاء المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 لمعالجة عدة مشاكل تخص الاصول الثابتة و التي من بينها عملية القياس حيث وضع اسس و قواعد موحدة للقياس المحاسبي

و حاولنا من خلال معالجتنا لموضوع الدراسة التعرف من خلال الفصل الاول التعرف على اهم القواعد التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 من مرحلة دخول الاصل الى المؤسسة الى مختلف المراحل التي قد يمر بها الاصل خلال عمره الانتاجي كما تم التعرف على مزايا و العيوب التي تشوب طرق القياس وفق المعيار ( التكلفة التاريخية و القيمة العادلة) التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ، اما من خلال الفصل الثاني حاولنا معرفة امكانية المؤسسة تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار و ذلك من خلال مقارنة اساليب القياس المطبقة من طرف المؤسسة مع اساليب القياس وفق المعيار .

أ/ نتائج الدراسة : توصلنا من خلال دراستنا الى العديد من النتائج أهمها:

- \_ تعتبر طريقة قياس الأصول الثابتة وفق المعيار طريقة اختيارية و ليست اجبارية
- \_ قام المعيار بمعالجة قياس الأصول الثابتة خلال جميع مراحلها في المؤسسة
- \_ اهمية التقييم المحاسبي و انعكاسه على القوائم المالية للمؤسسة
- \_ التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية هو المطبق من طرف المؤسسة
- \_ التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة غير مطبق من طرف المؤسسة نظراً لغياب الارضية الملائمة
- \_ المؤسسة تقوم بتطبيق مبدأ التكلفة التاريخية لاعتبارات جبائية
- \_ عملية تغيير طريقة الاهتلاكات غير متاحة للمؤسسة
- \_ متطلبات الاهتلاك وفق المعيار مطبقة من طرف المؤسسة

- \_ تعتبر طريقة الاهتلاك وفق القسط الثابت الاكثر استخداما من طرف المؤسسة
- \_ تواجه المؤسسة صعوبات عديدة في تطبيق متطلبات القياس وفق ما جاء به المعيار
- نقص التكوين في مجال المحاسبة وخاصة ما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية تعتبر من اهم العوائق التي تعيق العاملين في مجال المحاسبة من تطبيق قواعد القياس وفق المعيار
- وتيرة النشاط الاقتصادي لا تساعد المؤسسة على تطبيق بعض متطلبات القياس وفق المعيار.

### ب/ اختبار الفرضيات :

- \_الفرضية الاولى : هناك عدة متطلبات للقياس وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 اهمها القياس وفق مبدأ التكلفة التاريخية، من خلال دراستنا استنتجنا عدم صحة هذه الفرضية حيث ان المعيار ينص على قياس الأصول الثابتة وفق مبدئين ، مبدأ القيمة العادلة و مبدأ التكلفة التاريخية .
- \_ الفرضية الثانية : المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 ، من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها استنتجنا عدم صحة هذه الفرضية حيث أن المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي بمليانة لا تقوم بتطبيق جميع متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، و إنما تقوم بتطبيق بعض المتطلبات فقط .
- \_ الفرضية الثالثة : لا توجد صعوبات تحد من التزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ، من خلا دراستنا اثبتنا عدم صحة هذه الفرضية حيث انه توجد صعوبات كثيرة تحد من التزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار اهم هذه الصعوبات القانون الجزائري .

### ج/آفاق الدراسة :

- من خلال الدراسة التي قمنا بها اتضح لنا ان المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة تطبقه المؤسسة بطريقة سطحية و هذا نظراً توفير المعلومات الكافية حول هذا النظام و التكوين فيه و نرى ان امكانية التكوين فيه و التعمق في تطبيقه مستقبلاً سوف تكون كبيرة لأنه يلقي استحساناً من مطبقيه لتماشيه مع التطورات الاقتصادية و لما جاء به من تسهيلات في المعالجة المحاسبية و التقييم و إعادة التقييم .

### د/توصيات :

- \_ تعديل القوانين المعمول بها و جعلها اكثر توافقاً مع معايير المحاسبة الدولية
- \_ القيام بملتقيات دولية من اجل التعريف بمعايير المحاسبة الدولية
- \_ ضرورة تكييف النظام الجبائي ليتماشى مع متطلبات المعيار
- \_ اجراء دورات تكوينية لتعريف المحاسبين و المهنيين بمتطلبات معايير المحاسبة الدولية
- \_ ضرورة الاستفادة من تجارب الدول الاخرى في مجال تطبيق المعايير .
- \_ منح اكثر حرية للمؤسسات في اختيارها لطرق قياس اصولها الثابتة
- \_ محاولة جعل النظام المحاسبي المالي اكثر توافق و تطابق مع معايير المحاسبة الدولية و ذلك لجعلها سهلة و قابلة للفهم
- \_ الانفتاح على السوق للإحتكاك بالشركات الكبرى و الشركات المتعددة الجنسيات و التي تقوم بتطبيق مثل هذه المعايير

