الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
MINISTERE DE L' ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
جامعة محمد بوضياف – المسيلة
UNIVERSITE MOHAMED BOUDIAF-M'SILA

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
فرع: علوم مالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

رقم: .....

مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر أكاديمـــي

إعــداد الـــطالبتين :

حناشي نوال

نقيش زرقـة

تحت عنوان

المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية

- دراسة حالة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة -

لجنة المناقشة:

د. رزيقـــــات بوبكر	جامعة المسيلة	رئيســا
د. غزي محمد العربي	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
د. عمــران عبد الحكيم	جامعة المسيلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2018/ 2019.

﴿وَقُلْ رَبِّ زِدْنِي عِلْمًا﴾

سورة طه، الآية: 114.

إهداء

إلى من قاسموني العناء في رحلتي على طريق العلم

جدتي، والدي الكريمين * حفظكم الله وأطال الله في عمركم *

شقيقاتي * اللواتي كنا لي خير أنيس *

شقيقاي * اللذين أكن لهم كل الحب والتقدير * وإلى زوجاتهم وبناتهم * فاطمة * آلاء الرحمان * ابتهال *

* عائشة * سندس *

شقيقي الأصغر * رحمه الله وأسكنه فسيح جنانه *

إلى من قاسمتني هذا العمل بحلوه ومره * نقيش زرقة * وإلى زميلتي في الدراسة * عوينة زبيدة * واللتين أنست

برفقتهما الطيبة والشراكة الناجحة في العلم والمعرفة وكانتا لي خير عون طيلة مشواري الدراسي

إلى جميع زميلاتي وزملائي في الدراسة * بقسم العلوم المالية والمحاسبة *

إلى جميع زميلاتي وزملائي بالعمل * بالمديرية الولائية للبريد والمواصلات السلكية واللاسلكية والتكنولوجيات

والرقمنة بالمسيلة * وعلى رأسهم المدير الولائي الذي له الفضل في مواصلة مشواري الدراسي هذا

إلى جميع زميلاتي وزملائي في العمل بالرقابة المالية لولاية المسيلة والخزينة العمومية لولاية المسيلة

وإلى جميع أساتذتي الأعزاء

إلى هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع

مع كل المحبة والود والإخلاص دوما

* نوال *

إهداء

إلى من لا يمكن للكلمات أن توفي حـــقهما

إلى من لا يمكن للأرقام أن تحصي فضلهما

* والدي الكريمين رحمهما الله وأسكنهم فسيح جنانه *

إلى ســـــندي في هـــذه الـــدنيا

* إخوتي وأخواتي *

إلى زمـــــــــــيلتي الفـــريدة

* نـــوال حناشي *

إلى كل من ساعدوني ولو بكلمة طيبة طيلة مشواري الـدراسي

إلى هؤلاء جميعا أهدي هذا العمل المتواضع

زرقة

شكر وتقدير

الحمد والشكر للعلي القدير على نعمه وتوفيقه وسداده لإنجاز هذا العمل

اعترافا بالفضل وتقديرا للجميل، لا يسعنا ونحن ننتهي من إعداد هذه المذكرة إلا أن نتوجه بجزيل شكرنا وامتناننا لفضيلة الدكتور *غزي محمد العربي* لقبوله الإشراف على هذا العمل، وتوجيهاته القيمة وتشجيعاته المستمرة على إنجاز هذه المذكرة

والشكر والفضل أيضا لجميع أساتذتنا الذين لم يبخلوا علينا بمعلوماتهم وتوجيهاتهم وعلى رأسهم فضيلة الدكتور * رزيقات بوبكر* والدكتور *طويرات رابح* والدكتور *عجلان العياشي* والدكتور * زواق الحواس* والدكتور * سعودي بلقاسم*

كما يسرنا أن نشكر جميع أعضاء اللجنة المناقشة وعلى رأسهم فضيلة الدكتور *رزيقات بوبكر* رئيسا للجنة المناقشة وفضيلة الدكتور *عمران عبد الحكيم * مناقشا واللذين شرفونا بمناقشة هذه المذكرة.

كما نتوجه بخالص شكرنا وتقديرنا إلى رئيس دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة *جعيجع عبد النور* الذي أثرنا بمعلومات قيمة في الجانب التطبيقي من هذا العمل.

وأخيرا كل الشكر والتقدير لمن ساهم من قريب أو بعيد في سبيل إنجاز هذه المذكرة

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إجراء مقارنة بين قواعد النظام المحاسبي المالي مع ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية حول المحاسبة عن بند التثبيتات الملموسة من حيث الإعتراف، القياس، والإفصاح ومحاولة معرفة مدى توافقها وتطابقها وأيهما الأكثر تفصيلا؟ وهل النظام المحاسبي المالي يواكب التغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية.

ومن الدراسة الميدانية لمعرفة مدى إلتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة من حيث الإعتراف والتقييم والإفصاح، وكذا الوقوف على أهم المعوقات التي تعترضها وتقف عائقا أمام التطبيق السليم لهذا النظام.

حيث بينت نتائج الدراسة مايلي:

– يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.

– قواعد المعايير المحاسبية الدولية أكثر تفصيلا من قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.

– عدم مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبة الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.

– وبينت الدراسة الميدانية أن المؤسسات الإقتصادية الجزائرية تلتزم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص كل من الإعتراف والتقييم المبدئي والإفصاح المطلوب، بينما هذه المؤسسات لا تلتزم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص التقييم اللاحق وهذا راجع إلى مجموعة من المعوقات في المؤسسات الاقتصادية تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة أهمها:

- غياب سوق نشط تؤخذ أسعاره كمرجع لعملية التقييم.
- عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.
- غياب مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات الملموسة.

الكلمات الافتتاحية: توافق محاسبي دولي، معايير محاسبية دولية، نظام محاسبي مالي، تثبيتات ملموسة.

Résumé

Cette étude a pour but de faire une comparaison entre les règles du système comptable financier et les normes comptables internationales concernant la clause des immobilisations corporelles sur la reconnaissance, la mesure et la divulgation tout en essayant de connaître son harmonisation et lequel entre les deux est plus détaillé? puis est-ce que le système comptable financier est adapté aux changements dynamiques résultants au niveau des normes comptables internationales.

A partir de l'étude de terrain faite pour savoir l'engagement des entreprises économiques algériennes à l'application du système comptable financier dans le traitement de leurs immobilisations corporelles s'agissant de la reconnaissance, l'évaluation et la divulgation et pour découvrir les obstacles les plus importants qui bloquent l'application correcte du dit système.

Les résultats de l'étude ont montré ce qui suit :

– Le système comptable financier est considérablement harmonisé avec les normes comptables internationales dans le traitement des immobilisations corporelles.

– Les règles des normes comptables internationales sont plus détaillées que les règles du système comptable financier dans le traitement comptable des immobilisations corporelles.

– Le système comptable financier n'est pas adapté aux changements dynamiques qui résultent au niveau des normes comptables internationales.

– l'étude de terrain a montré que les entreprises publiques s'engagent à l'application des règles du système comptable financier dans le traitement des immobilisations corporelles concernant la reconnaissance, l'évaluation initiale et la divulgation nécessaire de ces immobilisation. Alors que ces entreprisses ne s'engagent pas à l'application des règles du système comptable financier dans le traitement des immobilisation corporelles s'agissant de l'évaluation ultérieure à cause des obstacles qui existent à défaut de l'application des règles du système comptable financier au traitement des immobilisation corporelles, dont les plus importants :

- Absence d'un marché actif dont les prix sont considérés comme référence de l'opération de l'évaluation.
- L'incompatibilité des règles des impôts avec les exigences du système comptable financier.
- Absence des bureaux dotés d'une spécifique expérience dans l'évaluation des immobilisations corporelles.

Mots clés : harmonisation comptable internationale, normes comptables internationales, système comptable financier, immobilisation corporelle.

الفهارس

الموضـــوع **الصفحة**

الإهداءات.
شكر وتقدير.
الملخص I
فهرس الموضوعات..... IV
فهرس الجداول..... VI
فهرس الأشكال VII
قائمة الاختصارات..... VIII
قائمة الملاحق IX
مقدمة عامة ..... أ- ح

الفصل الأول: الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

تمهيد: 02
المبحث الأول: الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية..... 03
المطلب الأول: الإطار العام للتوافق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبة الدولية..... 03
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية..... 14
المبحث الثاني: الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي..... 29
المطلب الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي 29
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي..... 35
المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة بين المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي..... 52
المطلب الأول: المقارنة بين كيفيات المعالجة السابقة من حيث الإطار المفاهيمي والـــعرض في القوائم المالية والافصاح عنها في الملاحق..... 52
المطلب الثاني: المقارنة بين كيفيات المعالجة السابقة من حيث الاعتراف والقياس..... 56
خلاصة الفصل: 65

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية حالة شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.

تمهيد: 67
المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة 68
المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة سونلغاز 68
المطلب الثاني: تقديم شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة..... 69

المبحث الثاني: التثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة 78
المطلب الأول: دراسة القوائم المالية للشركة..... 78
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في الشركة..... 84
المبحث الثالث: مـــعوقات تـــطبيق الـنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة..... 99
المطلب الأول: المعوقات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في الشركة..... 99
المطلب الثاني: تحليل النتائج المتوصل إليها..... 100
خلاصة الفصل: 102
الخاتمة العامة..... 104
المراجع 109
الملاحق.

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم (1-1)	مقارنة بين (IAS/IFRS) و(SCF) من حيث الإطار المفاهيمي.	52
الجدول رقم (1-2)	مقارنة بين (IAS/IFRS) و(SCF) من حيث العرض في القوائم المالية والإفصاح عنها في الملاحق.	55
الجدول رقم (1-3)	مقارنة بين (IAS/IFRS) و(SCF) من حيث الاعتراف والقياس والإفصاح.	56
الجدول رقم (2-1)	عدد عمال شركة صيانة التجهيزات الصناعية وتوزيعهم حسب المديريات.	71
الجدول رقم (2-2)	ميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (الأصول)	79
الجدول رقم (2-3)	يبين نسبة التثبيتات المادية من مجموع صافي الأصول غير جارية	80
الجدول رقم (2-4)	يبين نسبة التثبيتات المالية من مجموع صافي الأصول غير جارية	81
الجدول رقم (2-5)	يبين نسبة الأصول الجارية من المجموع العام للأصول.	81
الجدول رقم (2-6)	ميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (خصوم)	82
الجدول رقم (2-7)	يبين نسبة رؤوس الأموال الخاصة من مجموع صافي العام للخصوم.	83
الجدول رقم (2-8)	يبين نسبة الخصوم غير الجارية من مجموع صافي العام للخصوم.	83
الجدول رقم (2-9)	يبين نسبة الخصوم الجارية من مجموع صافي العام للخصوم.	84
الجدول رقم (2-10)	يبين العمر الإنتاجي حسب المدة.	92
الجدول رقم (2-11)	جدول الاهتلاك لآلة الكهربائية لتصفية الزيوت.	93
الجدول رقم (2-12)	يوضح أهم المعوقات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في الشركة	99

فهرس الأشـكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (2-1)	الهيكل التنظيمي لشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.	74
الشكل رقم (2-2)	الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة لشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.	77

الاختصار	الدلالة باللغة الإنجليزية	الدلالة باللغة العربية
IASC	International Accounting Standards Committee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
IFAC	International Federation of Account-ants Committee	الاتحاد الدولي للمحاسبين
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IFRS	International Financial Reporting tandards	معايير التقارير المالية الدولية
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
SAC	Standards Advisory Council	المجلس الاستشاري للمعايير
IFRIC	International Financial Reporting In-terpretations Committee	لجنة تفسيرات التقرير المالي الدولي
SIC	Standing Interpretation committee	لجنة تفسيرات معايير المحاسبة الدولية
PCG	Plan Comptable Général	المخطط المحاسبي العام
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
SCF	Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي
IAS 2	Inventories	المخزون
IAS 8	Accounting Policies, Changes in ccounting Estimates and Errors	السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبة والأخطاء
IAS16	Property, Plant and Equipment	الممتلكات والمصانع والمعدات
IAS17	Leases	عقود الايجار
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	محاسبة المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات الحكومية
IAS23	Borrowing Costs	تكاليف الاقتراض
IAS36	Impairment of Assets	انخفاض قيمة الأصول
IAS 40	Investment Property	الإستثمارات العقارية
IAS 41	Agriculture	الزراعة
IFRS 5	Non-current Assets Held For Sale and Discontinued Operations	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع والعمليات المتوقفة
IFRS 6	Exploration For and Evaluation of Mineral Resources	اكتشاف وتقييم الموارد المعدنية

رقم الملحق	عنوان الملحق
الملحق رقم 01	FILIALES ET PARTCIPATIONS
الملحق رقم 02	N° D'IDENTIFICATION : 099828010503925
الملحق رقم 03	BILAN (ACTIF)
الملحق رقم 04	BILAN (PASSIF)
الملحق رقم 05	ETAT DES ECARTS SUR IMMOBILISATIONS ARRETES AU 31/12/2017.
الملحق رقم 06	ETAT DES PERTES DE VALEURS CONSTATEES DES ECARTS NON-JUSTIFES ARRETES AU 31/12/2017
الملحق رقم 07	JOURNAL DES ECRITURES COMPTABLES DES PERTES DE VALEURS EXERCICE 2017.
الملحق رقم 08	ETAT RECAPITULATIF DES INVESTISSEMENTS EXERCICE 2017.
الملحق رقم 09	ETAT RECAPITULATIF DES INVESTISSEMENTS EXERCICE 2017.
الملحق رقم 10	ETAT RECAPITULATIF DES INVESTISSEMENTS EXERCICE 2017.
الملحق رقم 11	DONNEES SIGNALETIQUES
الملحق رقم 12	EVOLUTION DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS
الملحق رقم 13	ETAT DES RESERVES
الملحق رقم 14	EXPLICATION DE LECART DE REEVALUATION
الملحق رقم 15	ETAT DES IMPOTS DIFFERES
الملحق رقم 16	VENTILATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

مقدمة عامة

مقدمة عامة

شهد العالم منذ القرن الماضي تطورا اقتصاديا هائلا أدى إلى انتشار الشركات متعددة الجنسية وامتداد نشاطها ليغطي العديد من الدول المختلفة، فزادت حدة المنافسة بين هذه الدول لجذب المزيد من الاستثمارات الأجنبية ، ما أدى إلى ظهور بعض المشاكل والقضايا المحاسبية الجديدة ، مما استلزم إعادة النظر في تلك القضايا ومحاولة إيجاد الحلول المناسبة لها.

وفي أوائل السبعينيات من القرن الماضي انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية لمهنة المحاسبة أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بمعايير المحاسبة الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية على مستوى العالم من أجل توفير قاعدة واحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات من مختلف البلدان، وكانت أهم خطوة باتجاه توحيد المعايير المحاسبية عالميا قبل سنوات عدة عندما وافقت الولايات المتحدة الأمريكية على الدخول في اتفاقية من لجنة المعايير المحاسبة الدولية للعمل المشترك على تقليل الفروقات الموجودة بين المعايير الدولية والأمريكية تمهيدا للوصول إلى معايير موحدة لاحقا.

وبهدف اندماج الجزائر ضمن الاقتصاد العالمي وتفتحها على العولمة، من خلال انضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، قامت بعدة إصلاحات اقتصادية، مست هذه الإصلاحات جوانب عديدة من بينها إصلاح نظامها المحاسبي، وذلك بإعادة هيكلته واعتماد نظام محاسبي مالي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

حيث جاء هذا الأخير بمفاهيم ومبادئ جديدة لتغطية النقائص والثغرات التي كانت في المخطط الوطني من حيث المعالجة المحاسبية للتثبيتات خصوصا الملموسة منها لما تكتسبه من أهمية في نشاط المؤسسة والتي لا يمكن الاستغناء عنها مهما كان نوعها وحجم نشاطها الذي تمارسه، حيث تساعدها على تحقيق غاياتها وهذا حرصا لضمان استمراريتها وإثبات وجودها بين منافسيها، وهذه التثبيتات لم تكن بمعزل عن الإصلاح الذي شهده المخطط المحاسبي الوطني كون أنها تعد جزء لا يتجزأ من مدونة حساباته ،وهذا ما يستدعي تعرضها إلى طرق جديدة من حيث قواعد تقييمها بما فيها شروط الاعتراف وكذا كيفية معالجتها محاسبيا إلى غاية الإفصاح عنها.

1- الإشكالية الرئيسية:

على ضوء ما استعرض سابقا، تتحدد إشكالية الدراسة في السؤال الرئيسي الآتي:

ما مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع ما تضمنته المعايير المحاسبية (IAS-IFRS) في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة؟ وهل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تلتزم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في معالجة تثبيتاتها الملموسة؟

2- الأسئلة الفرعية:

تندرج تحت الإشكالية الرئيسية التساؤلات الفرعية التالية:

– هل يتوافق النظام المحاسبي المالي(SCF) مع معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS) في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة؟ وهل يواكب التغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية؟

– ما مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة من حيث: الإعتراف، التقييم، والإفصاح؟

– ما هي المعوقات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة؟

3- الفرضيات:

من أجل الإجابة على الإشكالية، تم صياغة الفرضيات التالية:

– يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، إلا أنه لا يواكب التغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية؛

– تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة من حيث الإعتراف و التقييم المبدئي، التقييم اللاحق، ومن حيث الإفصاح؛

– توجد معوقات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة تتمثل في: غياب سوق نشط تؤخذ أسعاره كمرجع لعملية التقييم عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، غياب مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات الملموسة.

4- أهمية الدراسة:

موضوع الدراسة ذو أهمية بالنسبة لشريحتين هامتين من المجتمع: الطلبة و الباحثين الأكاديميين والفئة الثانية هي فئة المتخصصين ومستعملي القوائم المحاسبية المالية فموضوع هذه المذكرة تناول جانب نظري يعتمد على أسلوب التحليل، لكل من نصوص النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS) ومحاولة تبيان كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة من الجانبين وذلك من حيث الإعتراف بها، تقييمها المبدئي واللاحق إلى غاية الإفصاح عنها وهذا في المرحلة الأولى وفي المرحلة الثانية إستخراج الفوارق بينهما من خلال دراسة معمقة.

ومن خلال الفصل التطبيقي تناولنا مدى إلتزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة، وكذا أهم المعوقات التي تعترضها وتقف عائقا أمام التطبيق السليم لهذا النظام، وهذا من خلال دراسة حالة بشركة "صيانة التجهيزات الصناعية (MEI)" بالمسيلة.

5- أهداف الدراسة:

يهدف الموضوع محل الدراسة إلى محاولة الإجابة عن الإشكالية المطروحة بالإضافة إلى محاولة الإجابة عن التساؤلات المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات وذلك من خلال مايلي :

- تسليط الضوء على مفهوم التوافق المحاسبي الدولي وأهم معوقات تطبيقه؛
- عرض المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفقا للنظام المحاسبي المالي وللمعايير المحاسبية الدولية وهذا من أجل إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي بمعايير المحاسبة الدولية؛
- معرفة مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة؛
- معرفة مدى إلتزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة؛
- الوقوف على أهم معوقات التي تواجه المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في تطبيقها السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة واقتراح بعض الإجراءات التي من شأنها أن تزيد من الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي وبالتالي تكون عبارة عن حلول مقترحة لهذه المعوقات.

6- أسباب إختيار الموضوع:

تتعدد أسباب ودوافع اختيار موضوع بحثنا والتي تتمثل أهمها في:

- نظرا لأن موضوع الدراسة له علاقة وثيقة بتخصصنا الدراسي محاسبة وجباية ومعمقة؛
- نظرا لميولنا الشخصي للبحث في مثل هذه المواضيع؛
- الرغبة في تنمية وإثراء معلوماتنا فيما يخص المجال المحاسبي للإستفادة من ذلك في الحياة المهنية؛
- محاولة إثراء الساحة البحثية عموما والمكتبة الجامعية خصوصا، لقلة الدراسات التي تناولت موضوع المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في حدود علمنا؛
- الأهمية البالغة التي يوليها مجلس معايير المحاسبة الدولية للتثبيتات، حيث أخذت هذه الأخيرة حصة الأسد من المعايير المحاسبية الدولية؛

– مقارنة الدراسة النظرية بالواقع التطبيقي.

7- منهج وأدوات الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة وإثباتا لصحة الفرضيات أو نفيها، وتحقيقا لأهداف البحث فإننا اعتمدنا على المناهج الآتية:

– المنهج الوصفي الذي استخدم في الجانب النظري في المبحثين الأول والثاني محاولة منا إستخراج أهم ما جاء في النظام المحاسبي المالي وما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة؛

– المنهج التحليلي الذي أستعمل في الجانب التطبيقي من الدراسة من خلال تحليل مدى إلتزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة وكذا تحليل رأي المسؤول المالي والمحاسبي بالشركة محل الدراسة حول المعوقات التي تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة؛

– المنهج المقارن والذي استخدم من أجل الإستخراج أهم الفوارق بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS) والمتعلقة بالمعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.

ولقد اعتمدنا في دراستنا على مجموعة من الأدوات لجمع البيانات والمعلومات و المتمثلة في :

- المقابلات مع العديد من الموظفين الذين يرتبط عملهم بموضوع الدراسة الميدانية سواء مع دائرة المالية والمحاسبة أو المصالح المرتبطة بها والتي تعتبر من الأدوات الرئيسية للحصول على المعلومات بمصداقية وذلك عن طريق المناقشة وطرح الأسئلة الشفوية وملاحظة وتحليل مختلف الوثائق والقوائم المالية الخاصة بالشركة محل الدراسة؛
- الكتب، المذكرات والرسائل الجامعية؛
- المقالات العلمية، الملتقيات، والمحاضرات؛
- القوانين والمراسيم؛

8- حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

– **الحدود المكانية:** فيما يخص الدراسة التطبيقية فقد تمت في الجزائر، حيث تم اختيار شركة "صيانة التجهيزات الصناعية (MEI)" بالمسيلة بإعتبارها إحدى الشركات الكبرى وطنيا، كما أنها تمتلك من الإمكانيات المادية والبشرية ما يجعلها جديرة بالدراسة والإهتمام، ذلك لأن قوائمها المحاسبية المالية معدة وفق نصوص النظام المحاسبي المالي؛

– **الحدود الزمنية:** فيما يخص النظام المحاسبي المالي فقد تم التركيز على النصوص الصادرة في الجريدة الرسمية منذ 2007 حتى 2018، أما بالنسبة للمعايير المحاسبية الدولية فقد اعتمدنا على النصوص الصادرة منذ سنة 1973 إلى غاية 2019 آخر استحداثات وتعديلات مجلس المعايير المحاسبة الدولية؛

أما الدراسة التطبيقية فقد كانت دراسة تحليلية شملت القوائم المحاسبية المالية لشركة "صيانة التجهيزات الصناعية MEI " لسنة 2017 وبعض الأمثلة التطبيقية لسنوات 1998 تاريخ بداية نشاط الشركة وسنتي 2015 و2016 والتطرق إلى أهم النتائج المتوصل إليها؛

ولقد استغرقت الدراسة النظرية والميدانية حوالي 6 أشهر ابتداء من شهر ديسمبر2018 إلى غاية ماي 2019.

9- الدراسات السابقة:

لقد تم الاعتماد في هذه الدراسة على دراسات جامعية تم إعدادها من طرف طلبة الماجستير والدكتوراه وأهم الدراسات حسب اعتقادنا والتي تمكنا من الحصول عليها والتي تعتبر ذات صلة بموضوع الدراسة هي:

– دراسة **عزوز مخلوفي** أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، 2015-2016.

بعنوان: النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبية وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية – حالة الأصول المادية –.

وكانت إشكالية بحثه تدور حول هل يمكن صياغة معايير محاسبية وطنية للأصول المادية بناء على ما تضمنه الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي بالاعتماد على المعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)؟

وأكدت الدراسة على أهمية التوافق المحاسبي الدولي، حيث تتوفر مبرراته من خلال متطلبات الإتفاقيات التجارية الدولية ومتطلبات منظمة التجارة العالمية، يليها تطور الأسواق المالية العالمية والمحلية(الوطنية)، ثم زيادة الأنشطة العالمية للشركات متعددة الجنسيات، وتنامي دور القطاع الخاص؛

وأن إصدار معايير محاسبية وطنية تتكيف ومتطلبات معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) من خلال تطويرها وتحيينها من مرحلة لأخرى تماشيا والتحسينات والتعديلات على معايير المحاسبة الدولية سيؤدي إلى سهولة فهمها وتطبيقها؛

– دراسة **داشير مليكة** مذكرة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،جامعة البليدة 2، الجزائر، 2015-2016.

بعنوان: التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في معالجة

التثبيتات – دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية –.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض معالجة التثبيتات بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية وهذا من أجل إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي بالمعايير المحاسبة الدولية.

ويمكن تلخيص أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة:

- يعمل التوافق المحاسبي الدولي للحد من الإختلافات بين الممارسات المحاسبية بين الدول المختلفة.
- يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية إلى حد كبير في معالجة التثبتات؛

– دراسة **محمد مباركي** أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، الجزائر، 2016–2017.

بعنوان: أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير المحاسبية الدولية (IFRS–IAS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية، دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط .

كانت إشكالية بحثه تدور حول هل هناك توافق في المعالجة المحاسبية للتثبيتات المادية؟ وما أثر هذه الإختلافات على جودة القوائم المالية الصادرة عن مؤسسة سوناطراك الجزائرية – مديرية الصيانة للعتاد البترولي بالأغواط؟

ولقد توصل الباحث إلى أهم نتيجة والمتمثلة في النظام المحاسبي المالي لا يتطابق بصورة كاملة مع المعايير المحاسبة الدولية.

10– هيكل الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة وكذا الأسئلة الفرعية المطروحة لها وإختبار الفرضيات تم تقسيم الدراسة إلى مقدمة وفصلين نظري وتطبيقي وخاتمة تليها قائمة المراجع والملاحق.

تناول الفصل الأول الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، وتم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث، حيث حصص المبحث الأول لدراسة الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية و إحتوى على مفاهيم المقدمة للتوافق المحاسبي الدولي ومزاياه ومعوقاته وعلى الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبة الدولية وإلى أهم ما جاء في المعايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة ،أما المبحث الثاني فتناول الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي فتم التطرق إلى الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وإلى أهم ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، في حين خصص المبحث الثالث للمعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة بين المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي

المالي وإستخراج أهم الفوارق بينهما من حيث الإطار المفاهيمي والعرض في القوائم المالية و الإفصاح عنها ومن حيث الإعتراف والقياس وهذا في الجانب النظري .

أما في الجانب التطبيقي فتعلق بإسقاط الدراسة النظرية على الدراسة الميدانية حالة شركة "صيانة التجهيزات الصناعية (MEI)" بالمسيلة، حيث جاء الفصل في ثلاث مباحث فكان المبحث الأول حول التعريف بميدان التربص تم تلاها المبحث الثاني التثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في شركة "صيانة التجهيزات الصناعية (MEI)" بالمسيلة، حصص لدراسة القوائم المالية للشركة وكيفية المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في شركة محل الدراسة. وفي المبحث الثالث تم التطرق إلى معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في شركة ميدان الدراسة وتحليل أهم النتائج المتوصل إليها.

11- صعوبات الدراسة:

أي بحث علمي يمكن أن تصادفه مجموعة من العوائق والصعوبات التي من شأنها أن تشكل تحديات في وجه الباحث لتختبر مقدار إرادته ومدى تصميمه على إنجاز البحث وإتمامه على أكمل وجه، ومن أهم الصعوبات التي واجهتنا أثناء القيام بهذا البحث مايلي:

- **الجانب النظري:**

- قلة المراجع والدراسات السابقة التي تعالج موضوع المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة بشكل مباشر لأن الموضوع حديث الدراسة من طرف الباحثين في مجال المحاسبي؛
- اعتماد البحث بشكل أساسي على المعايير المحاسبية الدولية وبالذات المعايير التي تتناول موضوع المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، وما تتميز به هذه المعايير من تغيير وتعديل مستمرين في نصوصها وأحكامها مما تتطلب منا تتبع التعديلات بإستمرار من أجل رصد أي تعديل يجري على نص المعيار؛
- صدور المعايير المحاسبية الدولية باللغة الإنجليزية وترجمتها إلى اللغة الفرنسية وبالتالي غياب ترجمة رسمية وموثوقة باللغة العربية؛
- الطبيعة المعقدة لبعض المعايير المحاسبية الدولية؛
- تشعب موضوع الدراسة وضيق الوقت المتاح لإنجاز الدراسة؛
- صعوبة التنسيق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي لهذه الدراسة.

- **الجانب التطبيقي:**

- التأخير والتأجيل في المواعيد من طرف موظفي الشركة عند إجراء الزيارات إلى شركة ميدان الدراسة وذلك بسبب إنشغالهم بإغلاق مختلف العمليات واعداد مختلف التقارير الخاصة بالسنة المالية

2018؛

- التحفظ في تقديم بعض المعلومات مم حال دون الوصول لكل المعلومات التي نحتاجها في هذه الدراسة.

الفصل الأول

تمهيد:

أدت التطورات الحديثة في بيئة الأعمال إلى مشاكل محاسبية معقدة ناتجة أساسا عن إختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول، من أجل هذا انصب الاهتمام حول محاولة التوفيق بين النظم المحاسبية المختلفة اعتمادا على مرجع محاسبي يحظى بالقبول الدولي، ومعد ليلبي احتياجات التسيير الداخلي واحتياجات المستثمرين في جميع أنحاء العالم.

ولقد أخذت عملية التوافق الطابع الجدي بعد تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية، التي أوكلت لها مهمة البحث عن معايير محاسبية ذات طابع دولي بغرض الوصول إلى معلومات محاسبية تعبر بصدق عن واقع أعمال المؤسسات الاقتصادية، وقد لقيت معاييرها قبولا في العديد من دول العالم سواء المتقدمة أو النامية.

من هنا برزت حاجة الجزائر على غرار الدول الأخرى، إلى تبني تطبيق المعايير المحاسبة الدولية بهدف مواكبة مختلف الإصلاحات المحاسبية والمالية الدولية، وضمن هذا الإطار جاء النظام المحاسبي المالي الجزائري لتعزيز مسار انضمام الجزائر لمنظمة التجارة العالمية (OMC) وتوحيد لغة المحاسبة بما يتماشى مع التحويلات التي أصبحت تفرضها العولمة واقتصاد السوق.

تعتبر التثبيتات الملموسة هي الأساس والقاعدة التي ترتكز عليها الوحدة الاقتصادية، لأن حياتها واستمرارية وتطور نشاطها، وحتى تعاظم أرباحها مرهون بمدى حرصها على تجديد وتطوير موارد إنتاجها، لا شك أن الشركات الكبرى العالمية (المتعددة الجنسيات) أولت الاهتمام الأكبر بهذا الصنف من الأصول لكونها تمتلك أكبر ترسانة منها، والمنتشرة عبر دول العالم، وبدعم من الهيئات المحاسبة الدولية تم إصدار عدد كبير من المعايير المحاسبة الدولية لتنظيم، تقييم وتسجيل هذه التثبيتات، ومتابعة المراحل المختلفة لحياتها أو إنتاجها إلى أن يتم التنازل عنها.

ويأتي هذا الفصل من الموضوع ليغطي الجانب النظري للدراسة وذلك بتوضيح وشرح أهم المصطلحات والمفاهيم الضرورية التي تمس الموضوع من التوافق المحاسبي والمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي واستعراض تفاصيل نصوص أهم المعايير المحاسبية، والنظام المحاسبي المالي التي صدرت فيما يخص شروط الاعتراف بها، ثم تقييمها عند حيازتها أو إنتاجها وحتى المكتسبة عن طريق الإعانة أو التي تم تمويل حيازتها أو عن طريق الإيجار التمويلي، كما نستعرض التقييم اللاحق أي في نهاية السنة كالاهتلاكات، إعادة التقييم، انخفاض القيمة، وحتى خروج التثبيت من حيازة المؤسسة، تم الإفصاح واستخراج أهم الفروق بين ما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية.

المبحث الأول: الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية.

شهدت البيئة المحاسبية الدولية تطورا ملحوظا، اتسم بالإتجاه نحو توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي وذلك من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية، التي تعد بمثابة التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية تسجيل أنواع العمليات والأحداث والمعلومات التي ينبغي نشرها في القوائم المالية والملاحق المرفقة بها، وهذا من أجل تمكين مستخدمي التقارير المالية من اتخاذ قراراتها الاستثمارية على نحو يحقق أكبر عائد من خلال ما تحتويه من معلومات جيدة، وتمثل التثبيتات الملموسة حيزا كبيرا في أصول أي مؤسسة، فهي تساهم بشكل جوهري في مساعدة المؤسسة في القيام بأنشطتها الرئيسية في تسيير أعمالها، أي في عمليات الإنتاج أو توريد البضائع والخدمات، أو تأجير للغير أو لأغراض إدارية، وقد عولجت من طرف المعيار المحاسبي (16) الممتلكات والمصانع والمعدات، وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى التوافق المحاسبي الدولي من حيث المفهوم والمزايا ومعوقات التوافق المحاسبي ثم التطرق إلى ماهية المعايير المحاسبية الدولية، وتسليط الضوء على أهم هيآت إصدار المعايير المحاسبية الدولية والتطرق إلى أهمية وأهداف ومقومات ومتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ثم التطرق إلى المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية من الاعتراف والقياس والإفصاح.

المطلب الأول: الإطار العام للتوافق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبة الدولية .

أولا: التوافق المحاسبي الدولي:

1- مفهوم التوافق المحاسبي الدولي:

قبل التطرق إلى مفهوم التوافق نحن بحاجة إلى الفهم والتفرقة بين معاني المفاهيم الثلاثة، التماثل أو التوحيد والمعايرة والتوافق.

1-1- التماثل أو التوحيد المحاسبي:

عرف التوحيد على أنه: "الحالة التي يكون فيها كل شيء متسق ومتجانس أو غير متباين، فهي تحتوي التماثل الذي يعني أن تكون المبادئ والممارسات المحاسبة واحدة.[1]

ويشير مفهوم التوحيد أيضا إلى: "فرض أسس وقواعد محاسبية لدولة ما على دولة أخرى، ويمكن القول أن التوحيد المحاسبي تكمن مهامه الأساسية في إعداد المعايير المحاسبة وإزالة الاختلاف الموجود والتقليل

[1] محمد السعيد سعيداني، بوبكر رزيقات، "**مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) (دراسة تحليلية تقييمية)**"، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد03، المركز الجامعي الونشريسي، تيسمسيلت، الجزائر، 2018، ص 252.

من الفجوة الموجودة بين الأنظمة المحاسبة".[1]

1-2- المعايرة المحاسبة:

أما المعيار في المحاسبة ويؤكد عليه (Littleton) بالقول: "إنه مقياس متفق عليه يهدف إلى معالجة المناسبة لحالة معينة ويعد مؤشرا عمليا للمحاسب ويقلل من المرونة غير الضرورية ومن خيارات الإدارة في التطبيق".[2]

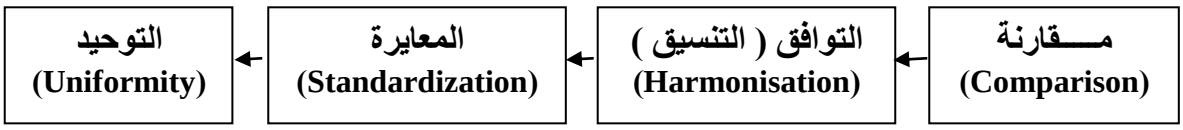
وعرف المعيار المحاسبي على أنه: " المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها مع إيصال المعلومات إلى المستفيدين منها".[3]

1-3- التوافق المحاسبي:

التوافق المحاسبي هو محاولة لجمع أنظمة المحاسبة المختلفة مع بعضها، فهي عملية مزج وتوحيد الممارسات المحاسبة المتنوعة الناتجة عن بيئات مختلفة في شكل منهجي مرتب يعطي نتائج متناسقة. فهي تشمل على اختبار ومقارنة الأنظمة المحاسبية المختلفة لغرض ملاحظة ومعرفة نقاط الاتفاق ونقاط الاختلاف، ثم بعد ذلك العمل على جمع تلك الأنظمة المختلفة مع بعضها.[4]

من خلال هذه المفاهيم يمكن القول بأن هناك علاقة متداخلة متصلة ومتبادلة التأثير بين المفاهيم الثلاثة حيث نبدأ المرحلة الأولى بعملية المقارنة (Comparison) بين الأنظمة المحاسبة للدول ثم تتنقل إلى إتجاه التوافق والتناسق (Harmonisation) ثم يتم توليد وإنتاج مجموعة من المعايير المتفق عليها (Standardization) ثم بعد ذلك تأتي المرحلة الثالثة وهي التوحيد (Uniformity)، كما يوضح الشكل علاقة مفاهيم التوافق والمعايرة والتوحيد في المحاسبة.[5]

الشكل رقم (1-1) : علاقة مفاهيم التناسق ووضع المعايير.



المصدر: محمد السعيد سعيداني، بوبكر رزيقات، مرجع سبق ذكره، ص 253.

---

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008، ص 121.

[2] محمد السعيد سعيداني، بوبكر رزيقات، "**مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) (دراسة تحليلية تقييمية)**"، مرجع سبق ذكره، ص 252.

[3] المرجع نفسه، ص 252.

[4] المرجع نفسه، ص 252.

[5] المرجع نفسه، ص 252.

2- مزايا التوافق المحاسبي الدولي:

من الطبيعي أن تكون هناك دوافع موضوعية للأطراف التي تسعى إلى وجود توافق دولي للمحاسبة و هذه الدوافع لابد وأنها تنبع من الفوائد والمنافع التي يتوقع أن تعود على الأطراف من وراء عملية التوافق ومن أهم فوائد التوافق الدولي للمحاسبة مايلي:[1]

2-1- إمكانية إجراء المقارنات بين المعلومات المالية الدولية، حيث إجراء المقارنات يسهل عملية تقييم أداء المؤسسات، ومن ثم تقييم البدائل الاستثمارية مما يسمح بحرية تدفق الاستثمارات الدولية؛

2-2- يوفر التوافق المحاسبي الدولي للشركات خاصة الدولية منها الوقت والمال الذي يبذل حاليا في توحيد قوائمها المالية، التي تعد كل منها حسب الممارسات والمبادئ المحاسبية السائدة في كل دولة؛

2-3- العديد من الدول خاصة النامية منها لا توجد بها منظمات مهنية للمحاسبة، وتفتقر إلى معايير محاسبة، وبالتالي فإن تبنيها للمعايير الدولية للمحاسبة سوف يوفر لها الوقت والمال لإنشاء نظم محاسبية؛

2-4- إن التوافق المحاسبي الدولي سيسهل لشركات المحاسبة الدولية القيام بأعمالها وبأقل كلفة، وهو ما ينعكس كذلك على الشركات الدولية محل المراجعة، حيث يتوقع أن تكاليف مراجعتها ستنخفض كذلك؛

2-5- إن التوافق المحاسبي الدولي يجعل من القوائم المالية قابلة للقراءة والمقارنة مما يزيد من كفاءة أسواق الأوراق المالية، ويسهل على الشركات عملية الحصول على التمويل من خارج حدود الدولة، سواء في صورة رأس مال أو قروض.

