جامعةعبدالحميد بن بأديس – مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير
قسم العلوم و المحاسبة

الشعبة: العلوم المالية و المحاسبة التخصص: تدقيق و مراقبة التسيير

مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكادمي

محاسبة الإهتلاكات وفق النظام المحاسبي المالي SCF

دراسة حالة مؤسسة عدوان للكيماويات – مستغانم

مقدمة من طرف الطالب : تحت إشراف الأستاذ:

-فليتي حسام الدين -بوزيد سفيان

أعضاء لجنة:

الإسم واللقب	الصفة	الرتبة	الجامعة
	رئيسا		مستغانم
بوزيد سفيان	مشرفا ومقرراً	أستاذ محاضر أ	مستغانم
	مناقشا		مستغانم

-السنة الجامعية: 2021/2022

الشّكر والتّقدير

. أتوجه بالشكر والحمد الله عز وجل الذي مدّني بالقوة والصبر على

مواصلة هذا العمل وإتمامه

كما أتقدّم بجزيل الشكر وعظيم التقدير إلى الأستاذ" بوزيد سفيان "

لتفضّله بالإشراف على هذه المذكرة وعلى حكمة توجيهاته وملاحظاته

و أدين بالشكر أيضا إلى كل عمال مؤسسة" الذي

ساعدوني من خلال تقديم جميع التسهيلات ومختلف التوضيحات

والمعلومات المقدّمة من طرفهم لإنجاز هذا البحث.

الإهداء

الحمد الله و الصلاة على أشرف الخلق و سيد المرسلين إلى الذين قال الله فيها و بالوالدين إحسانا و أمرنا بالدعاء لها . فقال " : قل ربي ارحمها كما ربياني صغيرا . "

أهدي ثمرة عملي إلى والدايا الكريمين أبي الذي رباني على الفضيلة و الأخلاق و أمي التي أطال الله في عمرها و التي جعل الله الجنة تحت أقدامها و إلى أخواتي الأعزاء و إلى جميع الأحبة و الأصدقاء و خاصة إلى الأستاذ الكريم "بوزيد سفيان " الذي ساندني بنصائح القيمة و توجيهاته أثناء إعداد المذكرة و أهدي تحياتي إلى كل من علمني حرفا و إلى كل طالب علم إلى كل من ينظر بعين الرحمة إلى أمة سيدنا محمد صلى الله عليه و سلم .

الشكر و
التقدير III
الإهداء.....

..... III

الفهرس III
قائمة الجداول و الأشكال III

المقدمة 1

تمهيد 4

المبحث الأول : مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي: (SCF) 5

المطلب الأول : تقديم النظام المحاسبي المالي 5

المطلب الثاني : مكونات النظام المالي المحاسبي 5

المطلب الثالث : أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه : 6

المبحث الثاني : مبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF 7

المطلب الأول : أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد 7

المطلب الثاني : مبادئ النظام المحاسبي المالي (SCF) 8

المطلب الثالث : مجال تطبيق النظام المحاسبي الماليSCF: 10

المبحث الثالث : الإصلاح المحاسبي في الجزائر 11

المطلب الأول : ماهية الإصلاح المحاسبي 11

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة على البيئة المحاسبية ..... 13.....

المطلب الثالث : المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر ..... 14.....

خلاصة الفصل الأول : ..... 20.....

تمهيد: ..... 21.....

المبحث الأول : عموميات حول التثبيتات حسبSCF ..... 22.....

المطلب الأول : مفهوم التثبيتات وشروط الاعتراف بها : ..... 22.....

المطلب الثاني : دراسة حسابات التثبيتات ..... 26.....

المطلب الثالث : مقارنة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية 31.....

المبحث الثاني : الإهتلاكات(AMORTISSEMENTS) ..... 42.....

.–المطلب الأول : تعريف الإهتلاك ..... 42.....

المطلب الثاني : التثبيتات القابلة للإهتلاك ..... 42.....

المطلب الثالث .طرق إهتلاك التثبيتات : ..... 43.....

المطلب الرابع : الدراسات الدورية لطرق الإهتلاك ، المدة النفعية والقيمة المتبقية : ...44.....

خلاصة الفصل : ..... 49.....

تمهيد: ..... 50.....

المبحث الأول : معالجة عمليات الإهتلاك لمؤسسة عدوان .....51.....

المطلب الأول : معالجة عمليات الاهتلاك في مؤسسة عدوان .....51.....

المطلب الثاني دور محاسبة الاهتلاكات في مؤسسة عدوان .....59.....

خلاصة .....61.....

الخاتمة : .....62.....

المراجع .....64.....

قائمة الجداول و الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي :	05
02	**مكونات النظام المالي المحاسبي**	05
03	الحد الأدنى لرقم الأعمال واليد العاملة للمؤسسات الصغيرة	09
04	مقارنة التثبيتات المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي38	26
05	: مقارنة شهرة المحل وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية 3	28
06	مقارنة التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16	29
07	الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 16 بخصوص الإهتلاك	31
08	مقارنة عقارات التوظيف وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي 40	33
09	: مقارنة التثبيتات المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعياران المحاسبيان الدوليان 32 و 39	34
10	مقارنة انخفاض قيمة الأصول وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي	36
11	المدة النفعية للتثبيتات العينية ومعدلات إهتلاكها .	38
12	مخطط اهتلاك الأصل(سيارة)	39
13	المنهجية المطبقة لعملية الشراء	47
14	**جدول الإهنلاك الثابت**	47
15	**جدول الإهتلاك المتناقص**	48
16	. جدول الاهتلاك المتزايد	49
17	معدل الاهتلاك المتزايد لكل سنة	50
18	**جدول الإهتلاك الخطي بعد التعديل**	51

المقدمة

المقدمة

إن الظروف الاقتصادية الدولية الراهنة العرض على جميع الدول تكييف أنظمتها الاقتصادية مع النظام العالمي الجديد ذو التوجه الرأسمالي الذي يبحث عن توفير الأرضية الخصبة الاستثمارات الأجنبية و الشركات المتعددة الجنسيات ، وهذا بدعم من المنظمات الدولية و على رأسها الصندوق الدولي ، البنك العالمي و المنظمة العالمية للتجارة و الهيئات والمنظمات المهنية الأخرى المختصة كل حسب مجالها

فالنظام المحاسبي هو جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي لبلد ما فهو أيضا معنى بهذا التغيير و هذا التكييف لكي يوافق مع المعايير و القواعد المحاسبية الدولية التي تنادي به الهيئات الدولية و على رأس مجلس المعايير الدولية (ASB)

.وهذا ما يقودنا إلى طرح التساؤل الجوهري التالي:

ما هي أسباب انتقال من المخطط المحاسبي إلى النظام المحاسبي ؟

وهذا سوف نتطرق في هذه المقدمة إلى ذكر العناصر التالية :

1- أسباب انتقال من المخطط المحاسبي إلى النظام المحاسبي :

توجد عدة أسباب دفعت بالسلطات المالية للانتقال من المخطط الوطني المحاسبي الذي عملت به الجزائر منذ 1975 و الذي عرف تعديلا واحد سنة 1999 على النظام المحاسبي المالي المكيف مع المعايير الدولية المحاسبية نقف عند بعضها :

- قصور المخطط الوطني المحاسبي .

- التوجهات الاقتصادية الجديدة (مواصلة معيار الإصلاحات الاقتصادية الذي باشرته الجزائر) .

- ظاهرة العولمة وهيمنة الفكر الرأسمالي على الفكر الاقتصادي

- الاستجابة للمعايير الدولية المحاسبية التي تنادي بالتوحيد و التقارب على مستوى القوائم المالية

2- تعريف النظام المحاسبي الجديد :

إن النظام المحاسبي أو المحاسبة المالية هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتحرين معطيات قاعدية تصنيفها ، تقييمها وتسجيلها و عرض كشوف تعكس الصورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان ونجا عنه أو وضعية تخزينه في نهاية السنة المالية.

