

المحاضرة 09: المحاسبة في قطاع البناء

- التنظيم المحاسبي في شركات البناء -

1. الاعتراف بالأعباء والنواتج

ينص النظام المحاسبي المالي (المادة 133-2) على أن أعباء ونواتج عمليات العقود طويلة الأجل، تسجل حسب أسلوب نسبة التقدم، وهذا الأسلوب يمكن من تحديد نواتج (أي إيرادات) ونتيجة كل سنة تبعا لنسبة إنجاز المشروع.

أما (حسب المادة 133-3) إذا كان نظام معالجة الكيان أو طبيعة العقد لا يسمح بتطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب (طريقة) التقدم، أو كانت النتيجة النهائية للعقد لا يمكن تقديرها بصورة صادقة، فإنه يكون من المقبول على سبيل التبسيط، ألا يسجل كنواتج إلا مبلغ يعادل مبلغ الأعباء المثبتة التي يكون تحصيلها محتملا (إدراج في الحسابات حسب طريقة الإتمام).

2. التكاليف التي تؤخذ في الاعتبار:

يمكن تقسيم التكاليف الخاصة بقطاع الإنشاء إلى خمسة عناصر أساسية هي: مصاريف شراء دفتر الشروط، تكاليف المواد، تكاليف أعمال المقاول من الباطن، التكاليف المتنوعة، الأجور؛ وبالتفصيل هي:

• التكاليف المرتبطة مباشرة بالعقد، وهي:

- تكاليف العمالة في الموقع بما في ذلك الإشراف عليها؛
- تكاليف المواد المستخدمة في الإنشاء؛
- اهتلاك الآلات والمعدات المستخدمة في العقد؛
- تكلفة نقل المصانع والمعدات المستخدمة في العقد؛
- تكاليف استئجار الآلات والمعدات؛
- تكاليف التصميم والمساعدة التقنية التي ترتبط مباشرة بالعقد؛
- تكاليف المقاولة من الباطن؛
- المصاريف المالية؛
- التكاليف المقدرة للإصلاح كفالة العمل بما في ذلك التكاليف المقدرة للضمان؛
- المطالبات من قبل أطراف أخرى.

• التكاليف التي يمكن أن تعزى إلى نشاط التعاقد بصفة عامة ويمكن تخصيصها لعقود محددة، وهي:

– التأمين؛

– تكاليف التصميم والمساعدات الفنية التي لا ترتبط مباشرة بعقد محدد؛

– مصاريف الإنشاء غير المباشرة.

• التكاليف التي لا يمكن أن تحمل لنشاط المقاولات أو لا يمكن تخصيصها إلى العقد، وهي:

– التكاليف الإدارية العامة التي لم ينص العقد على التعريض عنها؛

– تكاليف البيع؛

– تكاليف البحث والتطوير التي لم ينص العقد على التعويض عنها؛

– اهتلاك الآلات والمعدات العاطلة عن العمل التي لم تستخدم في عقد محدد.

تعتبر مسألة تحديد التكاليف في الطريقتين (الإتمام ونسبة التقدم) نفسها.

3. أساليب تسجيل العمليات

1.3. طريقة الإدراج حسب التقدم (La Méthode à L'avancement)

تطبق هذه الطريقة إذا تمكنت المؤسسة من تقدير العقد بصورة صادقة، عندها تسجل كل الأعباء والنواتج على أساس سنوي مما يمكن من تحديد نتيجة سنوية، وهذا عكس طريقة الإتمام حيث لا تعرف النتيجة على أساس سنوي بل يجب انتظار السنة الأخيرة لمعرفة نتيجة العقد ككل.

أ. شروط تحديد نتيجة العقد:

– إمكانية تحديد وبوضوح المبلغ الإجمالي لمنتجات العقد، (السعر، إعادة تقييم العقد، علاوات الإنجاز...)