3- معوقات التوافق المحاسبي الدولي:

رغم الجهود المبذولة في سبيل تحقيق التوافق المحاسبي، إلا أنه يوجد العديد من العقبات أهمها:[2]

3-1- الاختلافات البيئية والثقافية بين الدول؛

3-2- تباين في مضمون وأهداف التشريعات القانونية لكل دولة؛

3-3- ضعف أو انعدام القوة الإلزامية بتنفيذ هذه القواعد والمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها؛

3-4- الطبيعة المعقدة التي تصاغ بها بعض المعايير مثل المعايير المتعلقة بالمشتقات والأدوات المالية والمعايير المرتبطة بالقيمة العادلة، هذا ما يؤدي إلى عدم فهمها ومن ثم عدم تطبيقها على الوجه الصحيح؛

3-5- غالبية الدول ليس لها تشريعات منظمة للأدوات المالية على الأقل لأنها لا تتوفر على أسواق

---

[1] محمد سيد، "**الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية**"، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، جامعة خميس مليانة، الجزائر 2013، ص 208.

[2] المرجع نفسه، ص 208.

على درجة من الكفاءة التي تفرز قيم سوقية يمكن اعتمادها في التقييم المحاسبي؛

3-6- التوجه الضريبي والحكومة: بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو توفير معلومات للمحاسبة الوطنية؛

3-7- تعُودْ المستثمرين والمستخدمين الآخرين للقوائم المالية على المعايير الوطنية إلى درجة يصعب فيها تحول أولئك المستخدمين إلى قراءة قوائم مالية أعدت باستخدام طرق محاسبية أخرى، خصوصا في حالات ضعف الثقافة المحاسبية عن هؤلاء المستخدمين.

3-8- إصدار معايير محاسبية دولية في شكل نصوص عامة وترك التفاصيل لكل دولة، هذه المعايير لا تتعاطى إلا الأحداث ذات الصبغة الدولية التي تبدي معظم الدول حاجة ملحة لها دون النظر لمعيار يلاءم ظروف دولة أو مجموعة محددة من الدول بعينها.

ثانيا: الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية.

1- تعريف وخصائص المعايير المحاسبية الدولية:

1-1- تعريف المعايير المحاسبية الدولية:

الحديث عن المعايير المحاسبية الدولية يجعلنا نقف على **مفهوم المعيار** والذي تعددت وجهات النظر في تعريفه فهناك من يرى أن:

المعيار هو ترجمة لكلمة (Standard) الإنجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية ويقصد بكلمة المعيار في اللغة بأنها نموذج يوضع، يقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته.[1]

ويعرف المعيار حسب منظمة المعايير الدولية (ISO:international standards organisation): على أنه وثيقة أعدت بإجماع، ومصادق عليها من قبل هيئة معترف بها، تعطي لاستعمالات مشتركة ومتكررة قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين.[2]

أما في المحاسبة فيقصد بها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات والأحداث إلى المستفيدين، والمعيار بهذا المعنى يعد عنصرا من عناصر القوائم المالية.[3]

---

[1] صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007-2008، ص 58.

[2] لخضر بن أحمد، "**الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية دراسة تقييمية**"، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 5، العدد2 جامعة زيان عشور الجلفة، الجزائر، 2014، ص178.

[3] السعيد قاسمي، عباس فرحات، "**النظام المحاسبي المالي ومدى تنميطه مع المعايير المحاسبية الدولية**"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 01، جامعة الوادي، الجزائر، 2010، ص6.

والمعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية يتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال، ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصل المناسب.[1]

ومن بين **تعاريف المعايير المحاسبية الدولية** نذكر:

المعايير المحاسبية الدولية هي معايير صادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية من أجل توحيد المحاسبة على المستوى الدولي بهدف ضمان التجانس في المعلومات المحاسبية والمالية لأجل تسهيل قراءتها وإجراء المقارنات بين الوضعيات المالية لمختلف المؤسسات وكذلك النتائج المحققة.[2]

وتعرف على أنها: "مجموعة من المقاييس والإشارات المرجعية الوضعية والمحددة، يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع".[3]

2-1- خصائص المعايير المحاسبة الدولية:

تتميز معايير المحاسبة بمجموعة من الخصائص أهمها:[4]

1-2-1- قدرتها على تحقيق الإجماع خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي جرت بها هيئة معايير المحاسبة الدولية والتي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة دون إهمال وجهة نظر الهيئات الدولية؛

1-2-2- قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين (الذي يميز الممارسة المحاسبية الوطنية) حيال المواضيع التي تكون مجالا للمعايير وهو ما اكسبها نوعية من الجودة؛

1-2-3- مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها إذ أن أهم ما يميز المعايير ليس ما تسمح به بل ما تمنعه؛

1-2-4- غير إجبارية لأنها ليست لها صفة القانونية أو التنظيم.

2- نشأة وهيآت إصدار المعايير المحاسبية الدولية:

2-1- نشأة المعايير المحاسبية الدولية:

محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الماضي حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول في عام (1904) في سانت لويس في الولايات المتحدة الأمريكية برعاية اتحاد جمعيات

---

(1) صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص 59.

(2) أحمد طرطار، عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي الجديد**، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، المحمدية الجزائر 2015، ص ص 24-25.

(3) عبد الحميد برحومة، بالقاسم بن خليفة، "**مقارنة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية**"، مجلة الدراسات الإقتصادية والمالية، المجلد2، العدد07، جامعة الوادي، الجزائر، 2014، ص 164.

(4) مداني بن بلغيث، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسة في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر،2004، ص ص 134- 135.

المحاسبين القانونيين في الولايات المتحدة الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين عام (1917) وقد دار البحث في ذلك المؤتمر حول إمكانية توحيد القوانين المحاسبة بين الدول، وتلتها عدة مؤتمرات في الموضوع منها: المؤتمر الثاني الذي عقد في عام (1926) بأمستردام و المؤتمر المحاسبي الدولي الثالث فقد عقد في نيويورك في عام (1929) حيث قدمت فيه ثلاثة أبحاث رئيسية وهي:الاستهلاك والمستثمر ،الاستهلاك وإعادة التقويم، السنة التجارية أو الطبيعية. وإنعقد المؤتمر الرابع في لندن عام (1933) و المؤتمر العالمي الخامس عام (1938) ببرلين والمؤتمر السادس في عام (1952) في لندن و المؤتمر العالمي السابع للمحاسبين الذي عقد في أمستردام عام (1957) وعادت نيويورك لتحتضن المؤتمر الثامن عام (1962) أما باريس فقد كانت مقر المؤتمر التاسع في (1967) تلاه المؤتمر العاشر في (1972) أما المؤتمر الحادي عشر فقد استضافته ألمانيا الاتحادية في (1977)، تلاه المؤتمر الثاني عشر في المكسيك عام (1982) والثالث عشر في طوكيو(1987) والمؤتمر الرابع عشر للمحاسبين، دور المحاسبين في اقتصاد شامل الذي عقد عام (1992) لم تغب المشاركة العربية عن المؤتمر التي تمثلت بوفود من لبنان وسورية والكويت ومصر والسعودية برعاية الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، المؤتمر الخامس عشر فقد عقد في باريس عام (1997) وعقد المؤتمر السادس عشر عام (2002) في هونغ كونغ حيث تمت مناقشة حوالي تسعين (90) عنوانا تدرجت موضوعاتها من حوارات ساخنة مثل الشمولية وأخلاقيات المهنة إلى اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.

وقد عقد المؤتمر السابع عشر في إستانبول في تركيا في نوفمبر (2006) وقد عقد تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي العالمي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم ودور في عملية التقييم في المشروعات. [1]

2-2- هيآت إصدار المعايير المحاسبة الدولية:

لقد أسفرت المؤتمرات التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية من مساهمين ومستثمرين ودائنين ونقابات واتحادات تجارية ومنظمات دولية وجمعيات حكومية وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات استهدفت وضع المعايير الدولية وتهيئة المناخ الملائم لتطبيق هذه المعايير، وأهم هذه المنظمات: [2]

– لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC)؛

---

[1] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011، ص ص 104-107.

[2] المرجع نفسه، ص 106.

– مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)؛

ومنظمات محاسبية أخرى:

– الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)؛

– لجنة التفسيرات للمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRIC)؛

– الهيئة الاستشارية (SAC).

وسنعرض فيما يلي هذه المنظمات تباعا.

2-2-1- لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC): وهي منظمة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل الشركات والمؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع أنحاء العالم، وقد شكلت هذه اللجنة في عام (1973) إثر اتفاق بين المنظمات المحاسبية القائدة في كل من استراليا وكندا وفرنسا وألمانيا واليابان والمكسيك وهولندة والمملكة المتحدة وايرلندة والولايات المتحدة الأمريكية. ومنذ عام (1983) شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبة المهنية الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) وابتداء من عام (1999) أصبحت اللجنة تضم (143) عضوا من (104) بلدان يمثلون مليوني محاسب.

ولقد أصدرت هيئة اللجنة (IASC) (41) معيارا محاسبيا دوليا قبل أن تتم إعادة هيكلتها، وبعد مراجعات عديدة لتلك المعايير فقد بقي (34) معيارا. كما أصدرت العديد من التفسيرات والتي بلغت (33) تفسيرا حتى عام (2001).

وتهدف هذه اللجنة إلى:

أ- صياغة ونشر معايير المحاسبة ذات النفع العام الواجب التقيد بها لدى عرض القوائم المالية وتعزيز قبولها والتقيد بها في جميع أنحاء العالم؛

ب- العمل بشكل عام على تحسين وتناغم المعايير والإجراءات المحاسبية والأنظمة المتعلقة بعرض القوائم المالية. [1]

2-2-2- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB): قد أعيد هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) لتصبح تحت إسم مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) وذلك في الفاتح أفريل (2001) يقوم هذا المجلس بمهام تطوير معايير المحاسبة الدولية، حيث اعتمد المعايير السابقة التي أصدرتها اللجنة السابقة (IASC). ولقد أصبحت المعايير التي يصدرها المجلس تحت اسم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) عوضا عن المعايير الدولية للمحاسبة (IAS)، ولقد أصدر المجلس إلى غاية (2009) ثمانية معايير

[1] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص ص 106-109.

إبلاغ مالي.[1]

2-2-3- منظمات محاسبية أخرى: يوجد منظمات أخرى اهتمت بتقريب الممارسات المحاسبة الدولية على المستوى العالمي إضافة إلى كل من لجنة ومجلس معايير المحاسبة الدولية نجد منها:

أ- **الاتحاد الدولي للمحاسبين(IFAC):** وهو منظمة عالمية لمهنة المحاسبية تأسس عام (1977) ويضم في عضويته (155) عضو ومنظمة في(118) دولة يمثلون أكثر من مليونين ونصف مليون محاسب.

يهدف الاتحاد إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالمية المستوى والتشجيع على اعتمادها، ولتحقيق مهامه، فإن الإتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات زميلة ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم وقد قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكيد؛

- معايير دولية لرقابة الجودة؛
- قواعد دولية لأخلاقيات المهنة؛
- معايير التأهيل الدولية؛
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. [2]

ب- الهيئة الاستشارية (SAC): تعتبر الاستشارة والنصح من بين أهم المسؤوليات الموكلة إلى هذه الهيئة، إذ تعمل على المساهمة في إشتراك الهيئات والمنظمات والمهنيين في مجمل أعمالها المرتبطة بتوحيد المحاسبة وتتلخص أعمالها في:

- تقديم الاستشارة لمجلس معايير المحاسبة الدولية؛
- المساهمة في ترتيب الأولويات المحاسبية؛
- ربط جسور الاتصال بين المهنيين بالمحاسبة ومجلس المحاسبة؛
- تقديم الاستشارة لكل عناصر الهيكل التنظيمي لهيئة معايير المحاسبة الدولية، بما يخدم الوصول إلى معايير محاسبة ذات جودة عالية وبما يتيح إمكانية التكيف لمختلف السياسات المرسومة.

ج- لجنة التفسيرات للمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRIC): تقوم لجنة التفسيرات بتحليل وتفصيل وتفسير مختلف المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، لجعلها قابلة للتطبيق والتفسير بشكل واحد لدى مختلف الأطراف المهتمة بالمعايير وتشمل هذه التفسيرات مختلف الأسئلة المرتبطة بالتقارير

---

[1] محمد سيد، "**الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية**"، مرجع سبق ذكره، ص 211.

[2] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر، 2012، ص 24.

المالية والتي تعبر عن الغموض في فهم مختلف جوانبها أو لاعتقاد بعض الأطراف أنها متناقضة مع المعايير أو المبادئ والتي هي رهن التطبيق.

وتجدر الإشارة إلى أن هذه اللجنة كانت تسمى إلى غاية مارس (2002) (SIC) ومنذ هذا التاريخ أصبحت تسمى لجنة التفسيرات للمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRIC) والتي تم تشكلها من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). [1]

3- أهمـ ية المعايير المحاسبية الدولية:

إن وضع معايير دولية للمحاسبة يساعد على توحيد الممارسات أو تناسقها بين المحاسبين في أنحاء العالم، لذلك تكتسي المعايير الدولية أهمية بالغة من خلال: [2]

3-1- تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة؛

3-2- إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية؛

3-3- تحديد الطريقة المناسبة للقياس؛

3-4- اتخاذ القرار المناسب وفي الوقت المناسب؛

ولذلك فإن غياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي حتما إلى: [3]

أ- استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة؛

ب- اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسة؛

ج- صعوبة اتخاذ قرار داخلي أو خارجي من قبل المستفيدين والمعنيين.

ثالثا: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

1- أهداف تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

يمكن أن نوجز أهداف معايير المحاسبية الدولية فيما يلي: [4]

1-1- إعداد ونشر المعايير المحاسبية الدولية التي يتم الاسترشاد بها عند إعداد القوائم أو البيانات المالية بما يحقق المصلحة العامة مع العمل على القبول الدولي لهذه المعايير وتطبيقها عالميا؛

1-2- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنشطة والقواعد والإجراءات المحاسبة المرتبطة بإعداد

---

[1] محمد حسان بن مالك، علاء بوقفة، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري** دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر، 2014، ص 46.

[2] آدم حديدي، **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الإبلاغ المالي للقوائم المالية في البنوك التجارية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2015، ص 28.

[3] المرجع نفسه، ص 28.

[4] صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص ص 61-62.

وعرض القوائم المالية؛

ويتم تحقيق الهدفين الرئيسيين السابقين من خلال أعضاء اللجنة والذين يعملون على إصدار ونشر معايير المحاسبة الدولية بالدول التي ينتمون إليها وأن يبذلوا عنايتهم الخاصة ليحققوا مايلي: [1]

1-2-1- التأكد من أن القوائم المالية المنشورة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك؛

1-2-2- إقناع الحكومات والشركات والجهات المهنية بوضع معايير المحاسبة بالإلتزام بمعايير المحاسبة الدولية؛

1-2-3- إقناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال والمنظمات التجارية والصناعية بضرورة إلزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية مع الإفصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام؛

1-2-4- إقناع مراجعي الحسابات الخارجيين بالتحقق من مدى قيام الشركات بإتباع معايير المحاسبة الدولية عند إعداد وتحضير القوائم والبيانات المالية؛

1-2-5- العمل على اكتساب الدعم الدولي لقبول وتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

2- مجال تطبيق المعايير المحاسبة الدولية:

يشمل مجال تطبيق المعايير المحاسبة الدولية الشركات الآتية: [2]

2-1- شركات المساهمة: تلزم بتطبيق المعايير المحاسبة الدولية جميع شركات المساهمة العامة التي يتم تداول أسهمها في هيئات أسواق المال (البورصات).

2-2- شركات غير المساهمة: تنصح شركات القطاع الخاص غير المساهمة أن تطبق المعايير لما ستحققه من منافع على المستوى الإداري الداخلي وفي تعاملها مع المؤسسات المالية الوطنية والدولية.

2-3- المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: يتجه مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى إقرار معيار خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، وهي معايير مبسطة تركز على احتياجات تلك المؤسسات.

3- مقومات ومتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

3-1- مقومات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

يقصد بمقومات التطبيق ما ينبغي القيام به من أجل تهيئة البيئة المحلية لتندمج في البيئة الدولية بدون

---

[1] صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص 62.

[2] أحمد طرطار، عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي الجديد**، مرجع سبق ذكره، ص 27.

أي صعوبات وتعارض، ويمكن ذكر أهم هذه المقومات كالآتي: [1]

3-1-1- بيئة معولمة أو في طريقها إلى البيئة العالمية، ويعني هذا أن تتوافق البيئة المحلية مع صفات العولمة من حيث الانضمام إلى المؤسسات الدولية، وفي مقدمتها المنظمة العالمية للتجارة وشروطها واتفاقياتها، مجلس معايير المحاسبة الدولية، منظمة البورصات العالمية والإتحاد الدولي للمحاسبين وغيرها؛

3-1-2- تكييف التشريعات والقوانين بما يتوافق مع المتطلبات الدولية: ينبغي إزالة أي تعارض أو عدم تطابق بين القوانين والتشريعات المحلية مع المتطلبات الدولية بحيث يسهل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في مجالات التجارة، الصناعة، الخدمات والقطاع المالي؛

3-1-3- البيئة الاقتصادية للبلد هي بيئة الاقتصاد الجزئي أي بيئة الوحدات الاقتصادية (المؤسسات) وهنا يرجع دور الدولة إلى كونه دورا تنظيميا وتنسيقيا وليس دورا مسيطرا؛

3-1-4- التكييف الفني والنفسي لمواطني البلد: والمقصود بالتكيف الفني هو استخدام التقنيات الحديثة في مجال العمل بطرق كفأة وإمكانيات جيدة، أما التكييف النفسي فيقصد به تقبل مواطني البلد لثقافة العولمة وتوجهاتها.

3-2- متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

تشكل متطلبات التطبيق الجانب العلمي من أجل تحقيق الهدف من اندماج البيئة المحلية بالبيئة الدولية، ويقصد بمتطلبات التطبيق هو ما ينبغي على المنظمات المهنية والهيئات المهتمة بالمحاسبة والشركات والجامعات ومراكز التكوين المهني وغيرها أن تقوم به من أجل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وما يرتبط بها بشكل سليم وكفء، وعليه فإن متطلبات التطبيق تتمثل أساسا فيما يلي: [2]

3-2-1- التأهيل العلمي والعملي: المحاسب هو المعني بالدرجة الأولى بتطبيق معايير المحاسبية الدولية لذلك لابد من تأهيله علميا وعمليا ليكون قادرا على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بشكلها الصحيح.

3-2-2- الأنظمة والقوانين التي تفرض تطبيق معايير المحاسبة الدولية: يحتاج تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى أسس قانونية تستند إليها المؤسسات التي ستطبقها وتتلخص أهم هذه الأسس فيما يلي:[3]

أ - **التشريعات الضريبية:** ينبغي أن تنص هذه التشريعات الضريبية المعمول بها على قبول تطبيق

---

[1] نور الدين مزياني، محمد الصالح فروم، "**المعايير المحاسبة الدولية والبيئة الجزائرية**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة"، العدد01، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2010، ص ص 50-54.

[2] لخضر بن أحمد، "**الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية دراسة تقييمية**"، مرجع سبق ذكره، ص179.

[3] المرجع نفسه، ص ص179-180.

معايير المحاسبة الدولية وفرض تطبيقها والالتزام بها في العمل المحاسبي لدى المؤسسات المعنية بتطبيق هذه المعايير.

ب – **القانون التجاري:** ينبغي أن ينسجم القانون التجاري مع المعايير الدولية ولا يتعارض معها.

ج – **القانون والنصوص المنظمة للعمل المحاسبي:** ينبغي أن ينص القانون المحدد للإطار النظري للمحاسبة في أي بلد يريد تطبيق معايير المحاسبة الدولية ممكنا من الناحية العملية لوجود مرجعية نظرية معلومة.

د – **القانون المنظم لسوق الأوراق المالية:** ينبغي أن ينص القانون المنظم لسوق الأوراق المالية على وجوب التزام الشركات الخاضعة لهيئة مراقبة سوق الأوراق المالية بمعايير المحاسبة الدولية في إعداد قوائمها المالية المنشورة.

2-2-3- دور المؤسسات ومفتشيات الضرائب: سيتم تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات وبالتالي يجب عليها تعديل أنظمتها الداخلية ونظامها المالي والمحاسبي بما يتوافق مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

2-2-4- دور الإعلام: للإعلام الدور الهام في توضيح حقيقة معايير المحاسبة الدولية ونشر التحقيقات والدراسات لكي لا يُساء فهم معايير المحاسبة الدولية والمقصود منها، وعدم الخلط مع أية معايير أو مفاهيم أخرى.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية.

أولا: ماهية التثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبية الدولية.

لدراسة التثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبية الدولية يجب التطرق بداية إلى **تعريف الأصل** فحسب لجنة معايير المحاسبة الدولية هو"مورد يخضع لسيطرة المؤسسة نتيجة لأحداث سابقة، وتتوقع المؤسسة أن تحصل منه على منافع اقتصادية مستقبلية وتنقسم الأصول إلى أصول مادية (ملموسة) وغير مادية. [1]

1- مفهوم المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) الممتلكات والمصانع والمعدات.

1-1- تعريف ونشأة المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) الممتلكات والمصانع والمعدات:

1-1-1- **تعريف المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) الممتلكات والمصانع والمعدات:**

تمثل الممتلكات، التجهيزات والمعدات الأصول المادية التي تحتفظ بها المؤسسة لاستخدامها في

[1] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص ص140-141.

الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية، ويتوقع أن تستخدم لفترة تتجاوز السنة، ومن بين الأمثلة لهذه الاستثمارات، الأراضي، المباني، الآلات، السفن، الطائرات والسيارات الأثاث والتركيبات، والمعدات المكتبية. وتمثل مجموعة الممتلكات، التجهيزات والمعدات تصنيفا للاستثمارات ذات الطبيعة والاستخدامات المتشابهة في عمليات المؤسسة. [1]

1-1-2- **نشأة وتطور المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) الممتلكات والمصانع والمعدات:**

تعتبر محاسبة الممتلكات من المصانع والمعدات من المحاسبات التي ركزت معايير المحاسبة الدولية عليها حيث أفردت لها معيارا مستقلا وهو المعيار المحاسبي الدولي رقم (16) والذي تم اعتماده في مارس (1982) وتعديله عام (1998) بالإضافة إلى التعديلات الجزئية عام (2000) وعام (2001) من قبل (IASB) عام (2003) والذي أصبح ساريا عام (2005). كما أصدرت اللجنة التفسير رقم (14) المتعلق بالتعويض عن انخفاض أو خسارة البنود والتفسير رقم (23) المتعلق بتكاليف الفحص والتصليح الرئيسية. [2]

2-1- هدف ونطاق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الممتلكات والمصانع والمعدات:

1-2-1- **هدف المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الممتلكات والمصانع والمعدات:**

يهدف المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة (العقارات الآلات والمعدات، الأثاث ...إلخ) ويشمل ذلك: [3]

أ- توقيت الاعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر.

ب- تحديد القيم الدفترية المعدلة للأصل باستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم.

ج- أعباء الإهلاك وخسائر إنخفاض قيمة الأصل التي يعترف بها فيما يتعلق بتلك القيم:

د- الإعتراف.

2-2-1- **نطاق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الممتلكات والمصانع والمعدات:**

يتم تطبيق متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم (16) في المحاسبة عن الممتلكات والمباني والمعدات والتي تشمل التجهيزات والعقارات والأصول المستأجرة بموجب عقد إيجار تمويلي (IAS 17) بإستثناء: [4]

أ- الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع بموجب (IFRS5)؛

---

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص 92.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص 144.

[3] طارق عبد العال حماد، **دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص587.

[4] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونين، عمان، الأردن 2014، ص 178.

ب- الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي بموجب (IAS 41)؛

ج-حقوق التعدين والإحتياطات المعدنية والموارد غير المتجددة المشابهة، والإعتراف والقياس المتعلقة بموجودات الإستكشاف والتقييم للمعادن والبترول والغاز الطبيعي بموجب (IFRS6)؛

إلا أنه يمكن تطبيق هذا المعيار على الممتلكات والمباني والمعدات المستخدمة لتطوير أو صيانة النشاطات التعدينية أو الأصول البيولوجية.

1-3- مفاهيم أساسية لمعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الممتلكات والمصانع والمعدات:

1-3-1- **التكلفة (Cost):** القيمة المدفوعة أو القيمة العادلة للاعتبارات الممنوحة للحصول على أصل أو بناءه.

1-3-2- **مدة المنفعة (Useful Iife):** الفترة التي يتوقع خلالها الاستفادة من منافع الأصل، أو عدد وحدات الإنتاج التي يتوقع الحصول عليها نتيجة استخدام الأصل.

1-3-3- **الإهلاك (Depreciation):** التوزيع المنتظم لقيمة الأصل القابلة للإهلاك على مدة المنفعة المتوقعة.

1-3-4- **القيمة القابلة للإهلاك (Depreciable amount):** تكلفة الأصل مطروحا منها قيمته المتبقية.

1-3-5- **القيمة المتبقية للأصل ((Residual value (of an asset):** القيمة المقدرة مطروحا منها تكاليف التخلص المقدرة التي يمكن تحققها عند التخلص من الأصل إذا كان الأصل بعمره وحالته المتوقعتين في نهاية عمره النافع.

1-3-6- **القيمة العادلة (Fair value):** القيمة التي يمكن بيع الأصل بها بين مشاركين في السوق بموجب عملية منتظمة".[1]

1-3-7- " **خسارة القيمة (Une pert de valeur):** تتمثل في الفرق بين القيمة المحاسبية لعنصر من عناصر الأصول وبين القيمة القابلة للتحصيل.

1-3-8- **القيمة القابلة للتحصيل (La valeur recouvrable):** هي المبلغ الأعلى بين ثمن بيع الأقل وبين قيمته النفعية.

1-3-9- **القيمة النفعية (La valeur d'utilité):** هي القيمة المحينة لتقدير تدفقات الأموال الداخلة المستقلة، للمؤسسة والمنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة ويدعم الفرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية مدة الانتفاع به.

---

[1] خالد جمال الجعارات، **اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية**، الملتقى الدولي الأول حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات الحكومية، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة الجزائر يومي24-25 نوفمبر 2014، ص 65.

1-3-10- **القيمة المحاسبية (La valeur comptable):** هي مبلغ إدارج عنصر من عناصر الأصول في حسابات المؤسسة مطروحا منه الإهتلاكات المتراكمة وخسائر القيمة المتجمعة". [1]

2- المعايير المحاسبية المتعلقة بالمعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الممتلكات والمصانع والمعدات:

2-1- المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) الانخفاض في قيمة الأصول: [2]

هدف هذا المعيار بيان الإجراءات التي تطبقها المؤسسة لضمان تسجيل موجوداتها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويكون الأصل مسجلا بما يزيد عن مبلغه القابل للاسترداد إذا كان مبلغه المسجل يزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أو بيع الأصل، وإذا كان الحال كذلك يُوصَفُ الأصل بأنه انخفضت قيمته، ويتطلب المعيار أن تقوم المؤسسة بالاعتراف بخسارة الانخفاض، كما يُحدد كذلك إفصاحات معينة للموجودات التي انخفضت قيمتها.

2-2- المعيار المحاسبي الدولي (IAS23) تكاليف الاقتراض: [3]

طبقا للمعالجة القياسية تعتبر تكلفة الاقتراض تكاليف تحمل على قائمة الدخل كأعباء بصرف النظر عن الغرض من إستخدام القرض، ويتم الإفصاح عن هذه السياسة ضمن الايضاحات المتممة.

وطبقا للمعالجة البديلة المسموح بها فإن تكلفة الاقتراض يتم رسملتها على قيمة الأصول التي من أجلها تم الحصول على هذه القروض.

2-3- المعيار المحاسبي الدولي (IAS17) عقود الإيجار: [4]

يبين هذا المعيار للمستأجرين والمؤجرين السياسات والإفصاحات المحاسبية المناسبة لتطبيقها فيما يتعلق بعقود الإيجار التمويلي والتشغيلي، وهو عقد ينقل بموجبه المؤجر الحق في استخدام أصل مقابل إيجار يستحق على المستأجر.

2-4- المعيار المحاسبي الدولي (IAS20) محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية: [5]

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للإعانات العمومية والمتمثلة في المنح المالية المتعلقة بمايلي:

---

[1] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص ص 93-92 .

[2] **معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر،2008، ص 49.

[3] أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010 ص 149.

[4] عبد الحميد برحومة، بالقاسم بن خليفة، "**مقارنة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية**"، مرجع سبق ذكره، ص 169.

[5] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص 325، بتصرف.

2-4-1- إعانات التجهيز والإستثمار والمرتبطة باقتناء التثبيتات، عمليات إنشاء التثبيتات، تجديد الأصول تأجيل التنازل عن الأصول؛

2-4-2- إعانات الاستغلال والتوازن، والمتمثلة في الإعانات المرتبطة بالنشاط العملياتي للمؤسسة؛

كما يهدف إلى الإفصاح وتغطية المعلومات اللازمة والمطلوبة عن هذه الإعانات وحول المساعدات العمومية الأخرى.

2-5- معيار الإبلاغ المالي (IFRS 5) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقعة:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد محاسبة الأصول المحتفظ بها برسم (بغرض) البيع ومحاسبة عرض العمليات المتوقعة والإفصاح عنها. ولا تنطبق أحكام القياس الواردة في هذا المعيار على الأصول الضريبية المؤجلة والأصول الناشئة عن منافع الموظفين، والأصول المالية التي تقع ضمن نطاق المعيار المحاسبي الدولي (39) والأصول غير المتداولة التي يتم محاسبتها وفقا لنموذج القيمة العادلة في المعيار المحاسبي الدولي (40) والحقوق التعاقدية بموجب عقود التأمين كما هي محددة في المعيار المحاسبي الدولي رقم(4).[1]

2-6- المعيار المحاسبي الدولي (IAS8) السياسات المالية والتغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء:

يهدف هذا المعيار إلى وصف معايير تغيير واختيار السياسات المحاسبية إلى جانب المعالجة المحاسبية الملائمة عن هذا التغيير كما يصف الإفصاح عن التغيرات في السياسات المحاسبية ، التغيرات في التقديرات المحاسبة وتصويب الأخطاء.

والهدف من المعيار أيضا، تعزيز مدى ملائمة وموثوقية البيانات المالية للمؤسسة وقابلية مقارنتها على فترات مختلفة ومع البيانات لمؤسسات أخرى. [2]

ثانيا: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبية الدولية.

1- الاعتراف بالتثبيتات الملموسة:

1-1- حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) الممتلكات والمصانع والمعدات:

قد نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) على وجوب الإعتراف ببند الممتلكات والمصانع والمعدات كأصل إذا تحقق الشرطان التاليان: [3]

1-1-1- احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية؛

---

[1] شعيب شنوف، **المحاسبة المالية وفقا للمعايير المحاسبة الدولية للإبلاغ الماليIFRS والنظام المحاسبي الماليSCF**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر، 2016، ص 289.

[2] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص 349.

[3] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره ، ص 145.

1-1-2- إمكانية قياس تكلفة الأصل بقدر من الموثوقية؛

ويتم التأكد من الشرط الأول بالاستناد إلى الدليل المتوفر عند الاعتراف بالأصل، وذلك بالتأكد من أن المؤسسة سوف تستلم العوائد بالأصل وأن المخاطر المرتبطة به قد انتقلت إلى المؤسسة.

أما الشرط الثاني، فمن المفترض أن يتحقق مباشرة عند عملية التبادل التي تدل على شراء الأصل وتتحدد تكلفة الحصول عليه جراء عملية التبادل، ويتم التحقق في حالات أخرى، مثل حالة قيام المؤسسة ببناء (إنشاء) الأصل داخليا، عن طريق التحقق من تكلفة بناء الأصل.

1-2- حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS23) تكاليف الاقتراض:

يتم الإعتراف بتكاليف الاقتراض التي تقتضي رسملتها والتي تنسب مباشرة إلى امتلاك أو إنتاج أصل مؤهل، وذلك كجزء من تكلفة ذلك الأصل، ويبدأ الاعتراف برسملة تكاليف الاقتراض كجزء من تكلفة الأصل المؤهل عندما: [1]

1-2-1- يتم تحمل نفقات الأصل؛

1-2-2- يتم تحمل تكاليف الاقتراض؛

1-2-3- تكون الأنشطة اللازمة لإعداد الأصل لاستخدامه المقصود، أو البيع قيد التنفيذ.

1-3- حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) الممتلكات والمصانع والمعدات:

فإنه يجب اهتلاك الأصول الملموسة بشكل منتظم، ويوزع مبلغ الاهتلاك على العمر الإنتاجي للأصل حيث يتم الاعتراف بمبلغ الاهتلاك إما كمصروف أو جزء من تكلفة أصل آخر (اهتلاك آلات التصنيع). [2]

1-4- حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) الانخفاض في قيمة الأصول:

فإنه يتم تحديد تدني قيمة الأصل إذا توفرت مؤشرات تعتبر كدلائل تشير إلى احتمال وجود تدهور في قيمة الأصلال، هذه المؤشرات قد تكون داخلية أو خارجية:

1-4-1- المؤشرات الداخلية: تتمثل المؤشرات الداخلية في:[3]

أ- تقادم أو التلف الفيزيائي للأصل، التدهور الطبيعي؛

ب- تغير نمط استعمال الأصل مما سيؤثر على مردوديته المستقبلية سلبا؛

ج- توفر أدلة من تقارير داخلية تشير إلى أن الأداء الاقتصادي لأصل هو أسوء أو سيكون أسوأ مما هو متوقع.

---

[1] رابح طويرات، **مطبوعة في مقياس المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2018- 2019، ص 29.

[2] المرجع نفسه، ص 29.

[3] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص 149.

1-4-2- المؤشرات الخارجية : تتمثل المؤشرات الخارجية في: [1]

أ- خلال الفترة انخفضت القيمة السوقية للأصل إلى حد كبير مما كان يتوقع نتيجة لمرور الوقت أو الاستعمال العادي؛

ب- حدثت تغيرات هامة ذات أثر عكسي على المؤسسة خلال الفترة أو أنها ستحدث في المستقبل القريب في البيئة التقنية أو السوقية أو الاقتصادية أو القانونية التي تعمل فيها المؤسسة أو في السوق الذي ينتمي إليه الأصل؛

ج- زادت أسعار الفائدة في السوق أو معدلات العائد الأخرى في السوق على الاستثمارات خلال الفترة ومن المحتمل أن تؤثر هذه الزيادات على سعر الخصم المستخدم في حسابات قيمة الأصل الإستعمالية وتخفيض مبلغ الأصل القابل للاسترداد بشكل هام نسبيا؛

د- المبلغ المسجل لصافي أصول المؤسسة المقدمة للتقارير أعلى من رأسماله السوقي.

1-5- حسب معيار الإبلاغ المالي (IFRS5) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقعة:

فإنه يتم تصنيف الأصول غير المتداولة كمايلي: [2]

1-5-1- تصنيف الأصول غير المتداولة كأصول محتفظ بها للبيع إذا تحقق مايلي:

أ- أن يكون الأصل جاهز للبيع الفوري بشكله الحالي (أي لا يتطلب إصلاحات أو تعديلات لتجهيزه للبيع)؛

ب- أن تكون هناك احتمالية عالية لبيع الأصل (احتمالية حدوث عملية بيع الأصل أكبر من عدم حدوثها)؛

ج- يتم التوقف عن اهتلاكه، ويتم عرضه كبند مستقل في الميزانية.

1-5-2- يتم الاستمرار في تصنيف الأصول غير المتداولة كأصول محتفظ بها للبيع في حالة لم يتم بيعها خلال 12 شهرا من تاريخ التصنيف، شريطة توفر مايلي:

أ- أن تكون الأحداث التي أدت لعدم بيعه خلال هذه الفترة خارجة عن سيطرة المؤسسة.

ب- توفر دلائل كافية بأن المؤسسة مازالت ملتزمة بخطتها لبيع ذلك الأصل.

---

[1] أحمد حلمي جمعة، **نظرية المحاسبة المالية (النموذج الدولي الجديد)**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 253.

[2] رابح طويرات، **مطبوعة في مقياس المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، مرجع سبق ذكره، ص 30.

2- قياس التثبيتات الملموسة:

2-1- القياس الأولي للأصول الملموسة:

حسب معيار المحاسبة (IAS16) فإنه تقاس تكلفة الأصول الملموسة حسب طريقة التي يتم اقتناؤها بها، على النحو التالي:

2-1-1- **عن طريق الإقتناء:**

يجب تسجيل التثبيتات الملموسة عند تُملكها بالتكلفة، وتتضمن التكلفة في هذا المجال جميع التكاليف الضرورية التي تتحملها المؤسسة حتى يصبح الأصل جاهزا للإستخدام وتتمثل هذه التكاليف في مايلي: [1]

أ- سعر الشراء، إضافة إلى الرسوم الجمركية ورسوم الإستردادات وضرائب الشراء غير القابلة للإستيراد يطرح منها الخصم والحسومات التجارية؛

ب- التكاليف المتعلقة مباشرة بوضع الأصل في المكان والظرف اللازمين لإستخدامه بالطريقة التي تستهدفها المؤسسة؛

ج- التقديرات المبدئية لتفكيك وإزالة الأصل وإستعادة الموقع إذا كان على المؤسسة إلتزام تتكبده عند شراء الأصل أو نتيجة استخدام الأصل.

ويستبعد من تكلفة الممتلكات والمصانع والمعدات مايلي: [2]

د- الخصم التجاري بالإضافة إلى أية خصومات أخرى؛

هـ- فوائد الديون الناشئة عن تأجيل سداد قيمة الموجودات، حيث تعالج كنفقة جارية في قائمة الدخل (إذا تم رسملتها وفقا للمعيار 23)؛

و- التكاليف الإدارية والأعباء الإضافية الأخرى ما لم تكن مرتبطة مباشرة بعملية شراء الأصول أو تجهيزها أو جعلها جاهزة للاستخدام؛

ز- خسائر التشغيل الأولية التي تحدث قبل أن تصل الأصول إلى المستوى المخطط لأدائها.