و يطبق النظام المحاسبي الجديد على كل شخص طبيعي أو معنوي ملوم بموجب نص قانوني او تنظيمي يمسك المحاسبة المالية مع مراعات الأرقام الخاصة بها ، يستثني للأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبية العمومية.

3- تعريف الاهتلاك :

في النظام المحاسبي حسب المادة 121-07 فقد عرف الاهتلاك كالتالي :

الاهتلاك هو استهلاك منافع اقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ، و يتم حسابه كعبه إلا إذا كان مدمجا في القيمة ناسلية لأصل الكيان لنفسه ، ويعرف الاهتلا أيضا انه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ، و يتم توزيع المبلغ القابل للاهتلاك بصورة مطردة على مدة دوام تفعية للأصل مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأسمل بعد نهاية الخدمة أو عند انقضاء المدة التفعية.

ولهذا جاءنا التساؤل حول الاهتلاكات حسب النظام المالي المحاسبي الجديد :

كيف تقوم بمعالجة الاهتلاكات حسب هذا النظام و ما هو دورها ؟ .

أسباب اختيار الموضوع :

مدى ملائمته مع التخصص (المحاسية)

- الإصلاحات المحاسبية التي تباشرها الدولة على النظام المحاسبي

- التطرق في هذا الموضوع بغية فتح مجال البحث أمام المهتمين به مستقبلا

حدود الدراسة :

- الحدود المكانية شركة عدوان المنطقة الصناعية فرناكة ، ولاية مستغانم

- الحدود الزمانية : 2017-2018 .

- المنهج المتبع : استقرائي

- أهمية الدراسة :

النظام المحاسبي الجديد يساعد في تمكين موظفي المحاسبة من التعامل مع تثبيتاتها المادية و المعنوي.
النظام المحاسبي جزء لا يتجزأ من المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الأول

الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

تمهيد

نتيجة لترابط الاقتصاد الجزائري باقتصاديات الدول الأخرى ، من خلال فتح المجال أمام رأس المال الأجنبي وخوصصة الشركات وقيام الشراكة بين المؤسسات الوطنية والأجنبية كان لابد من مراجعة النظام المحاسبي وجعله يتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية ، فالمظهر الفاسي في الجزائر يقي لفترة طويلة يعتمد على المخطط الوطني المحاسبي ، المرحلة التي كان الاقتصاد فيها مخطط ، ويعكس تحقيق أهداف الاقتصاد الكلي فيما يخص مستوى العمالة والإنتاج ، وعليه باشرت الجزائر في إجراء إصلاحات معمقة ، تتعلق بالتفتح الاقتصادي والاتجاه نحو اقتصاد السوق ، تحرير التجارة الخارجية ، فتح رؤوس أموال المؤسسات العمومية للخواص وتشجيع المنافسة ، هذه الإصلاحات هدفها الأساسي توفير للمستثمرين الخواص المحليين والأجانب فضاء اقتصادي جديد ، يتسم بالأمان والشفافية في التعاقدات الاقتصادية هذا التوجه الاقتصادي الجديد في الجزائر جعل المهنيين يرون أن المخطط الوطني المحاسبي PCN) الساري العمل به منذ 1976 أصبح محدوداً وله عدة نقائض ، ويرجع ذلك لكون الإصلاحات الاقتصادية أدت إلى ظهور عمليات وأحداث حديدة بقيت بدون حلول ، وعليه فإن التحول نحو اقتصاد السوق يتطلب وسائل قياس محاسبية جديدة للتي هذه المتطلبات ، لهذا الغرض كان من الضروري إعداد نظام محاسبي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ويأخذ بعين الاعتبار المفاهيم والمبادئ والقواعد والحلول المقبولة من طرف المعايير المحاسبة الدولية للتفصيل أكثر في الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي ومنطلقاته الفكرية والإصلاحات المحاسبية التي مشت النظام المحاسبي الجزائري ، سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي :

المبحث الأول : مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي ؛

المبحث الثاني : مبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث :الإصلاح المحاسبي في الجزائر

المبحث الأول : مفاهيم حول النظام المحاسبي المالي: (SCF)

سنتناول في هذا الجانب المفاهيم العامة حول النظام المحاسبي المالي (SCF) حيث سيتم التطرق إلى أهم النقاط التي تناولها ، وكل ما يمكن إفادتنا في عملنا هذا .

المطلب الأول : تقديم النظام المحاسبي المالي .

يهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى ممارسة دوليه وعلى غرار الإصلاحات المعمول بها ، تم إعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني وتبني النظام المحاسبي المالي لغرض مواكبة التطورات والذي سيساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم حاولنا في هذا المطلب توضيح النظام المحاسبي المالي من خلال الإطار المفاهيمي لهذا الأخير.

- **الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي :**
  - **مفهوم النظام المحاسبي المالي :**

بموجب القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2017 و حسب المادة رقم 03 منه فإن المحاسبة المالية " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها ، و تقييمها ، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان و نجاعته ، و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية [1]

المطلب الثاني : مكونات النظام المالي المحاسبي

- **مكونات الإطار التشريعي المتضمن النظام المحاسبي المالي :**

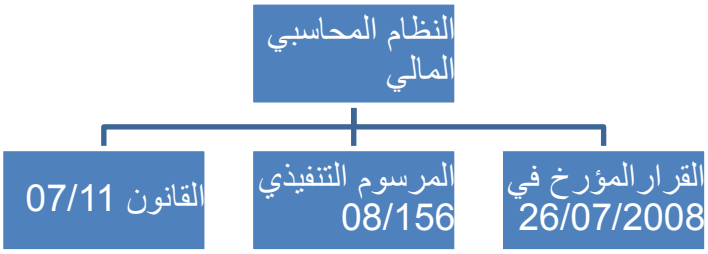
- صدور القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2017 يتضمن النظام المحاسبي المالي (المادة 43) .

- صدور المرسوم التنفيذي رقم 08/156 المؤرخ في 26/05/2008، يتضمن تطبيق أحكما القانون 07/11 (المادة 44)

- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية عدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، العدد الصادر بتلريخ 2007/11/25، المادة رقم 3، ص 3

شكل رقم (01) : توضيح المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي :

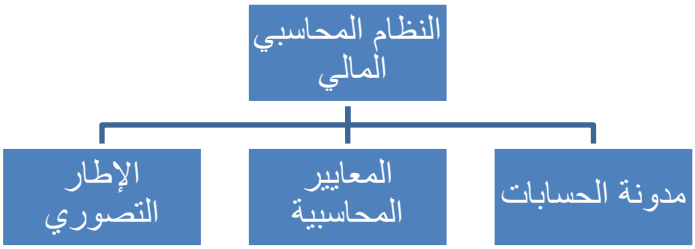


المصدر: من إعداد الطالب وفق الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري

- **مكونات النظام المحاسبي المالي :**

- يمكن تمثيل مكونات النظام المحاسبي المالي في الشكل التالي:

شكل رقم (02): مكونات النظام المالي المحاسبي



المصدر: من إعداد الطالب وفق الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري.

المطلب الثالث : أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه :

سنتطرق فيما يلى إلى أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي .

1. أهمية النظام المحاسبي المالي :

من اجل الدخول في الاقتصاد الدولي والإندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية ، باتت الأهمية واضحة للنظام المحاسبي المالي في الجزائر والتي يمكن إبرازها فيما يلي : هـ يسمح بتوفير معلومات مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة ، النظام المحاسبي المالي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية وبالتالي فهو قريب من الممارسات المحاسبية العالمية ومتكيف مع الاقتصاد الحديث بإنتاجه

لمعلومة مالية ذات جودة مما يؤدي إلى تقريب المحاسبة الوطنية من المحاسبة العالمية . ه يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية كما يسمح بالمقارنة . ه لقد أني لسد الثغرات في القانون التجاري ومنع الممارسات غير الشرعية ولترسيخ أسس التسيير الشفاف . ه يشجع الإستثمار الأجنبي نظرا لإستجابتهلإحتياجات المستثمر الأجنبي . ه خلق الإنسجام بين النظام المحاسبي الجزائري والأنظمة المحاسبية الدولية . • تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة تتمثل في جدول سيولة الخزينة وجدول حركات رؤوس الأموال بالإضافة إلى جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.