قائمة المصادر و

المراجع

أولاً : المصادر و المراجع باللغة العربية

1/ الكتب :

\_ حيدر محمد علي بن عطى، مقدمة في نظرية المحاسبة و المراجعة ، الطبعة الأولى، دار حامد للنشر، الاردن ' 2007

\_ غانم شطاط، المعايير المحاسبية الدولية، مكتب نوميديا للنشر،قسنطينة،الجزائر،2009

\_ محمد ابو ناصر و جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي الدولي، دار وائل للنشر،عمان، الأردن،2008

\_ سيد عطا الله ،النظريات المحاسبية المالية، الطبعة الأولى، دار الزاوية للنشر ،عمان،الأردن،2009

\_ طارق عبد العالي حماد، موسوعة المعايير المحاسبية، كلية التجارة جامعة عين الشمس،إسكندرية، مصر،2004

\_ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2012

2/ البحوث الجامعية :

\_ حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية في المؤسسة الاقتصادية، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ، 2007/2008

\_ حاج براهيم بوحفص، امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالأصول الثابتة ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2014

\_ سالم عبد الله حلس و يوسف محمود جربوع ، تأثير استخدام اساس التكلفة التاريخية في اعداد القوائم

المالية في ظل التضخم المالي و موقف المراجع الخارجي من هذه الظاهرة، الجامعة الإسلامية ، فلسطين

\_ جميلة بن هجيرة ، اثر تطبيق ادوات القياس المحاسبي على التنبؤات العينية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة، 2013

\_ كويرة صابرينة،دراسة العلاقة بين الملائمة والموثوقية باستخدام مدخلي التكلفة التاريخية والقيمة العادلة،مذكر ماستر، جامعة قاصدي مرياح،2012

\_ سائد نبيل و سليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية بتطبيق معيار المحاسبي الدولي رقم 16 الخاص بالممتلكات و المصانع و المعدات ،مذكرة ماجستر ، كلية التجارة، قسم

المحاسبة والتمويل،فلسطين،2008

### 3/ قوانين :

\_ المرسوم التنفيذي 156\_08، المؤرخ في 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق احكام القانون 07\_ 11

المتضمن النظام المحاسبي المالي

ثانياً : المصادر و المراجع باللغة الاجنبية :

### 1/ الكتب :

\_ Bruno Colmant , pierre armand ,hubert tondeur, comptabilité financière normes IAS–IFRS, collectin synthex , France ,2008

### 2/ المجلات :

\_ mary E.barth . Measurement in Financial Reporting : The Need for concepts . stanford University amis conference. 2012

\_ Commission Charlie Mc CREEVY, portant adoption de certaines normes comptables interationales confoemément au règlement

الملاحق

**FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE**

JOURNAL	<b>59-INVESTISSEMENTS</b>
PIECE	0008
FOLIO	2
DATE	27/06/2016
REFERENCE	Fct N°07/08
LIBELLE	BR N°658-660 Sahnoune Madjid

COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
21830020		Materiel Informatique	100 000,00	
21830010		Matatriel de Bureau	6 500,00	
44200020		Etat I.Taxes recouvr. Sur Immobilisation	18 105,00	
40400020	40400020-0028	SAHNOUNE MADJID		124 605,00
<b>TOTAL GENERAL</b>			124 605,00	124 605,00

Comptable	Chef Sce Comptabilite

~~A20/50~~

# SAHNOUNE MADJID

Rue 20 Aout 1955  
Khemis Miliana  
Tel: 027 66 14 06 / 07 72 96 48 96  
MF N°: 197444040005147  
Art N°: 44040019997  
RC N°: 44-00/ 3819016 A 00  
Compte Bancaire N°: 00500155400204501016  
BDL Khemis Miliana  
RIB N°: 00500155400204501016  
au Nom SAHNOUNE MADJID

El Khemis le,

08/59

FACTURE N° 07/2016

Doit: EIMS- Miliana

N°	Désignation	Quantité	Prix Unitaire	Montant
1	Unité Centrale Core 2 DUO Rame 02 G Disque Dur 320G Grveur DVD Clavier- Sourie- Bafle - Tapis de souris	2	21 000,00	42 000,00
2	Ecran Samsung 19"	1	11 000,00	11 000,00
3	Appareil Telephonique Panasonic	1	2 000,00	2 000,00
4	Appareil Telephonique normale	3	1 500,00	4 500,00
5	Imprimante Matriciel LX 350	1	29 000,00	29 000,00
6	Onduleur UPS	4	4 500,00	18 000,00
Montant en HT				106 500,00
TVA 17%				18 105,00
Montant en TTC				124 605,00