لذلك لا يجوز رسملة هذه النفقات بل تعتبر من النفقات الجارية التي تحمل على الدورة المالية التي تكبدتها المؤسسة خلالها.

2-1-2- **عن طريق إنتاج الأصول الملموسة من طرف المؤسسة لذاتها:**

تحدد تكلفة الأصل المنتج داخليا باستخدام نفس المبادئ الخاصة باحتساب تكلفة الأصل الذي تمت حيازته، وإذا قامت المؤسسة بتصنيع أصول مشابهة في ظروف العمل العادية فإن تكلفة الأصل تكون من

---

[1] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، مرجع سبق ذكره، ص 182.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص 146

نفس تكلفة الأصول المنتجة لغرض البيع كما يتضمن المعيار المحاسبي الدولي (IAS2)"المخزونات".[1]

2-1-3- **عن طريق عقد إيجار التمويل:**

نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS17) "عقود الإيجار"على أن يعترف المستأجر بعقد إيجار تمويلي في حال استئجار الأصول، بعقد الإيجار على شكل موجودات في الميزانية بما يعادل (عند بدء العقد) القيمة العادلة للأملاك المستأجرة، أو إذا كانت أقل من ذلك بمقدار القيمة الحالية للحد الأدنى من دفعات الإيجار (وفقا لسعر الفائدة المحدد في العقد) أو وفقا لسعر الاقتراض التفاضلي. [2]

2-1-4- **عن طريق مبادلة الأصول:**

يمكن المؤسسة امتلاك أصول ملموسة عن طريق مبادلتها بأصول أخرى تستخدم في نفس النشاط وتقاس تكلفة تلك العناصر بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه.[3]

2-1-5- **عن طريق منح حكومية المتعلقة بالأصول:**

يقصد بالمنح الحكومية وفقا للمعيار(IAS20) المساعدات الحكومية على شكل نقل موارد للمشروع مقابل التزام سابق أو مستقبلي بشروط محددة متعلقة بنشاطات التشغيل لدى المشروع. ولا تشمل المنح الحكومية أشكال المساعدات التي لا يمكن وضع قيمة لها بشكل معقول.

وقد نص المعيار على طريقتين لعرض المنح الحكومية المتعلقة بالأصول وهما:

أ- أن يتم إدراج المنحة كدخل مؤجل يعترف به كدخل بطريقة منتظمة على أساس معقول خلال الحياة الإنتاجية للأصل؛

ب- أن يتم طرح قيمة المنحة من قيمة الأصل للوصول إلى المبلغ المسجل للأصل في الميزانية حيث يتم الاعتراف بالمنحة كدخل خلال الحياة الإنتاجية للأصل القابل للاستهلاك على شكل تخفيض لعبء الاستهلاك. [4]

2-2- القياس اللاحق للتثبيتات الملموسة:

بعد الاعتراف الأولي ببند الممتلكات والمباني والمعدات، يجب قياس الأصل بإستخدام **نموذج التكلفة** أو **نموذج إعادة التقييم**. وعند إختيار المؤسسة أحد النموذجين كسياسة لها فيجب عندها تطبيق تلك السياسة

---

[1] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص 98.

[2] حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، مرجع سبق ذكره، ص 152.

[3] رابح طويرات، **مطبوعة في مقياس المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، مرجع سبق ذكره، ص 32.

[4] حسين القاضي، مأمون حمدان، مرجع سبق ذكره، ص 154.

على كافة مكونات فئة الممتلكات والمباني والمعدات. [1]

2-2-1- **نموذج التكلفة:** يتطلب نموذج التكلفة وبعد الإعتراف الأولي، أن يتم تسجيل الأصل بالتكلفة مطروحا منها الإهتلاك المتراكم وخسائر تدني (إنخفاض) القيمة.

2-2-2- **نموذج إعادة التقييم:** يتطلب نموذج إعادة التقييم وبعد الإعتراف الأولي، أن يتم قياس بنود الممتلكات والمباني والمعدات التي يمكن قياس قيمتها العادلة بموثوقية بمبلغ إعادة التقييم أي بالقيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم مطروحا منها الإهتلاك المتراكم اللاحق وأية خسائر إنخفاض القيمة المتراكمة.

أ- ويجب أن يتم إعادة التقييم على أساس منتظم بشكل كاف لضمان عدم إختلاف المبلغ المسجل (القيمة الدفترية الصافية) بصورة مادية عن القيمة العادلة.

ب- تتم إعادة التقييم لبنود الممتلكات والمباني والمعدات **سنويا** في حالة وجود **إختلاف جوهري** أو كبير بين القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه وبين القيمة الدفترية المسجلة للأصل. أما إذا لم يكن هذا الإختلاف بين القيمتين جوهريا. فيتم إعادة التقييم **كل ثلاث إلى خمس سنوات** ويعتبر ذلك كافيا، وذلك نظرا لإستقرار أسعار ذلك الأصل.

ج- إذا أعيد تقييم الأصل فإنه يجب إعادة تقييم **كامل الصنف** الذي ينتمي له الأصل المعاد تقييمه.

3- إهتلاك التثبيتات الملموسة:

3-1- متطلبات معالجة إهتلاك التثبيتات الملموسة:

3-1-1- يجب إهتلاك الممتلكات بشكل منتظم بحيث يوزع الإهتلاك على العمر الإنتاجي للأصل؛

3-1-2- في حالة إختلاف العمر الإنتاجي لبعض أجزاء الأصل يتم تحديد مبلغ الإهتلاك لتلك الأجزاء بشكل مستقل عن الأجزاء الأخرى (طريقة الاهتلاك بالأجزاء)؛

3-1-3- يجب مراجعة العمر الإنتاجي والقيمة المتبقية للأصل بشكل دوري؛

3-1-4- يجب مراجعة طريقة الإهتلاك المستخدمة بشكل سنوي؛

3-1-5- تبدأ عملية اهتلاك الأصل عندما يصبح الأصل جاهز للاستعمال؛

3-1-6- يتم فصل قيمة الأراضي عن المباني وتهتلك المباني فقط. [2]

3-2- طرق اهتلاك التثبيتات الملموسة:

يوجد عدة طرق مستخدمة لإحتساب عبء إهتلاك الأصول الثابتة، حيث تتطلب معايير المحاسبة

---

[1] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، مرجع سبق ذكره، ص ص 185- 186.

[2] محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي(SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، الجزائر 2017، ص 42.

الدولية إختيار الطريقة المناسبة لكل فئة من فئات الأصول الثابتة وكما هو مبين لاحقا والثبات في استخدامها. وتشتمل هذه الطرق مايلي:

3-2-1- طريقة القسط الثابت:

تعتبر طريقة القسط الثابت من أكثر طرق الإهتلاك استخداما في الحياة العملية نظرا لسهولتها وبساطتها.[1] تؤدي هذه الطريقة إلى احتساب أعباء ثابتة على مدى العمر الإنتاجي للأصل.[2] فيحتسب على النحو التالي: [3]

قسط الإهتلاك السنوي = القيمة القابلة للإهتلاك ÷ عدد سنوات العمر الإنتاجي؛

أو قسط الإهتلاك السنوي = (تكلفة الأصل- القيمة المتبقية) ÷ العمر الإنتاجي؛

أو قسط الإهتلاك السنوي = (تكلفة الأصل- القيمة المتبقية) × نسبة الإهتلاك الأصل السنوي؛

3-2-2- طريقة الاهتلاك المعجل أو المتسارع:

يكون عبء الإهلاك أعلى في السنوات الأولى من مدة منفعة الأصل وأدنى في السنوات اللاحقة.[4] وفيما يلي بيان بأهم طرق الإهتلاك المعجل:

أ- طريقة القسط المتناقص المضاعف:

بموجب هذه الطريقة فإن الفترة المالية الأولى من استخدام الأصل تُحَمل بالقسط الأكبر من الإهتلاك ذلك لأن هذه الفترة هي المستفيد الأكبر من خدمات الأصل ثم يتناقص عبء الإهتلاك في الفترات التالية بشكل متوالي. وللتوصل إلى قسط الإهتلاك السنوي فلا بد من إتباع الخطوات التالية: [5]

- تحديد القيمة الدفترية للأصل في بداية كل سنة من سنوات عمر الأصل (القيمة الدفترية =التكلفة – مجمع الإهتلاك).
- إحتساب نسبة الإهتلاك السنوي = 2/ ن حيث : ن : العمر الإنتاجي للأصل.
- إحتساب عبء الإهتلاك = نسبة الإهتلاك × القيمة الدفترية للأصل في بداية السنة.

ومن الجدير ذكره أن قسط إهتلاك السنة الأخيرة تبعا لهذه الطريقة يتمثل بالقيمة الدفترية للأصل في بداية هذه السنة (السنة الأخيرة) مطروحا منها قيمة النفاية.

---

(1) جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، مرجع سبق ذكره، ص 191.

(2) شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الثاني، مرجع سبق ذكره ، ص 101.

(3) جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره ، ص 191.

(4) طارق عبد العال حماد، **دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، مرجع سبق ذكره ، ص 193.

(5) جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره ، ص 193.

ب- طريقة مجموع أرقام السنين:

كما هو الحال في طريقة القسط الثابت المضاعف فإن مصروف الإهتلاك يكون بموجب طريقة مجموع أرقام السنين في السنة الأولى هو الأكبر ثم يبدأ بالتناقص ولكن بحدة أقل من طريقة القسط المتناقص المضاعف.

ويتم إحتساب عبء الإهتلاك بموجب هذه الطريقة كمايلي: [1]

– إحتساب مجموع أرقام سنوات استخدام الأصل : يتم جمع أرقام السنوات (1+2+3....إلخ).

و يحسب مجموع أرقام سنوات استخدام الأصل بإتباع المعادلة التالية:

مجموع أرقام السنين = ن(ن+1)/2 حيث: (ن) تمثل سنوات العمر الإنتاجي للأصل.

– إحتساب معدل أو نسبة الإهتلاك السنوي، وتكون هذه النسبة **متغيرة** على مدى سنوات العمر الإنتاجي.

معدل الإهتلاك السنوي= عدد السنوات الباقية من عمر الأصل في بداية السنة/مجموع أرقام السنين

– تحديد القيمة القابلة للإهتلاك: تأخذ هذه الطريقة قيمة النفاية بعين الإعتبار عند تحديد قسط الإهتلاك وبالتالي فإن القيمة القابلة للإهتلاك تساوي:

القيمة القابلة للإهتلاك = تكلفة الأصل – قيمة النفاية.

وتكون هذه القيمة ثابتة على مدى سنوات العمر الإنتاجي للأصل.

– ويتم إحتساب عبء الإهتلاك باستخدام المعادلة التالية:

عبء الإهتلاك = القيمة القابلة للإهتلاك × نسبة الإهتلاك.

3-2-3- طريقة النشاط:

تعتمد طريقة النشاط على إنتاجية الأصول وليس الزمن عند إحتساب الإهتلاك للأصول الملموسة طويلة الأجل، حيث يتم إحتساب الإهتلاك على أساس الوحدات التي يمكن إنتاجها من الأصل أو على أساس عدد ساعات التي يعملها الأصل أو على أي أساس آخر من أسس مقاييس المدخلات.

وللتوصل إلى عبء قسط الإهتلاك السنوي تبعا لطريقة النشاط فلا بد من اتباع الخطوات التالية:[2]

أ- تقدير وحدات النشاط للأصل خلال سنوات العمر الإنتاجي.

ب- تحديد القيمة القابلة للإهتلاك.

ج- تأخذ هذه الطريقة النفاية بعين الإعتبار عند تحديد قسط الإهتلاك وبالتالي فإن القيمة القابلة

---

[1] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، مرجع سبق ذكره، ص 195- 196 .

[2] المرجع نفسه، ص 198.

للإهتلاك تساوي:

القيمة القابلة للإهتلاك = تكلفة الأصل – قيمة النفاية.

– إحتساب معدل أو نسبة الإهتلاك لكل وحدة (وحدة نشاط) كمايلي:

معدل الإهتلاك لكل وحدة = القيمة القابلة للإهتلاك / عدد الوحدات المنتجة

ويكون هذا المعدل ثابت على مدى سنوات العمر الإنتاجي للأصل.

– إحتساب قسط الإهتلاك السنوي (عبء الإهتلاك) : يمكن إحتساب عبء الإهتلاك باستخدام المعادلة التالية:

عبء الإهتلاك = عدد الوحدات المنتجة الفعلية × معدل الإهتلاك.

3- 3- إعادة تقدير مدة المنفعة وطريقة الإهتلاك المطبقة:

يجب مراجعة العمر الإنتاجي وطريقة الإهتلاك المطبقة على الأصل دوريا (مرة واحدة عند إقفال حسابات المؤسسة على الأقل) فإذا كان: [1]

3-3-1- العمر الإنتاجي (مدة المنفعة) ونمط الإهتلاك المطبقين لا يعكسان الاستغلال الفعلي للمنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة من الأصل، أوجب المعيار (IAS16) تعديلها عن طريق تطبيق عمر إنتاجي جديد أو تخفيضه على المدة المتبقية، كما أوجب تغيير نمط الإهتلاك المتبع (مثلا من الإهتلاك الخطي إلى الإهتلاك المتناقص).

3-3-2- الاختلاف الكبير عن التقديرات السابقة للتدفقات الاقتصادية المستقبلية يوجب تعديل أعباء الإهتلاك للفترة الجارية والفترات المستقبلية.

3-3-3- يجب معاملة هذه التغيرات على أنها تغيرات في التقديرات المحاسبية بموجب المعيار الدولي الثامن (IAS8) "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء".

4- خسائر القيمة للتثبيتات الملموسة:

إذا لم توجد مؤشرات على تدني قيمة الأصل، لا يوجد ما يبرر إجراء إختبار التدني، أما إذا تبين للمؤسسة وجود مؤشر أو أكثر لتدني في قيمة أصل معين، فعلى المؤسسة القيام بمايلي: [2]

4-1- إحتساب **القيمة القابلة للإسترداد للأصل** ومقارنتها مع القيمة المسجل بها الأصل دفتريا لتحديد قيمة التدني إن وجدت.

4-2- تحتسب القيمة القابلة للإسترداد على أنها " **القيمة العادلة للأصل مطروحا منها "تكاليف البيع** "

---

[1] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره، ص 114.

[2] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 230-231.

أو " **القيمة قيد الإستعمال** " **أيهما أعلى.**

4-3- تمثل **القيمة العادلة للأصل،** سعر بيع الأصل في سوق نشط مطروحا منها النفقات المتوقع تحملها في سبيل إتمام عملية البيع مثل العمولات والسمسرة ورسوم نقل ملكية الأصل.

4-4- تحتسب **قيمة الأصل قيد الإستعمال** عن طريق إيجاد القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة والخارجة المتوقعة من الأصل خلال عمره الإنتاجي مضافا إليها القيمة الحالية للقيمة المتبقية للأصل في نهاية عمره الإنتاجي.

4-5- إذا لم يكن هناك قدرة على تحديد القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع بسبب عدم وجود أساس موثوق لتقدير القيمة العادلة على أساس عمليات بيع إعتيادية بين أطراف مشاركة في السوق في ظل ظروف السوق الحالية السائدة، عندها يتم إعتبار القيمة القابلة للإسترداد هي القيمة قيد الاستعمال.

4-6- إذا لم يوجد سبب للإعتقاد بأن قيمة الأصل قيد الإستعمال تزيد بشكل جوهري عن القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، عندها يتم إعتبار (القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع) هي القيمة القابلة للإسترداد.

5- إلغاء الاعتراف بالتثبيتات الملموسة:

يتطلب المعيار(IAS16) مايلي: [1]

5-1- يجب إلغاء الإعتراف بالقيمة المسجلة (الدفترية) لأي من الممتلكات والمباني والمعدات عند بيعها أو التبرع بها أو إبرام عقد إيجار تمويلي من أحد المستأخرين، أو عندما لا يتوقع تدفق منافع مستقبلية من الأصل أو التصرف به.

5-2- يمثل الربح أو الخسارة الناجمة عن التصرف أو بيع الأصل بالفرق بين قيمة المقبوضات المستلمة سواء كانت نقدية أو عينية بالقيمة العادلة و (القيمة الدفترية للأصل)، ولا يتم تصنيف الأرباح كإيرادات وإنما كربح.

6- الإفصاح عن التثبيتات الملموسة:

حسب المعيار الدولي(IAS16) يجب أن تفصح القوائم المالية، لكل فئة من فئات العقارات والآلات والمعدات، عن: [2]

6-1- أسس القياس المستخدمة في تحديد إجمالي المبلغ الدفتري.

6-2- طرق الاهتلاك المستخدمة؛

---

[1] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 199- 200.

[2] https://th3accountant.blogspot.com/2018/07/IFRS6.html.03/02/2019 14.48.p13-14.

6-3- الأعمار الإنتاجية أو معدلات الاستهلاك المستخدمة؛

6-4- إجمالي المبلغ الدفتري ومجمع الاهتلاك (يشمل خسائر تدني القيمة المتراكمة) في بداية ونهاية الفترة؛

6-5- وجود قيود على الملكية ومبالغ تلك القيود والعقارات والآلات والمعدات المرهونة على أنها ضمان للالتزامات؛

6-6- مبلغ النفقات المثبتة ضمن المبلغ الدفتري لبند من بنود العقارات والآلات والمعدات أثناء تشييده؛

6-7- مبلغ التعهدات التعاقدية مقابل اقتناء العقارات والآلات والمعدات؛

6-8- مبالغ نقصان القيمة في قيمة الآلات والعقارات والمعدات التي أدرجت ضمن الربح والخسارة؛

6-9- طبيعة وأثر التغيير في التقدير المحاسبي الذي يكون له أثر في الفترة الحالية أو يتوقع أن يكون له أثر في الفترات اللاحقة؛

6-10- بنود الآلات والعقارات والمعدات التي أعيد تقييمها؛

6-11- فائض إعادة التقويم وتوضيح التغير للفترة وأي القيود على توزيع الرصيد على حملة الأسهم.

المبحث الثاني: الإطار النظري للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

في منتصف السبعينات من القرن الماضي، وفي إطار تغيير القوانين والتشريعات الموروثة عن الحقبة الاستعمارية من جهة، ومن أجل إيجاد مرجعية محاسبية تتماشى مع النهج الاقتصادي الاشتراكي آنذاك، تم إصدار تشريع خاص بالعمل المحاسبي وهو الأمر 75-35، والذي تمخض عنه المخطط المحاسبي الوطني (PCN) منذ سنة (1976)، ولكن بعد مرور أكثر من (30) سنة من العمل به ونظرا لاتجاه الاقتصاد من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق ومواصلة للإصلاحات التي عملت بها الجزائر، تم استبدال هذا القانون بتشريع جديد متضمن في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المستمد من المعايير الدولية، ومنذ ذلك الحين توالت التشريعات والقوانين المتعلقة بكيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي، الذي بدأ العمل به ابتداء من 01 جانفي 2010، ولقد أولى النظام المحاسبي المالي (SCF) عناية كبيرة بعنصر التثبيتات بإعتباره عنصرا مهما من عناصر الأصول، وللإلمام أكثر بالجانب النظري من موضوع دراستنا سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى النظام المحاسبي المالي من حيث التعريف وأسباب تبني هذا النظام وأهمية وأهداف وهيكل، ومكونات، ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي والتطرق إلى متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية ثم التطرق إلى ماهية التثبيتات الملموسة والمعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي من الاعتراف والتقييم المبدئي واللاحق وتقييم التثبيتات الملموسة عند خروجها من المؤسسة.

المطلب الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي.

أولا: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

1- تعريف وخصائص النظام المحاسبي المالي:

يتضمن النظام المحاسبي المالي شقين، أحدهما قانوني والآخر اقتصادي، يمكن توضيح كل منهما على النحو الآتي:

1-1- من الناحية القانونية: هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون، ووفقا لمعايير المحاسبة والتقارير المالية المتفق عليها. [1]

1-2- من الناحية الإقتصادية: المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية

[1] عاشور كتوش، "**متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف ، الجزائر، 2009، ص291.

المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية. [1]

نشير أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مستمد من النظام الأنجلوساكسوني، ومدونة الحسابات مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي(PCG)، ويتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص هي: [2]

1-2-1- يرتكز على مبادئ أكثر ملائمة مع الإقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛

1-2-2- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية، مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.

1-2-3- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات واتخاذ القرارات.

2- أسباب تبني النظام المحاسبي المالي:

أصبح المخطط المحاسبي الوطني، في ظل التوجهات الاقتصادية الجديدة، لا يستجيب لمتطلبات المهنيين والمستثمرين، وذلك لأسباب مختلفة يمكن التطرق إليها من جانبين: الأسباب الخارجية، والأسباب الداخلية. [3]

2-1-الأسباب الخارجية:

2-1-1- يعتبر تبني المعايير المحاسبية الدولية استجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة؛

2-1-2- ظهرت، في عدة بلدان، احتياجات إضافية في التمويل من القطاع الخاص وذلك بعد ما تحولت مهمة الدولة، من راعية لهذا القطاع إلى مشرفة عليه؛

2-1-3- عند البحث عن موارد مالية جديدة، أصبحت المؤسسات لا تقتصر على الأسواق المحلية فقط بل أصبحت تلجأ إلى الأسواق المالية الدولية؛

2-1-4- يتطلب تطور المؤسسات احتياجات معتبرة من الموارد المالية في إطار الاقتصاد العالمي الذي لا يعترف بالحدود الجمركية؛

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، **القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي** ، المادة 03، ص 3.

[2] علي سماي وخلف الله بن يوسف،" **تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية – دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات– خلال الفترة الممتدة من (2010 إلى 2014)**" مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 9، العدد 02، جامعة غرداية، الجزائر، ص387.

[3] جمال لعيشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر،2011، ص ص 10-11.

2-1-5- يشترط عند طلب الاستفادة من أية خدمة كانت من الأسواق المالية الدولية، الامتثال بالمعايير المحاسبة الدولية؛

2-1-6- يستلزم الإنفتاح الاقتصادي، استعمال معلومات صحيحة، وموثقة وموحدة ومعدة وفق معايير محاسبة دولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات المتعددة الجنسيات.

2-2- الأسباب الداخلية:

2-2-1- تحول دور الدولة، في الميدان الاقتصادي والتجاري، من دور الفاعل الإقتصادي إلى دور المنظم؛

2-2-2- أصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتماشى والتوجه الاقتصادي الحالي للبلاد؛

2-2-3- يستجيب المخطط المحاسبي الوطني بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية، وتم وصفه بأنه نظام مؤسس لتحديد الضريبة؛

2-2-4- أصبحت النظرة القانونية، في المخطط المحاسبي الوطني، تطغى على النظرة الاقتصادية؛

2-2-5- أصبحت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ " الحيطة والحذر" بصفة مبالغ فيها عوضا لمبدأ " الصورة الوفية".

3- أهمية النظام المحاسبي المالي:

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي: [1]

3-1- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة؛

3-2- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعب؛

3-3- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛

3-4- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة؛

3-5- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح؛

3-6- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب؛

---

[1] مراد ناصر، **النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد NSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، يومي 17-18 جانفي 2016، ص ص 8-9.

3-7- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا مما يدعم شفافية الحسابات وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛

3-8- إنسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛

3-9- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛

3-10- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه، أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية؛

3-11- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة؛

3-12- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛

3-13- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛

3-14- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

ثانيا: تطبيق النظام المحاسبي المالي.

1- أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي:

يستجيب النظام المحاسبي المالي لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، وسيساهم تقديم المعلومة المالية وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية بلا شك في تحسين جودتها وسيساعد في تحقيق أهداف عدة يمكن تلخيصها فيمايلي: [1]

1-1- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛

1-2- تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية؛

1-3- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية؛

1-4- تقييم عناصر الميزانية وفق مبدأ " الصورة الوفية والعادلة ".

2- هيكل، مكونات ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

2-1- هيكل ومكونات النظام المحاسبي المالي:

تطرق الفصل الثاني من القانون رقم (07-11) والمعنون بالإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية إلى هيكل ومضمون النظام المحاسبي المالي، من خلال المواد من 06 إلى09، والتي

[1] جمال لعيشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، مرجع سبق ذكره ، ص 11.

وردت كمايلي: [1]

المادة 6: يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبة، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، ولا سيما:

- محاسبة التعهد . – الدلالة . – التكلفة التاريخية.
- استمرارية الاستغلال. – المصداقية . – أسبقية الواقع الاقتصادي على
- قابلية الفهم. – قابلية المقارنة. المظهر القانوني.

المادة 7: يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

و يعرف الإطار التصوري مايلي:

- مجال التطبيق؛
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية؛
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات (النواتج) والأعباء.

ويحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية طرق التنظيم.

و تطرقت المادة (2) من المرسوم التنفيذي رقم (08-156) المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون (07-11)، إلى تفسير هذه المادة.

المادة 8: تحدد المعايير المحاسبية:

- قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات،
- محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها؛

تحدد المعايير المحاسبة عن طريق التنظيم.

وتطرقت المادتين 29 و30 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 والمتضمن تطبيق أحكام القانون(07-11)، إلى تفسير هذه المادة.

المادة 9 : تسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونتها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

وتطرقت المادة 31 من المرسوم التنفيذي رقم (08-156) المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 والمتضمن

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، مرجع سبق ذكره ، المواد 06-09 ، ص 4.

تطبيق أحكام القانون (07-11)، إلى تفسير هذه المادة.

2-2- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، ويستثنى من هذا المجال الأشخاص المعنويين لقواعد المحاسبة العمومية، ومنه يلتزم بمسك المحاسبة كل من:[1]

2-2-1- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

2-2-2- التعاونيات؛

2-2-3- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية،إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

2-2-4- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي؛

2-2-5- ويمكن للمؤسسات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

3- متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية:

من أجل الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد يجب على الدولة والمؤسسات بشكل خاص القيام بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام، منها ما يأتي: [2]

3-1- ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها الاستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمه؛

3-2- التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات؛

3-3- تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الجباية؛

3-4- ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسييرية المرتبطة بهذا النظام؛

3-5- تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي الجديد؛

3-6- تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة المالية وتشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، مرجع سبق ذكره ،المواد 2، 4 و5 ، ص 3.

[2] سفيان نقماري، رحمة بلهادف، **واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي– العوائق والرهانات–**، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية IAS– IFRS، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس– مستغانم، الجزائر، يومي13–14 جانفي 2013، ص ص 9–10.

في تكوين الإطارات والكوادر قصد التحكم في زمام الأمر مستقبلا؛

3-7- تخصيص الأظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد؛

3-8- الإعتماد على تطوير نظام فعال لانتقال المعلومات يسمح بإنتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبيها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تجديدها بالطرق التي تتلاءم مع هذا النظام؛

3-9- مد جسور التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي؛

3-10- ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكرة وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطاتها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي خاصة في ظل الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة؛

3-11- يجب على الدولة دعم عمليات البحث والتطوير وتحفيز المؤسسات على تبني مثل هذه المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات؛

3-12- الانطلاق في عملية التكوين والتأطير للطلبة والمتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية، وتنظيم أيام دراسية وتظاهرات ومؤتمرات.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

أولا: ماهية التثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

1- تعريف وخصائص التثبيتات الملموسة (التثبيتات العينية) وفق النظام المحاسبي المالي:

قبل التطرق إلى تعريف التثبيتات الملموسة (التثبيتات العينية) ينبغي أولا الإشارة إلى **تعريف التثبيتات** بصفة عامة: ويعبر هذا المصطلح كما جاء بها النظام المحاسبي المالي عن تلك الأصول غير الجارية العينية والمعنوية والمالية التي تكون بحوزة المؤسسة ولأكثر من سنة. [1]

حسب النظام المحاسبي المالي **يُعرف التثبيت العيني** على أنه "أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى

[1] عاشور كتوش، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي(SCF)**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2013، ص 93.

ما بعد مدة السنة المالية"[1]. فالتثبيتات العينية هي إذن أصول مادية (مثل التجهيزات والأراضي والمباني ..الخ) تكون فترة استخدامها أكثر من سنة، وهي مراقبة من قبل المؤسسة نظرا لشرائها أو استئجارها (في حالة عقد إيجار تمويلي). [2]

ومما سبق يتضح لنا أن الأصول الثابتة الملموسة تتميز بعدة خصائص هي: [3]

1-1- ذات كيان مادي ملموس؛

1-2- يتم اقتناؤها بغرض استخدامها في التشغيل وليس بغرض إعادة بيعها؛

1-3- تتميز بطول عمرها الإنتاجي لأنها أصول مقتناة أو تم إنشائها ذاتيا لغير أغراض البيع أو التحويل وإنما لتحتفظ بها المؤسسة لاستخدامها في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات، أو لتأجيرها للغير أو لأغراضها الإدارية، ومن المتوقع استخدامها لأكثر من فترة محاسبية.

2- عرض لحسابات التثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

حسب مخطط النظام المحاسبي المالي تدرج التثبيتات العينية في حساب (21) من حسابات التثبيتات، حيث يتفرع هذا الحساب بدوره إلى الحسابات الفرعية التالية: [4]

2-1- الحساب 211 الأراضي؛

2-2- الحساب 212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي؛

2-3- الحساب 213 البناءات؛

2-4- الحساب 215 المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية؛

2-5- الحساب 218 التثبيتات العينية الأخرى وتضم معدات نقل، تجهيزات وأثاث مكتب، أجهزة الإعلام الآلي، مواد التعبئة والتغليف القابلة للاسترجاع وتهيئات وتركيبات؛

وحسب النظام المحاسبي المالي فإن اعتبار العنصر كمثبتات مادية يؤدي لاستعمال الحسابات التالية:[5]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، **قرار مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، يحدد القواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها** ، البند 1.121، ص 8.

[2] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)**، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج الجزائر،2009، ص 72.

[3] العياشي عجلان، **مطبوعة خاصة بمقياس معايير التقارير المالية الدولية IFRS والمعايير المحاسبة الدولية IAS**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2016-2017، ص 84.

[4] لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر، 2014، ص ص 38-39.

[5] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS)**، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار النشر منشورات كليك،المحمدية الجزائر، 2015، ص ص 207-208.

- الحساب 22 التثبيتات في شكل امتياز؛
- الحساب 232 التثبيتات العينية جاري إنجازها؛
- الحساب 238 التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات بالتثبيتات؛
- الحساب 281 اهتلاك التثبيتات العينية؛
- الحساب 291 خسائر القيمة عن التثبيتات العينية؛

ثانيا: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

1- الإعتراف بالتثبيتات الملموسة:

يدرج التثبيت العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل: [1]

1-1- إذا كان من المحتمل أن يؤدي إلى منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان.

1-2- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

بالإضافة إلى هذه الشروط أضاف المشرع الجزائري في قانون المالية التكميلي لسنة 2009 شرطا آخر ينص على أنه يجب أن تتجاوز قيمة الأصل 30.000,00 دج ليتم إثباته كأصل ثابت.

2- التقييم المبدئي(الأولي) للتثبيتات الملموسة:

يقصد بالتقييم المبدئي (الأولى) للتثبيتات الملموسة، كافة ما تتحمله المؤسسة من نفقات للحصول على التثبيت الملموس وتهيئته للإستخدام، ويعتمد تحديد تكلفة التثبيتات الملموسة حسب طريقة حيازتها من طرف المؤسسة. [2]

2-1- حيازة التثبيتات الملموسة عن طريق المساهمة العينية، الشراء، الإنجاز، التبادل:

2-1-1- عن طريق المساهمة العينية:

عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأس مالها بمختلف الطرق، وإذا تقدم مالك المشروع أو المساهمين الجدد برأس مال على شكل أصل عيني وليس نقدي، وإذا كان هذا الأصل العيني من عناصر التثبيتات الملموسة فإنه يقيم بقيمته العادلة، والغالب أن تكون القيمة السوقية لتلك الأصول، تسجل على النحو الآتي: [3]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره ، البند 1.121، ص 8.

[2] مليكة داشير، **التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات–دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية–**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2015–2016 ، ص 142.

[3] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية(IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره ، ص 230.

21X		——————— ..../.../... ———————		
	101	التثبيتات العينية	xxx	
		رأس مال الصادر		xxx
		الحصول على مساهمات عينية		

2-1-1- عن طريق الشراء:

تسجل التثبيتات العينية بتكلفة شرائها والتي تضم حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) العناصر التالية: [1]

أ- سعر الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع مطروحا منه التخفيضات التجارية؛

ب- تكاليف مباشرة ضرورية لبدء استعمال الأصل، مثل مصاريف النقل، أعباء المستخدمين؛ الجمارك، التركيب، أتعاب المهندسين، مصاريف تحضير وتهيئة الموقع ...الخ؛

ج-المصاريف المتوقعة لتفكيك الأصل أو إعادة الموقع لوضعه الأصلي عند انتهاء فترة الاستعمال المتوقعة؛

د- تجارب التشغيل؛

هـ-بعض الأعباء المتوقعة بالحيازة كعقد الموثق بالنسبة لاقتناء الأراضي أو المباني.

وتستثنى من التكلفة العناصر التالية:

- مصاريف إدارية وأعباء عامة؛
- مصاريف الانطلاق والمصاريف السابقة لعملية الاستغلال؛
- خسائر التشغيل الأولي؛
- تكاليف القرض الممول لاقتناء التثبت العيني.

في هذه الحالة نميز حالتين للشراء شراء نقدا أو على الحساب ويكون القيد المحاسبي النموذجي لحيازة التثبيت الملموس كمايلي: [2]

21X		——————— تاريخ الشراء ———————		
		التثبيتات العينية	xxx	
	404	موردو التثبيتات		xxx
أو	512	البنك		xxx
		فاتورة شراء التثبيت		

[1] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره، ص ص 208-209.

[2] مليكة داشير، **التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات-دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية-** ، مرجع سبق ذكره، ص 144.

2-1-3- عن طريق إنجازها من قبل المؤسسة:

في هذه الحالة يسجل التثبيت العيني حسب النظام المحاسبي المالي بتكلفة إنتاجه، والتي يتم الحصول عليها عن طريق إضافة العناصر التالية: [1]

أ- سعر شراء المواد الأولية؛

ب- التكاليف المباشرة لعملية الإنتاج؛

ج- التكاليف غير المباشرة لعملية الإنتاج بنوعيها الثابتة والمتغيرة؛

لم يعرض النظام المحاسبي المالي مكونات تكلفة الإنتاج بالتفصيل، لكن حسب المعيار الدولي (16) فإن عناصر التكلفة مكونة من الآتي:

– الأعباء المباشرة للإنتاج والتي يتم توزيعها دون وسيط إلى تكلفة الأصل أو الخدمة المحددة؛

– الأعباء غير المباشرة الثابتة للإنتاج والتي تبقى ثابتة بمعزل عن حجم الإنتاج، مثل قسط اهتلاك المباني والمركبات والمنشآت التقنية، ويضاف إليها عند الاقتضاء اهتلاك تكاليف التفكيك؛

– الأعباء غير المباشرة المتغيرة للإنتاج والتي تتغير وفقا لحجم الإنتاج مثل اليد العاملة غير المباشرة

في هذه الحالة نسجل قيدين: [2]

القيد الأول: ونسجل فيه المصاريف المتحملة لإنجاز التثبيتات بصورة عادية كمايلي:

6X		ــــــــــــ .../.../.... ــــــــــــ	قيمة الأعباء	
	512	حسابات الأعباء		قيمة الأعباء
		المبنك		
		تسديد المصاريف		

القيد الثاني: ويسجل بعد الإنجاز الكلي للأصل، حيث نجعل حساب الأصل المعني مدينا وحساب إنتاج مثبت لأصول عينية (حـ/ 732)، دائنا بتكلفة إنتاج الأصل كمايلي:

21X		ــــــــــــ .../.../.... ــــــــــــ	تكلفة الإنتاج	
	732	التثبيتات العينية		تكلفة الإنتاج
		الإنتاج المثبت للأصول العينية		
		إتمام الإنتاج		

في نهاية السنة إذا لم يتم إتمام عملية إنتاج التثبيت بعد، يتم تسجيل كل المصلريف أي تكلفة الإنتاج

---

[1] جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) 2010/2009**، الطبعة الثانية ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص ص 49-50.

[2] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)**، مرجع سبق ذكره، ص 73.

الجزئية كالآتي:[1]

232	732	———— ..../12/31 ———— التثبيتات العينية الجاري إنجازها الإنتاج المثبت للأصول العينية قيد تسوية	قيمة الأعباء	قيمة الأعباء

وعند إتمام الإنتاج في السنة الموالية يرصد حـ/ 232 كالتالي:

21X	232	———— .../.../.... ———— التثبيتات العينية التثبيتات العينية الجاري إنجازها تكلفة الإنتاج سابقة	تكلفة الإنتاج	تكلفة الإنتاج

21X	732	———— .../.../ن+1 ———— التثبيتات العينية إنتاج المثبت للأصول العينية تكلفة الإنتاج السنة الحالية	تكلفة الإنتاج	تكلفة الإنتاج

2-1-4- عن طريق التبادل:

في بعض الحالات يمكن للمؤسسة أن تقوم بعملية تبادل تثبيت عيني مقابل أصول غير نقدية في نفس الوقت، يقيم الأصل العيني الذي حصلت عليه المؤسسة بالقيمة العادلة ماعدا حالة التبادل الحاصل والتي لا تمثل حقيقة تجارية أو أنه يستحيل قياس القيمة العادلة بمصداقية سواء تعلق الأمر بالقيمة العادلة للأصل الحاصلة عليه أو بالنسبة للتثبيت العيني المتنازل عليه في إطار التبادل.

إن القيمة العادلة التي يجب الأخذ بها هي القيمة العادلة للتثبيت المتنازل عليه في إطار التبادل إلا إذا كانت القيمة العادلة للأصل الذي تم الحصول عليه أكبر واقعية، وإذا تعذر قياس الأصل الحاصل عليه بالقيمة العادلة فإنه يقيم ويظهر بصافي القيمة المحاسبية للأصل في إطار التبادل. [2]

تحدد وتسجل الأرباح الناتجة عن هذه المبادلة كالتالي: [3]

أرباح أو القيمة الزائدة للتنازل = القيمة السوقية للأصل الجديد – القيمة الباقية للأصل المستغنى عنه ± النقدية المدفوعة .