1-أهداف النظام المحاسبي المالي :

يكتسي النظام المحاسبي المالي اهمية بالغة كونه يستوجب لمختلف احتياجات المهنيين و المستثمرين ، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وهو يهدف إلى التالي : 1 ه توفير معلومات مالية مفهومة ه إعطاء صورة صادقة و حقيقية للوضعية المالية • وضع قوائم مالية للمؤسسات تسمح بالمقارنة بين المؤسسة نفسها عبر الزمن أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو نفس القطاع داخل التراب الوطني و خارجه ، أي في الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية ه قواعد اللتقييم العامة والخاصة حيث يظم مختلف قواعد التقييم المحاسبي وكذا متابعة العمليات العادية والخاصة عرض القوائم المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول ، الخصوم حسابات النتائج ، حالات تغيير الخزينة ، حالات تغيير الموال الخاصة والملاحق . ه نشر معلومات وافية ، صحيحة ، موثوق بها وتتمتع بشفافية أكبر لتساعد في فهم المعلومات لإتخاذ القرار من طرف المستعملين

.

المبحث الثاني : مبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF

المطلب الأول : أسباب الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد

كما ثم الإشارة إليه فيما سبق ، فإن الجزائر منذ أن تبنت النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي السابق (المخطط المحاسبي الوطني الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس محتواد بغية قماشيه والتطورات والتحولات التي عرفها الاقتصاد ولا لسد الثغرات والنقائص مثل التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الإيجاري ، العمليات بالعملة الأجنبية ... إلخ 2 ، ولهذا كان من الضروري تدارك الوضع وذلك من خلال

آيت محمد مراد، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر ، تحديات و الأهداف ، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهمي للنظام المحاسبي و آليات 2تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية 13-15 /2009/10 ،جامعة البليدة، الجزائر ص0

تبني نظاماً جديداً يتماشى والتطلعات المستقبلية للاقتصاد الوطني يمكن تلخيص أهم الأسباب التي دفعت بالجزائر للتوجه إلى النظام المحاسبي المالي في ما يلي) :

- التمكين من إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات ؛ - الاقتراب من الممارسات المحاسبية العالمية والسماح لنا بالعمل على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصرة - النقائش والشعرات التي خلفها النظام السابق الذي يتلاءم والنظام الاقتصادي السابق لا اقتصاد السوق - إمكانية تطبيق الكيانات الصغيرة النظام معلومات مني على محاسبة مستلة - الاعتماد على مبادئ وقواعد واضحة التي تساعد التوجه المحاسبي للمعاملات ، تقيمها وإعداد القوائم المالية ، الأمر الذي سيسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد ، وتسهيل مراجعة الحسابات ؟ - محاولة حلب المستثمرين الأجانب من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية ، لأن التنوع المحاسبي بين الدول ينجر عنه مشاكل عديدة ، يمكن أن نذكر منها ما يلي :

- عند إعداد القوائم المالية الموحدة التي تعدها المؤسسة الأم التي لها عدة فروع ومؤسسات تابعة لها في دول أجنبية ، حيث أن كل فرح يطبق القواعد المحاسبية التي تفرضها الدولة الموجودة فيها ، وعلى المؤسسة الأم تحويل القوائم المالية لفروعها إلى قوائم وتقارير معدة حسب المعايير والمبادئ المحاسبية المعتمدة في البلد الأصلي للمؤسسة الأم ؛

غياب محال للمقارنة للمعلومة المالية بين مختلف المؤسسات في العالم مما يؤدي إلى عدم التحائس في المخرجات الموجهة إلى المستعملين وبالتالي إلى ضعف جودة ونوعية المعلومات ،

المطلب الثاني : مبادئ النظام المحاسبي المالي (SCF)

نصت المادة 06 من القانون 07/11 على أن النظام المحاسبي المالي يتضمن إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية ، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولا سيما :3

- **محاسبة التعهد** : يجب تسجيل الأحداث الاقتصادية عند حدوثها أي عندما ينشأ الحق أو الدين وليس عندما يحدث تدفق نقدي .1 وتظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبط به . وهو ما نصت عليه المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 .

علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر و أثره في تفعيل الممارسة المحاسبية ، مذكرة ماجيستر ، فرع محاسبة و جباية ، جامعة ورقلة 20123،ص 85.

- **استمرارية الاستغلال** : يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بافتراض أن المؤسسة ستواصل نشاطها في المستقبل ، وهو ما نصت عليه المادة 07 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 . وفي حال عدم الاستمرار لابد من تقديم المبررات والدلائل التي حضرت على أساسها القوائم المالية .

- **الدلالة** : يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية في شكل وثائق تضمن مصداقيتها وتكون المعلومات متبوعة بدلائل حول العملية .

- **قابلية الفهم** : هو أن تكون القابلية للفهم من جانب المستخدمين التي يجب توافرها في المعلومات الواردة في القوائم المالية.

-**قابلية المقارنة** : يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على إجراء مقارنات لعدة دورات زمنية لنفس المؤسسة وبين مختلف المؤسسات . "4

- **المصداقية** : يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة وذلك بالتمثيل الصادق للعمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تمثلها أو المتوقع أن تعبر عنها .5

- **عدم المقاصة** : لا يمكن إجراء مقاصة بين عنصر من عناصر الأصول وعنصر الخصوم ، عنصر من الأعباء وعنصر النواتج ، إلا في حالات إستثنائية تتم فيها عملية المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية .6

- **الأهمية النسبية** : تكون المعلومة ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم .4 وهذا ما نصت عليه المادة 11 من م ت رقم 08/156

- **الحيطة والحذر** : يجب تسجل النفقات محتملة الحدوث دون أن يسمح بتكوين مؤونات واحتياطات مبالغ فيها وهو ما نصت عليه المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156

3 نوري الحاج ، تطبيق التوحيد المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسة الإقتصادية ، مذكرة ماجيستر ، فرع المالية و المحاسبة، جامعة شلف 2008،ص53

5 طارق حمزة ، المخطط الوطني للمحاسبة ، دراسة تحسيسية إنتقادية ، مذكرة ماجيستر ، جامعةص الجزائر ،2004، ص31.

5 د. مسعود دروالمي ، ا . ضيف الله محمد الهادي ، أ . قوادري محمد ، مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCF) بالمعايير الدولية المحاسبية (IAS - IFRS) ،)قياس وتقييم بنود القوائم المالية) المحور الثاني : مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة ، ص 14 .

- **الوحدة النقدية** : نصت المادتين 12 و 13 من القانون رقم 07-11 بأنه يتم مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية ويتم تحويل أي عملية بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط و الكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية

-**التكلفة التاريخية** : تسجل محاسبيا عناصر الأصول والخصوم وكذا التكاليف والإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي الإعتماد على تكلفة الحصول عليها

أسبقية الواقع الإقتصادي على المظهر القانوني : الإعتماد في المحاسبة على جوهر العمليات والأحداث وحقيقتها الإقتصادية وليس على شكلها القانوني فقط ، مثلا عقد الإيجار يسجل ضمن عناصر الميزانية ، وهو ما نصت عليه المادة 18 من م ت رقم 08-156

المطلب الثالث : مجال تطبيق النظام المحاسبي الماليSCF:

إن المادة 04 من القانون 07/11 الزمت الكيانات التالية بمسك محاسبة مالية .

1. الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .

2. التعاونيات

3. الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية ، يمارسون نشاطات إقتصادية متكررة

4. كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للمحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي .

كما يمكن للكيانات الصغيرة أن تمسك محاسبة مالية مبسطة خلال سنتين متتاليتين وأن لا يتعدى رقم أعمالهما وعدد مستخدميها السقف المذكورة في الجدول أدناه :7

(جدول رقم 01)الحد الأدنى لرقم الأعمال واليد العاملة للمؤسسات الصغيرة

قطاع النشاط	رقم الأعمال	عدد العمال

7 الجريدة الرسمية ، مرجع سبق ذكره، المادة 04،ص03

الأنشطة التجارية	10ملايين دج	09عمال بصفة دائمة
الأنشطة الإنتاجية والحرفية	06ملايين دج	09عمال بصفة دائمة
أنشطة تقديم الخدمات وأخرى	03ملايين دج	09عمال بصفة دائمة

المصدر: من إعداد الطالب وفق الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري.

المبحث الثالث : الإصلاح المحاسبي في الجزائر

المطلب الأول : ماهية الإصلاح المحاسبي

لقد أعتبر التوجه نحو عمليات الإصلاح المحاسبي في الجزائر ضرورة وحتمية أملتها متطلبات المحيط الاقتصادي العالمي الحالي وفشل النظام الفراسي القديم في ملائمة المستحدات الاقتصادية التي تستدعي التوافق مع المعايير المحامية الدولية التي جاءت في النظام المحاسي الجديد ، ومن أجل القضاء على الفالي المخطط المحاسبي الوطني الذي كان معمول به منذ سنة 1975 ، ومحاولة تكييفه مع المحيط الاقتصادي الجديد وجعله مثلالماً مع احتياجات مستعملي المعلومة المحاسبية على المستوى الوطني والدولي ، ثم طرح مشروع إصلاح المخطط المحاسبي كمرحلة مكملة لعملية الإصلاح الاقتصادي في المؤسسات ، من خلال النظام القياسي المالي المتوافق مع معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية .

أولا : أسباب الإصلاح المحاسبي

إن الأساس المعتمد في إصلاح النظام الحماسي يقوم على أن المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) لة 1975 يقدم النظام العربي بالدرجة الأولى ، ولا يخدم مقتضيات الأسواق المالية والإفصاح الفاسي ، مما استدعى تبني نظاماً محاسبياً أكثر ملامة ، ولعل أهم الأسباب التي استدعت الإصلاح الماسي ما يلي:8

- تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر من الممارسات العالمية ، وفق ركيزة ومرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصرة

- التمكن من إعداد معلومات دقيقة تعكس الصورة الصادقة المعبرة عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية

8 كنوش عاشور ، متطلبات النظام المحاسبي الموحد، IFRS /IAS في الجزائر مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة شلف ، الجزائر ، العدد6، سنة 2008، ص 295-296.

- التقليل من الأخطار المتعلقة بالتلاعب الإداري وغير الإداري بالقواعد والمبادئ المحاسبية ، وتسهيل مراجعة الحسابات من خلال تبني قواعد أكثر وضوحا.

-توفر النظام المحاسبي الجديد على الإجابات الملائمة لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية

- محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية ، لوقايته من المشاكل في اختلاف النظم المحاسبية .

ثانياً : أهمية الإصلاح المحاسبي

قام الاصلاح الحاسي في الجزائر على مجموعة من المبررات تنطلق أساسا من أن النظام الذي كان سائدا لا يخدم تفعيل البورصة والسوق المالي بشكل عام ، لأن هذه الأخيرة تقوم على الكفاءة المرتبطة بتوفير المعلومات في الوقت والمكان المناسبين وبالكم والكيف اللازم ، وعلى موائمة النظام المحاسبي الجزائري مع الإطار الذي يحكم الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي ، في ظل ذلك أصبح من الضروري الوفاء بهذه المتطلبات لتحقيق الآتي 9:

- إنشاء بيئة محاسبية مقبولة قبولاً دولياً .

- تشجيع استقطاب الاستثمار الأجي.

- الوفاء بالاحتياجات المعبر عنها من مستخدمي مخرجات الأنظمة الماسية وطنيا ودوليا .

- توافق النظام المحاسبي الجزائري مع ما ذهب إليه مجلس معايير المحاسبة الدولية .

- يسهل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية - شفافية المعلومات .

- الإفصاح الفعال في ظل المرجعية الدولية .

- توافق القوائم المالية للمؤسسات الوطنية مع الأجنبية .

- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولية .

9 صديقي مسعود، فعالية الاصلاح المحاسبي في الجزائر ،المؤتمر العلمي الدولي الأول حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر ، جامعة ورقلة،2011/11/30،ص 07.

- إعطاء معلومات مالية ملائمة أكثر على تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.

ثالثاً : أهداف الإصلاح المحاسبي

يمكن عرض أهم أهداف الإصلاح المحاسبي في ما يلي 10

- تحديث وترقية النظام المحاسبي الجزائري بما يتوافق ومتطلبات التوجه الاقتصادي الجزائري نحوى الاقتصاد المعاصرة

- الاستفادة من تجارب الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام المحاسبي المالي الطبيعة الاحتكاك الاقتصادي المتواصل معها

- العمل على ترقية سير المعاملات المالية المحاسبية وفق المعايير الدولية مما يمكن المؤسسات الجزائرية من الاستفادة من مزايا هذا النظام

- تسهيل التعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ونظيرها الأجنبية.

المطلب الثاني : العوامل المؤثرة على البيئة المحاسبية

- **تعريف المحاسبة**

تُعرّف المحاسبة بأنها عملية تتكون من مجموعة أنشطة متتالية تختص بالتحديد، والقياس، والتسجيل، وتوصيل البيانات والمعلومات الاقتصادية والمالية معبراً عنها بوحدة النقد والمتعلقة بالوحدات الاقتصادية، وتهدف المحاسبة إلى تحقيق الرقابة على الموارد المتاحة وكذلك تحديد موقف المؤسسة من الناحية المالية من مبالغ مستحقة لها أو عليها، كما تهدف إلى تحديد نتائج النشاط التجاري من ربح أو خسارة، بالإضافة إلى إعداد قائمة الميزانية التي تُموَّل المؤسسة بها.

- **العوامل المؤثرة على المحاسبة**

وفيما يأتي أبرز العوامل المؤثرة على المحاسبة :

10براق محمد، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي الأول ،جامعة ورقلة،2011/11/30،ص05.

***البيئة**: هي مجموعة من القوى الخارجية التي تؤثر على عمل المؤسسة، وتمتاز بالحركة والتغير المستمر، ويرتبط نجاح المؤسسات بشكل عام بمدى تكيفها مع البيئات بما يخدم أهدافها، وتشتمل على عناصر عديدة هي:[٨]

-البيئة الاقتصادية

- .البيئة السياسية والقانونية .

-البيئة العلمية والتكنولوجية .

-البيئة الاجتماعية .

***مستعملو القوائم المالية:** تعرف القوائم المالية على أنها المصدر الرئيسي للمعلومات المالية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال المؤسسة بحيث تظهر القوائم المالية المركز المالي للمؤسسة في وقت إعدادها، كما أنها نوع من أنواع التقارير المحاسبية، أما عن التقارير المالية فهي المادة الأساسية للتحليل المالي ومصدر مهم يلجأ له المحلل المالي ومتخذو القرار في الإطار العام الذي يضم المعلومات المالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم، وتحتوي على تقارير مجلس الإدارة ومراجع الحسابات، وتفصيلات القوائم المالية وإيضاحاتها.[٩[

المطلب الثالث : المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر

لم يكن الإصلاح المحاسي غداة الاستقلال يتصدر أولويات الجامح الاقتصادية ، إذ بقيت الجزائر تسير على التعليم المحاسبي الموروث عن الاستعمار الفرنسي خلال سنوات عديدة بعد الاستقلال ، ولم يندعم هذا المجال بأي هيئة مختصة تشرف على شؤون الإصلاح الحاسي إلا في بداية السبعينات .

لقد صاحبت الهيئات والمنظمات المهنية في الجزائر خاصة منها المتعلقة مباشرة بمهنة المحاسبة (مجلس المحاسبة ، المجلس الوطني للمحاسبة ، المصنف الوطني لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) ، تلك الإصلاحات المحاسبية التي قام بها المشرع الجزائري والمتعلقة بشيئ الأنظمة المحاسبية ، لما لهذه الهيئات والمنظمات المهنية من دور في الإشراف والمراقبة والمتابعة لهذه الإصلاحات والعمل على تطبيقها بما يتماشى وإطارها العام11.

