

## المحاضرة 07: المحاسبة في قطاع البناء

### - الإطار العام للعمليات في شركات البناء -

#### 1. تعريف قطاع البناء

قطاع البناء أو ما يمكن أن يعرف أيضا بقطاع البناء والأشغال العمومية، أو ما يعرف أيضا بقطاع المقاولات أو قطاع الإنشاءات، هو القطاع الذي يجمع في الأساس بين البناء الذي يشمل بدوره تشييد مجموعة واسعة من المباني: المنازل، المحلات التجارية، المباني المدرسية، الرياضية، المكاتب، المصانع. شركات البناء هي المسؤولة عن البناء والديكور وتخطيط جميع هذه المباني؛ أما الأشغال العمومية فتشمل البنية التحتية (الطرق والقنوات) والأعمال الهندسية والهندسية المدنية مثل الجسور والسدود ومدارج المطار وما إلى ذلك.

عرف المشرع الجزائري عقد المقاولة في المادة 549 من القانون المدني كما يلي: "المقاولة عقد يتعهد بمقتضاه أحد المتعاقدين أن يضع شيئا أو يؤدي عملا مقابل أجر يتعهد به المتعاقد الآخر"، وإذا كان التعاقد مع الدولة أو إحدى الهيئات ذات الطابع الإداري، يصبح القانون الساري هو قانون الصفقات العمومية، حيث تشمل الصفقات العمومية إنجاز الأشغال، أو اقتناء اللوازم، أو إنجاز الدراسات، أو تقديم الخدمات.

يعرف هذا المجال محاسبيا على أنه عقود إنشاء حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 11، حيث يعرف عقد الإنشاء بأنه "عقد تم الاتفاق عليه بشكل محدد لإنشاء أصل واحد مثل جسر أو بناية أو خط أنابيب أو طريق أو سفينة أو نفق، أو تشكيلة من الأصول المترابطة أو المعتمدة على بعضها من حيث التصميم والتكنولوجيا والوظيفة أو الغرض أو الاستخدام النهائي لها، مثل محطات التكرير وأجزاء من مصنع أو معدات".

عرف النظام المحاسبي المالي (المادة 1-133) عقد الإنشاء على أنه من العقود طويلة الأجل، وذلك على النسق نفسه للمعيار IAS 11، حيث تضمن إنجاز سلعة، أو خدمة، أو مجموعة سلع أو خدمات تقع تواريخ انطلاقتها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة، ويمكن أن يتعلق الأمر بعقود البناء، أو عقود إصلاح حالة أصول أو بيئة، أو عقود تقديم خدمات.

كما يعرفه معيار التقارير المالية الدولية رقم 15 عقد المقاولات ضمن العقود المبرمة مع العملاء، على أنه "اتفاق بين طرفين أو أكثر ينشئ حقوقا والتزامات قابلة للإنفاذ"؛ حيث يكون العميل هو "الطرف الذي أبرم اتفاقا مع كيان بغرض الحصول على سلع أو خدمات تكون ناتجا للأنشطة العادية للمنشأة بمقابل".

يكون العقد مع العميل في نطاق هذا المعيار (IFRS 15) وفقا للفقرة 5 منه، عندما يتم استيفاء جميع الشروط التالية:

- أطراف العقد قد اتفقت على العقد (خطيا، أو شفاهية، أو وفقا لممارسات تجارية معتادة أخرى) وأن تكون ملتزمة بأداء التزاماتها؛
- بإمكان المنشأة تحديد حقوق كل طرف فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات التي سيتم تحويلها؛
- بإمكان المنشأة تحديد شروط السداد مقابل السلع أو الخدمات التي سيتم تحويلها؛
- للعقد مضمون تجاري (أي أن يكون من المتوقع تغير المخاطر أو توقيت أو مبلغ التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة نتيجة للعقد) ؛
- من الممكن حصول المنشأة على العوض الذي سيكون لها حق فيه في مقابل السلع أو الخدمات التي سيتم تحويلها إلى العميل؛ وفي تقويم ما إذا كانت قابلية مبلغ العوض للتحصيل محتملة، فإنه يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان فقط قدرة العميل ونيته في ان يسدد ذلك المبلغ عندما يصبح مستحقا؛ وقد يكون مبلغ العوض الذي سوف يكون للمنشأة الحق فيه أقل من السعر المبين في العقد إذا كان العوض متغيرا نظرا لأن المنشأة قد تعرض على العميل امتيازاً سعرياً.