Arrêtée la Présente Facture en TTC à la Somme de:  
Cent Vingt Quatre Mille Six Cent Cinq Dinars Algériens

Cachet & Signature

**SAHNOUNE Madjid**  
Informatique Bureautique & Librairie  
R.C.N° 44-00-3819016-A-00  
Rue 20 Aout 1955 Khemis Miliana

**FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE**

JOURNAL	59-INVESTISSEMENTS
PIECE	0017
FOLIO	3
DATE	31/12/2016

LIBELLE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
Renovation Circuit Eau Chaude	21510010	Installation : Réseau Eau	1 361 826,56	
Renovation Circuit Eau Chaude	73200010	Travaux Immob. Actifs Corp.		1 361 826,56
Renov Partie Allumage Elect Bruleur Four	21500000	Materiel Industriel	1 151 421,61	
Renov Partie Allumage Elect Bruleur Four	73200010	Travaux Immob. Actifs Corp.		1 151 421,61
<b>TOTAL GENERAL</b>			<b>2 513 248,17</b>	<b>2 513 248,17</b>

Comptable	Chef Sce Comptabilite



INDUSTRIELLE DE MATERIEL SANITAIRE  
**E.I.M.S. MILIANA SPA**

Cer  
 ISO 90

Adresse : BP 47 MILIANA 44200 Tél.: 027 64.04.20 / 027.64.98.27 Fax : 027 64.99.80  
 Point de vente Ain-Defia Tél.: 027 51 20 49

**FACTURE N° 0004212**

14/11

Commande N°  
 OFN° DU

Mode de règlement TERME

Nature

*600 000 10 - 301400 13/59*

Client:  
 E.I.M.S. MILIANA  
 B.P. 47 HAMMANA MILIANA  
 MILIANA

Code 0041

référence	Designation	Qualité	Prix Unitaire	Montant
30000/51	CLIMATISEUR 180 R0	5.60	44302.26	132906
<b>TOTAL</b>				132906
Taxes (Timbre)				22590
Net à payer				155300



Prendre la présente facture à la somme de :

CENT CINQUANTE CINQ MILLE(S) CINQ CENTS DINAR(S) ET QUATRE-VINGT TREIZE CE

Facturation	Caisse	Livraison	Enlèvement
		<i>AL - RM</i>	

05/B/0763932

Conditions de vente au verso)

I.F. : 000544029001257

A.I. : 44020347121

**FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE**

JOURNAL	57-SERVICES
PIECE	00081
FOLIO	12
DATE	14/12/2016
LIBELLE	Fct N°11/16 Transp S-Vente Ayadi

COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	POSTE	DEBIT	CREDIT
61300010		Loc. -Mat Transport sur Ventes	401	262 000,00	
44200010		Etat I.Taxes recouvr. Sur Achat Et Service		44 540,00	
40110020	40110020-7250	AYADI YUCEF			306 540,00
<b>TOTAL GENERAL</b>				306 540,00	306 540,00

Comptable	Chef Sce Comptabilite

# فاتورة FACTURE

كلمة رقم 29/12/2015

مدین DOIT

811

5148 MILIANA

Fiscale : ..... R.C. Client : .....  
 ° Article : ..... V. Bon de Com. N° ..... طلبكم اليوم  
 Mode de paiement : ..... V. Bon de Liv. N° ..... تسليمنا اليوم  
 Echéance : ..... التسديد : .....  
 ل :

تعيين البضائع DESIGNATION DES ARTICLES	كمية Quantité	سعر الوحدة P.U (H.T)	المجموع TOTAL (H.T)
PRESENTATION TRANSPORT			
MILIANA BOINA (Ain DeFLA)	01	12000,00	12000,00
MILIANA BLIDA	03	11000,00	33000,00
MILIANA ALGER	04	14000,00	56000,00
MILIANA ORANO	03	27000,00	81000,00
MILIANA MENAOUA (TIPAZA)	01	10000,00	10000,00
MILIANA AIN DEFLA	01	10000,00	10000,00
MILIANA SETIF	01	30000,00	30000,00
MILIANA TLEM CEN	01	30000,00	30000,00

نقد البضائع على كل المسافة  
 عماد بن يوسف  
 عميد شركة مركز

المبلغ الإجمالي دون رسم Total montant H.T : 262000,00  
 مجموع الرسم على القيمة المضافة Total TVA : 44540,00  
 المبلغ الإجمالي MONTANT TTC : 306540,00

Arrêtée la présente facture à la somme de : **Two hundred and six thousand five hundred and forty**  
 نقد الفاتورة الحالية للمبلغ الاتي : **مئتين وستين ألفاً وأربعين ألفاً فقط**