ستحاول في هذا الجزء تقديم عرض موجز لأهم المنظمات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر:

11براق محمد ، مرجع سبق ذكره ،ص6.

أولا : مجلس المحاسبة

مع إعادة تنظيم الاقتصاد الوطني وهيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات العمومية وتعقد أنماط التسيير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام الفاسي قام المشرع الجزائري بسن آليات رقابية للحد من أنواع الاحتلال التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة من خلال القانون رقم 80-05 المؤرخ في 10-30-1980 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة ، وفي مادته رقم 05 نص على آن : « مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تتصور العمليات المالية والمحاسب في أين تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصداقيتها

ثانياً : المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

تعتبر المنظمة الوطنية خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين من بين المتعلمات والهيئات المهنية المشرقة على مهنة المحاسبة في الجزائر ، حيث صاحبت هذه المنظمة التطورات التي مشت المحاسبة كمهنة وكنظام .

1- نشأة المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين :12

نشأت هذه المنظمة بموجب المادة رقم 5 من قانون 91-08 الصادر في 27-04-1991 المتعلق بمهن الحبير المحاسبي ومحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين ، ونقشت هذه المادة على اله « تنشأ منظمة وطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات معتمد حسب الشروط التي يحددها هذا القانون » (1)

2-مهام المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين :

تلخص المادة رقم 09 من القانون 91-08 المهام التي تضطلع بها المنظمة فيما يلي : - السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستهاء - الدفاع على كرامة أعضائها واستقلاليتهم ؛ تحديد النظام الداخلي للمنظمة الذي يتعلق بشروط المهنة وخصوصياتها

-مساعدة السلطات العمومية في ميدان التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعير

12 الجريدة الرسمية ، العدد رقم 20 المؤرخ بتاريخ1991/05/01، ص651.

- تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات والغير من المنظمات الأجنبية ؛

- إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

- تقدير في حدود التشريع المعمول به الصلاحية المهنية للإنجازات والشهادات التي يقدمها المرشحون للتسجيل في هذه المهن ؛

- التأكد من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي يتحزها أعضاؤها ،

ثالثاً : مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة

تم تأسيس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 92-20 المؤرخ في 13 1992-01 ، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 97-458 المؤرخ في 01-12-1997 ، والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصاته وفوائد عمله 13

وتتمثل اختصاصات المجلس فيما يلي :

- حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة ؛

- تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية وتجاه العير والمنظمات الأجنبية المسائلة ؛

- إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ؛

- الوقاية من كل النزاعات المهنية بين أعضاء النقابة وتسويتها

- تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة ؛

- السهر على احترام جميع أعضاء النقابة للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي ؛ - تحديد المطالب العادية للتدقيق والرقابة ؛

- إبداء الرأي في المسائل التي تعرضها عليها السلطات المختصة في ميد ان التقييس المحاسبي والمالي المرتبط بحياة المؤسسة

13 الجريدة الرسمية ، العدد رقم 03 المؤرخ في 1992/01/13، ص82-83.

-المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة ودعوة السلطات المختصة للحضور للتدريبات والملتقيات المهنية ، تنظيمها ، الإشراف عليها ومراقبتها بالتنسيق مع السلطات المختصة

- المشاركة في مهام التعليم والتكوين والبحث

- القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تعطيه المهنة وتوزيعها ونشرها .

رابعاً : المجلس الوطني للمحاسبة

أنشئ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 25-09-1996 والذي تحدد الطبيعة الاستشارية له ، كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره .14

1-صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة :

تتمثل صلاحياته طبقا للمادة الثالثة من نفس المرسوم فيما يلي :

- يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالحاسية وبتعليمها

- بنجر أو يكلف من بنجر كل الدراسات والتحاليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبة

- يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني ؛

- يفتح ويبدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة ؟

- يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية

- يتابع تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي ؛

- ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه ؛

- بنشر تقاريره ودراساته وتحاليله وتوجيهاته

1414 الجريدة الرسمية ، العدد رقم 03 المؤرخ في 1992/01/13، ص18.

.2.أعضاء المجلس الوطني للمحاسبة :

فيما يتعلق بأعضاء المجلس فلقد تم تحديدهم في المادة (06) من نفس المرسوم سالف الذكر والذي يتضمن تشكيلة ورئاسة المجلس ، حيث يرأس المجلس وزير المالية أو ممثله .

أما تشكيته فهي :

- الرئيسي المزاول لمهمته في المجلس الوطني النقابة الخبراء والمراسين ومحافظي الحسابات والمحامين المعتمدين ؛

- ممثل الوزير المكلف بالمالية ؛

- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي

- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني ؛

- مثل الوزير المكلف بالتجارة ؛

- ممثل الوزير المكلف بالإحصائيات ؛

- ممثل الوزير المكلف بالإصلاح الإداري والوظيف العمومية

- ممثل عن المفتشية العامة للمالية ؛

- ممثل عن الغرفة الوطنية للزراعة ؛

- ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة والماعة ؛

- ممثل عن بنك الجزائر

- ممثل عن لجنة تنظيم عمليات البورصة ومراقبتها

- ممثل عن الجمعية المهنية للبنوك والمؤسسات المالية ؛

- ممثل عن جمعية شركات التأمين ؛

- ممثلين عن الشركات القابضة العمومية ؛

- ستة (06) ممثلين للمهنة يعينهم مجلس النقابة الوطنية من بين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين

-أستاذين (02) لهما رتبة أستاذ مساعد على الأقل في مجال المحاسبة والمالية بعينهما الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي ،

باعتباره الحية الرسمية الوحيدة المكلف باختيار طرق التقييس المحاسبي في الجزائر ، فإن المجلس الوطني للمحاسبة ساهم في الإصلاح المحاسبي من خلال تبني الخيار القائم على إصلاح المخطط المحاسبي الوطني من خلال تبني المعايير الدولية (IAS / IFRS)

من خلال ما سبق فإننا نلاحظ أن المنظمات المهنية السابقة والمتمثلة في المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين ، المجلس الوطني للمحاسبة) كانت تعمل في الأساس وفق إطار مخطط المحاسبة الوطني (PCN) ، وعليه من الضروري الآن أن تتكيف مع إطارها الجديد في ظل الإصلاحات المحاسبية المتعلقة بتبني الجزائر المعايير المحاسبة الدولية ، والعمل على الاندماج مع هذه الإصلاحات .15

15 براق محمد، مرجع سبق ذكره،ص10

خلاصة الفصل الأول :

يتبين لنا مما سبق أن البعد الدولي المتنامي للأنشطة الاقتصادية أظهر أن النحاسية تختلف بمحتواها وتطبيقاتها من بيئة لأخرى ومن بلد لآخر ، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد من أثر اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية خاصة في ظل تعدد وتشابك الارتباطات بين الأسواق المالية الدولية والأنشطة التجارية والمالية لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها . كما أن من بين أهم متطلبات الاندماج في اقتصاد السوق توحيد الأنظمة المحاسبية وفق المعايير المحاسبية الدولية ، الأمر الذي دفع الجزائر في إطار توجهها الاقتصادي الحر إلى القيام بتبني المعايير الدولية الخاصة بالتقارير المالية والإفصاح (IFRS) والمعايير المحاسبية الدولية (IAS) ، من خلال النظام المحاسبي المالي الذي شرع في العمل به في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ، هذه الإصلاحات الأخيرة والتي جاءت للإجابة عن رغبة المتعاملين الاقتصاديين الأحالب والجزائريين في التفاعل فيما بينهم ، جاءت نتيجة أن النظام الذي كان سائدا (المسلط المحاسبي الوطني (PCN لا يخدم تفعيل البورسة والسوق المالي بشكل عام ، لأن هذه الأخيرة تقوم على الكفاءة المرتبطة بتوفير المعلومات في الوقت والمكان المناسبين وبالكم والكيف اللازم وعلى موائمة النظام المحاسبي الجزائري مع الإطار الذي يحكم الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي

الفصل الثاني

مفاهيم حول التثبيتات والإهتلاكات وفق النظام المحاسبي المالي SCF

تمهيد:

إن الظروف الاقتصادية الدولية الراهنة تفرض على جميع الدول تكييف أنظمتها الاقتصادية مع النظام العالمي الجديد ذو التوجه الرأسمالي، الذي يبحث عن توفير الأرضية الخصبة للاستثمارات الأجنبية والشركات المتعددة الجنسيات، وهذا بدعم من المنظمات الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي، البنك العالمي والمنظمة العالمية للتجارة والهيئات والمنظمات المهنية الأخرى المختصة كل حسب مجالها .فالنظام المحاسبي هو جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي لبلد ما، فهو أيضا معني بهذا التغيير وهذا التكيف لكي يتوافق مع المعايير والقواعد المحاسبية الدولية التي تنادي به الهيئات الدولية وعلى رأسها مجلس المعايير الدولية للمحاسبة .(IASB) سنحاول في هذا العمل التطرق إلى النقاط الآتية:

المبحث الأول : عموميات حول التثبيتات حسب SCF

المبحث الثاني : الإهتلاكات حسب SCF

المبحث الأول : عموميات حول التثبيتات حسبSCF

تعتبر التثبيتات أحد أهم الممتلكات الموجودة بالمؤسسة والتي تعبر عن الأصول غير جارية والمعنوية والعينية المالية ، حيث ، حيث سنحاول التطرق في هذا المبحث إلى مفهوم كل من التثبيتات وأنواعها وشروط إدراجها في الحسابات وشرح حسابات المجموعة ثانية خاصة بالتثبيتات بالإضافة إلى ذلك إجراء مقارنة التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية .

المطلب الأول : مفهوم التثبيتات وشروط الاعتراف بها :

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم التثبيتات المعنوية والمادية والمالية وشورط الاعتراف بها .

❖ **مفهوم التثبيتات:**

هي تلك الأصول التي يتم اقتنائها من قبل الوحدة الاقتصادية ليس يعرض إعادة البيع وتحويلها إلى نقدية خلال الفترة المحاسبية ، ولكن للمساعدة في العملية الانتاجية لعدة فترات محاسبية . وحسب نظام المحاسبي المالي SCF تتمثل القيم الثابتة في مجموع الوسائل والقيم الثابتة المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو انجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة . 16

أولا : التثبيتات المعنوية من منظور النظام المحاسبي المالي

✓ **تعريف التثبيتات المعنوية :**

التجهيزات المعنوية هي عبارة عن أصل قابل للتجديد ، غير نقدي وغير مادي ، مراقب ومستخدم من قبل المنشأة في إطار الأنشطة العادية ، فهي تتمثل في أموال التجارة المشترات ، النماذج ، برمجيات الإعلام الآلي أو شهادات أخرى للاستغلال ، الامتيازات ، مصاريف تطوير منجم معدني موجه لاستغلال تجاري . 17

✓ **خصائص التثبيتات المعنوية:**

تتميز التثبيتات المعنوية غير ملموسة بخاصيتين رئيسيتين هما : 18

- ليس لهما كيان مادي ملموس .

16عبد الوهاب رميدي ، علي سماي ، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد،ط1، دار هومة، الجزائر 2011ص89.
17هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر ، 2010ص، 67.
18 نفس المرجع ، ص67.

- عدم التأكد من قيمة المنافع المستقبلية المتوقع الحصول عليها من هذه التثبيتات .

بالإضافة إلى الخاصيتين الرئيسيتين تهدف هذه التثبيتات بعض الخواص التي يتفاوت وجودها بين أصل وأخر أهمها :

- صعوبة تحديد عمرها الانتاجي .
- التقلبات الحادة المحتملة في قيمتها .
- الكثير من التثبيتات ليس لها قيمة سوقية ، لاقتصار المنافع المحتملة منها على مؤسسة معينة - شهرة المحل ، إذ لا يمكن بيعها بمعزل عن المؤسسة المرتبطة بها .

✓ **شروط الاعتراف بالتثبيتات المعنوية :**

يتم الاعتراف بأصل على أنه تثبيت معنوي إذا توفرت في المعايير التالية :19

- **عنصر قابل للتشخيص :**

معروف يمكن عزله بمفرده عن بقية الأصول ، بيعه ، انتقاله وتحويله ، ايجاره وتبديله ، كما أن يكون محل عقود نشأ عنها حقوق والتزامات .

- **مورد تحت رقابة :**

تحقق المؤسسة من خلاله مزايا اقتصادية ويمكن لها استفادة الغير منها .

وجود مزايا اقتصادية مستقبلية متطورة .

يمكن تقييم تكلفة هذا الأصل بصفة موثوق فيه .

ثانيا : التثبيتات العينية (الملموسة)

19 محمد بويتن ، المحاسبة الماليةو معايير المحاسبة الدولية، متيجة للطباعة، 2010،ص133

●تعريف التثبيتات العينية :20

1- التثبيتات المادية والتي تعرفها بالأصول الثابتة الملموسة أو التثبيتات العينية ، فهي حسب نص الفقرة 321 من مشروع النظام المحاسبي المالي : كل أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الانتاج ، وتقديم الخدمات ، والايجار والاستعمال لأغراض إدارية ، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية .

●خصائص التثبيتات المادية :

تتميز التثبيتات المادية عين غيرها من الأصول بأنها :

- يتم اقتناؤها بغرض الاستخدام في النشاط وليس بغرض البيع ، حيث لا تسجل ضمن الأصول الثابتة سوى الأصول التي تستخدم في النشاط المعتاد للمؤسسة .

- أيضا ذات طبيعة طويلة الأجل وتخضع عادة للإهتلاك ، فالأصول الثابتة تدر خدمات على مدى عدد من السنوات ، ويتم توزيع الاستثمارات في هذه الأصول على فترات مستقبلية عن طريق أعباء الاهتلاك الدورية

- أنا لها وجود مادي ملموس ، وهي بذلك تختلف عن التثبيتات الغير ملموسة مثل شهرة المحل.

ويتم تقييم التثبيتات أول مرة بتكلفة الشراء أو تكلفة الانتاج مضافا إليها المصاريف الأخرى حتى يصبح التثبيت جاهز للاستخدام وتسمى هذه التكلفة بالتكلفة التاريخية .

●شروط الاعتراف بالتثبيتات العينية حسب SCF

يدرج التثبيت كأصل إذا كان :21

إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان .

إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة .

أن يكون قابل للتعيين ومراقب من طرف المؤسسة .

20 بن ربيعة حنيفة، سحنون أسامة، واقع المحاسبة عن التثبيتات المادية في الجزائربين الإستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي ، الجزائر، مجلة بشلئر الإقتصادية ، العدد01،2019/05/25،ص 705.

21 نفس المرجع، ص 264.

أي أن المؤسسة هي المستفيد من إراداته وتحمل التكاليف والأعباء والتكاليف الناتجة عن استعماله .

ثالثا : التثبيتات المالية

يرى النظام المحاسبي المالي أن الأسهم والسندات تمثل تثبيتات أكثر ما تمثل حقوق مثلما كانت في المخطط المحاسبي الوطني ، حيث أدرجها في الصنف الثاني " تثبيتات مالية " غير أنه لو يعالج المجال المتعلق بها إلا بصفة ملخصة ، ومن بين المعايير التي عالجتها IAS39 ، IAS32 ، حيث عالجتها بشكل واسع جدا وهذا راجع بسبب اهتمام المعايير بالديون المالية ، يمكن توضيع مفهوم التثبيتات المالية على النحو التالي :22

- **تعريف التثبيتات المالية :**

تعرف التثبيتات المالية على أنها الأسهم والسندات والديون التي تكون للمؤسسة القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات ، مثل هذه الأصول غير الجارية تسجل بأحد الحسابين 26 و 27 ، حسب نية وهدف الإدارة من اقتنائها .