## 2. أطراف عقد البناء

ينشأ عقد البناء (عقد الإنشاء) بين أربعة أطراف أساسية، هذه الأطراف هي كل من المقاول الرئيسي، العميل، الاستشاري، والمقاول من الباطن.

**المقاول الرئيسي:** هي المنشأة التي تتكفل بإنجاز عقد البناء بشكل مباشر مع العميل.

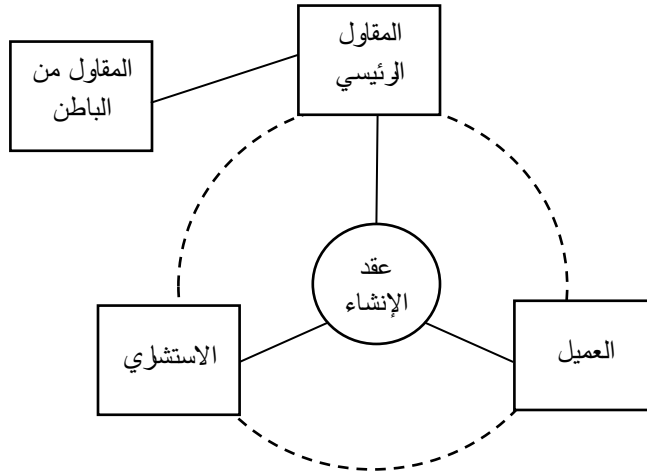
**المقاول من الباطن:** هي المنشأة التي تتكفل بإنجاز جزء أو أجزاء من عقد البناء بالتعاقد مع المقاول الرئيسي، فلا يكون لها علاقة مباشرة بالعميل.

**العميل:** هو صاحب السلعة أو الخدمة محل العقد المباشر بينه وبين المقاول الرئيسي.

**المراقب:** هو الجهة التي يعينها العميل لمراقبة تقدم الأشغال ومدى احترام معايير الجودة الخاصة بالسلعة أو الخدمة محل العقد.

يلخص لنا الشكل 04، أطراف عقد البناء والعلاقات الناشئة بينهم.

### شكل (04): أطراف عقد البناء



### 3. خصائص شركات البناء

يتميز قطاع البناء بالخصائص التالية:

- طول مدة الانجاز: من طبيعة عقود الانشاء (البناء) أنها تتجاوز دورة محاسبية واحدة، الأمر الذي ينشأ عنه تبعات كثيرة، والتي من أبرزها صعوبات في التقدير الصحيح لقيمة العقد؛
- الأهمية البالغة لإدارة الأصول: تستعمل في مجال البناء أصول مختلفة وذات قيمة مالية كبيرة، الأمر الذي يحتم على المنشأة أن تولي أهمية بالغة لمحاسبة هذه الأصول، من حيث التقييم والاهلاك ومحاسبة مكوناتها وحالات التنازل عنها؛
- اختلاف بدائل معالجة الأشغال الجاري انجازها: حيث توجد طرق مختلفة للمحاسبة يتم اتخاذها على هذا المستوى يمكن أن يكون لها تأثيرات مهمة بالنسبة لتقييم المنشأة أو نتائجها؛
- كثرة التعامل بالتسيقات من العملاء: يكثر التعامل بالتسيقات في منشآت البناء، وذلك لطول فترة الانجاز وضرورة تغطية ولو جزء من سعر العقد على طول فترة الإنجاز؛
- كثرة التعامل مع المقاولين من الباطن: يكثر المتدخلون في انجاز أشغال البناء، ممثلين في المقاولين من الباطن، الأمر الذي يؤدي غالبا إلى صعوبات في التحكم في التكاليف، ومدة الانجاز والمخاطر؛
- كثرة المخاطر المحيطة: حيث تنشأ المخاطر بدرجة كبيرة من طول المدة المخصصة للإنجاز، وكذلك كثرة المشاركين في عملية الانجاز.