أ- **حالة الأولى:** إذا دفع النقدية صاحب الأصل المستغنى عنه (نقدية مدفوعة) ← تجميع قيمتها مع القيمة المحاسبية الباقية لتحديد نتيجة المبادلة.

---

[1] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره، ص ص 228-229.

[2] محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010، ص 102.

[3] حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره ، ص ص 240-241.

ويتم التسجيل المحاسبي للعملية كالتالي:

		ـــــــــــــ .../.../.... ـــــــــــــ		
21X		التثبيتات العينية (التثبيت الجديد)	القيمة السوقية	
281X		اهتلاك التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)	مجموع الاهتلاكات	
652		نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	نتيجة المبادلة	
	21X	التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)		القيمة الأصلية
	512	البنك		النقدية المدفوعة
		مبادلة التثبيتات		

ب- **حالة الثانية:** إذا دفع النقدية صاحب الأصل الجديد (نقدية مقبوضة) ← تجميع قيمتها مع القيمة السوقية للأصل الجديد لتحديد نتيجة المبادلة.

ويتم التسجيل المحاسبي للعملية كالتالي:

		ـــــــــــــ .../.../.... ـــــــــــــ		
21X		التثبيتات العينية (التثبيت الجديد)	القيمة السوقية	
281X		اهتلاك التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)	مجموع الاهتلاكات	
512		البنك	النقدية المقبوضة	
	21X	التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)		القيمة الأصلية
	752	فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		نتيجة المبادلة
		مبادلة التثبيتات		

ج- **حالة الثالثة:** عدم دفع أي نقدية ويتم التسجيل المحاسبي للعملية كالتالي:

		ـــــــــــــ .../.../.... ـــــــــــــ		
21X		التثبيتات العينية (التثبيت الجديد)	القيمة السوقية	
281X		اهتلاك التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)	مجموع الاهتلاكات	
	21X	التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)		القيمة الأصلية
	752	فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		نتيجة المبادلة
		مبادلة التثبيتات		

2-2- حالات خاصة للحيازة عن التثبيتات الملموسة:

2-2-1- عن طريق إعانات عمومية:

إعانات التجهيز هي الإعانات التي يستفيد منها الكيان من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشائها.[1]

وتسجل الإعانات المقدمة في شكل تثبيتات عينية مقدمة مجانا بقيمتها العادلة في تاريخ على النحو التالي:

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره ، البند 1.121، ص 54.

أ- **التسجيل الأولي للإعانة:** تسجل الإعانة محاسبيا كمايلي: [1]

21X	131	ـــــــــــــ .../.../..... ـــــــــــــ التثبيتات العينية إعانات التجهيز استلام إعانة في شكل تثبيت	مبلغ الإعانة	مبلغ الإعانة

ب- **التسجيل اللاحق للإعانة:** إعانات التجهيز الموجودة في الأموال الخاصة يجب ترحيلها بالتدريج إلى نتيجة المؤسسة. فالإعانة التي كانت عند تخصيصها، تعتبر تمويل دون تأثير على النتيجة، تتحول بالتدريج إلى نواتج تأتي لزيادة نتيجة الدورات اللاحقة . ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي: [2]

1319	754	ـــــــــــــ .../.../..... ـــــــــــــ إعانات التجهيز المسجلة في النتيجة أقساط إعانات الإستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية قسط الإعانة المنسوبة إلى نتيجة الفترة	قسط الإعانة	قسط الإعانة

2-2-2- عن طريق عقود الإيجار- التمويل:

عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة، عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفوعات عديدة.

وإيجار التمويل هو عقد إيجار تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي مخاطر ومنافع ذات صلة بملكية أصل إلى مستأجر، مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها.

يدرج الملك المؤجر الأصل المستأجر في حسابات أصول الميزانية بقيمته الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه القيمة الأخيرة أقل ثمنا. [3]

يسجل عقد الإيجار التمويلي كما يلي: [4]

21X	167	ـــــــــــــ .../.../..... ـــــــــــــ التثبيتات العينية الديون المترتبة على عقد الإيجار- التمويل الحصول على إيجار التمويل	القيمة الحقيقية الإيجار	القيمة الحقيقية الإيجار

وعندما يتم تسديد الدفعات حسب الإتفاق، يسجل القيد كمايلي:

---

[1] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية(IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره، ص 222.

[2] جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) 2010/2009**، مرجع سبق ذكره ص 116.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره، البند 1.121، ص 19.

[4] المرجع نفسه، ص ص 248-249.

167 661		ـــــــــــــــ .../.../..... ـــــــــــــــ الديون المترتبة على عقد الإيجار – التمويل أعباء الفوائد	القيمة الحقيقية الإيجار	
	512	البنك دفع أقساط الإيجار التمويل		القيمة الحقيقية الإيجار

2-2-3- عن طريق امتياز:

يعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز) تنفيذ خدمة عمومية على مسؤوليته لمدة محددة وطويلة على العموم مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية. [1]

لقد فصل النظام المحاسبي المالي التثبيتات في شكل امتياز عن بقية التثبيتات وخصص لها الحساب (22)، ولم يحدد النظام المحاسبي المالي طريقة تقييم هذا النوع من التثبيتات، وتكون المعالجة المحاسبية لهذا النوع من الأصول وفق القيود التالية: [2]

22X		ـــــــــــــــ .../.../..... ـــــــــــــــ قيم ثابتة في شكل امتياز	××××	
	229	حق مانح الامتياز الحصول على قيم الثابتة في شكل امتياز		××××

بتاريخ نهاية العقد الامتياز نسجل القيد التالي :

651		ـــــــــــــــ .../.../..... ـــــــــــــــ إتاوات مترتبة على الامتيازات	××××	
	512	البنك تسجيل دفع الإتاوات		××××

2-2-4- عن طريق العقارات الموظفة:

لقد عرف النظام المحاسبي المالي العقارات الموظفة على" أنها أرض أو بناية أو جزء من بناية مملوكة من طرف المؤسسة لتقاضي إيجار و/أو تثمين رأس المال"، فهي لذلك غير موجهة إلى:

أ- الاستعمال في إنتاج أو تقديم سلع أو خدمات أو أغراض إدارية؛

ب- البيع في إطار النشاط العادي للمؤسسة.

تقيم العقارات الموظفة كمايلي:

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره، ص 59.

[2] لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 53-54.

ج- إما بتكلفة يطرح منها مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القيم حسب الطريقة المستعملة في الإطار العام للتثبيتات العينية (طريقة الكلفة) ؛

د- وإما على أساس قيمتها الحقيقية (طريقة القيمة الحقيقية). [1]

3- التقييم اللاحق للتثبيتات الملموسة:

بعد الإعتراف والتقييم المبدئي للتثبيت العيني يسمح النظام المحاسبي المالي بإستعمال طريقتين لإعادة التقييم وهما: [2]

3-1- نموذج التكلفة:

بموجب هذا الأسلوب يتم التسجيل عند إعداد القوائم المالية بالتكلفة مطروحا منها مجموع الاهتلاك المتراكم ومجموع خسارة (تدني) قيمة التثبيت، ويتم تحديد القيمة المحاسبية للأصل كمايلي:

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية – الاهتلاك – خسارة القيمة

3-2- نموذج إعادة التقييم:

أما بموجب هذا الأسلوب فيتم التسجيل بالقيمة العادلة مطروحا منها الاهتلاك المتراكم وخسائر القيمة ويتم إعادة التقييم بانتظام بحيث لا يختلف المبلغ المسجل في تاريخ الميزانية بشكل كبير عن قيمته العادلة ويتم تحديد القيمة المحاسبية للأصل كمايلي:

القيمة المحاسبية=القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم – الاهتلاكات المستقبلية – خسائر القيم المستقبلية

إن عملية إعادة التقييم تقوم على استبدال القيمة المحاسبية الصافية (بعد الاهتلاكات وخسائر القيمة) بقيمتها العادلة، ويحسب فارق إعادة التقييم بالفرق بين القيمة العادلة والقيمة المحاسبية الصافية كما هو واضح في العلاقة التالية: [3]

فارق إعادة التقييم = القيمة العادلة – القيمة المحاسبية الصافية

يمكن تلخيص المعالجة المحاسبية لعملية إعادة تقييم تثبيت فيمايلي: [4]

3-2-1- إذا ارتفعت القيمة المحاسبية لأصل ما عقب إعادة تقييمه، فإن الزيادة تقيد مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة تحت عنوان " فارق إعادة التقييم ".

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره، البند 121 .17.16، ص 10.

[2] محمد فيصل مايده، جمال خنشور، "**قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) دراسة تحليلية**"، مجلة البحوث والدراسات العدد 23، جامعة الوادي الجزائر،2017، ص ص311-312.

[3] مروان مباركي، حمزة العربي، "**واقع تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة على مستوى الشركات الصناعة المسعرة في البورصة**"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 19، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2018، ص ص266-267.

[4] لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص ص 110-111.

القيد المحاسبي :

		——————— .../.../.... ———————		
2X		التثبيتات العينية	xxx	
	105	فارق إعادة التقييم		xxx
	28X	إهتلاك التثبيتات العينية		xxx

3-2-2- حالات خاصة لإعادة التقييم: [1]

أ- تدرج إعادة التقييم الإيجابية في الحسابات كمنتوجات (نواتج) (وفي حدود خسارة القيمة المسجلة في حسابات المؤسسة لنفس الأصل) وإذا كان تعويض إعادة تقييم أخرى سلبية لنفس الأصل، سبق أن تم إدراجه كعبء في الحسابات.

القيد المحاسبي:

(سبق وأن سجل التثبيت خسائر في القيمة)

		——————— .../.../.... ———————		
681		مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة للأصول غير الجارية	xxx	
	29×	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		xxx

(الاسترجاع في حدود الخسارة المدرجة في نتيجة المؤسسة)

		——————— .../.../.... ———————		
29×		خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	
	781	استرجاعات الاستغلال عن خ.ق.أ.غ.ج		xxx

والفارق يسجل في رؤوس الأموال:

		——————— .../.../.... ———————		
2X		التثبيتات العينية	xxx	
	105	فارق إعادة التقييم		xxx

كل استرجاع لخسارة في قيمة الأصل أعيد تقييمه يسجل كما لو كان إعادة تقييم عندما يكون إثبات الخسارة في القيمة قد سبق تسجيله كإعادة تقييم سلبية.

ب- إذا أسفرت عملية إعادة التقييم عن وجود خسارة في القيمة (إعادة تقييم سلبية) فإن هذه الخسارة في القيمة تنسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة التقييم سبق إدراجه في الحسابات كرؤوس أموال خاصة في هذا الأصل نفسه، ويقيد الرصيد المحتمل (فارق إعادة التقييم السلبية الصافية) كعبء من الأعباء.

القيد المحاسبي:

(فارق تقييم إيجابي سبق وأن أدرج في الحسابات)

[1] لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص ص 115-117.

2X		——————— .../.../.... ———————		
	105	التثبيتات العينية	xxx	
		فارق إعادة التقييم		xxx

(فارق تقييم سلبي)

105		——————— .../.../.... ———————		
	2X	فارق إعادة التقييم	xxx	
		التثبيتات العينية		xxx

والفارق يسجل في حسابات الأعباء :

681		——————— .../.../.... ———————		
	29×	مخصصات الاهتلاك وخسائر القيم الأصول غير الجارية	xxx	
		خسائر القيمة عن التثبيتات		xxx

تعالج كل خسارة في قيمة أصل أعيد تقييمه كإعادة تقييم سلبية، وتنتج إذن عن انخفاض لاحتياطي إعادة التقييم بما يناسب هذه الأخيرة.

4- اهتلاك التثبيتات العينية:

في نهاية السنة المالية وعند غلق الحسابات يتم رصد انخفاض في قيمة الأصل نتيجة لاستعماله وذلك وفقا للشروط التالية:[1]

– بالنسبة للأصول ذات الاستخدام المحدد زمنيا ولأسباب مادية، تقنية أو قانونية، فإن المؤسسة تعد مخطط اهتلاك الذي يسمح بحساب القيمة المحاسبية الصافية لهذه الأصول.

– بالنسبة للأصول المادية والتي لها قيمة حالية أقل، سواء من القيمة المحاسبية الصافية أو قيمتها الإجمالية، يجب إثبات الخسارة في قيمة الأصل.

4-1- تعريف الاهتلاك:

يُعرف الاهتلاك حسب النظام المحاسبي المالي بأنه : استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل نتيجة الكيان لنفسه. [2]

4-2- طرق الاهتلاك:

إن طريقة اهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل : الطريقة الخطية، الطريقة التناقصية أو طريقة وحدات الإنتاج. وتكون الطريقة الخطية هي المعتمدة

---

[1] جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) 2010/2009**، مرجع سبق ذكره ص 53.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره، البند 121 .17.16 ، ص 9.

في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة. [1]

يجب أن تدرس دوريا، طريقة الاهتلاك المدة النفعية والقيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة. [2]

4-2-1- طريقة الاهتلاك الثابت:

يتم احتساب الاهتلاك وفقا لهذه الطريقة على أساس زمني، فهي تحمل السنة المالية مبالغ متساوية من تكلفة الأصل على مدار عمره الإنتاجي، ومن مميزات هذه الطريقة سهولة الاستخدام وملاءمتها لاحتساب الاهتلاك عندما يتعرض الأصل للتقادم خلال فترة حياته الإنتاجية، ويحسب بالعلاقة التالية: [3]

قسط الاهتلاك السنوي = المبلغ القابل للاهتلاك / العمر الإنتاجي للأصل.

4-2-2- طريقة الاهتلاك المتناقص:

تعتمد هذه الطريقة على تطبيق نسبة مئوية ثابتة على قيمة متناقصة (القيمة القابلة للإهتلاك)، والقيمة القابلة للاهتلاك للسنة الأولى هي تكلفة الاقتناء أو الإنتاج، أما في السنوات الموالية فهي تمثل القيمة الباقية من خلال طرح اهتلاك السنة المالية الماضية من القيمة القابلة للاهتلاك الخاص بها، وهكذا مع كل سنوات العمر الإنتاجي للأصل وتفاديا من أن يكون مبلغ القسط الأخير أكبر من الأقساط السابقة نقوم بقسمة القيمة المسجلة الباقية على عدد السنوات الباقية من العمر الإنتاجي للأصل، وذلك حتى يصبح القسط السنوي المتناقص أقل من القسط الثابت للسنوات المتبقية.

وتحدد النسبة المئوية الثابتة من خلال ضرب معدل الاهتلاك الثابت للأصل في المعامل الضريبي ويرتبط المعامل الضريبي بالعمر الإنتاجي للأصل، كما هو موضح في الجدول التالي:

السنوات	المعدل الضريبي	المعدل السنوي الثابت	المعامل (النسبة المئوية الثابتة)
3 أو 4 سنوات	1.5	T	T=1.5*t
5 أو 6 سنوات	2	T	T= 2*t
أكثر من 6 سنوات	2.5	T	T=2.5*t

4-2-3- طريقة الاهتلاك عن طريق عدد وحدات الإنتاج:

هناك بعض الأصول يرتبط تناقص واستنفاذ منافعها بعدد وحدات النشاط أو عدد وحدات الإنتاج

---

[1] محمد لعريبي، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة**، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبة الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، أيام 16-17-18 نوفمبر 2009، ص 3.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره ، البند 121 .17.16 ، ص 9.

[3] محمد فيصل مايده، جمال خنشور، "**قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) دراسة تحليلية**"، مرجع سبق ذكره، ص ص 310-311.

فاستهلاك منافع الأصل ليست تابعة للزمن، وإنما تابعة لكيفية الاستخدام، وتتمثل عدد وحدات النشاط أو الإنتاج في عدد الكميات المنتجة، ساعات العمل أو عدد الكيلومترات المقطوعة ...إلخ، ومعدل الاهتلاك وفق هذه الطريقة يحسب بالعلاقة التالية:

معدل الاهتلاك = القيمة القابلة للاهتلاك / عدد وحدات الإنتاج

ويحسب قسط الاهتلاك السنوي كمايلي:

قسط الاهتلاك للسنة	**n**	**=**	**عدد الوحدات للسنة**	**n**	**× معدل الاهتلاك**

4-2-4- طريقة الاهتلاك المتزايد (softy):

يتم حساب قسط الاهتلاك في المؤسسة التي تستخدم هذه الطريقة بجمع سنوات العمر الإنتاجي المقدرة للأصل واستخراج قيمة الأصل المعدة للاهتلاك والتي تمثل تكلفة الأصل مطروحا منها القيمة المتبقية، ثم نقوم بحساب قسط الاهتلاك السنوي وفق العلاقة التالية:

قسط الاهتلاك السنوي = أساس الاهتلاك ×	**n**	**/**	**N**

، بحيث:

N: تمثل مجموع عدد سنوات العمر الانتاجي للأصل.

n : تمثل عدد السنوات الباقية من عمر الأصل في بداية السنة.

4-3- التسجيل المحاسبي للإهتلاك:

حسب النظام المحاسبي المالي، يستعمل الحساب 681، لتسجيل كل تدني أو فقدان في قيمة المثبتات بجعله مدين سنويا بقسط الإهتلاك وبالتالي يحمل لنتائج الدورة المالية قسط الاهتلاك الموافق لاستعمال الأصل خلال الدورة، مقابل جعل حـ / 281 إهتلاك المثبتات المادية دائنا: [1]

681		——————— ..../.../.... ———————		
	281×	مخصصات الاهتلاك وخسائر القيم للأصول غير الجارية	xxx	
		اهتلاك التثبتات المادية		xxx
		مخصصة الاهتلاك		

5- الخسارة في قيمة التثبيتات:

يجب على كل مؤسسة في نهاية كل سنة مالية أن تخضع أصولها إلى فحص للقيمة، وهذا لضمان عدم تسجيل الأصول بأقل من قيمتها القابلة للتحصيل، وذلك بإجراء العمليات التالية: [2]

---

[1] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره ، ص 270.

[2] جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) 2010/2009**، مرجع سبق ذكره ص 59.

5-1- الأدلة على خسارة القيمة:

عند قفل الحسابات، يجب على المؤسسة تقدير فيما إذا كان هناك دليل (مؤشر) يبين أن الأصل قد فقد قيمته، ومن بين هذه الأدلة انخفاض في القيمة السوقية خلال الدورة بشكل معتبر، التدهور أو الاختلاف غير المتوقع في المخطط الابتدائي، التغير في البيئة التكنولوجية ... إلخ.

5-2- اختبار خسارة القيمة:

5-2-1- وتتمثل هذه العملية في مقارنة بين القيمة المحاسبية الصافية بعد طرح الاهتلاكات مع القيمة الحالية (القيمة القابلة للإسترداد) فإذا كانت هذه الأخيرة أقل من القيمة المحاسبية الصافية تقوم المؤسسة بإثبات خسارة القيمة.

ويسجل مقدار خسارة القيمة، كعبء من أعباء الدورة المحاسبية، مقابل إثبات انخفاض قيمة الأصل كالتالي: [1]

		..../.../...		
681		مخصصات الاهتلاك وخسائر القيم الأصول غير الجارية	xxx	
	291×	خسائر القيمة عن التثبيتات		xxx
		تسجيل خسارة قيمة التثبيتات		

5-2-2- كما يجب في نهاية كل سنة مالية مراجعة خسارة القيمة المسجلة مسبقا، فخسارة القيمة ليست نهائية، بحيث يمكن زيادتها (رفعها)، تخفيضها أو إلغائها، وهذا في حالة كون القيمة القابلة للإسترداد (التحصيل) أكبر من القيمة المحاسبية وهذا الاسترجاع أو الإلغاء يجب أن لا يتعدى مبلغ الاسترجاع مبلغ الخسارة المسجل سابقا حتى لا تفوق قيمة التكلفة التاريخية المسجلة في الميزانية.

ويتم تسجيل: الاسترجاع الجزئي، أو الكلي لخسارة القيمة كالتالي:

		..../.../...		
291×		خسائر القيمة عن التثبيتات	xxx	
	781	استرجاع خسارة قيم الأصول غير الجارية للاستغلال		xxx
		استرجاع خسارة قيمة التثبيتات		

6- تقييم التثبيتات الملموسة عند خروجها من المؤسسة:

قد تستغني (تتنازل) المؤسسة عن التثبيتات بسبب من الأسباب، كعدم كفايتها الإنتاجية أو لتقادمها أو بسبب تغيير طرق الإنتاج أو النشاط، ويتم الإستغناء عن التثبيتات إما بالشطب أو البيع أو الإستبدال.

[1] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره، ص ص 286-288.

6-1- شطب الأصل من الخدمة (التخلص منه):

عندما تقرر إدارة المؤسسة شطب المثبت من الخدمة، أي التخلص منه نهائيا وبدون مقابل، لأنها لا تنتظر من استعماله، أو بيعه أي منافع إقتصادية مستقبلية ففي هذه الحالة، يجب إقفال حساب التثبيت المعني، وأيضا حساب مجمع إهتلاكاته، وهنا نميز حالتين: [1]

6-1-1- التثبيت المهتلك كليا:

إذا كان التثبيت مهتلك كليا، فهذا الشطب لا يؤدي إلى أية نتيجة،لأن مجموع الإهتلاكات يساوي لتكلفة التثبيت، فيكون تسجيل الشطب كالتالي:

		——————— ..../.../... ———————		
291×		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	xxx	
	21×	التثبيتات العينية		xxx
		شطب المثبت		

6-1-2- التثبيت قيد الإهتلاك:

في هذه الحالة يتم التخلص من التثبيت غير مهتلك كليا، فهو قيد الإهتلاك أي له قيمة باقية محاسبية موجبة، فيقفل حساب التثبيت المشطوب من الخدمة مقابل جعل مجموع إهتلاكاته مدين، واعتبار القيمة الباقية كخسارة التنازل تسجل في حـ/ 652 ناقص قيمة المثبتات غير المالية المتنازل عنها:

		——————— ..../.../... ———————		
652		نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	xxx	
281		إهتلاك التثبيتات العينية		
	21X	التثبيتات العينية		xxx
		شطب المثبت من الخدمة		

خسارة التنازل = تكلفة الأصل – (مجموع الإهتلاكات + تدني القيمة)

6-2- حالة بيع التثبيتات:

إن عملية التنازل عن التثبيتات عن طريق بيعها يترتب عنها أرباحا أو خسائر و لمعالجة هذه العملية يتوجب معرفة العناصر الآتية: [2]

- التكلفة الأساسية للتثبيتات (تكلفة الإقتناء أو الإنتاج)؛
- نقوم أولا بتخصيص الإهتلاك الموافق لفترة استغلال الأصل قبل البيع؛
- نحسب مجموع الإهتلاكات لغاية تاريخ البيع بما فيها المخصصة المكملة؛

---

[1] حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية (IAS/IFRS)**، مرجع سبق ذكره، ص 231–233.

[2] المرجع نفسه، ص 236.

– القيمة الباقية المحاسبية = تكلفة التثبيت – مجموع (الإهتلاك + تدني القيمة)؛

نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي – القيمة الباقية المحاسبية

ويكون التسجيل المحاسبي للتنازل حسب إحدى الحالتين التاليتين: [1]

6-2-1- الحالة الأولى: سعر البيع الصافي > القيمة المحاسبية الباقية ← ربح.

		——————— ..../.../... ———————		
512		البنك	المبلغ المحصل	
أو462		الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات	المبلغ المحصل	
28X		إهتلاك التثبيتات العينية	مجموع الاهتلاكات	
652		نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	خسارة التنازل	
	21X	التثبيتات العينية		قيمة التثبيت
		التنازل عن التثبيتات		

6-2-2- الحالة الثانية: سعر البيع الصافي < القيمة المحاسبية الباقية ← خسارة.

		——————— ..../.../... ———————		
512		البنك	المبلغ المحصل	
أو462		الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات	المبلغ المحصل	
28X		إهتلاك التثبيتات العينية	مجموع الاهتلاكات	
	752	فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية		ربح التنازل
	21X	التثبيتات العينية		قيمة التثبيت
		التنازل عن التثبيتات		

6-3- حالة الإستبدال: تم التطرق اليها بالتفصيل في الفرع " التقييم الأولى للتثبيتات الملموسة الحيازة التثبيتات عن طريق التبادل".

[1] لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 97–98.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة بين المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.

من خلال ما استعرضناه لتفاصيل نصوص أهم المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي التي صدرت بخصوص التثبيتات الملموسة من شروط الإعتراف بها، ثم تقييمها عند الحيازة أو إنتاجها وحتى المكتسبة عن طريق إعانة أو التي تم تمويل حيازتها أو عن طريق الإيجار التمويلي والتقييم اللاحق (البعدي) أي في نهاية السنة كالإهتلاكات، إعادة التقييم وانخفاض القيمة وحتى خروج التثبيت من حيازة المؤسسة كأحداث اللاحقة التي تكون بعد نهاية السنة وخلال هذا المبحث سنحاول استخراج أهم الفوارق بين ما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية من حيث الإطار المفاهيمي و العرض في القوائم المالية الإفصاح عنها في الملاحق ومن حيث الإعتراف والقياس.

المطلب الأول: المقارنة بين كيفيات المعالجة السابقة من حيث الإطار المفاهيمي و العرض في القوائم المالية والافصاح عنها في الملاحق.

أولا: المقارنة بين كيفيات المعالجة السابقة من حيث الإطار المفاهيمي.

1- المقارنة:

الجدول الموالي يلخص لنا أهم الفروقات الجوهرية بين المعايير الدولية و النظام المحاسبي من حيث الإطار المفاهيمي:

الجدول رقم (1-1): مقارنة بين (IFRS/IAS) و (SCF) من حيث الإطار المفاهيمي.

أوجه المقارنة	المعايير المحاسبة الدولية	النظام المحاسبي المالي
تعريف التثبيتات الملموسة (العينية) [1]	الممتلكات والمصانع والمعدات هي أصول ملموسة: – يحتفظ بها المشروع من أجل استخدامها في الإنتاج أو تزويد البضائع والخدمات. – أو الإيجار للغير أو لأغراض إدارية – ومن المتوقع استخدامها لأكثر من فترة واحدة.	الأصول العينية: " هي أصول عينية يحوزها الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية ".
الهدف والنطاق [2]	يشتمل نطاق المعيار مجالا محددا و المتعلق بالأصول المادية المستخدمة في إنتاج البضائع أو	تطرق النظام المحاسبي المالي إلى نفس النطاق عند تناوله لأصول المادية الثابتة وقد

[1] محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–**، مرجع سبق ذكره، ص 15.

[2] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، الجزائر، 2015–2016، ص 184.

	توريدها أو تلك المستخدمة من طرف الإدارة أو لغرض تأجيرها وقد استثنى أصولا أخرى مثل الأصول البيولوجية المستخدمة في قطاع الزراعة المعيار(41) الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع بموجب معيار الابلاغ المالي الدولي رقم (IFRS5).	استثنى بعض الأصول المذكورة آنفا في المعيار(IAS16). بينما أشار النظام المحاسبي المالي في حالات خاصة مثل الأصول البيولوجية وتناول عنصر التقييم بها فقط ، والعقارات الموظفة.
المصطلحات[1]	تطرق هدف المعيار(IAS16) إلى أهم المصطلحات المستخدمة ضمن إطاره حيث تناول أهم المصطلحات المستخدمة كتعريفات إجرائية قبل الخوض في مضمون المعيار.	تضمن النظام المحاسبي المالي بعض مفاهيم هذه المصطلحات عند التطرق لها أو ضمن ملحقه.
	وجود اختلافات في تسمية بعض المصطلحات ذات نفس الدلالة مثل:	
	القيمة العادلة	القيمة الحقيقية
	وجود بعض المصطلحات المختلفة تماما أو التي تحمل دلالات مختلفة ونذكر على سبيل المثال:	
	العمر الإنتاجي والمقصود به: الفترة التي من المتوقع أن يستخدم الأصل خلالها أو عدد الوحدات المنتظر الحصول عليها في استخدامه.	استخدام النظام المحاسبي المالي مصطلح مدة الحياة الاقتصادية لنفس دلالة مصطلح العمر الإنتاجي.
التصنيف[2]	تعتبر التثبيتات المادية رغم طبيعتها هي مادية إلا أنها ضمن التثبيتات المالية لأن الهدف من إستخدامها هو مالي.	تصنيف العقارات الموظفة ضمن التثبيتات المادية كأنها أصل مادي عادي.

المصدر : من إعداد الطالبتان بالإعتماد على بعض المراجع.

2- الملاحظات و الاستنتاجات:

2-1- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بتعريف اتالتثبيت العينية:

من النصوص الرسمية السابقة والمتعلقة بتعريف التثبيتات العينية سواء في المعيار(IAS16) أو النظام المحاسبي المالي نستطيع تقديم الملاحظات والاستنتاجات التالية: [3]

2-1-1- لا يوجد في القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي مواد تبين الهدف من المعيار المحاسبي

---

[1] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص ص184-185.

[2] زينب حجاج، **أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية**، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS –IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA):التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011، ص 5.

[3] محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي(SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–** ، مرجع سبق ذكره، ص 16.

رغم أنها معلومة هامة وضرورية، وهذا غير مقبول في النظام المحاسبي المالي والذي يعرف المحاسبة المالية على أنها:" نظام معلومات "أي: "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية ".

فكيف نتصور أن يطبق المحاسب معيار وهو لا يدري الهدف من تطبيقه.

2-1-2- لا يوجد في النظام المحاسبي المالي النطاق (وهو بمثابة دليل الاستعمال) أي الحدود والحالات والمجال الذي يطبق فيه المعيار، فكيف نتصور أن يطبق الممارس لمهنة المحاسبة معيار وهو لا يدري حدود ومجال تطبيقها.

2-1-3- هناك تناقض آخر متعلق دائما بالمدة (السنة المحاسبية المالية) يظهر في المادة 27:" تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة (04) أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي قد ينشرها الكيان". والمادة 210. 3 حيث حددت المدة بـ (06) أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية. فهذه المادة تعطي الأولوية للجانب الجبائي (التصريح الجبائي السنوي) على المحاسبي، رغم أن كل من النظام المحاسبي المالي والمعايير تنادي بالفصل بين المحاسبة والجباية.

2-2- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بالهدف ونطاق المعيار:

نلاحظ أن المعايير المحاسبة الدولية عالجت هذه الأصول ضمن معيار محاسبي دولي مستقل شمل كل ما يتعلق بمحاسبة هذه الأخيرة من الإعتراف إلى الإفصاح وذلك ضمن المعيارين المحاسبيين الدوليين (IAS41) و(IAS40). كما يهدف هذا المعيار إلى توضيح معايير محاسبة الممتلكات، المصانع والمعدات من حيث القياس وشروط الإدراج وصولا إلى التقييم اللاحق ومتطلبات الإفصاح. [1]

2-3-الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بالمصطلحات :

بصفة عامة عند التطرق لمضمون المعيار المحاسبي الدولي نجد أنه إستعمل عدة ألفاظ أو مصطلحات تختلف عن تلك التي إستخدمها النظام المحاسبي المالي مثل الكيان والمنشأة، وبالتالي هناك ضرورة لتغيير هذه المصطلحات وتكييفها ومتطلبات معايير المحاسبة الدولية خاصة تلك التي لها نفس الدلالة وهذا خدمة لتحقيق متطلبات التوافق المحاسبي الدولي والتخفيف من معالم التباين والإختلاف. [2]

---

[1] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص185.

[2] المرجع نفسه، ص185.

ثانيا: المقـارنة بين كيفيات المعالجة السابقة من حيث العرض في القوائم المالية الإفصاح عنها في الملاحق.

1- المقارنة:

الجدول الموالي يلخص لنا قواعد النظام المحاسبي المالي وكذا المعايير الدولية في كيفية عرض التثبيتات العينية في القوائم المالية، وكيفية الإفصاح عنها في الملاحق، ويمكن الإشارة إلى الفروقات الجوهرية في الجدول الموالي:

الجدول رقم (1-2): مقارنة بين (IFRS/IAS) و(SCF) من حيث العرض في القوائم المالية والإفصاح عنها في الملاحق.

أوجه المقارنة	المعايير المحاسبة الدولية	النظام المحاسبي المالي
العرض في قائمة المركز المالي (الميزانية)	تسجل الأصول الملموسة كبند من بنود الأصول غير المتداولة.	تسجل التثبيتات العينية ضمن الأصول غير الجارية.
العرض في قائمة الدخل (حسابات النتائج)	حسب المعيار الدولي (36) وجب الإعتراف بخسائر الإنخفاض في قيمة التثبيتات العينية فور حدوثها في قائمة الدخل في شكل مخصصات اهتلاكات وخسائر قيمة (حـ/681).	ظهرت التثبيتات العينية في مدونة الحسابات في بند من بنود الاهتلاكات في اهتلاك التثبيتات العينية (حـ/281).
الإفصاح في الملاحق (الإيضاحات)	تم التطرق إلى مجموعة من النقاط وجب الإفصاح عنها حسب المعيار(IAS16)و (IAS36).	تم فقط التطرق إلى مفهوم التثبيتات العينية .

المصدر: من إعداد الطالبتين بالإعتماد على المعايير المحاسبة الدولية وقواعد النظام المحاسبي المالي.

2- الملاحظات والإستنتاجات:

2-1- الملاحظات والاستنتاجات المتعلقة بقائمة المركز المالي (الميزانية):

نلاحظ من الجداول أعلاه أنه لا يوجد اختلاف من خلال عرض بنود التثبيتات الملموسة حسب المعايير الدولية وقواعد النظام المحاسبي المالي، الفارق البسيط جدا في تسمية المصطلحات الأصول غير المتداولة والأصول غير الجارية.

2-2- الملاحظات والاستنتاجات المتعلقة بالعرض في قائمة الدخل (جدول النتائج):

أما من حيث العرض في قائمة الدخل فقد نصت المعايير الدولية على وجود الإعتراف بتدني القيمة فور حدوثها في شكل مخصصات خسائر القيمة وهذا نفسه ما جاء به النظام المحاسبي المالي إلا أن تدني قيمة التثبيتات العينية ظهرت في مدونة الحسابات في حساب اهتلاك التثبيتات العينية وهذا فيه نوع من التناقض.

2-3- الملاحظات والاستنتاجات المتعلقة بالإفصاح في الملاحق (الإيضاحات):

أما من ناحية الإفصاح فقد وضح المعياران الدوليان (IAS16) و(IAS36) عن المعلومات التي وجب على المؤسسة الإفصاح عنها في الإيضاحات، إلا أن النظام المحاسبي المالي لم يتطرق إليها بشكل معمق وإكتفى بإعطاء مفهوم التثبيتات العينية.

نستنتج من خلال ما سبق أن المعايير المحاسبية تناولت تفسير التثبيتات العينية بشكل أكثر تفصيلا وتعمقا وإيضاحا مما يسهل فهمها من طرف مختلف المستخدمين من مختلف المجالات (التحليل المالي توحيد حسابات المجموعة ... الخ).

المطلب الثاني: المقارنة بين كيفيات المعالجة السابقة من حيث الاعتراف والقياس.

أولا: المقارنة بين كيفيات المعالجة السابقة.

الجدول الموالي يلخص لنا أهم الفروقات الجوهرية بين المعايير الدولية و النظام المحاسبي من حيث الاعتراف والقياس:

الجدول رقم (1-3): مقارنة بين (IFRS/IAS) و(SCF) من حيث الاعتراف والقياس والإفصاح.

أوجه المقارنة	المعايير المحاسبة الدولية	النظام المحاسبي المالي
شروط الإعتراف بالتثبيتات الملموسة [1]	شروط الإدراج في حساب الأصول يسجل في الأصول إذا وفقط كان: – احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية، **و** – إمكانية قياس تكلفة الأصل بقدر من الموثوقية.	يدرج التثبيت العيني أو المعنوي 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 .
القياس المبدئي للتثبيتات الملموسة	– تضمن المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) شروط الاعتراف المتعلقة بالتثبيتات المقتناة عن طريق الشراء أو الانتاج وأشار المعيار إلى ضرورة تطبيق المحاسبي الدولي (IAS02) على تكاليف الإلتزامات لتفكيك وإزالة وإسترداد الموقع –	– ضمن النظام المحاسبي المالي شروط الاعتراف المتعلقة بالتثبيتات المقتناة عن طريق الشراء أو الانتاج كما أشـــار إلى الحالة الخاصة بتكاليف الإلتزامات لتفكيك وإزالة وإسترداد الموقع – الذي يوجد فيه الأصل – والتي تم تكبدها فيه خلال فترة محددة نتيجة

[1] محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي(SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–**، مرجع سبق ذكره، ص 20.

	الذي يوجد فيه الأصل – والتي تم تكبدها فيه خلال فترة محددة نتيجة استخدام الأصل لإنتاج مخزونات خلال تلك الفترة.	استخدام الأصل لإنتاج مخزونات خلال تلك الفترة. [1]
	– تضمن المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) حالة إمتلاك التثبيتات غير متداولة عن طريق التبادل وذلك عن طريق أصول مشابهة أو غير مشابهة فإن تكلفة الأصل تسجل بالقيمة العادلة بإستثناء الحالتين التاليتين: • إذا كانت عملية المبادلة تفتقر في جوهرها إلى الأسس التجارية العادية للمبادلة. • إذا كان غير ممكن تحديد القيمة العادلة لأي من الأصل المتنازل عنه والأصل المستلم بشكل موثوق. وفي حالة تحقق هاتين الحالتين يتم الإعتراف بقيمة الأصل المستلم بناء على القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه.	– أشار النظام المحاسبي المالي إلى هذه الحالة ونص على تسجيل الأصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للتثبيتات المستلمة ، وتسجيل التثبيتات المماثلة بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للتبادل فقط. [2]
	– تضمن المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) حالة التثبيتات المستلمة كإسهام بقيمة الإسهام (القيمة الاسمية). – والممتلكات المكتسبة مجانا بالقيمة الحقيقية عند تاريخ دخولها ذمة المؤسسة.	– تطرق النظام المحاسبي المالي إلى نفس هذه الحالات. [3]
	– التثبيتات قيد الانجاز : معايير المحاسبة الدولية لا تعترف بها ضمن الأصول الثابتة لأنها لا تستوفي الشروط (الحصول على منافع اقتصادية).	– النظام المحاسبي المالي يعترف بالتثبيتات قيد الانجاز ويصنفها ضمن الصنف 02 التثبيتات في حساب خاص "التثبيتات المادية الأخرى".[4]

[1] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص 186.

[2] المرجع نفسه، ص 187.

[3] المرجع نفسه، ص 186.

[4] زينب حجاج، **أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية**، مرجع سبق ذكره ص 6.