* الأسهم : هي الوثيقة التي تمثل حصة المساهم في رأسمال الشركة أو أنع حصة في رأس مال شركة الأموال ، وهو سند قابل للتداول تصدره الشركة المساهمة لتمثيل لجزء من رأس مالها

* السندات : هو بمثابة عقد اتفاق بين المؤسسة (المقترض) والمستثمر (المقرض) ، وهو صك قابل للتداول تصدره الشركة أو الدولة ، يمثل قرضا طويل الأجل يعقد عادة عن طريق الاكتتاب العام ، هناك أربع أنواع من السندات

أ- سندات المساهمة :

هي سندات التي تمتلكها المنشأة ولا تنوي بيعها لأنها ضرورية لنشاطها ، وخاصة لأنها تسمح بممارسة نفوذ معتبر على الشركة التي أصدرتها أو تكون تراقبها .

ب - السندات المثبتة لنشاط المحفظة :

هي الموجهة لكي توفر للكيان على المدى الطويل بقدر أو بأخر ، مردودية مرضية ، لكن دون التدخل في تسيير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداتها .

ج - السندات المثبتة الأخرى :

سندات تجهيز أخرى قد تكون ممثلة لحصص في رأس المال ، أو توظيف طويل الأجل ، حيث يجب أن تكون للمؤسسة الامكانية وكذلك الرغبة في الاحتفاظ بها حتى حلول أجلها .

د - سندات التوظيف :

وهي أسهم أو سندات تحوزها المؤسسة عادة بهدف تحقيق فوائد وأرباح في الآجال القريبة وليس للاحتفاظ بها (وهي تتعلق عموما بالقيم المنقولة للتوظيف).وتسجل هذه السندات في (د / 50 قيم منقولة للتوظيف) .

●شروط الاعتراف بالتثبيت المالي :23

قيم الاعتراف بالأصول أو المطلوبات المالية في الميزانية عندما تصبح المؤسسة طرفا في اشتراطات تعاقدية لأداة مالية معينة من أجل شراء أو بيع أصول مالية ويتم اثبات عملية شراء وبيع الأصول المالية باستخدام تاريخ التعامل أو تاريخ التسوية كأساس للاعتراف والاثبات في الدفاتر.

المطلب الثاني : دراسة حسابات التثبيتات

تشمل المجموعة الثانية على حسابات التثبيتات المعنوية والمادية والمالية الواقعة تحت رقابة المؤسسة (حتى ولو لم تكن مالكة لها كما في حالة التجهيزات المحصلة بواسطة ايجار التمويل) ، عذا إضافة إلى حسابات الاهتلاك والخسائر عن قيمة التثبيتات .

أولا : الحساب - 20 - التثبيتات المعنوية :

التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير مادي وغير نقدي ، مراقب ومستخدم من قبل الكيان في اطار نشاطه العادي .24

1 - دراسة الحساب 20 :

بداية نلاحظ نظام المحاسبي المالي قد استبعد العديد من المصاريف الإعدادية أو التمهيدية التي وردت في المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 وهذا تماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية ، فالمصاريف الخاصة بعقد الشركة ومصاريف عقود الاستثمارات والمصاريف السابقة عن الانطلاق الفعلي للإنتاج ومصاريف التكوين لا تعتبر

23 مسعود صديقي و آخرون ، معايير المحاسبية المالية طبقا النظام المحاسبي المالي الجزائري ، دار الهدى ، عين مليلة ، الجزائر ، 2014،ص129.
24 عبد الرحمان عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، دار النشر جيطلي ، ط2،الجزائر2010،ص69

أصولا معنوية في نظر (ن . م . م) والذي اقترح اعتبار بعضها كمصاريف عادية (مثل المصاريف السابقة عن انطلاق الانتاج) أو إضافتها إلى تكلفة شراء التثبيتات المادية (مثل مصاريف عقود شراء تجهيزات الانتاج). من الحسابات الفرعية للحساب 20 نذكر :

203 - مصاريف تطوير مثبتة : وتسجل في قيدين :

القيد 01 : تسجل الأعباء بصفة عادية حيث يجعل أحد حسابات المصاريف (مجموعة 6) مدينا وحسابات بنك أو صندوق أو دائنون آخرون دائنا ، وإذا ما توفرت في هذه الأعباء الشروط المحددة في (ن . م . م) لاعتبارها تثبيتات معنوية عندها نسجل القيد الثاني التالي .

القيد 02 : يجعل الحساب 203 (مصاريف تطوير مثبتة) مدينا بالأعباء المعتبرة أصولا معنوية ، والحساب 731 (حساب انتاج مثبت الأصول معنوية) دائنا .

204- حساب برامج وأنظمة الإعلام الآلي و الحسابات المماثلة :

يجعل حساب 204 مدينا بقيمة تكلفة أو اقتناء ، برامج الإعلام الآلي ويقابله في الجانب الدائن حاب الغير أو الحسابات المالية ، أو حساب 731 إنتاج قيم ثابتة معنوية في حالة إنتاج هذه البرامج من طرف المؤسسة.

-أما العمليات الأخرى الخاصة بالقيم المعنوية غير المسجلة في الحسابات السابقة تسجل مباشرة في الأصول الثابتة المعنوية (205 أو 208) في الجانب المدين وتقابلها في الجانب الدائن حسابات الغير أو الحسابات المالية .

205 - حسابات فارق الاقتناء :

أرى أن يقسم هذا الحساب كالتالي :

- الحساب 2070 : فارق الاقتناء.

- الحساب 2071 : محل تجاري

بداية نشير إلى أن (ن . م . م) لم يخصص حسابا خاصا بالمحل التجاري رغم أهمية مثل هذه الأصول في المؤسسة الفردية الجزائرية ، وكذلك ما جاء في المادتان 121– 2 من (ن . م . م) من أن المحل التجاري هو تثبيت معنوي محاسبيا فإن المقصود بالمحل التجاري le fonds commercial هي فقط العناصر المعنوية للمحل وبصفة خاصة ما يلي : العملاء ، الاسم التجاري ، شهرة المحل ، حق الايجار.

ثانيا : الحساب - 21- التثبيتات المعنوية :25

التثبيتات العينية في أصول مادية (مثل التجهيزات والأراضي والمباني ..... الخ) تكون فترة استخدامها أكثر من سنة وهي مراقبة من قبل المؤسسة نظرا لشرائها واستئجارها في حالة عقد ايجار تمويلي) .

إن (ن . م . م) لم يذكر بصورة مفصلة الحسابات الفرعية للحساب 21 إذ اقتصر على اعطاء حساب لكل مجموعة من التثبيتات مثل ذلك 213 د / المباني (ولم يخصص حسابا لكل صنف من المباني) ، أو 215 د / تركيبات تقنية ، معدات وأدوات صناعية (وهذا الحساب شامل وفير مفصل) وعليه فإننا سنركز في دراستنا على الحسابات الفرعية المعطاة بالمخطط المحاسبي الفرنسي " .

من الحسابات الفرعية للحساب 21 نذكر منه :

211- أراضي : وهي جميع الأراضي التي تملكها المؤسسة بغرض الاستخدام وليس بغرض البيع ، ويدخل ضمن هذا البند كذلك المناجم والمقالع .

وتقييم تكلفة الأراضي بجمع كل النفقات التي صرفت من أجل الحصول على الأراضي وتجهيزها للاستخدام .
212- تنظيم وتهيئة الأراضي : ويدخل ضمن هذا الحساب النفقات التي تصرفها المؤسسة على الأراضي ولا تدخل ضمن تكلفتها .

213- بناءات : وهي كل المباني المشتراة أو المنجزة من طرف المؤسسة أو من طرف الغير.

215- تركيبات تقنية ، معدات و أدوات صناعية .

الحسابات الفرعية الموالية أخذت عن المخطط المحاسبي الفرنسي :

2154- معدات صناعية / 2155- أدوات صناعية.