– إمكانية تحديد المبلغ الإجمالي للتكاليف المتعلقة بالعقد تحديدا واضحا؛

– وجود أدوات تسيير، والمحاسبة التحليلية والرقابة الداخلية للتحقق من صحة المصروفات والمنتجات والناتج وتلقيحها حسب التقدم المحرز.

ب. تحديد نسبة التقدم

تحدد نتيجة السنة الواجب تسجيلها سنويا تبعا لطريقة التقدم تبعا للعلاقة التالية:

ناتج السنة = (التكلفة المجمعة خلال السنوات ÷ التكلفة الكلية للمشروع) × سعر العقد - نواتج السنوات السابقة.

مثال 1:

تخص المعلومات التالية عقد إنجاز مشروع يقدر سعره بـ 100 مليون دج، وفترة إنجازه 5 سنوات.

السنة	1	2	3	4	5	المجموع
التكلفة (مليون دج)	10	15	20	25	10	80

المطلوب: قم بحساب النواتج السنوية حسب طريقة التقدم.

حل المثال 1:

نواتج السنة 1 = $100 \times (80 \div 10) - 0 = 12.5$ مليون دج

نواتج السنة 2 = $100 \times (80 \div 25) - 12.5 = 18.75$ مليون دج

نواتج السنة 3 = $100 \times (80 \div 45) - 31.25 = 25$ مليون دج

نواتج السنة 4 = $100 \times (80 \div 70) - 56.25 = 31.25$ مليون دج

نواتج السنة 5 = $100 \times (80 \div 80) - 87.5 = 12.5$ مليون دج

ملاحظة:

إذا كان من الممكن تقدير النتيجة المتوقعة بصورة صادقة:

❖ وكانت سلبية، يجب تسجيل الخسارة الإجمالية للعقد للسنة المالية الحالية،

❖ إذا كانت إيجابية، يتم تقدير الإيرادات والمصروفات وفقاً لدرجة التقدم في العقد.

2.3. طريقة الإتمام (La Méthode à L'achèvement)

تطبق هذه الطريقة إذا لم تتمكن المؤسسة من تقدير نتيجة العقد بصورة صادقة أو كان نظام معالجة البيانات فيها أو طبيعة العقد لا تسمح بتطبيق طريقة التقدم، حيث تعتمد طريقة الإتمام على تسجيل نواتج مساوية للتكلفة السنوية المتوقعة في إنجاز المشروع.

من أهم الانتقادات الموجهة إلى طريقة الإتمام هو عدم إظهار النتيجة الحقيقية السنوية، ومنه عدم التمكن من تقييم أداء المؤسسة على أساس سنوي.

مثال 2:

حسب معطيات المثال السابق (باستثناء التكلفة الإجمالية التي لا تعلم)،

المطلوب: أحسب نواتج كل سنة حسب طريقة الإتمام

حل المثال 2: 

نواتج السنوات 1، 2، 3، 4، على التوالي هي 10، 15، 20، 25 أما نواتج السنة 5 فهي 30 (100 - 70).

ملاحظة: 

إذا كان من غير الممكن تقدير النتيجة بصورة صادقة:

- ❖ يفترض أن الإيرادات ذات الصلة تساوي التكاليف المتكبدة، إذا كان من المرجح أن تسترد مبلغا مساويا على الأقل للتكاليف المتكبدة،
 - ❖ عندما تكون الخسارة متوقعة، يجب أن تؤخذ في الحسبان على الفور.
-

ملاحظة: 

تختلف الطريقتين بشكل أساسي من حيث الأحداث التي تحكم تحديد نواتج المحاسبة السنوية، ولكن كلاهما يتبعان مبدئين أساسيين:

- ❖ تحديد التكاليف والمنتجات المتعلقة بالعقد؛
 - ❖ الالتزام في نهاية كل سنة مالية بتقدير النتائج عند الإنهاء بحيث يمكن تغطية جميع الخسائر المحتملة عند الانتهاء.
-