القياس اللاحق للتثبيتات الملموسة	– سمح المعيار الدولي (IAS16) بإستخدام أحد النموذجين التاليين للقياس اللاحق للممتلكات، المصانع والمعدات.يتمثل هذين النموذجين في الآتي: • نموذج التكلفة ويتم بموجبه تسجيل التثبيت بتكلفته مطروحا منه الاهتلاك المتراكم وأية خسائر في القيمة. • نموذج إعادة التقييم ويتم بموجبه تسجيل التثبيت بقيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منه الاهتلاك المتراكم خلال الفترات التالية لإعادة التقييم. ويشترط لاستخدام هذا النموذج أن يكون بالإمكان قياس القيمة العادلة للأصل بشكل موثوق.	– تطرق النظام المحاسبي المالي في بنوده عند تناوله هذه الجزئية على المفاضلة بين النموذجين السابقين عند الاعتراف اللاحق بالتثبيتات الملموسة. [1]
إهتلاك التثبيتات الملموسة	– تضمن المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) ثلاث طرق للإهتلاك وهي:الإهتلاك الخطي المتناقص وطريقة وحدات الإنتاج. [2]	– بينما نص النظام المحاسبي المالي على أربعة طرق وتتمثل في الإهتلاك الخطي المتناقص، المتزايد وطريقة وحدات الإنتاج. [3]
	– نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)على ضرورة المراجعة الدورية لطريقة الإهتلاك وفي حالة إكتشاف وجود تغيير في نمط الإستفادة من المنافع الإقتصادية للأصل يجب تغيير طريقة الإهتلاك للفترة الحالية والفترات المستقبلية . [4]	– أشار النظام المحاسبي المالي إلى هذه الجزئية ولكن بتحفظ ، وفقا للمتطلبات الجبائية .
	– حدد المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) مجموعة من العوامل عن تقدير العمر	– لم يشر النظام المحاسبي إلى هذه المحددات لتقدير العمر الإنتاجي للتثبيتات.

[1] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره، ص 187.

[2] المرجع نفسه، ص 190.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، مرجع سبق ذكره، البند 1.121 ،ص 09.

[4] عزوز مخلوفي، مرجع سبق ذكره، ص 190.

	الإنتاجي لأي من التثبيتات مثل الإستخدام المتوقع، التآكل،بعض المحددات القانونية[1]	
	– أشار المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) إلى الحالة التي تشمل فيها تكلفة الأرض على تكاليف التفكيك وتهيئة الموقع، حيث يتم إهتلاك ذلك الجزء من التكاليف. [2]	– بينما نص النظام المحاسبي المالي بوجه عام عن عدم إهتلاك الأراضي دون الإشارة إلى هذه الحالة الخاصة.
خسائر قيمة التثبيتات الملموسة	– عند قياس إنخفاض قيمة التثبيتات استثنى المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) بعض التثبيتات من نطاقه.	– النظام المحاسبي المالي طبق قياس انخفاض قيمة التثبيتات على جميع التثبيتات دون إستثناء.
	– المصطلحات المستخدمة حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS36): القيمة القابلة للتحصيل، صافي سعر البيع القيمة المنفعية تكاليف الخروج، سيولة الأموال أو سيولة الخزينة	– المصطلحات المستخدمة حسب النظام المحاسبي المالي : المبلغ القابل للإسترداد، القيمة العادلة، ناقص تكاليف البيع، القيمة الاستعمالية ، تكاليف التخلص، التدفقات النقدية.
	– تضمن المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) مؤشرات داخلية وأخرى خارجية يمكن الإستناد إليها عند التقييم ما إذا كان خسارة إنخفاض قيمة الأصل قد زالت أو إنخفضت.	– لم يتضمن النظام المحاسبي المالي أي مؤشرات داخلية أو خارجية.
	– شروحات وتوضيحات واردة في المعيار الدولي (IAS36) فيما يتعلق بتحديد المبلغ القابل للإسترداد.	– لم ترد هذه الشروحات في النظام المحاسبي المالي. [3]
إلغاء الاعتراف بالتثبيتات الملموسة	– نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) شروط بيع الأصل، التبرع به توقف تدفق المنافع الإقتصادية المرتبطة به	– تضمن النظام المحاسبي المالي نفس الشروط بإستثناء التثبيتات الملموسة التي استبعدت و يحتفظ بها لحين التصرف بها. [4]

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الثاني، مرجع سبق ذكره ، ص 100.

[2] لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، مرجع سبق ذكره ، ص 24.

[3] عبد القادر قادري، "**قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (IASs) – دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي (SCF)–**" مجلة دفاتر بوادكس، العدد 06، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2016 ، ص 75.

[4] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**،مرجع سبق ذكره ، ص 192.

	أو في حالة عقد الإيجار التمويلي. كما تناول المعالجة المحاسبية لعملية التنازل عن التثبيتات وما ينجر عنها من تحقيق أرباح أو خسائر. كما تناول حالة التثبيتات التي استبعدت ويحتفظ بها لحين التصرف بها.	
الإفصاح [1]	– تطرق المعيار المحاسبي الدولي(IAS36) إلى الإفصاح عن أسس القياس وطرق ومعدلات الإهتلاك ، إجمالي المبلغ المرحل، الاهتلاك التراكمي، خسائر انخفاض القيمة، التسويات ...الخ.	– النظام المحاسبي المالي لم يقدم تفاصيل مهمة متعلقة بالإفصاح.

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على بعض المراجع.

ثانيا: الملاحظات و الاستنتاجات:

1- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بشروط الاعتراف بالتثبيتات الملموسة:

من النصوص الرسمية السابقة والمتعلقة بالاعتراف بالتثبيتات العينية سواء في النظام المحاسبي المالي أو المعيار(IAS16)، نستطيع تقديم الملاحظات والاستنتاجات التالية :

1-1- حسب المعيار المحاسبي وطبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول يجب توفر الشرطين مع بعضهما (لأنه استعمل حرف العطف "و"). لكن حسب النظام المحاسبي المالي فالنص غير واضح، وبالتالي هل يجب توفر الشرطين مع بعض أو واحد فقط يكفي ؟ وهنا يمكن أن تقول أن الاحتمالين "أو" وإلا "و" كلاهما محتمل. [2]

1-2- كما نص النظام المحاسبي المالي على ضرورة التقييم بصورة صادقة كشرط للإعتراف بالأصل بينما استعمل المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) مصطلح الموثوقية فهل يحمل المصطلحان نفس الدلالة؟ لذلك من الضروري ضبط المصطلحات وتوحيد دلالاتها بهدف عدم التعارض عند استخدامها. [3]

1-3- لم يقدم النظام المحاسبي المالي تفاصيل كما في المعيار الدولي مثل (مصاريف افتتاح محطة

---

[1] محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي(SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–**، مرجع سبق ذكره ، ص 21.

[2] المرجع نفسه ، ص 21.

[3] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص 185.

جديدة، أو تقديم منتج جديد ، كذا المصاريف الإدارية والعامة ، لا تدخل ضمن تكلفة حيازة التثبيت إذا كانت لا تخصه مباشرة ، أو لا يمكن حسابها بصورة دقيقة ولا تدخل في تكلفة حيازتها المصاريف الممتدة من نهاية تركيبه إلى بداية استغلاله).

وأن كل من المعيار(IAS16) والنظام المحاسبي المالي يصران على أهمية وضرورة استعمال المحاسبة التحليلية للتعرف على تكلفة البطالة أو نقص الفعالية وللتقييم الصحيح للتثبيتات، إلا أن النظام المحاسبي المالي لم يصدر حتى الآن مخطط وطني للمحاسبة التحليلية، فلا يمكن أن نتصور تقييم أولي ولا بعدي صحيح للتثبيتات المادية دون محاسبة تحليلية، مما يكون له الأثر البالغ الأهمية على نوعية القوائم المحاسبية المالية. [1]

1-4- أشار كل من المعيار المحاسبي(IAS16) والنظام المحاسبي المالي إلى محاسبة أجزاء الأصل الواحد بشكل مستقل في حالة كان بالإمكان تقدير المنفعة المستقبلية لها بشكل موثوق. والسؤال الذي يطرح هل يمكن تقدير المنفعة المستقبلية لكافة أجزاء الأصول للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية؟ خاصة تلك التي تستجيب لشروط التجزئة، لذلك من الضروري تحديد طريقة مرجعية لتحديد منفعة أجزاء الأصل التي تمتاز بخصوصية معينة. [2]

1-5- نص كل من المعيار المحاسبي الدولي(IAS16) والنظام المحاسبي المالي على ضرورة تجزئة التثبيتات المادية في حال كانت لها أعمال إنتاجية مختلفة إلا أن المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) قد نص على ضرورة أن لا تتعدى أعمار هذه الأجزاء العمر الإنتاجي للأصل بها ، بينما لم يشترط النظام المحاسبي المالي ذلك. [3]

2- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بالقياس المبدئي للتثبيتات الملموسة:

أشار النظام المحاسبي المالي إلى حالة إمتلاك تثبيتات غير متداولة عن طريق التبادل ونص على تسجيل التثبيتات غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للتثبيتات المستملة وتسجيل التثبيتات المماثلة بالقيمة المحاسبية للتثبيتات المقدمة للتبادل فقط وبالتالي فالنظام المحاسبي المالي لم يشترط ضرورة الأسس التجارية العادية ،وإمكانية تحديد القيمة العادية للتثبيتات المتنازل عنها والمستلمة. فهل يمكن تحديد القيمة العادلة للتثبيتات المادية بشكل موثوق في الجزائر؟ وهل يمكن تحديد القيمة العادلة لكل أنواع التثبيتات في إطار

---

[1] محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي(SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–**، مرجع سبق ذكره ، ص 21.

[2] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص 185.

[3] المرجع نفسه، ص 186.

عملية التبادل ؟ لذلك هناك إشكالية في معالجة مثل هذه العمليات والتي من شأنها أن تؤثر وبدون شك على نتائج المؤسسة ومركزها المالي، لذلك يجب تحديد التثبيتات التي لها أسواق تمتاز بشروط المنافسة العادلة من جهة وتحديد أسس التقييم لأنواع التثبيتات الأخرى التي تفتقد لمثل هذه الأنواع من الأسواق من جهة أخرى. [1]

3- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بالقياس اللاحق للتثبيتات الملموسة:

3-1- تتمثل القيمة العادلة لبنود الممتلكات، المصانع والمعدات في القيمة السوقية لها بتاريخ إعادة التقييم والتي تكون مبنية على أدلة معتمدة على السوق وتحدد من خلال مقيم مهني محترف، وفي حالة عدم تحديد القيمة العادلة بسبب الطبيعة المتخصصة للتثبيتات أو بسبب ندرتها يتم عندها تقدير القيمة العادلة من خلال مدخل الدخل أو القيمة الإستبدالية بعد الاهتلاك .

3-2- تطرق النظام المحاسبي المالي في بنوده عند تناوله هذه الجزئية على المفاضلة بين النموذجين السابقين عند الإعتراف اللاحق بالتثبيتات الملموسة. والتساؤل الذي يطرح هو هل يوجد مقومون محترفون ومؤهلون كما نص النظام المحاسبي المالي، لهم القدرة على تحديد القيمة السوقية لكل التثبيتات المادية بالنسبة لكل المؤسسات الإقتصادية في الجزائر؟ وبالتالي يجب أن يمتاز هؤلاء المقومون بقدر عال من الشفافية والدراية بشؤون تطور قيم التثبيتات التي يشرفون على تقييمها، بإعتبار أنه من الضروري أن تتميز هذه العملية بالشفافية والموثوقية لتأثيرها على المركز المالي للمؤسسة. [2]

4- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بإهتلاك التثبيتات الملموسة:

4-1- بالنسبة لمراجعة طريقة الإهتلاك فإن المادة (174) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تنص على أنه للإستفادة من الإهتلاك المالي التنازلي يجب على المؤسسة تقديم طلب كتابي بهذا الإختيار الذي لا رجعة فيه بخصوص نفس التثبيتات.[3] وهذا ما سيؤثر حتما على المؤسسة الإقتصادية عند اتخاذها قرار اختيار هذه الطريقة بعدم الرجوع فيها، مما يؤثر على موثوقية المعلومات المالية في حال كان الرجوع عن إختيار هذه الطريقة أمرا ضروريا. باعتبار أن طريقة الإهتلاك هي إنعكاس لإستهلاك المنافع الإقتصادية لأصل ما. كما أن هذا الإختيار الذي لا رجعة فيه يتعارض مع ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وكذا المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

4-2- أضاف المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الحالة التي تكون فيها القيمة المتبقية ضئيلة وليست

---

[1] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره، ص ص 186-187.

[2] المرجع نفسه، ص 188.

[3] وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، الجزائر ، 2019، المادة 174-1 ، ص 41 .

ذات تأثير جوهري فيمكن تجاهلها. ويمكن هنا التساؤل حول المستوى الذي يمكن أن تكون فيه القيمة المتبقية ذات أثر جوهري؟ إذا من الضروري تحديد عتبة الأهمية التي عندها يمكن الإعتراف بالقيمة المتبقية من عدمه، في حين لم يشر النظام المحاسبي المالي إلى هذه الحالة الخاصة فهل يمكن الإعتراف بالقيمة المتبقية للأصل حسب النظام المحاسبي المالي مهما كانت قيمتها؟ لذلك تحتاج هذه الجزئية إلى أكثر تفصيل لتأثيرها على نتائج المؤسسة الإقتصادية عند فترات التقييم وفي الفترات المستقبلية.

4-3- لقد حدد المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) بداية ونهاية حساب الإهتلاك وتحميله للفترة كعبء ما لم يستخدم الأصل في إنتاج أصول أخرى ففي هذه الحالة يدرج عبء الإهتلاك في تكلفة إنتاج تلك الأصول، بالإضافة إلى ضرورة مواصلة حساب قسط الإهتلاك في حال التوقف أو الإنخفاض في إستخدام الأصل بإعتبار أن هناك عدة عوامل أخرى تؤدي إلى إهتلاكه مثل التقادم. حيث لم يشر النظام المحاسبي المالي إلى هذه الجزئية رغم أهميتها وأثرها على نتائج أعمال المؤسسة.

4-4- نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) على الإستمرار في الإعتراف بعبء الإهتلاك حتى ولو كانت القيمة العادلة للأصل تتجاوز قيمته المتبقية (الخردة)، بإعتبار أن القيمة المتبقية هي المبلغ المقدر للأصل مطروحا منها تكاليف التخلص، والتي يمكن الحصول عليها حاليا من التصرف في الأصل إذا كان الأصل في عمر ووضع متوقعين في نهاية عمره الإنتاجي، نلاحظ أن هذا التعريف يتجاهل تأثير التضخم حيث ستكون قيمة الخردة المقدرة للأصل أقل من قيمته العادلة.

ونشير هنا إلى أن النظام المحاسبي المالي لم يتطرق إلى هذه الجزئية ، كما أن الإشكال بالنسبة للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية هو مشكل التقدير من جهة ومشكل التضخم الذي قد تتأثر به بعض أنواع الأصول من جهة أخرى. [1]

5- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بخسائر قيمة التثبيتات الملموسة:

5-1- هناك اختلاف في المصطلحات المستخدمة في كل من المعيار المحاسبي (IAS36) والنظام المحاسبي المالي، على سبيل المثال القيمة القابلة للتحصيل، صافي سعر البيع، القيمة النفعية، تكاليف الخروج ، سيولة الأموال أو سيولة الخزينة وهي مصطلحات واردة في النظام المحاسبي المالي وتوافق المصطلحات التالية والواردة المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) وهي على التوالي: المبلغ القابل للإسترداد،القيمة العادلة ، ناقص تكاليف البيع، القيمة الإستعمالية، تكاليف التخلص، التدفقات النقدية.

5-2- لم يتضمن النظام المحاسبي المالي عكس المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) أي مؤشرات

---

[1] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 191–192.

(داخلية أو خارجية) يمكن الإستناد إليها عند تقييم ما إذا كان الأصل (أو وحدة منتجة لسيولة الخزينة) قد انخفضت قيمته، أو ما إذا كان خسارة أو انخفاض قيمة الأصل (أو وحدة منتجة لسيولة الخزينة) قد زالت أو انخفضت.

5-3- هناك عدة شروحات وتوضحات واردة في المعيار المحاسبي الدولي(IAS36) عكس النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتحديد المبلغ القابل للإسترداد سواء بالنسبة لأصل مفرد أو وحدة مولدة للنقد وهذا سوف ينشأ عنه صعوبة في تطبيق متطلبات قياس انخفاض قيمة الأصول الواردة في النظام المحاسبي المالي وبالتالي سوف ينتج عنه اختلافات كبيرة في تطبيق تلك المتطلبات من مؤسسة لأخرى وحتى من فترة لأخرى في نفس المؤسسة. [1]

6- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بإلغاء الإعتراف بالأصل:

قد أضاف المعيار المحاسبي(IAS16) حالة التثبيتات الملموسة التي استبعدت ويحتفظ بها لحين التصرف بها، يجب أن تقيد بالقيمة الدفترية في تاريخ الإستبعاد من الإستخدام، ويتم إختبار وجود أية خسائر في قيمتها عند نهاية كل سنة مالية حسب متطلبات المعيار المحاسبي (IAS36). لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى هذه الحالة بالرغم من أن المؤسسات الإقتصادية الجزائرية قد تواجه مثل هذه الحالات. [2]

7- الملاحظات و الاستنتاجات المتعلقة بالإفصاح:

تناول المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) موضوع الإفصاح عن المعلومات المكملة لمحتوى القوائم المالية بتفصيل أكثر وأشمل، حيث نص هذا الأخير على كل المعلومات التي من شأنها أن تؤثر على قرار مستخدم القوائم المالية وتزيد من شفافية هذه الأخيرة، بينما نص النظام المحاسبي المالي من خلال الجداول التي تم التطرق لها سابقا فيما تعلق بالتثبيتات الملموسة حيث تمثلت في إقتراح يلخص أهم المعلومات ذات العلاقة بالتثبيتات الملموسة مثل جدول تطور التثبيتات الملموسة وجدول الإهتلاكات وجدول خسائر القيمة في التثبيتات فقط . وترك النظام المحاسبي المالي المجال للمؤسسة الإقتصادية في الإفصاح عن أية معلومات والتي من شأنها زيادة الفهم لمحتوى القوائم المالية. [3]

---

[1] عبد القادر قادري، "**قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (IASs) – دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي (SCF)–**"، مرجع سبق ذكره ، ص 75.

[2] عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، مرجع سبق ذكره ، ص 192.

[3] المرجع نفسه، ص 193.

خلاصة الفصل:

جاء هذا الفصل من الموضوع لعرض أهم المصطلحات والمفاهيم الضرورية التي تمس موضوع الدراسة من التوافق المحاسبي الدولي والمعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي وعرض المعالجة المحاسبية الخاصة بالتثبيتات الملموسة وهذا من جانب النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية بدءا بالاعتراف والقياس المبدئي واللاحق إلى غاية الإفصاح عنها بغية معرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية التي تتناول موضوع التثبيتات الملموسة وكذا مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبة الدولية فيما يخص المعالجة المحاسبية الخاصة بالتثبيتات الملموسة ومن خلال العرض المقدم في هذا الفصل تبين لنا مايلي:

1- التوافق المحاسبي الدولي جاء للحد من الاختلافات بين الممارسات المحاسبية بين الدول المختلفة وهذا ليمكن من توصيل المعلومات في شكل مناسب يمكن فهمه وتفسيره دوليا وحتى تضمن قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية وإزالة أحد أهم معوقات تدفق الاستثمارات الدولية وزيادة درجة الثقة في التقارير المالية لدى المستثمرين بالإضافة إلى توفير كل من المال والوقت الذي يتفق في توحيد القوائم المالية.

2- اعتبرت لجنة معايير الدولية (IBSC) من بين أهم المنظمات المهنية التي سعت لتحقيق التوافق المحاسبي الدولي بإصدار معايير تلبي حاجة جميع مستخدمي المعلومات المالية في مختلف دول العالم والتي أعيد هيكلتها سنة 2010 بمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

3- جاء النظام المحاسبي المالي كثمرة للإصلاح المحاسبي في الجزائر في سنة 2010، وذلك ليتضمن ويساير التوجهات الاقتصادية الحديثة وليحقق المنافع المنتظرة للاقتصاد الوطني الذي يعتمد حاليا على آلية السوق.

4- يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية لتثبيتات الملموسة.

5- قواعد المعايير المحاسبية الدولية أكثر تفصيلا من قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، حيث أن معايير المحاسبة الدولية اهتمت بالتثبيتات وخصصت لها معايير كثيرة من أجل معالجتها بأحسن الطرق ولتعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة.

6- عدم مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغييرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبة الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.

الفصل الثاني

تمهيد:

بعدما حددنا الإطار النظري العام للدراسة بتطرقنا إلى المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي وقيمنا بإستخراج وإستنتاج أهم الفوارق المتعلقة بالمعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية.

ولإستكمال هذه الدراسة وإثراء الموضوع وجب علينا ربط الدراسة النظرية بالواقع التطبيقي لمعرفة اتجاه تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وكذا معرفة أهم المعوقات التي تعترضها وتقف عائقا أمام التطبيق السليم لهذا النظام، وبغية تأكيد أو نفي فرضيات دراستنا التطبيقية.

حيث سيتم في هذا الفصل إسقاط كل ما تناولناه في الدراسة النظرية على شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة والتي تعتبر من أهم الشركات الكبرى في الجزائر وإفريقيا ولكي تكون الدراسة مركزة وشاملة تم دراسة المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة من تاريخ إنشائها إلى يومنا هذا.

ويشتمل هذا الفصل التطبيقي على ثلاثة مباحث، المبحث الأول تقديم بميدان الدراسة والمبحث الثاني تم التطرق من خلاله إلى المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة والمبحث الثالث تم التطرق من خلاله إلى معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتات الملموسة في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة.

سنتطرق في هذا المبحث إلى تقديم المؤسسة ميدان الدراسة وذلك من خلال تقسيمنا المبحث إلى مطلبين يتناول فيهما مايلي:

- تقديم عام لمؤسسة سونلغاز.
- تقديم شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI).

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة سونلغاز.

سيتم من خلال هذا المطلب تقديم عام لمؤسسة سونلغاز بإعتبارها ميدان الدراسة وذلك بالتطرق إلى تعريفها ونشأتها وفروعها والهيكل التنظيمي لها.

أولا: التعريف بمؤسسة سونلغاز.

سونلغاز هي المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية والغازية بالجزائر وهي شركة عمومية جزائرية مهامها الرئيسية هي إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وكذلك نقل الغاز وتوزيعه عبر قنوات.وقانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية التدخل في قطاعات أخرى من قطاعات الأنشطة ذات الأهمية بالنسبة إلى المؤسسة ولاسيما في ميدان تسويق والغاز نحو الخارج.[1]

ثانيا: نشأة مؤسسة سونلغاز.

تم في سنة (1947) إنشاء المؤسسة العمومية " كهرباء وغاز الجزائر" المعروفة اختصارا بالحروف الرامزة (EGA)، التي أسند إليها احتكار إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها وكذلك توزيع الغاز، وتضم (E.G.A) المؤسسات السابقة للإنتاج والتوزيع، وهي تنتمي إلى قانون أساسي خاص منها "لوبون" (LEBON) وشركائه (SAE)(الشركة الجزائرية للكهرباء والغاز) ثم وقعت تحت مفعول قانون التأميم الذي أصدرته الدولة الفرنسية سنة 1946.

تحولت المؤسسة العمومية " كهرباء وغاز الجزائر" إلى الشركة الوطنية للكهرباء والغاز في 1969/07/28 بأمر: 59/69 وما لبثت أن أصبحت مؤسسة ذات حجم هام، وقد كان الهدف من تحويل الشركة هو إعطاء المؤسسة قدرات تنظيمية وتسييرية لكي يكون في مقدورها مرافقة ومساندة التنمية الاقتصادية للبلاد، المقصود بوجه خاص التنمية الصناعية وحصول عدد كبير من السكان على الطاقة الكهربائية.

كانت المؤسسة في الفترة التأسيسية تنقسم إلى أربعة (04) مديريات جهوية (الجزائر، وهران، قسنطينة ورقلة) وفي سنة 1975 تم تعديل المديريات الجهوية حيث أصبحت مناطق التوزيع (الجزائر، الشلف

[1] وثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.

قسنطينة، عنابة، سطيف، بشار، البليدة، وهران، ورقلة) مع العلم أنه لديها45 مركز توزيع تابع لهذه المناطق.

وفي سنة 1991 تم تحويل اسم الشركة من الشركة الوطنية للكهرباء والغاز إلى المؤسسة العمومية ذات طابع صناعي وتجاري، جاء بعد ذلك في2002/06/01 حسب القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز المسماة بسونلغاز شركة ذات أسهم لأن الدولة غير قادرة على تغطية التكاليف وكانت المرحلة (2007/2002) مرحلة انتقالية حيث تم تقسيم وهيكلة المؤسسة حسب نظامها الجديد أي أن هناك لجنة ضبط هي التي تتحكم في التسعيرة وحاليا هناك مديرية عامة تتكون من:

1- مديرية الإنتاج (إنتاج الكهرباء)؛

2- مديرية النقل (نقل الكهرباء و الغاز)؛

3- مديرية التوزيع (توزيع الكهرباء و الغاز).[1]

ثالثا : فروع مؤسسة سونلغاز.

تتكون شركة سونلغاز من43 فرع على مستوى الوطني منها شركات التابعة والمشاركة والمبينة في الملحق رقم (01).[2]

المطلب الثاني: تقديم شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI).

سيتم من خلال هذا المطلب التعرف على شركة صيانة التجهيزات الصناعية بالمسيلة وذلك بالتطرق إلى تعريفها ونشأتها وموقعها الجغرافي ،القدرات البشرية والمادية للشركة ، أهداف والمحيط الإجتماعي لعملها و تحليل الهيكل التنظيمي للشركة.

أولا: تعريف ونشأة والموقع الجغرافي للشركة.

1- تعريف الشركة:

شركة صيانة التجهيزات الصناعية (ص.ت.ص/ ش.ذ.أ MEI/Spa) هي شركة ذات أسهم ذات طابع خدماتي يقدر رأس مالها الإجتماعي عمومي بـ475 مليون دينار جزائري تسير بواسطة مساهم وحيد يتمثل في مجمع سونلغاز.

تعد أكبر وحدة صناعية للصيانة في الجزائر متخصصة في مجال صيانة المعدات الطاقوية والصناعية لكافة العملاء والزبائن عبر التراب الوطني وعلى رأسهم سونلغاز بالدرجة الأولى، سوناطراك مصانع الإسمنت و مصانع تكرير البترول برقم أعمال يقارب 02 مليار دينار من مجموع التعاملات.[3]

---

[1] مرجع سبق ذكره .

[2] المرجع نفسه .

[3] المرجع نفسه.

1-1- مهام الشركة:

تعد شركة صيانة التجهيزات الصناعية بولاية المسيلة من المؤسسات الرائدة في مجالات الصيانة للتجهيزات الصناعية وذلك بفضل خبرتها ومهارتها في الأنواع المختلفة للصيانة التي تقدمها، والتي تشمل العديد من المجالات نذكر منها مايلي: [1]

1-1-1- إعادة تأهيل المولدات الكهربائية على مستوى الورشات؛

1-1-2- التفتيش الدوري والميداني للتوربينات الغازية والبخارية ومولدات الديزال؛

1-1-3- إعادة تأهيل الآلات ذات الضغط المتوسط والضغط المنخفض؛

1-1-4- المعالجة الحرارية؛

1-1-5- الأشغال الميكانيكية الكبرى؛

1-1-6- توازن عجلات التوربينات والمحركات الكهربائية الكبرى؛

1-1-7- أشغال التلحيم في مجالات إعادة التبطين الأنبوبي، تصليح كرات الضغط المنخفض, قوالب القنوات ,تصليح القنوات الهيدروليكية؛

1-1-8- تصليح وسائد المحركات بجميع أنواعها، تصليح وتلبيس القطع بتقنية البلازما.

2-1- الوكالات الفرعية للشركة:

لدي شركة صيانة التجهيزات الصناعية مجموعة من الوكالات الفرعية، والفرق المتنقلة الخاصة بالتدخل الميداني على مستوى الموقع في مختلف مناطق التراب الوطني، وتتمثل هذه الوكالات فيما يلي: [2]

وكالة الجزائر، وكالة حاسي مسعود، وكالة جيجل، وكالة بشار، وكالة مرسى الحجاج بوهران، وكالة رأس جنات ببومرداس.

2- نشأة الشركة:

انبثقت شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) للوجود سنة 1997، ووجدت لتحل محل الورشات المركزية للصيانة المنشأة سنة 1987، وقد انحدرت عن تفريع النشاطات المحيطية لمجمع سونلغاز، بتاريخ 1997/12/29 وذلك في إطار تطبيق برنامج إعادة الهيكلة الداخلية الذي شرعت فيه الشركة الأم آنذاك والذي اقترح وتم اعتماده فيما بعد مع طرف مجلس التوجيه والمراقبة للشركة (COS)، هذا الأخير ألزم بإنشاء فرع النشاط صيانة التجهيزات الصناعية تحت تسمية MEI/Spa.

عند إنشاء شركة صيانة التجهيزات الصناعية (ص.ت.ص/ش.ذ.أMEI/Spa) كفرع للشركة الأم

---

[1] مرجع سبق ذكره.

[2] المرجع نفسه .

مجمع سونلغاز آلت إليها مجمل الضمانات القانونية العادية، وجميع حقوق الإستغلال للأصول العقارية التي تعود للشركة الأم بمساحة: 36, 863 19 م^{2}على مساحة كلية تقدر بـ 35, 665 84 م^2.[1]

3- الموقع الجغرافي:

تقع شركة صيانة التجهيزات الصناعية (ص.ت.ص/ش.ذ.أ MEI/Spa) بمنطقة ذراع الحاجة بالمسيلة على بعد 260 كلم جنوب الجزائر العاصمة.[2]

ثانيا: القدرات البشرية والمادية للشركة.

1- القدرات البشرية:

يبلغ عدد عمال شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة حوالي 929 عاملا يتوزعون على مختلف الورشات والمصالح إلى جانب الفرق المتنقلة الخاصة بالتدخل الميداني عند الموقع في مختلف مناطق التراب الوطني، يتمتع عمال الشركة برصيد من الخبرة العالية يفوق 25 سنة يسمح لهم بتلبية احتياجات القطاع الصناعي في مجال الصيانة وإصلاح التجهيزات الخاصة بمراكز التوليد الكهرباء وباقي التجهيزات الصناعية. ويدخل كذلك ضمن المهام التي تقوم بها الشركة تصنيع وإصلاح مختلف القطع الميكانيكية التي تحتاجها في إطار ممارسة نشاطاتها.

يعرض الجدول الموالي عدد العمال على مستوى الشركة وتوزيعهم حسب مختلف المديريات كمايلي :

الجدول رقم (2-1) عدد عمال شركة صيانة التجهيزات الصناعية وتوزيعهم حسب المديريات.

الـــهياكل	عدد العمال
المديرية العامة	36
المديرية التجارية	24
دائرة المالية والمحاسبة	09
دائرة الموارد البشرية	11
دائرة التموين والإمداد	87
مديرية التصليح الكهربائي	79
مديرية أنشطة الورشات	118
مديرية أنشطة الديزال	206
مديرية صناعة قطع الغيار	66
مديرية المحولات الكهربائية بالبليدة	293
مجموع العمال	**929**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 02 –

2- القدرات المادية:

تتكون(ص.ت.ص/ش.ذ.أMEI/Spa) من مجموعة من الورشات المتخصصة المجهزة تجهيزا كاملا

[1] مرجع سبق ذكره.

[2] المرجع نفسه .

بمختلف الأجهزة والآلات التي تسمح لها بمراجعة وإعادة تأهيل وكذا إصلاح مختلف أنواع الآلات مثل التوربينات الغازية والبخارية، ومحركات الديزل والمولدات الكهرباء، إلى جانب العمل على القطع والأجزاء الميكانيكية بجميع أشكالها وأحجامها: [1]

2-1- ورشة الميكانيك:

2-1-1- إنجاز عمليات تصنيع القطع البسيطة والمركبة إلى غاية قطر يصل إلى 400 مم وطول 1500 مم مع وزن يصل إلى 280 طن .

2-1-2- تصحيح القطع يصل إلى 6 م طول و 21.6 قطر .

2-2- القيام بعملية الموازنة:

موازنة قطعة واحدة فقط بمعزل عن بقية القطع أو موازنة عدة قطع في وقت واحد .

2-3- ورشة الكهروميكانيك:

تصليح الآلات الكهربائية الدوارة (تلفيف المحركات ومولدات التيار المتردد منخفضة الضغط).

2-4- ورشة التلحيم:

2-4-1- عمليات التلحيم والتلحيم النحاسي بمختلف أنواعها.

2-4-2- تصليح مداخن التربينات والقوالب، تصليح القنوات المائية الكبرى للسدود وغيرها.

2-5- ورشة التعدين:

عمليات تطبق على القطع الجديدة أين تتم إعادة تأهيلها والحفاظ على الخصائص الميكانيكية لهذه القطع .

2-5-1- تعبئة الوسائد الكهربائية بالسبيك الأبيض ومعالجة الأسطح المعدنية.

2-5-2- التعدين بتقنية البلازما المتطورة، التعدين بـ (HVOF)، التحميل بالقوس(TIG) .

2-6- ورشة الديزل:

تصليح مولدات الديزل عالية ومنخفضة الضغط على مستوى ورشة الديزل بالمسيلة بالمقر الرئيسي للشركة إلى جانب ورشتي بشار وتقرت.

ويدخل كذلك ضمن المهام التي تقوم بها (ص.ت.ص/ ش.ذ.أMEI/Spa) تصنيع وإصلاح مختلف القطع الميكانيكية التي تحتاجها في إطار ممارسة نشاطاتها.

---

[1] مرجع سبق ذكره.

ثالثا: أهداف والمحيط الإجتماعي لعمل الشركة.

1- أهداف الشركة:

بالنظر للإمكانيات الضخمة التي تتوفر عليها شركة (ص.ت.ص/ ش.ذ.أMEI/Spa) سواء المادية المتمثلة في مختلف ورشاتها المجهزة بمختلف الوسائل والآلات ،أو البشرية المتمثلة في عمالها الذين يحوزون على قدرات من التأهيل والخبرة.

فهي تحتل مكانة مرموقة في القطاع الصناعي سمحت بأخذ حصة الأسد في سوق صيانة التجهيزات الصناعية لمواكبة جميع التطورات الحاصلة في العالم ،ويعد احترام المنظومة البيئية من أهم ما تسعى إليه إذ تحصلت الشركة على مصادقة الإيزو 9001/2000 والمتعلقة بنظام الإدارة والنوعية ومن ثم نظام الجودة في طبعته 9001/2008 والآن تسعى الشركة جاهدة للحصول على المطابقة 14001/2004 المتعلقة بنظام الإدارة والبيئة.

وتتطلع شركة (ص.ت.ص/ش.ذ.أMEI/Spa) إلى توسيع نشاطاتها بالشركة مع المتعاملين الوطنيين أو الأجانب لضمان تقديم أجود الخدمات لزبائنها.[1]

2- المحيط الإجتماعي لعمل الشركة:

تتعامل شركة (ص.ت.ص/ش.ذ.أMEI/Spa) مع عدة شركات وطنية وأجنبية في مختلف المجالات نذكر منها: [2]

2-1- جميع وحدات إنتاج الكهرباء لمجمع سونلغاز.

2-2- سوناطراك (حاسي مسعود، حاسي الرمل،أورهود، واد نومار، عين أميناس، بطيوة..).

2-3- نفطال، نفتاك، ألزافار.

2-4- مصانع الإسمنت (المسيلة، مفتاح،عين الكبيرة، حامة بوزيان، سعيدة،عين التوته، بني صاف..).

2-5- ميطال ستيل عنابة.

2-6- أنسالدو إنارجيا (إيطاليا) .

2-7- كوسيدار، ميطانوف.

2-8- هيدرو – إيماناجمانت ، هيدرو –كنال، ANB.

2-9- فارتيال، فرفوس، ديال.

2-10- جومو، ألستوم (فرنسا، سويسرا).

---

[1] مرجع سبق ذكره.

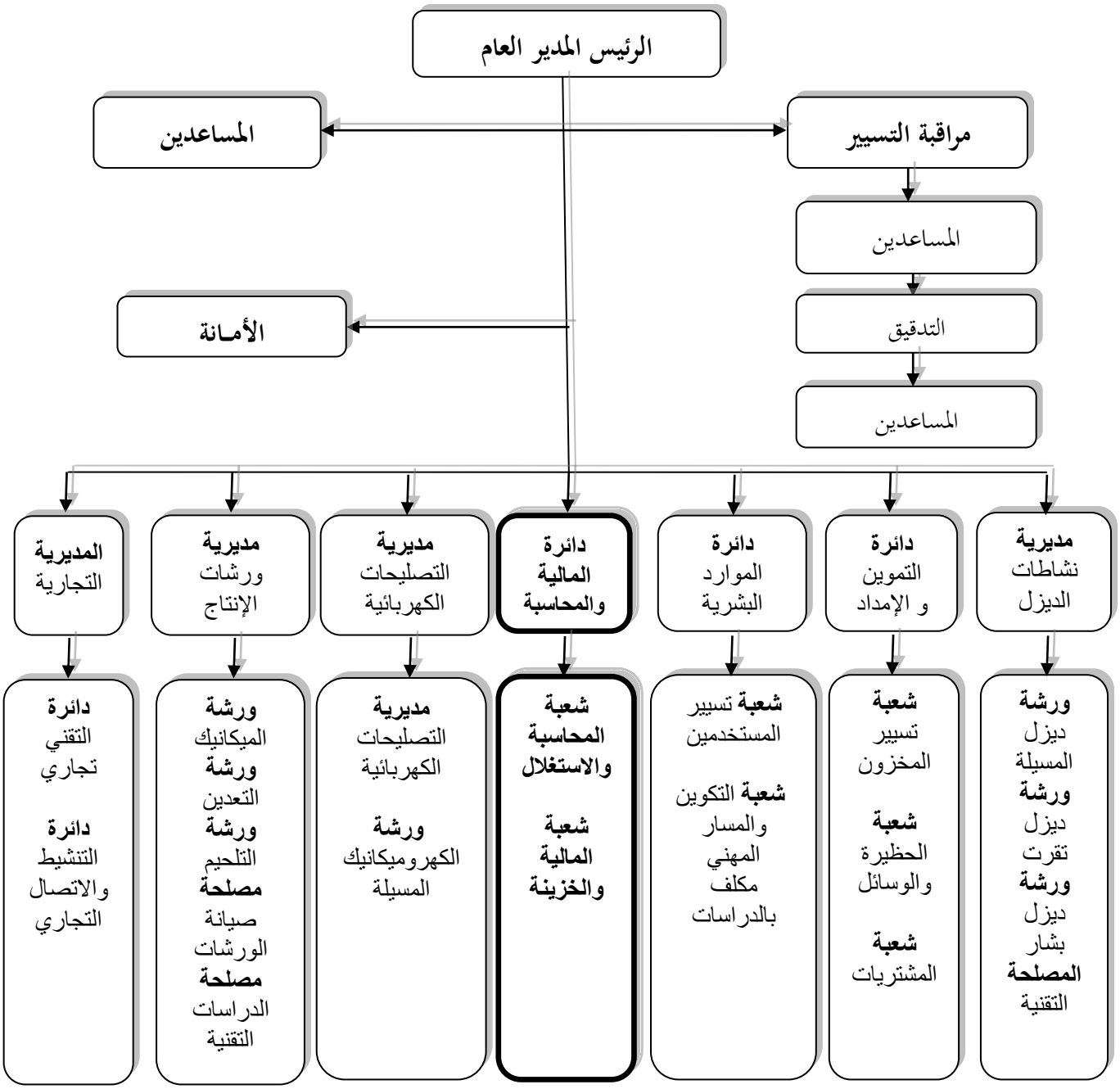
[2] المرجع نفسه .

2-11- مجموعة أورهود لسوناتراك،الجيش الوطني الشعبي(القوات البرية ،القوات البحرية).

2-12- رينولد – مالا(ألمانيا).

رابعا: تحليل الهيكل التنظيمي للشركة .

الشكل رقم (2-1): الهيكل التنظيمي لشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة



المصدر: دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.

1- تفصيل الهيكل التنظيمي لشركة صيانة التجهيزات الصناعية بالمسيلة.

تكمن ركيزة نجاح أي شركة في مدى حسن اختيارها للهيكل التنظيمي الذي يوافق نشاطها ويحقق أهدافها وتقوم شركة صيانة التجهيزات الصناعية على تنظيم نشاطها وتوزيع مهامها وفقا للمخطط الذي يتشكل من الرئيس المدير العام ومديريات ودوائر رئيسية وهي وفق الترتيب التالي: [1]

1-1- الرئيس المدير العام:

1-1-1- يعتبر المسؤول الأول في الشركة والعضو المسير بالنسبة لمجلس إدارة الشركة.

1-1-2- يضمن التسيير الإداري والمالي للشركة بالتنسيق مع دائرة الموارد البشرية ودائرة التموين و الإمداد ودائرة المالية و المحاسبة.

1-1-3- يضمن التسيير التقني لكل الأشغال والمشاريع التي تباشرها الشركة بالتنسيق مع المصالح التقنية و مديري مختلف المصالح التقنية ومتابعة سيرورة العمل داخل الورشات وخارج الشركة (عند الموقع) .

1-1-4- يضطلع بتحديد السياسة التجارية للشركة بالتنسيق مع المديرية التجارية ويسهر على تحقيق الأهداف المسطرة.

1-1-5- يسهر على حسن تسيير المناخ الاجتماعي داخل الشركة بالتنسيق مع الشركاء الاجتماعيين (النقابة،لجنة المشاركة).

1-2- المديرية التجارية:

تسهر المديرية التجارية لشركة صيانة التجهيزات الصناعية على تحديد الإستراتيجية التجارية للشركة،وتوفير الوسائل اللازمة لبلوغ الأهداف التجارية المتوقعة وذلك بعد تحليل وتقييم مختلف مقومات السوق الداخلية والخارجية.

1-2-1- تحدد الخطط التجارية السنوية وتحاول دخول أسواق جديدة تدخل ضمن نشاطها.

1-2-2- تحديد وتنسيق وسائل تطوير رقم أعمال الشركة.

1-2-3- تحصيل ديون الشركة المترتبة على زبائنها.

1-2-4- المشاركة في التظاهرات والمعارض التجارية للتعريف بالشركة وإشهار نشاطها لدى مختلف المتعاملين الوطنيين والأجانب.

1-3- مديرية ورشات الإنتاج: تتكون من عدة ورشات أهمها:

1-3-1- **ورشة الميكانيك:** تنجز عمليات تصنيع القطع البسيطة و المركبة إلى غاية قطر يصل إلى

[1] مرجع سبق ذكره.

400 مم وطول 1500مم مع وزن يصل إلى 280 طن،تصحيح القطع يصل إلى 6 م طول و21,6 قطر.

1-3-2- **ورشة التعدين:** عمليات تطبق على القطع الجديدة أين تتم إعادة تأهيلها و الحفاظ على الخصائص الميكانيكية لهذه القطع، تعبئة الوسائد الكهربائية بالسبيك الأبيض و معالجة الأسطح المعدنية،التعدين بتقنية البلازما المتطورة، التعدين ب HVOF، التحميل بالقوس TIG.

1-3-3- **ورشة التلحيم:** عمليات التلحيم والتلحيم النحاسي بمختلف أنواعها، تصليح مداخن التربينات والقوالب، تصليح القنوات المائية الكبرى للسدود وغيرها.

1-4- مديرية نشاطات الديزل:

تصليح مولدات الديزل عالية ومنخفضة الضغط على مستوى ورشة الديزل بالمسيلة بالمقر الرئيسي للشركة إلى جانب ورشتي بشار وتقرت.

1-5- مديرية التصليحات الكهربائية وهران:

تتكون من ورشة واحدة وهي:

– **ورشة الكهروميكانيك:** تصليح الآلات الكهربائية الدوارة (تلفيف المحركات ومولدات التيار المتردد منخفضة الضغط).

1-6- دائرة الموارد البشرية:

تقوم هذه الدائرة بالإشراف على عملية تكوين العمال، القيام بعمليات التوظيف، متابعة الحياة المهنية للعمال والتكفل بالعطل السنوية والمرضية للعمال.

1-7- دائرة التموين والإمداد:

تتشكل دائرة التموين والإمداد من ثلاث شعب هي:شعبة تسيير المخزون، شعبة الحظيرة و الوسائل شعبة المشتريات.

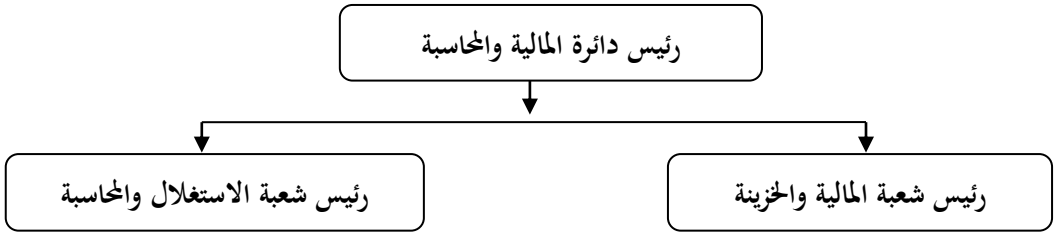
وتتكفل دائرة التموين والإمداد بكل أنواع التموين والمشتريات التي تحتاجها الشركة لتسيير مختلف الورشات والمصالح بدءا من قطع الغيار و الآليات وجميع المستهلكات اليومية كالمستهلكات الإدارية وغيرها وتشرف على تسيير المخزونات الموجودة في المخازن،كما تشرف على استقبال السلع وتوزيعها وتسير حظيرة السيارات إلى جانب الوسائل الداخلية.

1-8- دائرة المالية والمحاسبة:

من الدوائر المهمة في أي شركة اقتصادية نظرا لعلاقتها مع مختلف الدوائر والمديريات.حيث تقوم بتسجيل كل العمليات التي لها علاقة بنشاط الشركة وتنقسم هذه الدائرة إلى:

شعبة الاستغلال والمحاسبة وشعبة المالية والخزينة.

الشكل رقم (2-2): الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة لشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة



المصدر: دائرة المالية والمحاسبة لشركة صيانة التجهيزات الصناعية بالمسيلة.

وفيما يلي نعطي لمحة عن مهام كل من رئيس دائرة المالية والمحاسبة، رئيس شعبة الاستغلال والمحاسبة، رئيس شعبة المالية والخزينة.

1-8-1- **رئيس دائرة المالية والمحاسبة:**

- ضمان التوازن المالي للشركة وتحسين الأداء.
- يقوم بأعمال التأسيس وتنفيذ المخطط المالي للشركة.

1-8-2- **رئيس شعبة الاستغلال والمحاسبة:**

- مسك المحاسبة العامة للشركة والسهر على صحة الكتابات والعمليات المحاسبية ودقة حسابات الشركة.
- معالجة القوائم المحاسبية للشركة.

1-8-3- **رئيس شعبة المالية والخزينة:**

- استشراف، البحث ووضع الإجراءات في الوقت المناسب وبأقل تكلفة، الموارد اللازمة وتمويل الأنشطة الاستثمارية للشركة.
- يقوم بتنفيذ المخطط المالي للشركة.

المبحث الثاني : التثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.

من أجل الحصول على نتائج تساعدنا في إسقاط الجانب النظري على الدراسة التطبيقية من جهة والإجابة على الأسئلة المطروحة وإثبات صحة أو نفي الفرضيات الموضوعة من جهة أخرى قمنا بالدراسة الميدانية حالة شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة حيث سيتم التطرق في هذا المبحث إلى أهم العناصر التي تمت مراعاتها عند إعداد الجانب النظري وذلك من خلال تقسيمنا هذا المبحث إلى مطلبين يتناول في الطلب الأول دراسة لبعض القوائم المالية لشركة والتي تهمنا في هذه الدراسة ثم التطرق إلى المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في الشركة في المطلب الثاني.

المطلب الأول: دراسة القوائم المالية للشركة.

من أجل معرفة التثبيتات الملموسة للشركة لابد من عرض ودراسة بعض القوائم المالية لها من الميزانية الختامية للأصول والخصوم وبعض الملاحق، وذلك من أجل توفير خاصية القوائم المالية للمقارنة حيث تشمل القيم المحاسبية لمختلف البنود لسنة 2017 وقد تم الحصول عليها من دائرة المالية والمحاسبة بالشركة والمعدة وفق النظام المحاسبي المالي وفيما يلي عرض لأهم القوائم المالية التي تهمنا في دراستنا:

أولا: ميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (الأصول):

جدول رقم (2-2) ميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (الأصول):

الأصل	ملاحظة	إجمالي 2017	إهتلاك رصيد 2017	صافي 2017	صافي 2016
أصول غير جارية					
فارق بين الإقتناء – المنتوج الإيجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية	R1S2L1	25 087 281,01	21 744 168,77	3 343 112,24	4 814 794,38
تثبيتات عينية					
أراضي	R1S3L1	165 982 050,00	-	165 982 050,00	165 982 050,00
مباني	R1S3L2	329 279 903,90	129 266 034,47	200 013 869,43	204 953 424,71
تثبيتات عينية أخرى	R1S3L3	2 519 878 760,70	1 980 003 218,27	539 875 542,43	601 656 217,62
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجرى إنجازها	R1S4L1	2 288 776 402,23	-	2 288 776 402,23	2 154 790 028,18
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها	R1S5L2	4 681 683,42	-	4 681 683,43	4 681 683,43
سندات أخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	R1S5L4	91 570 582,22	-	91 570 582,22	105 051 149,47
ضرائب مؤجلة على الأصل	R1S5L5	40 965 266,53	-	40 965 266,53	41 590 860,08
مجموع الأصل غير الجاري		**5 466 221 930,01**	**2 131 013 421,51**	**3 335 208 508,50**	**3 283 520 207,86**
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	R2S1L1	2 445 607 940,83	185 216 872,92	2 260 391 067.91	2 553 971 713,83
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
الزبائن	R2S2L1	3 388 946 283,94	134 669 785,04	3 254 276 498,90	2 970 606 807,04
المدينون الآخرون	R2S2L2	568 887 096,90	-	568 887 096,90	431 725 427,16
الضرائب وما شابهها	R2S2L3	309 094 554,56	-	309 094 554,56	190 148 496,04
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وماشابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة	R2S3L2	936 735 431,13	-	936 735 431,13	1 190 689 741,33
مجموع الأصول الجارية		**7 649 271 307,36**	**319 886 657,96**	**7 329 384 649,40**	**7 337 142 185,40**
الـمجموع العام للأصول		**13 115 493 237,37**	**2 450 900 079,47**	**10 664 593 157,90**	**10 620 662 393,26**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بالشركة صيانة التجهيزات الصناعية MEI بالمسيلة – الملحق رقم 03 -

تنقسم أصول شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) إلى قسمين أصول غير جارية وأصول جارية:

1- الأصول غير الجارية: وتتمثل الأصول غير الجارية في التثبيتات المعنوية والتثبيتات العينية و التثبيتات المالية حيث أنها تمثل نسبة 31,27 %من المجموع العام للأصول وقد تم حساب هذه النسبة بالمعادلة التالية:

نسبة (%) الأصول غير الجارية = (صافي الأصول غير الجارية ÷ مجموع صافي العام لأصول)× 100

= (3 335 208 508,50 ÷ 10 664 593 157,90) × 100

% 31,27 =

1-1- التثبيتات المعنوية: لا تمثل سوى نسبة 0,10 % من مجموع صافي الأصول الغير جارية وقد تم حساب هذه النسبة كالتالي:

نسبة (%) التثبيتات المعنوية = (القيمة الصافية للتثبيتات المعنوية ÷مجموع صافي الأصول غير جارية) × 100

100 × (3 335 208 508,50 ÷ 3 343 112,24) =

% 0,10 =

2-1- التثبيتات العينية: وهي التثبيتات التي اقتنتها الشركة بغية استعمالها في نشاطها العادي ومتمثلة في أراضي، مباني، تثبيتات عينية أخرى، تثبيتات ممنوح امتيازها، تثبيتات يجري إنجازها، وهذا بغرض الحصول على المنافع وتدفقات نقدية مستقبلية،وتحقيق أهداف الشركة وتمثل هذه التثبيتات نسبة95,79% من مجموع صافي الأصول الغير جارية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-3): يبين نسبة التثبيتات المادية من مجموع صافي الأصول غير جارية .

التثبيتات العينية	المبلغ الصافي 2017	نسبة (%) مجموع صافي الأصول غير جارية
أراضي	165 982 050,00	% 4,98
مباني	200 013 869,43	% 6,00
تثبيتات عينية أخرى	539 875 542,43	% 16,19
تثبيتات ممنوح امتيازها	00,00	% 0,00
تثبيتات يجرى إنجازها	2 288 776 402,23	% 68,62
مجموع التثبيتات العينية	**3 194 647 864,09**	**% 95,79**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 03 –

3-1- التثبيتات المالية: تتمثل هذه التثبيتات في مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها، قروض وأصول مالية أخرى غير جارية، ضرائب مؤجلة على الأصل وتمثل هذه التثبيتات نسبة4,11 % من مجموع صافي الأصول الغير جارية كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-4): يبين نسبة التثبيتات المالية من مجموع صافي الأصول غير جارية.

التثبيتات المالية	المبلغ الصافي 2017	نسبة (%) مجموع صافي الأصول غير جارية
سندات موضوعة موضع معادلة	00,00	%0,00
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها	4 681 683,43	%0,14
سندات أخرى مثبتة	00,00	%0,00
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	91 570 582,22	%2,75
ضرائب مؤجلة على الأصل	40 965 266,53	%1,23
مجموع التثبيتات المالية	**137 217 532,18**	**% 4,11**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 03 –

2- الأصول الجارية: وهي الأصول المستعملة في إنتاج وصنع مخرجات العملية التشغيلية للشركة ويمكن توضيح أهمية هذه الأصول بالنسبة للشركة في الجدول التالي:

جدول رقم (2-5): يبين نسبة الأصول الجارية من المجموع العام للأصول.

الأصول الجارية	المبلغ الصافي 2017	نسبة (%) مجموع صافي العام للأصول
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	2 260 391 067.91	% 21,20
الزبائن	3 254 276 498,90	% 30,51
المدينون الآخرون	568 887 096,90	% 5,33
الضرائب وما شابهها	309 094 554,56	% 2,90
الخزينة	936 735 431,13	% 8,78
مجموع الأصول الجارية	**7 329 384 649,40**	**% 68,73**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 03 –

ثانيا: ميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (خصوم):

جدول رقم (2-6) ميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (خصوم):

الأصل	ملاحظة	صافي 2017	صافي 2016
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس مال تم إصداره	R1L01	475 000 000 ,00	475 000 000 ,00
رأس مال غير مستعان به			
علاوات واحتياطات – احتياجات مدمجة (1)	R1L03	2 353 158 182,69	2 339 116 320,05
فوارق إعادة التقييم	R1L04	142 712 624,02	142 712 624,02
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))	R1L06	80 570 264,37	3 195 351,89
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد	R1L07	7 141 665,13	55 568 806,62
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1		**3 058 582 736,21**	**2 904 455 489,34**
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية	R2L01	2 410 381 384,10	2 678 463 243,10
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)	R2L02	4 807 080,54	4 288 904,80
ديون أخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	R2L04	323 380 443,08	346 812 587,53
مجموع الخصوم غير الجارية (2)		**2 738 568 907,72**	**3 029 564 735,43**
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة	R3L01	2 230 026 571,70	2 322 704 392,80
ضرائب	R3L02	577 220 550,99	182 959 393,53
ديون أخرى	R3L03	2 060 194 391,28	2 180 978 382,16
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)		**4 867 441 513,97**	**4 686 642 168,49**
مجموع عام للخصوم		**10 664 593 157,90**	**10 620 662 393,26**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 04 –

تتكون خصوم الشركة من مجموعتين أساسيتين هي رؤوس الأموال الخاصة والخصوم (الالتزامات) بنوعيها الغير الجارية والجارية.

1- رؤوس الأموال الخاصة: وتتمثل رؤوس الأموال الخاصة في رأس مال تم إصداره وعلاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة (1)، فوارق إعادة التقييم، نتيجة الصافية (حصة المجمع (1))، رؤوس أموال خاصة أخرى وتمثل رؤوس الأموال الخاصة نسبة 28,68%من مجموع صافي العام للخصوم كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-7): يبين نسبة رؤوس الأموال الخاصة من مجموع صافي العام للخصوم.

رؤوس الأموال الخاصة	المبلغ الصافي 2017	نسبة (%) مجموع صافي العام للخصوم
رأس مال تم إصداره	475 000 000 ,00	%4,45
علاوات واحتياطات – احتياجات مدمجة (1)	2 353 158 182,69	%22,07
فوارق إعادة التقييم	142 712 624,02	%1,34
نتيجة صافية /(نتيجة صافية حصة المجمع(1))	80 570 264,37	%0,76
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد	7 141 665,13	%0,07
مجموع صافي رؤوس الأموال الخاصة	**3 058 582 736,21**	**%28,68**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 04 –

2- الخصوم (الالتزامات): تنقسم خصوم الشركة إلى قسمين القسم الأول يسمى الخصوم غير جارية والقسم الثاني الخصوم الجارية:

2-1- الخصوم غير الجارية: تتمثل الخصوم غير الجارية للشركة في قروض وديون مالية، ضرائب (مؤجلة ومرصدة لها)، مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا وتمثل الخصوم غير الجارية نسبة 25,68%من مجموع صافي العام للخصوم كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-8): يبين نسبة الخصوم غير الجارية من مجموع صافي العام للخصوم.

الخصوم غير الجارية	المبلغ الصافي 2017	نسبة (%) مجموع صافي العام للخصوم
قروض وديون مالية	2 410 381 384,10	%22,60
ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)	4 807 080,54	%0,05
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا	323 380 443,08	%3,03
مجموع صافي الخصوم غير الجارية	**2 738 568 907,72**	**%25,68**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 04 –

2-2- الخصوم الجارية: وهي الخصوم التي تكون المؤسسة ملتزمة بردها لأصحابها في مدة لا تتجاوز السنة تتمثل الخصوم الجارية للشركة في موردون وحسابات ملحقة، ضرائب، ديون أخرى وتمثل الخصوم الجارية نسبة 45,64% من مجموع صافي العام للخصوم كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2-9): يبين نسبة الخصوم الجارية من مجموع صافي العام للخصوم.

الخصوم الجارية	المبلغ الصافي 2017	نسبة (%) مجموع صافي العام للخصوم
موردون وحسابات ملحقة	2 230 026 571,70	% 20,91
ضرائب	577 220 550,99	% 5,41
ديون أخرى	2 060 194 391,28	% 19,32
مجموع صافي الخصوم الجارية	**4 867 441 513,97**	**% 45,64**

المصدر : من إعداد الطالبتين بناء على الوثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق رقم 04 –

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في الشركة.

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة وذلك في النقاط الآتي ذكرها:

أولا: الإعتراف والتقييم المبدئي (الأولي) للتثبيتات الملموسة في الشركة.

تقوم شركة صيانة التجهيزات الصناعية بالتقييم المبدئي (الأولي) لتثبيتاتها لحظة دخولها بتكلفة الشراء ثم القيام بعملية الاعتراف بها وذلك بتقيدها محاسبيا في دفاترها المحاسبية وسيتم توضيح كل ذلك بأمثلة عملية قامت بها الشركة منذ بداية نشاطها إلى يومنا هذا.

1- حيازة التثبيتات الملموسة عن طريق المساهمة العينية، شراء، الإنجاز ، التبادل:

1-1- عن طريق المساهمة العينية:

بتاريخ 1998/01/02 تم تأسيس شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة والمتفرعة عن الشركة الأم سونلغاز بالجزائر العاصمة وهي شركة ذات أسهم ولتحديد الميزانية الإفتتاحية لهذه الشركة توجب القيام بعملية الجرد المادي للاستثمارات والمخزونات المستعملة من طرف الورشات السابقة لصيانة المعدات الكهربائية والتي كانت تابعة لشركة الأم والقيام بعملية التقييم المالي لمختلف العناصر موضوع الجرد وبعد إنهاء هذه العملية تقرر من طرف الشركة الأم بصفتها المالك الوحيد لهذه الشركة بتخصيص رأس المال المحدد للشركة وتخصيص ما زاد عن ذلك إلى حساب ديون إتجاه الشركة الأم والتي يتوجب سدادها وفق جدول زمني محدد ينطلق بعد بداية نشاط الشركة وتحقيق موارد مالية تمكنها من السداد وعليه تمت عملية التقييد على النحو الآتي:

		1998/01/02		
2×		الإستثمارات	312 599 213 ,73	
3×		المخزونات	101 637 552 ,25	
	101	مساهمات الجماعات المحلية		10 000 000 ,00
	451	عمليات على المجمع وشركاء		404 236 765 ,98
		الحصول على مساهمات عينية		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

1-2-عن طريق الشراء:

1-2-1- حالة شراء من داخل الوطن (بالدينار):

من خلال دراستنا الميدانية لحظنا أن الشركة عند حيازتها لأي تثبت ملموس من داخل الوطن فإن تكلفته تحدد بقيمة الدينار الجزائري يوم إتمام العملية ، وعملية الحيازة تمر بعدة مراحل يمكن تلخيصها في الآتي : المرحلة الأولى :مرحلة وصول و إستلام التثبيت حيث يتم تسجل التثبيت الملموس في حـ/232 تثبيتات عينية جاري حيازتها بدلا من حـ/21 التثبيتات العينية وذلك تحسبا أي مصاريف أخرى تضاف لهذا التثبيت إلى حـ/404 موردو التثبيتات، المرحلة الثانية : وعند نهاية جميع الأشغال يتم التقييد النهائي لحيازة التثبيت في حـ/ 21 التثبيتات العينية ويتم ترصيد جميع الحسابات حـ/232 تثبيتات عينية جاري حيازتها.

المرحلة الثالثة: مرحلة تسديد المورد حيث يتم تسجيل هذه العملية في حـ/404 موردو التثبيتات إلى حـ/512 البنك أو أي طريقة تسديد أخرى .

ويمكن توضيح كل هذه المراحل من خلال المثال العملي الآتي والذي قامت به الشركة خلال 2016:

قامت الشركة بتاريخ:2016/05/16 بإقتناء معدات وأدوات صناعية على الحساب بقيمة:00, 190 268دج خارج الرسم من طرف المورد SARL OMOI (SARL OMOI) علما أن التسديد تم عن طريق شيك بنكي رقم 363 ومعدل الرسم على القيمة المضافة 17% .

وقد تمت المعالجة المحاسبية في يومية الشركة كمايلي :

المرحلة الأولى : مرحلة وصول و إستلام التثبيت.

سعر الشراء بدون الرسوم (HT) = 00, 190 268 دج

الرسم على القيمة المضافة (17%) = (00, 190 268 دج × 17%).

= 30, 592 45 دج .

المبلغ الإجمالي للشراء (TTC) = 30, 782 313 دج

وعليه يتم تسجيل القيد التالي في دفاتر الشركة بتاريخ العملية كمايلي :

		2016/05/16		
23201		تثبيتات عينية جاري حيازتها	268 190 ,00	
445015		رسم مسترجع على حيازة التثبيت	45 592 ,30	
	40400	موردو التثبيتات خارج المجمع		313 782 ,30
		شراء معدات وأدوات صناعية على الحساب		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

المرحلة الثانية: ترصيد حـ/232 تثبيتات عينية جاري حيازتها.

تتم عملية ترصيد حـ/ 232 كمايلي:

		2016/05/16		
21530		المعدات والأدوات الصغيرة والمتنوعة	268 190 ,00	
	23201	تثبيتات عينية جاري حيازتها		268 190 ,00
		ترصيد حـ/23201 (تثبيتات عينية جاري حيازتها)		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة الملحق -07-

المرحلة الثالثة: مرحلة تسديد المورد.

سددت الشركة قيمة التثبيت بواسطة البنك وتم تسجيل القيد محاسبيا كمايلي :

		2016/05/16		
40400		موردو التثبيتات خارج المجمع	313 782 ,30	
	512	البنك		313 782 ,30
		تسديد المورد SARLOMOI بشيك بنكي رقم363		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

1-2-2- حالة شراء من خارج الوطن بالعملة الصعبة:

الشركة عند حيازتها لأي تثبيت ملموس من خارج الوطن فإن تكلفته بالقيمة الأجنبية يتم تحويلها إلى العملة الوطنية على أساس سعر الصرف المعمول به يوم إتمام العملية ، وعملية الحيازة تمر بعدة مراحل يمكن تلخصها في الآتي : المرحلة الأولى : مرحلة وصول الوثائق للبنك وتسديد المورد حيث يتم تسجيل هذه العملية في حـ/ 542 الاعتمادات (القرض المستندي) إلى حـ/512 البنك، المرحلة الثانية:مرحلة وصول و إستلام التثبيت حيث يتم تسجل التثبيت الملموس في حـ/232 تثبيتات عينية جاري حيازتها بدلا من حـ/21 التثبيتات العينية وذلك تحسبا أي مصاريف أخرى تضاف لهذا التثبيت إلى حـ/542 الاعتمادات (القرض المستندي)، المرحلة الثالثة:تسجيل كل مصاريف المتعلقة بالحيازة في حـ/232 تثبيتات عينية جاري حيازتها والتي تعتبر جزء من التثبيت إلى حـ/ 512 البنك المرحلة الرابعة: وعند نهاية جميع الأشغال يتم التقييد النهائي لحيازة التثبيت في حـ/ 21 التثبيتات العينية ويتم ترصيد جميع الحسابات حـ/232 تثبيتات عينية جاري

حيازتها.

ويمكن توضيح كل هذه المراحل من خلال المثال العملي الآتي والذي قامت به الشركة خلال 2015:

قامت الشركة بإقتناء آلة كهربائية لمعالجة الزيوت من طرف المورد أجنبي ARRAS MAXEI FRANCE بالعملة الصعبة بتاريخ : 2015/11/10 بمبلغ : 258 526 ,81 € ، كما قامت بتسديد مصاريف متعلقة بحيازة الآلة و المفصلة كالآتي :

- حقوق جمركية بمبلغ يقدر بـ 1 527 294 ,00 دج .
- مصاريف النقل وأتعاب وكيل العبور بمبلغ يقدر بـ 458 515 ,58 دج .
- كما تم دفع مصاريف تثبيت وتشغيل الآلة ومصاريف تكوين العمال على كيفية إستغلال الآلة بمبلغ 1 269 867 ,15 دج .

علما أن التسديد تم عن طريق البنك، سعر الصرف الخاص بالبنك بتاريخ : 2015/02/01 كان يقدر بـ: 1 € = 118 ,9252 دج ، وسعر الصرف الخاص بالجمارك بتاريخ : 2015/05/07 كان يقدر بـ :1 € = 117,9797 دج .

وقد تمت المعالجة المحاسبية في يومية الشركة كمايلي :

المرحلة الأولى : مرحلة وصول الوثائق للبنك وتسديد المورد.

يتم تسديد المورد عن طريق البنك بواسطة الاعتمادات (القرض المستندي) والذي يتم حسابه كما يلي :

مبلغ القرض المستندي = سعر شراء الآلة بالعملة الصعبة × سعر صرف البنك ليوم وصول الوثائق

مبلغ القرض المستندي = 258 526 ,81 € × 118 ,9252 دج

= 30 745 375 ,79 دج

542500	512	2015/02/01 الإعتمادات (القرض المستندي) البنك سعر الصرف 1 € = 118 ,9252 دج وصول الوثائق للبنك وتسديد المورد بشيك بنكي	30 745 375 ,79	30 745 375 ,79

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

المرحلة الثانية : مرحلة وصول و إستلام الآلة .

مبلغ وعاء حقوق الجمركة للآلة (D10) = سعر شراء الآلة بالعملة الصعبة × سعر صرف الجمارك يوم الجمركة

= 258 526 ,81 € × 117,9797 دج

= 30 500 992 ,62 دج

خسائر الصرف = ثمن شراء الآلة بسعر صرف البنك (مبلغ القرض المستندي) – ثمن شراء الآلة بسعر الصرف الجمركة (مبلغ وعاء حقوق الجمركة للآلة (D10)).

= 30 745 375 ,79 دج - 30 500 992 ,62 دج

= 244 383 ,17 دج

وهما يمكننا أن خسائر الصرف هذه تعتبر مصاريف لا تدخل في تكلف التثبيت وهذا حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

		2015/../..		
23201		تثبيتات عينية جاري حيازتها (آلة كهربائية)	30 500 992 ,62	
666		خسائر الصرف	244 383 ,17	
	542500	الإعتمادات (القرض المستندي) D10 (1 € = 117,9797 دج .)		30 745 375 ,79
		وصول و إستلام الآلة الكهربائية		
		فاتورة رقم : 100479 بتاريخ :2016/02/20		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

المرحلة الثالثة : تسجيل كل المصاريف المتعلقة بالحيازة في حـ/232 تثبيتات عينية جاري حيازتها.

قبل عملية تسجيل مختلف المصاريف يتم إعداد بيان تفصيلي لمختلف هذه المصاريف تبين فيه نوع المصروف ومبلغه كمايلي :

- حقوق جمركية = 1 527 294 ,00 دج.
- مصاريف النقل وأتعاب وكيل العبور بمبلغ يقدر بـ 515 458 ,58 دج .
- مصاريف تثبيت وتشغيل الآلة ومصاريف تكوين العمال على كيفية إستغلال الآلة بمبلغ 1 269 867 ,15 دج .

فكل هذه المصاريف تدخل في تكلفة التثبيت وهذا حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي(IAS16).

- الحقوق الجمركية :

		2015/05/07		
23201		تثبيتات عينية جاري حيازتها	1 527 294 ,00	
	512	البنك		1 527 294 ,00
		تسديد الحقوق الجمركية بشيك بنكي		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

– مصاريف النقل وأتعاب وكيل العبور:

23201		2015/.../...	458 515 ,58	
	512	تثبيتات عينية جاري حيازتها		458 515 ,58
		البنك		
		تسديد مصاريف النقل وأتعاب وكيل العبور بشيك بنكي		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

– مصاريف تثبيت وتشغيل الآلة ومصاريف تكوين العمال على كيفية إستغلال الآلة :

23201		2015/.../...	1 269 867 ,15	
	512	تثبيتات عينية جاري حيازتها		1 269 867 ,15
		البنك		
		تسديد مصاريف تثبيت وتشغيل الآلة ومصاريف تكوين العمال على كيفية إستغلال الآلة		
		تحويل بنكي دولي		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

المرحلة الرابعة: التقييد النهائي لحيازة التثبيت.

قبل عملية تقييد النهائي للتثبيت يتم تحرير مقررة نهاية الأشغال وبعدها تحرر مقررة تحويل المبالغ إلى الحساب الأصلي من حـ/ 23 إلى حـ/ 21 حيث تكلفة الشراء الآلة الإجمالي تساوي إلى :

تكلفة شراء الآلة = ثمن شراء الآلة + جميع مصاريف المتعلقة بالحيازة .

= ثمن شراء الآلة + حقوق جمركية + مصاريف النقل وأتعاب وكيل العبور + مصاريف تثبيت وتشغيل الآلة ومصاريف تكوين العمال على كيفية إستغلال الآلة.

= 30 500 992 ,62 + 1 527 294 ,00 +458 515 ,58+ 1 269 867 ,15

= 33 756 669 ,35 دج .

215225		2015/11/10	33 756 669 ,35	
		المنشآت التقنية،المعدات والأدوات الصناعية		
		(آلة كهربائية لمعالجة الزيوت)		
	23201	تثبيتات عينية جاري حيازتها		30 500 992 ,62
	23201	تثبيتات عينية جاري حيازتها		1 527 294 ,00
	23201	تثبيتات عينية جاري حيازتها		458 515 ,58
	23201	تثبيتات عينية جاري حيازتها		1 269 867 ,15
		التقييد النهائي لحيازة التثبيت		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

1-3-عن طريق إنجازها من قبل المؤسسة:

من خلال دراستنا الميدانية لحظنا أن الشركة لم تعتمد هذه الطريقة نهائيا، وقد برر المسؤول المحاسبي المالي ذلك بإعتبارها مؤسسة خدمية تقوم بعملية الصيانة فقط دونا عن الإنجاز.

1-4-عن طريق التبادل:

من خلال دراستنا الميدانية أيضا لحظنا أن الشركة لم تعتمد هذه الطريقة أيضا وبصفة نهائيا، وقد برر المسؤول المحاسبي المالي ذلك بما يلي:

لخصوصية تثبيتاتها و معداتها و إستقلالية مؤسسة الأم ولأنها إستراتيجية تابعة للدولة وممونة من طرف الدولة تعتمد على اقتناء معداتها التي تتميز بالخصوصيات التقنية والتكنولوجية متطورة وحديثة التي قد لا توجد مثيلتها في أي مؤسسة أخرى.

2- حالات خاصة للحيازة عن التثبيتات الملموسة:

2-1-عن طريق إعانات عمومية:

من خلال دراستنا الميدانية أيضا لحظنا أن الشركة لم تحز عن أي تثبيتات ملموسة عن طريق إعانات عمومية وبصفة نهائيا، وقد برر المسؤول المحاسبي المالي ذلك بما يلي:

بأن مثل هذه الإعانات تستفيد منها المؤسسة الأم والتي تمنحها بدورها إلى شركاتها الفرعية الإستراتيجية كفرع الإنتاج ، النقل، والتوزيع دونا عن فرع صيانة التجهيزات الصناعية MEI وباقي الفروع الأخرى.

2-2-عن طريق عقود الإيجار– التمويل:

من خلال دراستنا الميدانية أيضا لحظنا أن الشركة لم تعتمد هذه الطريقة أيضا وبصفة نهائيا، وقد برر المسؤول المحاسبي المالي ذلك لإعتماد الشركة على الحيازة دون عقود الإيجار بالإضافة لإمتلاكها معدات ثقيلة قبل أن تصبح شركة مستقلة ولا توجد ضرورة لشراء معدات أخرى.

2-3-عن طريق امتياز:

من خلال دراستنا الميدانية وما صرح به المسؤول المحاسبي المالي أن الشركة بتاريخ إنشائها لم تتحصل على عقد الإمتياز (الإنشاء) من الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ANDI لكونها كانت متواجدة كوحدة مدمجة في شركة سونلغاز، بل تحصلت على عقد إمتياز الإستغلال والمتمثلة في إعفاءات جبائية وشبه جبائية.

2-4- عن طريق العقارات الموظفة:

من خلال دراستنا الميدانية أيضا لحظنا أن الشركة لم تعتمد هذه الطريقة أيضا وبصفة نهائيا، وقد برر المسؤول المحاسبي المالي ذلك أن الشركة لا تحوز أية عقارات سواء للإستعمال الذاتي أو لتوظيفها للحصول على مقابل مالي.

ثانيا: التقييم اللاحق للتثبيتات الملموسة في الشركة.

من خلال دراستنا الميدانية وجهنا سؤالنا للمسؤول المحاسبي المالي عن قيام الشركة بإعادة التقييم لتثبيتاتها الملموسة وهذا بعد الإعتراف والتقييم المبدئي و ما هي الطرق المستعملة في عملية التقييم فإجاب بأنه في النظام المحاسبي المالي توجد طريقتين لإعادة التقييم نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم غير أن المؤسسة تعتمد طريقة نموذج التكلفة فقط وهذا بعد عملية الإعتراف والقياس المبدئي لجميع تثبيتاتها أما الطريقة نموذج إعادة التقييم فهي غير مطبقة ولقد قدما لنا شرح لهاتين الطريقتين فيمايلي:

1- نموذج التكلفة:

صرح المسؤول المحاسبي المالي بخصوص هذه الطريقة بأنه في نهاية كل سنة مالية وعند الإقفال المحاسبي يقوم المحاسب بعمليتين أساسيتين قبل تحديد القيمة المحاسبية الصافية أولا: تقييد مخصصات الإهتلاك السنوي وتحديد مجموع الإهتلاك المتراكم لمجموع التثبيتات الملموسة ثانيا: تحديد مجموع خسائر القيمة التثبيتات الملموسة وهذا عن طريق قيام مسير التثبيتات بعملية الجرد المادي ويسلمها للمحاسب لمقاربتها بالجرد المحاسبي للتأكد من وجود أو عدم وجود فروقات بين الجردين المادي والمحاسبي والقيام بمختلف عمليات التقيد.

وبعد هاتين العمليتين يقوم المحاسب بتحديد القيمة المحاسبية الصافية لتثبيتاته الملموسة عند إعداده للقوائم المالية وذلك بطرح التكلفة التاريخية للتثبيت من مجموع الاهتلاكات المتراكمة و مجموع خسائر القيمة

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية – الاهتلاك – خسارة القيمة

وسيتم توضيح وبالتفصيل في العناصر الموالية كيفية تحديد وتقييد أقساط الاهتلاك و خسائر القيمة .

2- نموذج إعادة التقييم:

وبخصوص هذه الطريقة صرح المسؤول المحاسبي المالي بأنه حسب النظام المحاسبي المالي فإن القيمة المحاسبية الصافية تأتي من طرحنا للقيمة العادلة تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها الاهتلاك المتراكم وخسائر القيمة .ونظرا لصعوبة تحديد القيمة العادلة للتثبيتات الملموسة تاريخ إعادة التقييم بسبب غياب أسواق مالية نشطة تؤخذ أسعارها كمرجع لعملية التقييم ونظرا لغياب مكاتب الخبرة المتخصصة في مجال

تقييم التثبيتات فإنه يتعذر على شركة صيانة التجهيزات الصناعية(MEI)على غرار باقي المؤسسات الفاعلة في الإقتصاد الوطني القيام بعملية إعادة التقييم لتثبيتاتها الملموسة من خلال هذه الطريقة والقيام بجميع عمليات التقييد المحاسبي.

ثالثا: اهتلاك التثبيتات الملموسة في الشركة.

من خلال مقابلتنا لرئيس دائرة المالية والمحاسبة بالشركة صرح بخصوص طرق الإهتلاك المتبعة من طرف الشركة بأن النظام المحاسبي المالي أعطى الحرية للمتعامل الاقتصادي في بداية نشاطه اختيار طريقة الإهتلاك التي يراها مناسبة له على أن لا يستطيع تغيير هذه الطريقة إلا بعد مرور 7 سنوات من تطبيقها وأوضح كذلك بعد مرور 7 سنوات في حالة رغبة المتعامل الاقتصادي الانتقال إلى طريقة أخرى فإنه يتوجب عليه تقديم طلب إلى مصالح الضرائب والتي تفرض عليه في حالة تغيير هذه الطريقة القيام بعملية تسوية لجميع العمليات و الحسابات التي تم إنجازها خلال 7 سنوات الماضية وهذا ما قد يحملها تكاليف إضافية وصرح أيضا أنه لولا هذا العائق لا قامت الشركة باستعمال جميع طرق الاهتلاك من أجل تعظيم الأرباح ومن خلال كل هذه الأسباب جعلت الجمعية العامة للشركة تعتمد طريقة الاهتلاك الثابت منذ بداية نشاطها إلى اليوم في مختلف أصولها الثابتة والتي يتم تحديد عمرها الإنتاجي حسب المدة التي تطبقها مصلحة الضرائب والمبينة في الجدول الآتي:

جدول رقم (2-10) : يبين العمر الإنتاجي حسب المدة .

الأصول (التثبيتات)	مدة الاهتلاك (N)	مدة الاهتلاك (T)
البناءات	مابين 50 و 25 سنة	من 02 إلى 04 %
المعدات والأدوات الصناعية	مابين 10 و 5 سنوات	من 10 إلى 20 %
معدات نقل	مابين 05 و 04 سنوات	من 20 إلى 25 %
أثاث مكتب	10 سنوات	10 %
معدات المكتب ومعدات الإعلام الآلي	مابين 10 و 5 سنوات	من 10 إلى 20 %

المصدر : وثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

وأوضح المسؤول المالي والمحاسبي للشركة أن التثبيتات الملموسة تفقد قيمتها شيئا فشيئا مع مرور الزمن نتيجة التعطل أو التقادم التكنولوجي وهو ما يستدعي تخصيص مبالغ نقدية لها (الإهتلاك) خلال مدة منفعتها وهذا في نهاية كل سنة مالية من تاريخ الحيازة، ولقد قدم لنا نفس المثال العملي السابق الموضح في حالة الشراء من خارج الوطن بالعملة الصعبة الخاص بحيازة الآلة الكهربائية لمعالجة الزيوت ليبين لنا طريقة حساب قسط الاهتلاك وكيفية السجيل المحاسبي في دفاتر الشركة خلال سنة 2015.

تاريخ حيازة الآلة الكهربائية لمعالجة الزيوت: 2015/11/10.

قيمة حيازة الآلة الكهربائية لمعالجة الزيوت : 35, 669 756 33 دج .

مدة منفعة الآلة الكهربائية لمعالجة الزيوت : 10 سنوات .

قسط الاهتلاك السنوي = تكلفة حيازة الآلة / مدة المنفعة

= 35, 669 756 33 / 10

= 94, 566 337 دج

قسط الإهتلاك لسنة 2015 = قسط الاهتلاك السنوي × 12/2.

= 94, 566 337 × 12/2.

= 16, 611 562 دج .

وفي مايلي توضيح لجدول الاهتلاك لآلة الكهربائية لمعالجة الزيوت :

جدول رقم (2- 11) : جدول الاهتلاك الآلة الكهربائية لتصفية الزيوت.

السنوات N	القيمة الأصلية VO	قسط الاهتلاك	مجموع الاهتلاك A	القيمة المحاسبية الصافية VAC
2015	33756669,35	562611,16	562611,16	33194058,19
2016	33194058,19	3375666,94	3938278,09	29818391,26
2017	29818391,26	3375666,94	7313945,026	26442724,32
2018	26442724,32	3375666,94	10689611,96	23067057,39
2019	23067057,39	3375666,94	14065278,9	19691390,45
2020	19691390,45	3375666,94	17440945,83	16315723,52
2021	16315723,52	3375666,94	20816612,77	12940056,58
2022	12940056,58	3375666,94	24192279,7	9564389,65
2023	9564389,65	3375666,94	27567946,64	6188722,71
2024	6188722,71	3375666,94	30943613,57	2813055,78
2025	2813055,78	2813055,78	33756669,35	0,00

المصدر : وثائق من دائرة المالية والمحاسبة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

حيث يسجل قسط الإهتلاك في دفاتر الشركة بتاريخ 2015/12/31 كما يلي :

68153	2815225	2015/12/31 مخصصات الاهتلاك التثبيتات التقنية والمعدات والأدوات الصناعية اهتلاك المنشآت التقنية،المعدات والأدوات الصناعية (آلة كهربائية لمعالجة الزيوت) قسط الاهتلاك لسنة 2015	562 611 ,16	562 611 ,16

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

رابعا: الخسارة في قيمة التثبيتات الملموسة في الشركة:

من خلال دراستنا الميدانية وجهنا سؤالنا للمسؤول المحاسبي المالي عن قيام الشركة بالفحص للقيمة لتثبيتاتها الملموسة في نهاية كل سنة مالية وعن أهم الأدلة لخسائر القيمة وعن طريقة إجراء اختبار خسارة

القيمة وكيفية تسجيل هذه خسائر إن وجدت فأجاب بمايلي:

في النظام المحاسبي المالي خسائر القيمة تأتي من طرحنا للقيمة السوقية من القيمة المحاسبية لعنصر التثبيت ولانعدام الطريقة القانونية والصحيحة التي تمكننا من الحصول على القيم السوقية لمختلف عناصر الميزانية المحاسبية ذلك نظرا لغياب المؤسسات المالية الرسمية التي تحوز على هذه المعلومات السوقية إضافة إلى غياب مكاتب الخبرة المؤهلة للقيام بعملية التقييم فإنه يتعذر على شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) على غرار باقي المؤسسات الفاعلة في الإقتصاد الوطني يتعذر القيام بإختبار تدني خسارة القيمة والقيام بعمليات التقييد المحاسبي.

غير أنه صرح أن الشركة تقوم بتقييد خسائر القيمة لمختلف تثبيتاتها الملموسة والتي تمثل فروقات غير مبررة ناتجة بعد كل عملية جرد مادي لمختلف التثبيتات الملموسة والتي لم يتسنى للمحاسبين إخراجها من أصول الشركة لعدم حصولهم على ترخيص من الجمعية العامة التي تمثل المالك للشركة وهي شركة الأم حيث تتم عملية حساب وتقييد خسائر في القيمة لترصيد القيم المحاسبية الصافية للتثبيتات الملموسة موضوع فروقات الجرد وذلك في نهاية كل سنة مالية.

ولقد قدم لنا المثال العملي الآتي لتوضيح كل ما سبق:

في نهاية السنة المالية 2017 قامت المؤسسة بالقيام بعملية الجرد المالي لكل تثبيتاتها ومقارنتها مع الجرد المحاسبي فنتج عن ذلك فروقات جرد سالبة والموضحة في الملحق رقم (05) هذه الفروقات يوجد منها ما هو غير مبرر والتي تعتبر خسائر انخفاض القيمة لعام 2017 والموضحة في الملحق رقم (06) حيث يبين الملحق على تسجيل خسائر قيمة في المعدات والأدوات الصناعية (محرك كهربائي) بقيمة 16 114 ,31 دج و خسائر القيمة في المعدات والأدوات الصناعية (يرفع رافعة T3) بقيمة 28 327 ,68 دج .

تسجل مقدار هذه الخسائر في حسابات الشركة كمصروف من مصاريف الدورة المحاسبية، مقابل إثبات انخفاض قيمة الأصل كما هي موضحة في القيد الآتي:

		2017/12/31		
681		مخصصات الاهتلاك وخسائر القيم الأصول الغير جارية	44 441 ,99	
	2915000	خسائر القيمة عن المعدات والأدوات الصناعية (محرك كهربائي)		16 114 ,31
	2915210	خسائر القيمة عن المعدات والأدوات الصناعية (يرفع رافعة T3)		28 327 ,68
		تسجيل خسارة قيمة التثبيتات		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

كما قدم لنا مثال عملي آخر بين فيه عن كيفية مراجعة الشركة في نهاية كل سنة مالية خسارة القيمة المسجلة مسبقا حيث بين أن خسارة القيمة غير نهائية بحيث يمكن زيادة رفعها أو تخفيضها أو إلغائها وهذا

في حالة كون القيمة القابلة للتحصيل أكبر من القيمة المحاسبية وبين لنا أيضا أن هذا الاسترجاع أو الإلغاء يجب أن لا يتعدى مبلغ الاسترجاع ومبلغ الخسارة المسجل سابقا حتى لا تفوق قيمة التكلفة التاريخية المسجلة في الميزانية وفي مايلي المثال العملي التوضيحي:

في سنة 2016 تم تقييد مخصصات خسائر في قيمة تجهيزات السكك المثبتة في أرضية الورشات الكهربائية بمبلغ 58, 668 9 دج والمعدات والأدوات بمبلغ 98, 951 3 دج والتي يتم إلغائها خلال السنة المالية 2017 لزوال الهدف من تقييدها.

ويتم تسجيل القيد المحاسبي في دفاتر الشركة كمايلي :

		2017/12/31		
2915225200		خسائر القيمة في تجهيزات السكك المثبتة في أرضية الورشات الكهربائية	9 668 ,58	
291530		خسائر القيمة عن معدات وأدوات	3 951 ,98	
	75810	منتوجات مختلفة ذات طابع استرجاع		13 620 ,56
		تكاليف سنوات سابقة		
		استرجاع خسارة قيمة التثبيتات		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة – الملحق 07-

خامسا: تقييم التثبيتات الملموسة عند خروجها من الشركة.

من خلال دراستنا الميدانية وجهنا سؤالنا للمسؤول المحاسبي المالي عن الأسباب التي تؤدي بالشركة إلى الإستغناء عن تثبيتاتها الملموسة وماهي طرق الاستغناء عن هذه التثبيتات وكيف يتم التقييم هذه التثبيتات عند خروجها من شركة وكيف تسجل محاسبيا فأجابنا بمايلي:

أن الشركة قامت منذ بداية نشاط بعملية وحيدة والمتمثلة في عملية تنازل وشطب الأصل من الخدمة (التخلص منه) في نفس الوقت سنة 2008 لمجموعة من عناصر أصول استثمارات ومخزونات وذلك لعدم استعمالها وحاجتها لها في نشاطها لأنها لا تنتظر منها منافع اقتصادية مستقبلية.

كما أفادنا المسؤول المالي والمحاسبي أن هناك مراحل تحضيرية تتم في شركة قبل عملية شطب والتنازل عن هذه التثبيتات الملموسة والمتمثلة في تحديد قائمة التثبيتات المتنازل عنها تم عرضها على محافظ البيع لتحديد القيمة الحقيقية لهذه التثبيتات والتي لا يجب أن يتم بيعها بأقل من هذه القيمة ثم تأتي مرحلة البيع بالمزاد العلني حيث ترسى على شخص الذي يعطي للشركة أعلى سعر بيع من بين المتنافسين المتقدمين لعملية الشراء وأعلى من قيمتة التثبيت التي حددها محافظ البيع وبعدها تسلم هذه التثبيتات للمشتري بعد تسديد كامل ثمنها . وبعد كل المراحل التحضيرية تأتي مرحلة التقييد عملية التنازل وشطب لهذه

الأصول المتنازل عنها من ميزانية و حسابات الشركة حيث تتم هذه العملية عبر مرحلتين :

المرحلة الأولى : مرحلة شطب وإخراج التثبيتات الملموسة من الخدمة والمقيدة في ميزانية الشركة وذلك بجعل كل حسابات التثبيتات الملموسة حـ/×2 دائنة بقيمتها الأصلية وجعل حـ/×29 استهلاك التثبيتات الملموسة و حـ/ 693 قيمة العناصر الأخرى المتنازل عنها مدينة، حيث أن استهلاك التثبيتات الملموسة=مجموع الاهتلاكات المتراكمة إلى غاية تاريخ التنازل عنها أو بيعها، وقيمة العناصر الأخرى المتنازل عنها = تكلفة الأصل– مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة.

وبخصوص العناصر المتخلص منها مثل الفضلات والمهملات وبقايا المعادن والعجلات والبطريات والحطب ...الخ والتي لم تكن مقيدة في الميزانية المحاسبية للشركة فيستغنى عن مرحلة تقيد الشطب وإخراج التثبيتات الملموسة من الخدمة.

المرحلة الثانية: تقييد عملية البيع بالمزاد العلني وتحصيل قيمة المبيعات بشيك خزينة بعد خصم أتعاب محافظ البيع ومصاريف التسجيل والطابع وذلك بجعل الحسابات الآتية حـ/ 579 ايرادات قيد التحصيل وحـ/625 مصاريف العقود والمنازعات وحـ/ 648 أداءات وضرائب ورسوم أخرى مدينة وحـ/ 792 نواتج الاستثمارات المتنازل عنها أو حـ/ 798 نواتج استثنائية دائنا .

ولقد قدم لنا المثال العملي الآتي لتوضيح كل ما سبق:

بتاريخ 2008/09/30 قامت الشركة بعملية شطب وإخراج من الخدمة مجموعة عناصر أصول إستثمارات ومخزونات وتم بيعها بالمزاد العلني بمبلغ إجمالي يقدر بـ 00, 000 840 دج حيث حدد سعر بيع معدات نقل مهتلكة كليا بـ 30, 922 888 10 دج، معدات ومولدات الطاقة الكهربائية بمبلـغ 52, 589 248 1 دج ، قطع الغيار السيارات و بمبلغ 51, 948 6 دج وقد تم تسديد أتعاب محافظ البيع بنسبة 5% من سعر البيع الاجمالي بمبلغ 00, 000 342 دج ، مصاريف التسجيل والطابع بمبلـــــغ 00, 160 دج .

حيث تمت عملية التنازل وشطب لهذه الأصول من ميزانية و حسابات الشركة عبر مرحلتين الآتيتين :

المرحلة الأولى: مرحلة شطب وإخراج التثبيتات الملموسة من الخدمة والمقيدة في ميزانية الشركة.

حيث يتم تسجيل القيد المحاسبي في دفاتر الشركة كمايلي:

		2008/09/30		
29440		استهلاك معدات السيارات	10 888 922 ,30	
693		قيمة العناصر الأخرى المتنازل عنها	272 063 ,41	
693		قيمة العناصر الأخرى المتنازل عنها	964 241 ,16	
693		قيمة العناصر الأخرى المتنازل عنها	19 260 ,46	
	2440	معدات نقل		10 888 922 ,30
	3131	معدات ومولدات الطاقة الكهربائية		1 248 589 ,52
	3132	قطع الغيار السيارات		6 948 ,51
		شطب وإخراج التثبيتات الملموسة من الخدمة		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

المرحلة الثانية: تقييد عملية البيع بالمزاد العلني وتحصيل قيمة المبيعات بشيك خزينة.

حيث يتم تسجيل القيد المحاسبي في دفاتر الشركة كمايلي :

		2008/09/30		
512		البنك	6 497 840 ,00	
62511		مصاريف العقود والمنازعات	342 000 ,00	
6489		أداءات وضرائب ورسوم أخرى	160 ,00	
	792440	نواتج الاستثمارات المتنازل عنها		5 630 000 ,00
	7989	نواتج إستثنائية		1 210 000 ,00
		تقيد عملية البيع وتحصيل قيمة المبيعات بشيك خزينة		

المصدر: دفتر اليومية بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة

أما بخصوص حالة الإستبدال للتثبيتات الملموسة فلقد صرح المسؤول المحاسبي المالي أن الشركة لم تقم بأي عملية استبدال منذ بداية لنفس الأسباب التي تم ذكرها في العناصر السابقة.

سادسا: الافصاح عن التثبيتات الملموسة في الشركة.

من خلال دراستنا الميدانية وجهنا سؤالنا للمسؤول المحاسبي المالي عن قيام الشركة بالإفصاح المطلوب في قوائمها المالية لتثبيتاتها الملموسة فأجابنا بمايلي:

أن عملية الإفصاح هي مرحلة من مراحل المعالجة المحاسبية وضروري جدا حيث تقوم الشركة بعملية الإفصاح في مختلف قوائمها المالية بهدف توضيح وسهولة قراءتها من مختلف مستخدمي القوائم المالية الموردون، الدائنون التجاريون، العملاء، المقرضون، الحكومات (الضرائب)...الخ ولقد قدم لنا بعض الأمثلة التوضيحية عن عملية الإفصاح من بعض القوائم المالية كميزانية السنة المالية المقفلة في 2017/12/31 (الأصول) وبعض الملاحق كمايلي:

1- بخصوص بيانات وحسابات السنة المالية (2016)، تم الإفصاح عنها؛

2- بخصوص التغيير في الطرق والممارسات المحاسبة لا يوجد أي تغيير في سنة 2017؛

3- القوائم المالية تم إعدادها على أساس مبدأ وقاعدة إستمرارية الاستغلال؛

4- تؤكد الشركة على وجود شهادة مطابقة محاسبتها لمعايير النظام المحاسبي المالي (SCF)؛

5- تفصح المؤسسة على أن قوائمها المالية تمت مراجعتها من طرف مراجع خارجي وطبيعة الشهادة المقدمة تحمل ملاحظة (شهادة بتحفظات)؛

6- تفصح الشركة عن عمليات الجرد المادي بتاريخ الإقفال (12/31 ن) ومقارنته بالجرد المحاسبي وتبيان الانحرافات (كلها سالبة لسنة 2017)، ويشمل هذا الجرد: التثبيتات المعنوية (برمجيات)، والتثبيتات المادية (أراضي، بنايات، تركيبات، تجهيزات ومعدات كبيرة وصغيرة، معدات النقل، آثاث المكتب، معدات الإعلام الآلي، ...الخ)، لكن دون تبيان أسباب الإنحرفات (السالبة). أنظر الملحق رقم (05-1)،(05-2)؛

7- تفصح الشركة عن الإنخفاظات الحاصلة في التثبيتات الملموسة خلال السنة المالية (دون توضيح أسباب الإنخفاض). أنظر الملحق رقم (06)؛

8- تفصح الشركة عن مبلغ التثبيتات الملموسة الجارية (قيد الإنجاز) أنظر الملحق رقم (03) الميزانية (2017)، ويتعلق الأمر بمبلغ عمليات الحيازة غير المكتملة لغاية 2017/12/31؛

9- تفصح الشركة عن التثبيتات الملموسة (المبلغ الإجمالي ومبلغ الحيازة الجديدة في سنة (2017) أنظر الملحق رقم (30) الميزانية (2017)؛

10- تفصح الشركة عن مبلغ مخصصات الإهتلاكات والمؤونات للتثبيتات الملموسة (وغير الملموسة)، لكن دون تفصيل ذلك ويظهر هذا الإفصاح في ميزانية (2017) أنظر الملحق رقم (03) الميزانية (2017)؛

11- تفصح الشركة عن الإهتلاكات السنوية بالتفصيل ولكل أصل على حدى ؛

12- تفصح الشركة على مختلف أنواع الحيازة خلال السنة المالية للأصول الملموسة المادية وكذا الأصول المالية.

المبحث الثالث: معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة.

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى أهم المعوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في شركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة وذلك من خلال مطلبين، المطلب الأول يتم فيه تحديد أهم هذه المعوقات والمطلب الثاني محاولة التعليق والتوضيح والتحليل لهذه النتائج.

المطلب الأول: المعوقات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في الشركة.

من أجل إستخلاص أهم المعوقات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في الشركة محل الدراسة الميدانية، قمنا بإستخدام أداة الدراسة والمتمثلة في المقابلة في شكل حوار مع المسؤول المحاسبي والمالي وذلك بطرح أسئلة شفوية عليه تم تلخيصها في الجدول الموضح أدناه وذلك من أجل معرفة مختلف آرائه حول الموضوع ، ولقد استعنا في إعداد هذه الأسئلة من خلال ما تطرقنا إليه في الجانب النظري وما استخلصناه من مختلف المراجع والمقالات العلمية وملتقيات ودراسات سابقة وقوانين صادرة بخصوص النظام المحاسبي المالي.

ومن خلال مقابلتنا مع المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة قام بإبداء رأيه والإجابة عن جميع التساؤلات ووضعه علامة (×) على الخانة التي يرها مناسبة والملخصة والموضحة في الجدول أدناه:

جدول رقم (2-12) : يوضح أهم المعوقات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في الشركة.

الرقم	التساؤلات	موافق بشدة	موافق	غير موافق	غير موافق بشدة	محايد
01	النظام المحاسبي المالي يتميز بالغموض ولا توجد هناك مذكرة منهجية بالشكل الكافي مدعمة بأمثلة وتطبيقات تشرح ذلك.					×
02	نقص التكوين والتأهيل العلمي والعملي للإطارات المختصة بالمحاسبة في المؤسسة في مجال النظام المحاسبي المالي الجديد.		×			
03	عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.		×			
04	غياب أسواق مالية نشطة تؤخذ أسعارها كمرجع لعملية التقييم.		×			
05	غياب مكاتب الخبرة المتخصصة في مجال تقييم التثبيتات.		×			
06	حجم المؤسسة وإمكانياتها يجعل تطبيق النظام المحاسبي المالي يثقل كاهلها بالتكاليف.		×			

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على مختلف المصادر والمراجع ومقابلة المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة صيانة التجهيزات لصناعية (MEI) بالمسيلة

المطلب الثاني: تحليل النتائج المتوصل إليها.

من خلال الجدول أعلاه نقوم فيما يلي بالتعليق وتوضيح وتحليل لكل ما صرح به المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة ميدان الدراسة بخصوص أهم المعوقات التي تحد من تطبيق النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة في الشركة ليتم إعتماد كل ذلك كنتيجة للدراسة:

أبدى المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة بالحياد إتجاه التساؤل الأول:" النظام المحاسبي المالي يتميز بالغموض ولا توجد هناك مذكرة منهجية بالشكل الكافي مدعمة بأمثلة وتطبيقات تشرح ذلك" وهذا بغية ذكر بعض الصعوبات الأخرى التي يراها تعيق الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي وفيما يلي ذكر لأهم الصعوبات الأخرى:

- الثقافة السائدة في المؤسسات ترتكز على سير الحسابات وليس على الجوانب الفنية والعلمية للمحاسبة.
- عدم وجود إرادة لأصحاب القرار في تطبيق الفعلي لقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات الملموسة.
- عدم جدوى النظام المعلوماتي في المؤسسات، ونقص الخبراء في مجال استخدام الكميوتر والانترنت
- عدم جدوى الكفاءات خاصة بالميدان التي تؤدي إلى تطوير النظام المحاسبي المالي.

وأبدى المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة الموافقه إتجاه التساؤل الثاني " نقص التكوين والتأهيل العلمي والعملي للإطارات المختصة بالمحاسبة في المؤسسة في مجال النظام المحاسبي المالي الجديد ".

كما أبدى رأيه أيضا بالموافقة إتجاه العبارة الثالثة:" عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي"، حيث أوضح أن التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي يتطلب إلى استقلالية القانون المحاسبي عن القانون الجبائي وبالتالي ضرورة إجراء تغييرات في النصوص الجبائية لتكون متوافقة من أحكام النظام المحاسبي المالي.

وجاء في العبارة الخامسة:" غياب أسواق مالية نشطة تؤخذ أسعارها كمرجع لعملية التقييم " إجابته بالموافقة.

وقد أبدى المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة أيضا بالموافقة على العبارة " غياب مكاتب الخبرة المتخصصة في مجال تقييم التثبيتات ".

وقد أظهر المسؤول المحاسبي والمالي بالشركة بالموافقة على العبارة " حجم المؤسسة وإمكانياتها يجعل تطبيق النظام المحاسبي المالي يثقل كاهلها بالتكاليف " بإعتبار الشركة مازالت في أطوارها الأولى، وبالتالي

يجب مراعاة طبيعة الإمكانيات المالية والمادية التي تمتاز بها الشركة وحجم التكاليف التي تتحملها، مقارنة بالفوائد المتوقعة من تطبيق النظام المحاسبي المالي.

كما أبدى المسؤول المحاسبي والمالي إلى إقتراح بعض الإجراءات التي يرها من شأنها تزيد من الالتزام بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية الخاصة بالتثبيتات الملموسة، نلخص أهمها في النقاط التالية:

- الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي يتطلب تهيئة مناخ المناسب لذلك سواء داخل الشركة أو خارجها (المسيرين، متخذي القرارات والدولة).
- تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع التعديلات في المعايير المحاسبية الدولية والإصدارات الأخيرة لها.
- التوافق بين النظام الضريبي ومتطلبات النظام المحاسبي المالي.
- توفير سوق نشطة أو مجموعة خبراء يمكن الرجوع إليهم عند إعادة تقييم التثبيتات الملموسة.
- تطوير الكفاءات المهنية في مجال الخبرة المتخصصة.
- التركيز على تكوين المورد البشري، الذي يتمكن من النظام ألمعلوماتي بالشركة، ويتمكن في نفس الوقت من القواعد المحاسبية وكذا النظام المحاسبي المالي.
- التكوين الجيد والمستمر للإطار المحاسبي في مجال النظام المحاسبي المالي.
- إصدار مذكرات دورية يمكن الرجوع إليها كمرجع عند الحاجة.

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل ومن خلال الدراسة الميدانية التي أجريت بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة، اختبار الفرضية المتعلقة بالتزام المؤسسات الإقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة من حيث الإعتراف، التقييم المبدئي، التقييم اللاحق والإفصاح

وفرضية أنه توجد معوقات في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، وما يمكن استخلاصه من الدراسة الميدانية هو:

1- تلتزم المؤسسات الإقتصادية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص كل من الاعتراف والتقييم المبدئي والإفصاح المطلوب، بينما هذه المؤسسات لا تلتزم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص التقييم اللاحق.

2- كما أظهرت نتائج الدراسة الميدانية على أنه توجد معوقات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة كانت أهمها:

2-1- غياب سوق نشط تؤخذ أسعاره كمرجع لعملية التقييم.

2-2- عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.

2-3- غياب مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات الملموسة.

2-4- غياب التكوين المستمر للإطارات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فيما يتعلق بالمفاهيم المحاسبية الجديدة.

الخاتمة العامة

حاولنا من خلال هذه الدراسة وبطرحنا لإشكالية: ما مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع ما تضمنته المعايير المحاسبية (IFRS-IAS) في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة؟ وهل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تلتزم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في معالجة تثبيتاتها الملموسة؟ الإلمام بجميع جوانب الموضوع من خلال تطرقنا في جانبه النظري إلى كل المفاهيم والمصطلحات الخاصة بالتوافق المحاسبي بغية معرفة ما هي أهمية التوافق المحاسبي الدولي وما مكانة النظام المحاسبي المالي من هذا التوافق، ومن ثم عرض المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة بين المعايير المحاسبية والنظام المحاسبي المالي بغية معرفة مدى توافق هذه الأخيرة مع معايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات الملموسة، أما في الجانب العملي للدراسة قد تم دراسة حالة "بشركة صيانة التجهيزات الصناعية" بالمسيلة، بغية الوقوف عند مدى إلتزام هذه المؤسسات الاقتصادية بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات وكذا الوقوف عند أهم المعوقات التي تحد من الإلتزام بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات وفي الأخير قمنا بعرض إختبار الفرضيات من هذه الدراسة و عرض النتائج المتوصل إليها وإقتراح بعض التوصيات:

1- اختبار فرضيات الدراسة:

انطلاقا من الإشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة ووضعنا لعدة فرضيات وبعد دراستنا لمختلف جوانب الموضوع سواء من الجانب النظري أو التطبيقي وبعد اختبارنا لمدى صدق فرضيات الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية :

- **الفرضية الأولى:** يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، إلا أنه لا يواكب التغييرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية، هذه الفرضية تم تأكيدها في الفصل الأول خلال العرض النظري حيث توصلنا إلى أنه يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة التثبيتات الملموسة، وقواعد المعايير المحاسبية الدولية أكثر تفصيلا من قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة، عدم مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغييرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبة الدولية.

- **الفرضية الثانية:** تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة من حيث الإعتراف والتقييم المبدئي، التقييم اللاحق ومن حيث الإفصاح، تم تأكيد هذه الفرضية ونفيها في جزء منها من خلال الدراسة الميدانية بشركة "صيانة التجهيزات

الصناعية بالمسيلة "، حيث تبين أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تلتزم بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص كل من الإعتراف والتقييم المبدئي والإفصاح المطلوب. بينما لا تلتزم بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لتثبيتاتها الملموسة فيما يخص التقييم اللاحق.

– **الفرضية الثالثة:** توجد معوقات في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية تحد من تطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة ، هذه الفرضية تم تأكيدها من خلال الدراسة الميدانية التي أجريت بشركة "صيانة التجهيزات الصناعية "بالمسيلة حيث من أهم الصعوبات التي تحد من التطبيق السليم مايلي: عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي، غياب سوق نشط تؤخذ أسعاره كمرجع لعملية التقييم،وكذا غياب مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات.

2- نتائج الدراسة:

يمكن تلخيص أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع كمايلي :

– **نتائج الدراسة النظرية:**

من خلال العرض النظري للدراسة يمكننا أن نستخلص النتائج التالية:

– يعمل التوافق المحاسبي الدولي للحد من الاختلافات بين الممارسات المحاسبية بين الدول المختلفة، وهذا ليمكن من توصيل المعلومات في شكل مناسب يمكن فهمه وتفسيره دوليا وحتى تضمن قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية.

– اعتبرت لجنة معايير الدولية (IBSC) من بين أهم المنظمات المهنية التي سعت لتحقيق التوافق المحاسبي الدولي بإصدار معايير تلبي حاجة جميع مستخدمي المعلومات المالية في مختلف دول العالم والتي أعيد هيكلتها سنة 2010 بمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

– جاء النظام المحاسبي المالي كثمرة للإصلاح المحاسبي في الجزائر في سنة 2010، وذلك ليتضمن ويساير التوجهات الاقتصادية الحديثة وليحقق المنافع المنتظرة للاقتصاد الوطني الذي يعتمد حاليا على آلية السوق.

– يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة التثبيتات الملموسة.

– قواعد المعايير المحاسبية الدولية أكثر تفصيلا من قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة.

– عدم مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغييرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير

المحاسبة الدولية.

– **نتائج الدراسة التطبيقية:**

أما فيما يخص النتائج التي استخلصت من الدراسة الميدانية فهي:

– تلتزم المؤسسات الإقتصادية بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات الملموسة فيما يخص كل من الاعتراف والتقييم المبدئي والإفصاح المطلوب عن هذه التثبيتات، بينما هذه المؤسسات لا تلتزم بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات الملموسة فيما يخص التقييم اللاحق وهذا راجع إلى مجموعة من المعوقات التي تحول دون الإلتزام بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات الملموسة أهمها:

- ✓ غياب سوق نشط تؤخذ أسعاره كمرجع لعملية التقييم؛
- ✓ عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي؛
- ✓ غياب مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات الملموسة؛
- ✓ غياب التكوين المستمر للإطارات في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فيما يتعلق بالمفاهيم المحاسبية الجديدة.

3- التوصيات:

بناءا على نتائج الجانب التطبيقي واستنادا للمراجعة النظرية للدراسة فقد تمت التوصية بما يلي :

– تحين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق مع التعديلات في المعايير المحاسبة الدولية والإصدارات الأخيرة؛

– الأخذ بعين الاعتبار الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية ومحاولة إصلاحها؛

– توضيح النقاط الغير مفهومة والغير واضحة في النظام المحاسبي المالي من أجل التطبيق الأمثل؛

– تكييف البيئة الإقتصادية والقانونية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي لتفادي أي مشاكل أثناء التطبيق كـ:

- o التوافق بين النظام الضريبي ومتطلبات النظام المحاسبي المالي؛
- o العمل على تفعيل وتنشيط السوق المالي في الجزائر؛
- o إعتماد مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات؛

– قيام المؤسسات بإجراء تربصات لمحاسبيها عن تقنيات المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) لرفع مستوى أدائهم؛

– ضرورة تحقيق متطلبات المؤسسات الاقتصادية عن طريق التعاون مع الجامعات والمعاهد من أجل المقارنة ما بين الجانب الأكاديمي والتطبيقي في البحث العلمي.

4- آفاق الدراسة:

بعد دراسة موضوع البحث، تظهر إمكانية المواصلة فيه من عدة جوانب من خلال إعتباره أساسا لإعداد بحوث مستقبلية والتوسع بحيث تشمل قطاعات إقتصادية أخرى وبنود أخرى للقوائم المالية مثل المخزونات، الخزينة ....الخ.

واقتراح أن يتم تناول موضوع الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المعنوية والمالية بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية خاصة الجانب التطبيقي الواقعي منها، وذلك لعدم توفر دراسات واقعية عنه في واقع الوحدات الاقتصادية الجزائرية.

قائمة المراجع

1- الـكتب :

1. أحمد حلمي جمعة، **نظرية المحاسبة المالية (النموذج الدولي الجديد)**، دار صفاء للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2010 .
2. أحمد طرطار، عبد العالي منصر، **تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي الجديد**، الطبعة الأولى، جسور للنشر والتوزيع، المحمدية، الجزائر، 2015 .
3. أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.
4. جمعة هوام، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) 2010/2009**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.
5. جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS EXPERT)**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونين، عمان، الأردن، 2014.
6. جمال لعيشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر،2011.
7. حنيفة بن ربيع، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية(IAS/IFRS)**، الجزء الأول الطبعة الثانية، دار النشر منشورات كليك،المحمدية، الجزائر، 2015.
8. حسين القاضي، مأمون حمدان، **المحاسبة الدولية ومعاييرها**، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2011.
9. طارق عبد العال حماد، **دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006.
10. لخضر علاوي، **معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دروس وتطبيقات محلولة**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر، 2012.
11. لخضر علاوي، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر، 2014.
12. محمد بوتين، **المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)**، دار النشر الأوراق الزرقاء الدولية، الجزائر، 2010.

13. محمد حسان بن مالك، علاء بوقفة، **المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري** دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2014.

14. **معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الصفحات الزرقاء الدولية، الجزائر،2008.

15. عاشور كتوش، **المحاسبة العامة أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي(SCF)**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2013.

16. عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)** دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر،2009.

17. شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008.

18. شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، الجزء الثاني مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009.

19. شعيب شنوف، **المحاسبة المالية وفقا للمعايير المحاسبة الدولية للإبلاغ المالي IFRS والنظام المحاسبي المالي SCF**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

2- الأطروحات والرسائل :

20. آدم حديدي، **أثر تطبيق محاسبة القيمة العادلة على الإبلاغ المالي للقوائم المالية في البنوك التجارية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر03، الجزائر، 2015.

21. مداني بن بلغيث، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسة في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر الجزائر،2004.

22. مليكة داشير، **التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات–دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية–**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2015-2016 .

23. محمد مباركي، **أهم الفوارق المتعلقة بالتثبيتات المادية بين النظام المحاسبي المالي(SCF) والمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) وأثرها على نوعية القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية**

الجزائرية –دراسة حالة بمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط–، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، الجزائر 2017.

24. عزوز مخلوفي، **النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبة الدولية –حالة الأصول المادية–**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي بالأغواط، الجزائر، 2015-2016.
25. صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007-2008.

3- المجلات :

26. لخضر بن أحمد، "**الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية دراسة تقييمية**"، مجلة دفاتر اقتصادية، المجلد 5، العدد2، جامعة زيان عشور الجلفة، الجزائر،2014.
27. مروان مباركي، حمزة العربي، "**واقع تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة على مستوى الشركات الصناعة المسعرة في البورصة**"، مجلة الأبحاث الاقتصادية العدد 19، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2018.
28. محمد سيد، "**الإصلاح المحاسبي في الجزائر في ظل المعايير المحاسبة الدولية**"، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 09، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2013.
29. محمد السعيد سعيداني، بوبكر رزيقات، "**مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير المحاسبة الدولية(IAS/IFRS)(دراسة تحليلية تقييمية)**"، مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، العدد 03، المركز الجامعي الونشريسي، تيسمسيلت ، الجزائر، 2018.
30. محمد فيصل مايده، جمال خنشور، "**قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي(SCF)دراسة تحليلية**"، مجلة البحوث والدراسات، العدد 23، جامعة الوادي الجزائر،2017.
31. نور الدين مزياني، محمد الصالح فروم، "**المعايير المحاسبة الدولية والبيئة الجزائرية**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبة"، العدد 01، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2010.
32. السعيد قاسمي، عباس فرحات، "**النظام المحاسبي المالي ومدى تنميطه مع المعايير المحاسبية الدولية**"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 01، جامعة الوادي ، الجزائر 2010.

33. عبد الحميد برحومة، بالقاسم بن خليفة، "**مقارنة النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية**"، مجلة الدراسات الإقتصادية والمالية، المجلد2، العدد07، جامعة الوادي ، الجزائر 2014.

34. عاشور كتوش، "**متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف ، الجزائر، 2009.

35. علي سماي وخلف الله بن يوسف،" **تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية – دراسة استطلاعية على بعض المؤسسات– خلال الفترة الممتدة من (2010 إلى 2014)**" مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 9، العدد 02، جامعة غرداية، الجزائر، 2016.

36. عبد القادر قادري، "**قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية (IASs) – دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي (SCF)–**"، مجلة دفاتر بوادكس، العدد 06، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2016.

4- المداخلات العلمية :

37. زينب حجاج، **أثر التوافق المحاسبي في المعالجة المحاسبية للتثبيتات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية**، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS –IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

38. محمد لعريبي، **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة**، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبة الدولية، جامعة سعد دحلب البليدة، أيام 16-17-18 نوفمبر 2009.

39. مراد ناصر، **النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني**، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديدNSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، يومي 17–18 جانفي 2016.

40. سفيان نقماري، رحمة بلهادف، **واقع تكيف المؤسسات الجزائرية مع النظام المحاسبي المالي– العوائق والرهانات–**، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير

الدولية IAS –IFRS، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس– مستغانم، الجزائر، يومي13-14 جانفي 2013.

41. خالد جمال الجعارات، **اتجاهات النظام المحاسبي الجزائري (المالي والعمومي) على ضوء التجارب الدولية**، الملتقى الدولي الأول حول معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات الحكومية، معهد العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر يومي24-25 نوفمبر 2014.

5- القوانين واللوائح التنظيمية :

42. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، **القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي.**

43. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27 الموافق لـ 28 مايو 2008، **مرسوم تنفيذيّ رقم 08 156 -مؤرّخ في 26 مايو سنة 2008 ، يتضمّن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي .**

44. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، **قرار مؤرخ في 26 يوليو سنة 2008، يحدد القواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.**

45. وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، الجزائر 2019.

6- المحاضرات :

46. العياشي عجلان، **مطبوعة خاصة بمقياس معايير التقارير المالية الدولية IFRS والمعايير المحاسبة الدولية IAS**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2016-2017.

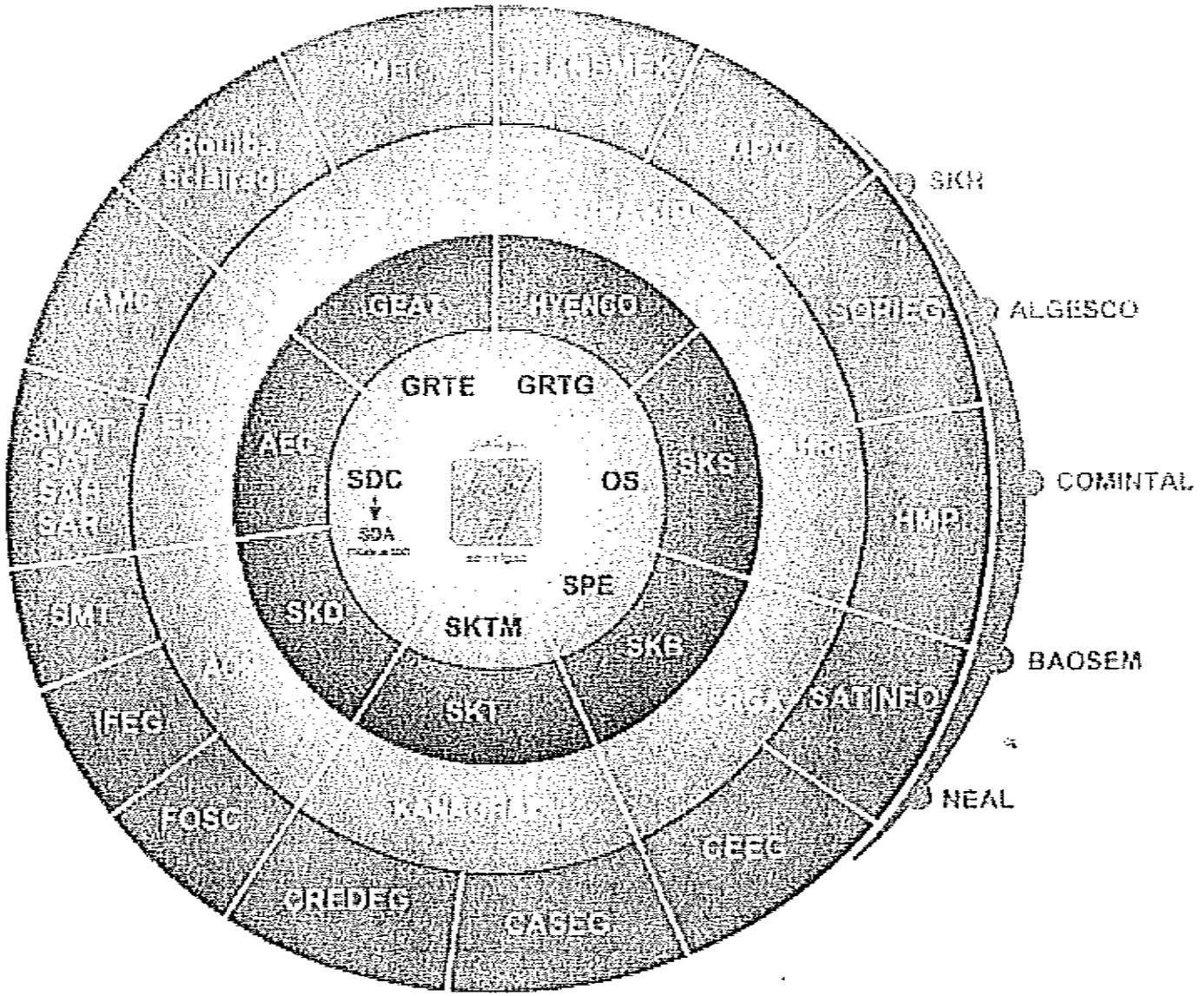
47. رابح طويرات، **مطبوعة في مقياس المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS**، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر، 2018 -2019.

7- مواقع الانترنت:

48. https://th3accountant.blogspot.com/2018/07/IFRS6.html .03/02/2019 .

الملاحق

الملحق رقم (01)



الملحق رقم (02)

MEI/Spa

BP 178 Draa-El-Hadja 28000 M'SILA - ALGERIE -
N° D'IDENTIFICATION:099828010503925

Structures		Effectif
Direction Générale	" DG "	36
Direction Commerciale	" DC "	24
Département Finances-Comptabilité	" DFC "	9
Département Ressources Humaines	" DRH "	11
Département Approvisionnements et Logistique	" DAL "	87
Direction de la Réparation Electrique	" DRE "	79
Direction des Activités en Ateliers	" DAA "	118
Direction des Activités Diesel	" DAD "	206
Direction de Fabrication de la PDR	" DFPDR "	66
Direction Transfo de BLIDA	" DTB "	293
Effectif total du MEI/Spa		926

Structures	Effectif
DG	36
DC	24
DFC	9
DRH	11
DAL	87
DFPDR	66
Autres Structures	403
Effectif total du Pôle MEI/siège	636

الملحق رقم (03)

MEI/Spa

BP 178 Oued F Hadia 28000 AFIR A - ALGERIE -

N° D'IDENTIFICATION 099828013503925

BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2016
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles	R1S2L1	25 097 281,01	21 744 168,77	3 343 112,24	4 814 794,38
Immobilisations corporelles					
Terrains	R1S3L1	165 982 050,00	-	165 982 050,00	165 982 050,00
Bâtiments	R1S3L2	329 279 903,90	129 266 034,47	200 013 869,43	204 953 424,71
Autres immobilisations corporelles	R1S3L3	2 519 878 760,70	1 980 003 218,27	539 875 542,43	601 656 217,62
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours	R1S4L1	2 288 776 402,23	-	2 288 776 402,23	2 154 790 028,18
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées	R1S5L2	4 681 683,42	-	4 681 683,42	4 681 683,42
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	R1S5L4	91 570 582,22	-	91 570 582,22	105 051 149,47
Impôts différés actif	R1S5L5	40 955 256,53	-	40 955 256,53	41 590 860,08
TOTAL ACTIF NON COURANT		**5 466 221 930,01**	**2 131 013 421,51**	**3 335 208 508,50**	**3 283 520 207,86**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	R2S1L1	2 445 607 940,83	185 216 872,92	2 260 391 067,91	2 553 971 713,83
Créances et emplois assimilés					
Clients	R2S2L1	3 388 946 283,94	134 669 785,04	3 254 276 498,90	2 970 606 807,04
Autres débiteurs	R2S2L2	568 887 096,90	-	568 887 096,90	431 725 427,16
Impôts et assimilés	R2S2L3	309 094 554,56	-	309 094 554,56	190 148 496,04
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie	R2S3L2	936 735 431,13	-	936 735 431,13	1 190 689 741,33
TOTAL ACTIF COURANT		**7 649 271 307,36**	**319 886 657,96**	**7 329 384 649,40**	**7 337 142 185,40**
TOTAL GENERAL ACTIF		**13 115 493 237,37**	**2 450 900 079,47**	**10 664 593 157,90**	**10 620 662 393,26**

الملحق رقم (04)

MEI/Spa
BP 178 Draa-El-Hadja 28000 M'SILA - ALGERIE -
N° D'IDENTIFICATION:099828010503925

BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis	R1L01	475 000 000,00	475 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)	R1L03	2 353 158 182,69	2 339 116 320,05
Ecart de réévaluation	R1L04	142 712 624,02	142 712 624,02
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)	R1L06	80 570 264,37	3 195 351,89
Autres capitaux propores - Report à nouveau	R1L07	7 141 665,13	55 568 806,62
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**3 058 582 736,21**	**2 904 455 489,34**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières	R2L01	2 410 381 384,10	2 678 463 243,10
Impôts (différés et provisionnés)	R2L02	4 807 080,54	4 288 904,80
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance	R2L04	323 380 443,08	346 812 587,53
TOTAL II		**2 738 568 907,72**	**3 029 564 735,43**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés	R3L01	2 230 026 571,70	2 322 704 392,80
Impôts	R3L02	577 220 550,99	182 959 393,53
Autres dettes	R3L03	2 060 194 391,28	2 180 978 382,16
Trésorerie passif			
TOTAL III		**4 867 441 513,97**	**4 686 642 168,49**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**10 664 593 157,90**	**10 620 662 393,26**

الملحق رقم (05-1)

MEI/Spa Société du Groupe SONELGAZ
Département Finances-Comptabilité

Etat des Ecarts sur Immobilisations Arrêtés au 31/12/2017

Compte PCCOMPTA	Compte HISSAB	Intitulé	Inventaire Comptable 2017	Inventaire Physique 2017	Ecarts 2017	
					Positifs	Négatifs
204000	20400	LOGICIELS INFORMATIQUES ET ASS.	11 003 871,62	11 003 871,62	-	-
211000	21100	TERRAINS DE CONSTRUCTION	165 982 050,00	165 982 050,00	-	-
212000	21200	AGENCEEMENTS DES TERRAINS	61 776 075,35	61 776 075,35	-	-
213000	21311	BATIMENTS INDUSTRIELS	149 502 933,34	149 502 933,34	-	-
213100	21312	BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET CO	43 846 309,49	43 846 309,49	-	-
213500	213200	VOIES D'ACCES ET DE TRANSPORT	921 259,78	921 259,78	-	-
213600	213211	OUVRAGES D'ART ET DE GENIE CIVIL	5 858 000,00	5 858 000,00	-	-
215000	215225200	EQUIP RAIL AU SOL ATELIER ELEC	80 448 597,42	80 185 643,96	-	262 953,46
215010	215225201	EQUIPEMENTS FOURS	42 929 357,18	42 929 357,18	-	-
215020	215225202	EQUIPEMENTS DE TOURNAGE	74 012 609,97	74 012 609,97	-	-
215025	215225203	EQUIPEMENT POMPE	801 513,86	801 513,86	-	-
215030	215225204	EQUIP FRAISAGE RECTIFICATION	58 568 099,61	58 568 099,61	-	-
215040	215225205	EQUIP DE CHAUDRONNERIE SOUDAGE	32 453 779,05	32 453 779,05	-	-
215050	215225206	EQUIP DE MAINTENANCE DISEL	70 190 410,34	70 190 410,34	-	-
215060	215225207	EQUIPE DE PEINTURE ET SABLAGE	22 793 003,15	22 793 003,15	-	-
215070	215225208	BANC D'ESSAIS	109 666 655,81	109 666 655,81	-	-
215080	215225209	EQUIP DE METALLISATION	319 413 549,64	319 413 549,64	-	-
215090	215225210	EQUIPEMENTS ELECTRIQUES	131 733 176,18	131 733 176,18	-	-
215100	21534	MATERIEL CLARCK	25 000,00	25 000,00	-	-
215110	21532	MATERIEL ET ENGINS DE CHANTIER	8 450 634,01	8 450 634,01	-	-
215120	21533	MATERIEL BASES DE CHANTIER	27 025 797,67	27 025 797,67	-	-
215190	21530	OUTILLAGE	20 976 344,48	20 976 344,48	-	-
215200	21534	MATERIEL DIVERS GRUE HYDRAULIQ	1 327 664,39	1 327 664,39	-	-
215210	21530	PETIT OUTITTAGE	92 974 690,75	92 935 163,75	-	39 527,00
215220	21530	GROS OUTILLAGE	13 948 166,24	13 948 166,24	-	-

الملحق رقم (2-05)

Etat des Ecarts sur Immobilisations Arrêtés au 31/12/2017

218440	218400	MATERIEL AUTOMOBILE	237 110 227,18	231 938 451,96	-	5 171 775,22
218450	21800	MOBILIER DE BUREAU	18 302 263,90	18 282 763,90	-	19 500,00
218452	218224	MATERIEL MICRO INFORMATIQUE	44 409 306,79	44 326 506,79	-	82 800,00
218453	218224	MATERIEL INFOR-MINI ET GROS SY	7 064 356,19	7 064 356,19	-	-
218454	218101	MATERIEL REPRODUCTION	6 257 426,05	6 257 426,05	-	-
218455	218102	AUTRES MATERIELS DE BUREAU	5 192 041,25	5 169 141,25	-	22 900,00
218456	21811	MATERIEL DE LABORATOIRE	4 965 933,79	4 965 933,79	-	-
218457	218103	MATERIEL DE RELIURE	51 166,00	51 166,00	-	-
218471	218521	INSTALLATION DE PREVENTION	1 020 068,11	1 020 068,11	-	-
218472	218522	INSTAL-MATRE-AIR FROID CHAUFF	14 259 557,42	14 096 856,04	-	162 701,38
218473	218524	AUTRES AGENCEMENTS INSTALALLAT	46 780 921,76	46 780 921,76	-	-
218501	213130	LOGEMENTS DU PERSONNEL	17 661 073,65	17 661 073,65	-	-
218510	218723	MATERIEL MEDICAL	3 850,00	3 850,00	-	-
218511	218723	AUTRE MATERIEL SOCIAL	1 485 777,21	1 485 777,21	-	-
218521	218723	MOBILIER	56 500,00	56 500,00	-	-
218522	218723	MATERIELS	1 256 623,08	1 256 623,08	-	-
218523	218723	AUTRES EQUIMENETS	269 275,00	269 275,00	-	-
218571	218721	INSTAL-PREVENT ET LUTTES CONTR	530 162,05	530 162,05	-	-
218572	218722	INST ET MATR DE CLIMA ET CHAUF	668 045,69	655 045,69	-	13 000,00
218573	218723	AURTES AGENCEMENTS DES BATIMEN	489 054,00	489 054,00	-	-
		Total Immobilsations au 31/12/2017	**1 954 463 178,45**	**1 948 688 021,39**	**-**	**5 775 157,06**

الملحق رقم (06)

MEI/Spa Société du Groupe SONELGAZ

Département Finances-Comptabilité

Etat des pertes de valeurs constatées des écarts non-justifies

Arrêtés au 31/12/2017

Compte Comptable	Code Interne	Intitulé	Valeurs d'Origines 2017	Valeurs Nettes Comptables 2017	Pertes de Valeurs 2017
215000	MO01094	CAISSE DU TARAUD	6 980,00	-	-
	MO01095	CAISSE DU TARAUD	9 950,00	-	-
	MO01096	CHIGNOLE	4 100,00	-	-
	MO01099	SCIE CIRCULAIRE	6 480,00	-	-
	MO01106	DEBARDEUSE	8 650,00	-	-
	MO01250	MACHINE A CIE AVEC KIT	18 486,24	-	-
	MO01251	ARRACHE HYDRAULIQUE	140 000,00	-	-
	MO01255	MOTEUR ELECTRIQUE	64 457,22	16 114,31	16 114,31
	MO01256	CHALUMEAU	2 400,00	-	-
	MO01257	DOUBLE METRE	1 450,00	-	-
Sous-total 1 (Compte 215000)			**262 953,46**	**16 114,31**	**16 114,31**
215210	MO01385	PALAN A CLIQUE 3T	39 527,00	28 327,68	28 327,68
Sous-total 3 (Compte 215210)			**39 527,00**	**28 327,68**	**28 327,68**
218440	MT00003	CAMION TYPE SNVI B260 10T	3 439 800,00	-	-
	MT00107	VEHICULE UTILITAIRE 01574.311.28	1 713 675,22	-	-
	MT00128	POSTE RADIO CD	10 000,00	-	-
	MT00129	POSTE RADIO CD	8 300,00	-	-
Sous-total 2 (Compte 218440)			**5 171 775,22**	-	-
218450	AI00624	INTERPHONE	19 500,00	-	-
Sous-total 3 (Compte 218450)			**19 500,00**	-	-
218452	AI00583	APPAREIL FAX	11 800,00	-	-
	MI00595	MICRO-PORTABLE INTEL 15	71 000,00	-	-
Sous-total 4 (Compte 218452)			**82 800,00**	-	-
218455	MC00029	TELEPHONE PORTABLE	22 900,00	-	-
Sous-total 5 (Compte 218455)			**22 900,00**	-	-
218472	AI00549	CLIMATISEUR SPLIT	48 150,10	-	-
	AI00705	CLIMATISEUR SPLIT	41 025,64	-	-
	AI00706	CLIMATISEUR SPLIT	41 025,64	-	-
	ES00108	POELE A GAZ DE VILLE	32 500,00	-	-
Sous-total 6 (Compte 218472)			**162 701,38**	-	-
218572	AI00600	CHAUFFE-BAIN 10 L	13 000,00	-	-
Sous-total 7 (Compte 218572)			**13 000,00**	-	-
Total Général au 31/12/2017			5 775 157,06	44 441,99	44 441,99

الملحق رقم (07)

Journal des écritures comptables des Pertes de Valeurs

EXERCICE 2017

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
2915225200	PERTES DE VALEUR SUR EQUIPEMENTS RAIL AU SOL ATELIER ELECTRIQUE	9 668,58	-
291530	PERTES DE VALEUR SUR OUTILLAGE	3 951,98	-
75810	PRODUITS DIVERS A CARACTERE DE RECUPERATION DE FRAIS	-	13 620,56
	Total Bordereau	**13 620,56**	**13 620,56**

M.E.I./Spa société du SONELGAZ
Dpt. Finances-Comptabilité

الملحق رقم (08)

Etat Récapitulatif des Investissements
Exercice 2017

Cpte.	Cpte.	Libellé	Val. Acq.	Amortissements			V.N.C.
				Antérieurs	Dotation	Cumules	
204000		LOGICIELS INFORMATIQUES ET ASS.	10 928 871,62	6 132 077,25	2 185 774,32	8 317 851,58	2 611 020,04
211000		TERRAINS DE CONSTRUCTION			-	-	-
212000		AGENCEEMENTS DES TERRAINS	61 776 075,35	7 413 129,04	1 235 521,51	8 648 650,55	53 127 424,80
213000		BATIMENTS INDUSTRIELS	85 935 332,23	10 312 239,87	1 718 706,64	12 030 946,51	73 904 385,72
213100		BATIMENTS ADMINISTRATIFS ET CO	33 348 761,49	4 001 851,38	666 975,23	4 668 826,61	28 679 934,88
213500		VOIES D'ACCES ET DE TRANSPORT	921 259,78	110 551,17	18 425,20	128 976,37	792 283,41
213600		OUVRAGES D'ART ET DE GENIE CIVIL	5 858 000,00	156 213,33	117 160,00	273 373,33	5 584 626,67
215000		EQUIP RAIL AU SOL ATELIER ELEC	12 476 431,88	10 106 655,93	144 519,47	10 251 175,40	2 225 256,49
215010		EQUIPEMENTS FOURS	42 929 357,18	37 083 557,55	1 378 390,45	38 461 948,00	4 467 409,18
215020		EQUIPEMENTS DE TOURNAGE	74 012 609,97	69 277 134,57	1 500 213,81	70 777 348,38	3 235 261,59
215025		EQUIPEMENT POMPE	801 513,86	493 783,34	93 190,24	586 973,58	214 540,28
215030		EQUIP FRAISAGE RECTIFICATION	58 568 099,61	58 337 314,78	173 088,62	58 510 403,40	57 696,21
215040		EQUIP DE CHAUDRONNERIE SOUDAGE	32 453 779,04	28 013 699,63	574 715,52	28 588 415,15	3 865 363,89
215050		EQUIP DE MAINTENANCE DISEL	70 190 410,34	60 767 509,32	966 555,19	61 734 064,50	8 456 345,84
215060		EQUIPE DE PEINTURE ET SABLAGE	22 793 003,15	22 793 003,15	-	22 793 003,15	-
215070		BANC D'ESSAIS	109 666 655,81	108 125 094,59	1 120 299,37	109 245 393,96	421 261,85
215080		EQUIP DE METALLISATION	319 413 549,64	225 652 336,36	25 115 454,05	250 767 790,41	68 645 759,23
215090		EQUIPEMENTS ELECTRIQUES	130 749 588,10	53 128 016,20	8 572 170,83	61 700 187,03	69 049 401,07
215100		MATERIEL CLARCK	25 000,00	25 000,00	-	25 000,00	-
215110		MATERIEL ET ENGINS DE CHANTIER	8 450 634,01	7 903 586,32	126 693,27	8 030 279,58	420 354,43
215120		MATERIEL BASES DE CHANTIER	27 025 797,67	22 474 742,00	624 442,00	23 099 184,00	3 926 613,67
215190		OUTILLAGE	20 976 344,47	6 859 122,76	2 097 634,45	8 956 757,21	12 019 587,26
215200		MATERIEL DIVERS GRUE HYDRAULIQ	1 327 664,39	940 336,25	64 266,73	1 004 602,98	323 061,41
215210		PETIT OUTITTAGE	92 876 013,76	66 648 104,02	4 268 099,88	70 916 203,90	21 959 809,86
215220		GROS OUTILLAGE	13 948 166,24	10 027 296,34	1 132 989,07	11 160 285,41	2 787 880,83
218440		MATERIEL AUTOMOBILE	231 067 487,89	152 738 261,75	21 683 236,00	174 421 497,75	56 645 990,14
218450		MOBILIER DE BUREAU	17 515 255,02	11 647 591,26	1 204 704,41	12 852 295,67	4 662 959,35
218452		MATERIEL MICRO INFORMATIQUE	42 729 385,95	28 744 756,55	4 765 080,04	33 509 836,59	9 219 549,36
218453		MATERIEL INFOR-MINI ET GROS SY	7 064 356,19	6 898 773,29	105 896,40	7 004 669,70	59 686,49
218454		MATERIEL REPRODUCTION	6 257 426,05	5 855 889,24	166 153,16	6 022 042,40	235 383,65
218455		AUTRES MATERIELS DE BUREAU	4 813 548,83	4 057 780,50	241 665,83	4 299 446,33	514 102,50
218456		MATERIEL DE LABORATOIRE	4 965 933,79	4 510 817,12	455 116,67	4 965 933,79	-
218457		MATERIEL DE RELIURE	51 166,00	28 279,73	3 495,20	31 774,93	19 391,07
218471		INSTALLATION DE PREVENTION	941 957,37	390 680,70	51 193,33	441 874,04	500 083,33
218472		INSTAL-MATRE-AIR FROID CHAUFF	14 241 563,70	10 514 220,47	449 897,16	10 964 117,62	3 277 446,08

الملحق رقم (09)

Etat Récapitulatif des Investissements
Exercice 2017

218473		AUTRES AGENCEMENTS INSTALLAT	44 389 069,06	19 605 732,29	2 368 489,18	21 974 221,47	22 414 847,59
218501		LOGEMENTS DU PERSONNEL	17 661 073,65	1 766 107,37	353 221,47	2 119 328,84	15 541 744,81
218510		MATERIEL MEDICAL	3 850,00	2 712,50	195,00	2 907,50	942,50
218511		AUTRE MATERIEL SOCIAL	1 422 512,12	850 423,67	72 537,15	922 960,82	499 551,30
218521		MOBILIER	56 500,00	56 500,00	-	56 500,00	-
218522		MATERIELS	1 256 623,09	849 457,06	52 500,72	901 957,79	354 665,30
218523		AUTRES EQUIMENETS	269 275,00	218 666,46	7 347,50	226 013,96	43 261,04
218571		INSTAL-PREVENT ET LUTTES CONTR	530 162,05	530 162,05	-	530 162,05	-
218572		INST ET MATR DE CLIMA ET CHAUF	668 045,69	245 977,90	55 656,83	301 634,73	366 410,96
218573		AURTES AGENCEMENTS DES BATIMEN	489 054,00	163 847,18	47 182,70	211 029,88	278 024,13
		TOTAL	**1 633 847 165,04**	**1 066 458 992,25**	**85 978 854,58**	**1 152 437 846,83**	**481 409 318,21**

M.E.I./Spa société du SONELGAZ
Dpt. Finances-Comptabilité

الملحق رقم (10)

Etat Récapitulatif des Investissements
Exercice 2017

Cpte.	Cpte.	Libellé	Val. Acq.	Amortissements			V.N.C.
				Antérieurs	Dotation	Cumules	
204000	20400	LOGICIELS	75 000,00	75 000,00	-	75 000,00	-
211000	21100	TERRAINS	165 982 050,00	-	-	-	165 982 050,00
213000	21311	BATIMENT INDUSTRIEL	63 567 601,11	63 567 601,11	-	63 567 601,11	-
213100	21312	BATIMENT COMMERCIAL	10 497 548,00	7 348 283,60	524 877,40	7 873 161,00	2 624 387,00
215000	215221	MATERIEL ET OUTILLAGES	67 972 165,54	67 910 095,28	44 481,54	67 954 576,82	17 588,72
215090		APPAREILLAGE DE MESURE ET CONTRÔLE	983 588,08	974 000,58	2 950,00	976 950,58	6 637,50
218471		MATERIEL INCENDIE & SECURITE	78 110,74	78 110,74	-	78 110,74	-
218472		MATERIEL DE CONDITIONNEMENT	17 993,72	17 993,72	-	17 993,72	-
215210		AUTRES MATERIELS	98 677,00	95 718,50	2 958,50	98 677,00	-
218440		MATERIEL DE TRANSPORT	6 042 739,29	6 042 739,29	-	6 042 739,29	-
218450		MOBILIERS DE BUREAUX	787 008,88	764 813,88	17 930,00	782 743,88	4 265,00
218455		MATERIEL DE BUREAUX	378 492,42	355 683,63	7 805,56	363 689,19	14 803,23
218452		MATERIEL INFORMATIQUES	1 679 920,84	1 664 858,70	15 062,14	1 679 920,84	-
218473		AGENCTS ET INSTALLATIONS AMENAGTS	2 146 856,12	2 089 797,75	29 134,96	2 118 932,72	27 923,40
218473		INSTALLATION GAZ/ELECTRICITE	244 996,58	238 227,35	1 692,31	239 919,66	5 076,92
218511		MATERIEL SOCIAUX CULTURELS	221,20	221,20	-	221,20	-
218511		MOBILIERS SOCIAUX	5 100,00	5 100,00	-	5 100,00	-
218511		EQUIPEMENTS MENAGERS	44 968,89	44 968,89	-	44 968,89	-
218511		AMENAGEMENTS SOCIAUX	12 975,00	12 975,00	-	12 975,00	-
		TOTAL	**320 616 013,41**	**151 286 389,22**	**646 892,40**	**151 933 281,63**	**168 682 731,78**

الملحق رقم (11)

DONNEES SIGNALETIQUES

1. Nom de l'entreprise présentant ses états financiers
MEI/SPA

2. Numéro d'entreprise
214

3. Adresse Internet
WWW.MEI.DZ

4. Nature des états financiers
Consolidés

5. Durée de l'exercice
5.1. Date d'ouverture des états financiers 01/01/2017
5.2. Date de clôture des états financiers 31/12/2017

6. Monnaie dans laquelle les états financiers sont libellés
DZD

7. Adresse
BP N° 178 DRAA EL-HADJA M'SILA 28000

8. Forme juridique
Société Par Actions S.P.A.

9. Pays dans lequel l'entreprise a été enregistrée
ALGERIE

10. Description de la nature des principales activités
LA MAINTENANCE DES EQUIPEMENTS INDUSTRIELS

11. Structure de l'actionnariat
11.1. Nom de la société mère du groupe
SONELGAZ

12. Données de l'exercice précédent
[X] 12.1. Données publiées [ ] 12.2. Données retraitées

13. Changements dans les méthodes/pratiques comptables
AUCUN CHANGEMENT

14. Les états financiers ont été établis sur une base du principe de continuité d'exploitation
[X] 14.1. Oui [ ] 14.2. Non

15. Attestation de conformité aux Normes SCF
[X] 15.1. Oui [ ] 15.2. Non

16. Dans le cas où les états financiers ont été vérifiés par un réviseur d'entreprise : la nature de l'attestation
[ ] 16.1. Attestation sans réserve [ ] 16.2 Attestation sans réserve avec paragraphe explicatif
[X] 16.3. Attestation avec réserves [ ] 16.4. Opinion négative [ ] 16.5 Déclaration d'abstention

الملحق رقم (12-1)

Société: MEI/Spa
Exercice: 2017

EVOLUTION DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS

Unité (Milliers de DA)

AUTRES INFORMATIONS SUR LES ELEMENTS FONGIBLES* DE L'ACTIF CIRCULANT

ACTIF CIRCULANT	Notes	Valeur selon la méthode pratiquée	Valeur de marché	Différence
Stocks	Compte 3	2 260 391,07	2 260 391,07	-
Titres de placement		-	-	-
Autres		-	-	-
TOTAL		2 260 391,07	2 260 391,07	-

* L'argent, le blé, l'huile sont des choses fongibles ou de genre. Les choses fongibles peuvent être remplacées par n'importe quelle chose du même genre. C'est pourquoi il est traditionnellement affirmé que les choses de genre ne périssent pas.

الملحق رقم (12-2)

Société: MEI Spa
Exercice: 2017

EVOLUTION DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS

Unité (Milliers de DA)

RUBRIQUES ET POSTES	NOTE	Pertes de valeur cumulées en début d'exercice	Augmentations pertes de valeur sur l'exercice	Reprises sur pertes de valeur	Pertes de valeur cumulées en fin d'exercice
Goodwill		-	-	-	-
Immobilisations incorporelles		-	-	-	-
Immobilisations corporelles		-	-	-	-
Terrains		-	-		-
Agencements et aménagements de terrain			-	-	-
Constructions			-		-
Installations techniques, matériel et outillage industriels	Compte 2915	31,06	-	13,62	44,64
Autres immobilisations corporelles	Compte 2918	-		-	-
Participations				-	-
Autres actifs financiers non courants		-	-	-	-

ETAT DES ECHEANCES DES CREANCES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	A un an au plus	A plus d'un an et 5 ans au plus	A plus de 5 ans	TOTAL
Prêts					
Clients hors Groupe	Compte 4150	764 557,12	-	-	764 557,12
Client Groupe	Compte 4118	2 520 983,46	-	-	2 520 983,46
Impôts	Compte 445	181 834,35	-	-	181 834,35
Autres débiteurs	Comptes 409 à 467	644 833,22	-	-	644 833,22
TOTAL		4 132 253,15	-	-	4 132 253,15

ETAT DES IMPÔTS DIFFERES ACTIFS

ORIGINE DE L'IMPÔT	Notes	MONTANT	DATE D'EXPIRATION	METHODE DE CALCUL
a titre d'exemple :				
honoraires	Compte 622	240 000,00	juin-18	25%
provision prime de départ à la retraite	Compte 665	- 29 654 409,10	-	25%
provision pour médaille de mérite	Compte 665	1 814 883,10	-	25%
Autres Charges	Compte 62 63 64 65 68	27 509 526,00	juin-18	25%
TOTAL		-	-	25%

Société: MEI Spa
Exercice: 2017

الملحق رقم (12-3)

EVOLUTION DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS NON COURANTS

Unité (Milliers de DA)

RUBRIQUES ET POSTES	NOTE	Valeur brute à l'ouverture de l'exercice	Augmentations de l'exercice			Diminutions de l'exercice			Valeur brute à la clôture de l'exercice
			Acquisition	Apport	Création	Cession	Scissions	Mise hors service	
Immobilisations incorporelles	Compte 20	11 083,87	14 053,41	-	-	-	-	-	25 087,28
Immobilisations corporelles									
Terrains	Compte 211	165 982,05	-	-	-	-	-	-	165 982,05
Agencements et aménagements de terrain	Compte 212	61 776,05	-	-	-	-	-	-	61 776,05
Constructions	Compte 213	217 789,53	49 714,25	-	-	-	-	-	267 503,83
Installations techniques, matériel et outillage industriels	Compte 215	1 035 667,33	866 577,00	-	-	-	-	-	1 953 344,38
Autres immobilisations corporelles	Compte 218	372 916,67	183 617,71	-	-	-	-	-	556 534,38
Immobilisations corporelles en cours	Compte 232	2 154 790,03	127 986,37	-	-	-	-	-	2 282 776,40
Participations	Compte 261 et 262	204,00	155,00	-	-	-	-	-	359,00
Créances rattachées à ces sociétés en participation	Compte 268	4 322,63	-	-	-		-	-	4 322,68
Autres actifs financiers non courants	Compte 27	84 749,37	91 570,58	-	-		-	-	176 319,95

TABLEAU DES AMORTISSEMENTS

RUBRIQUES ET POSTES	NOTE	Amortissements cumulés en début d'exercice	Augmentations dotations de l'exercice	Diminutions éléments sortis	Amortissements cumulés en fin d'exercice
Immobilisations incorporelles	Compte 280	6 207,09	15 537,09	-	21 744,17
Immobilisations corporelles					
Terrains	[illegible]	-	-	-	-
Agencements et aménagements de terrain	Compte 2312	7 413,13	1 235,52	-	8 648,65
Constructions	Compte 2313	87 262,65	33 354,54	-	120 617,33
Installations techniques, matériel et outillage industriels	Compte 2315	557 627,23	987 537,51	-	1 545 164,74
Autres immobilisations corporelles	Compte 2318	259 235,10	175 558 94	-	434 794,04

TABLEAU DES PERTES DE VALEUR SUR IMMOBILISATIONS ET AUTRES ACTIFS NON COURANTS

الملحق رقم (13)

Société: MEI/SPA
Exercice: 2017

ETAT DES RESERVES

Réserves légales	Compte 1061	47 500,00	
Réserves réglementées			
Réserves statutaires			
Réserves facultatives	Compte 1063	1 985 165,35	
TOTAL		2 033 665,35	

ANNEXE RELATIVE AUX PROVISIONS

RUBRIQUES ET POSTES	Notes	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice
PROVISIONS PASSIFS NON COURANTS					
Provisions pour pensions et obligations similaires	Compte 153				-
Provisions pour engagements de retraite et indemnités assimilées		221 183 526,48	125 928 619,67	26 970 866,97	320 141 279,18
Provisions pour impôts		-	-	-	-
Provisions sur litiges	Compte 158	2 659 163,90	580 000,00	-	3 239 163,90
PROVISIONS PASSIFS COURANTS					
Provisions pour pensions et obligations similaires	Compte 428	94 580 803,62	111 569 350,64	71 639 183,47	134 510 970,79
Autres provisions liées au personnel		-	-	-	-
Provisions pour impôts	Comptes 44750-44755	86 923 053,83	18 037 893,05	5 620 314,80	99 340 632,08
TOTAL		181 503 857,45		77 259 498,27	233 851 602,87

الملحق رقم (14)

EXPLICATION DE L'ECART DE REEVALUATION

		Réévaluée	Valeur d'origine réévaluation	Après réévaluation	Amort. supplémentaires
Valeur des immobilisations réévaluées					
Immobilisations incorporelles	-	-	-	-	-
Immobilisations corporelles	-	-	-	-	-
Terrains	-	-	-	-	-
Agencements et aménagements de terrain	-	-	-	-	-
Constructions	Compte 105	142 712,62	-	142 712,62	-
Installations techniques, matériel et outillage industriels	-	-	-	-	-

Traitement de l'écart de réévaluation

LIBELLE	NOTE	Part du capital correspondant à une incorporation de l'écart de réévaluation	Variation de l'écart de réévaluation	Valeur après réévaluation	Amortissements supplémentaires
Immobilisations incorporelles	-	-	-	-	-
Immobilisations corporelles	-	-	-	-	-
Terrains	-	-	-	-	-
Agencements et aménagements de terrain	-	-	-	-	-
Constructions	Compte 105	142 712,62	-	142 712,62	-
Installations techniques, matériel et outillage industriels	-	-	-	-	-

ETAT DES ECHEANCES DES DETTES A LA CLOTURE DE L'EXERCICE

RUBRIQUES ET POSTES	Note	A un an au plus	A plus d'un an et 5 ans au plus	A plus de 5 ans	TOTAL
Emprunts Bancaires					
En Algérie	Compte 164	-	52 331,32	2 319 834,06	2 372 165,38
A l'étranger					-
Emprunts Obligataires					-
Autres dettes	Comptes Crédits				-
Dettes Fournisseurs	Compte 40	2 152 522,94	-	-	2 152 522,94
Dettes vis-à-vis de l'état et collectivité publiques	Compte 44	281 280,21			281 280,21
Dettes Associés et Sociétés apparentées	Compte 45	215 490,62	-	-	215 490,62
Autres créditeurs	-				-
TOTAL		2 649 293,78	52 331,32	2 319 834,06	5 021 459,16

الملحق رقم (15)

ETAT DES IMPÔTS DIFFERES

ORIGINE DE L'IMPÔT	Note	MONTANT	DATE D'EXPIRATION	METHODE DE CALCUL
le compte 134	-	518 175,74	-	-
	-	-	-	-
	-	-	-	-
	-	-	-	-

ETAT DES PRODUITS A RECEVOIR ET CHARGES A PAYER

Nature	Note	Solde début de période	Augmentation de l'exercice	Solde de l'exercice
compte 468	-	-	-	-
produits à recevoir (enregistrés au débit)	-	-	-	-
charges à payer (enregistrés au crédit)	-	-	-	-
	-	-	-	-
TOTAL				

الملحق رقم (16)

Société: MEDSPA
Exercice: 2017

VENTILATION DU CHIFFRE D'AFFAIRES

Compostantes du chiffre d'affaires	2 685 157,00	1 460 104,00	-	4 145 261,00

exemple d'activités distribution eau distribution gaz transport, maintenance construction ...

Eléments extraordinaires

Désignation	Note	Nature	Montant
Charges	Comptes 67	-	-
Produits	Comptes 77	-	-

Produits et charges de l'activité ordinaire

Désignation	Note	Montant
Charges	Comptes 6	4 301 561,65
Produits	Comptes 7	4 220 991,58

LIBELLE	Montant
Capital	475 000,00
Nombre d'actions	9 500
Résultat de l'exercice	80 570 264,37
Résultat par actions	8 481,08

الحمد لله