2157- تهيئات وتركيبات للمعدات والأدوات الصناعية.

217تثبيتات أخرى عينية (الحسابات الفرعية أخذت عن المخطط المحاسبي الفرنسي) .

25 مسعو صديقي ، مرجع سبق ذكره،ص119/118.

2172- معدات نقل ، 21-83- معدات مكتب.

2184- أثاث ، 2186- أغلفة متداولة .

ثالثا : دراسة الحساب 26 :

المساهمات والديون الدائنة المرتبطة بالمساهمات بداية نلاحظ أن الأصول المالية تصنف إلى :

أ - أصول مالية مثبتة : وهي الأسهم والسندات والديون التي يكون للكيان القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات مثل هذه الأصول غير الجارية تسجل بأحد الحسابين 26 أو 27 .

ب - أصول مالية جارية : وهي الأسهم والسندات وكل الأدوات المالية الأخرى والتي تمت حيازتها بنية التنازل عنها عليها في المدى القصير الأجل أو متي تحققت فرصة تحقيق ربح من عملية التنازل ، هذه الأصول تسجل بالحساب 50 (د / قيم منقولة للتوظيف .

وفي ما يلي تعريف سريع لأهم الحسابات الفرعية المستخدمة في العمليات الخاصة بالتثبيتات المالية :

* الحساب - 26–

حساب 261 سندات مساهمة : وهي سندات تمكن حيازتها من ممارسة نفوذ على المؤسسة المصدرة .

- حساب 262 سندات مساهمة أخرى : وهي سندات مساهمة ليس الهدف منها ممارسة نفوذ على المؤسسة المالكة لها .

- حساب 265 سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة : يسجل فيه قيمة السندات المحولة التي تتحصل عليها المؤسسة من عند الغير كوسيلة دفع لديونه تجاه المؤسسة (اصدار أسهم مقابل الديون) .

- حساب 266 : الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع : يسجل فيه كل الحسابات الدائنة الناتجة عن العمليات التي تمت داخل المجمع ، شراء سندات تساهمية من عند فروع تابعة لنفس المجتمع .

-حساب 267 : الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع .

- حساب 268 : الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حال المساهمة .

- حساب 269 : عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عند سندات المساهمة غير مسددة .

الحساب - -27

تشمل حسابات القيم الثابتة المالية الأخرى فيما يلي : يكزن هذا الحساب دائنا بقيمة الدفعات المستحقة التسديد والخاصة بشراء مساهمات في مؤسسات أخرى :

- حساب 272 سندات التي تمثل حق الدين الدائن :

(السندات والقسائم) وتتمثل في حصص الأموال المشتركة الموظفة التي ينوي الكيان الاحتفاظ بها بشكل دائم .

- حساب 273 السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة :

4ونشاط المحفظة يتمثل بالقيمة إلى كيان ما في استثمار كل أصوله جزء منها في محفظة سندات لكي تستمد منها في أمد يطول أو يقصر مردودية مرضية ، ويمارس هذا النشاط دوما تدخل في سير الكيانات المختارة سنداتها

- حساب 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد ايجار تمويلي :

وتتمثل هذه القروض في أموال مسددة للغير بموجب أحكام تعاقدية يلتزم الكيان بمقتضاها بأن تنقل إلى أشخاص طبيعيين أو معنويين استعمال وسائل الدفع لمدة معينة .

*** حساب 28 اهتلاك القيم الثابتة : 26**

يستعمل هذا الحساب لمعالجة الاهتلاكات محاسبيا وذلك مع حسابات 20x و 21x ، بحيث يجعل حساب 28xx دائنا بقيمة الاهتلاك السنوي ويقابله في الجانب المدين مخصصات الاهتلاكات ، لكن القيم الثابتة المعنوية تهتلك لمدة لا تتجاوز 20 سنة باستثناء حالات خاصة ينبغي أن ترد في الملاحق وجداول الايضاحات .

•حساب 29 : خسائر القيمة عن التثبيتات27

يسجل فيه قيم النقص في القيم الثابتة نتيجة لمجموعة من الأسباب ، كالتطور العلمي والابتكارات الجديدة ذات التكنولوجيا المتطورة مما تؤدي في نقص قيمتها .28

26عبد الرحمان عطية ،مرجع سبق ذكره،ص81.
27نفس المرجع،ص 85.

المطلب الثالث : مقارنة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومعايير المحاسبة الدولية

لقد تم إعداد النظام المحاسبي المالي وفق ما تنص عليه معايير المحاسبة الدولية أو ما يسمى حاليا معايير التقارير المالية ، إلا أنه يوجد بعض الاختلافات فيما يخص المعالجة المحاسبية للتثبيتات ، حيث سيتم من خلال هذا المطلب مقارنة مضمون النظام المحاسبي المالي ومضمون المعايير المحاسبية الدولية فيما يخص عناصر التثبيتات ، أسس الاعتراف بها ، تصنيفها ، وطرق تقييمها ، والعرض .

أولا : التثبيتات المعنوية :

تعالج التثبيتات المعنوية من خلال المعيار المحاسبي الدولي الثامن والثلاثين والذي يحدد أسس الاعتراف بها كأصل والتسجيل والتقييم المحاسبي الخاص بها كما تناولها النظام المحاسبي المالي والجدول التالي يبين أوجه الاختلاف والتشابه بينهما .

الجدول رقم (01) : مقارنة التثبيتات المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي38

لبيان	IAS38	SCF
التعاريف و أسس الإعتراف بها كأصل	- لم يرد فيه أن الأصول غير الملموسة - ورد فيه أن الأصول المعنوية أصول التعاريف وأسس هي أصول ثابتة. - تضمن المعيار نفس الشرطيين التي نص بها كأصل عليها النظام المحاسبي المالي ، حيث اضاف المعيار : •أي اصل لا يستوفي الشرطين تعتبر تكاليفه مصروف ايرادي يقفل في بيان الدخل الجزئية. - لا يمكن الاعتراف بمهارات العمال او بولاء العمال كأصل غير ملموس	- ورد فيه أن الأصول المعنوية أصول ثابتة. لم يشر النظام المحاسبي المالي الى هذه الجزئية.

28 عبد الوهاب رميدي ، علي سماي ص 113.

الاعتراف بها كأصل غير ملموسة المولدة داخليا.	الشهرة المولدة داخليا يمنع المعيار الاعتراف بها كأصلا غير غير ملموس ●الأصول غير ملموسة الأخرى المولدة ملموس المولدة داخليا. • وفقا للمعيار من الصعب في بعض الأحيان تقييم ما إذا كان أصل غير ملموس مولد داخليا يستوفي شروط الاعتراف كما جاء بها المعيار.	| وفقا لنظام المحاسبي المالي نفقات التنمية أو نفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي تشكل أصل غير ملموس في الحالات الآتية.
الاهتلاك	- يخضع التثبيت المعنوي الذي فترة منفعته منتهية للاهتلاك أما التثبيت المعنوي الذي فترة حياته غير محددة فلا يخضع للامتلاك.	كل التثبيتات المعنوية تهتلك.
تجاوز مدة المنفعة	لم يتطرق لها المعيار	في حالة تجاوز المدة المنفعية للتثبيت المعنوي وهي 20 سنة تقديم معلومات مدة المنفعة خاصة بالملحق المرافق للكشوف المالية من طرف المؤسسة.
تدني القيمة	لتحديد ما اذا كانت قيمة الاصل غير قد هبطت ، تطبق المنشأة معيار المحاسبي الدولي 36	وفقا لنظام المحاسبي المالي تكون هناك خسارة قيمة عندما تكون القيمة القابلة لأي أصل اقل من قيمته المحاسبية الصافية
الافصاح	يتطلب المعيار الافصاح لكل فئة من الأصول غير ملموسة مع التمييز بين بالأصول المولدة داخليا ملموسة الأخرى	- نص النظام على الإفصاح فيما يتعلق بالأصول غير ملموسة، لم يشر الى التمييز غير بين الاصول المولدة داخليا والأصول غير ملموسة الأخرى

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الجريدة الرسمية مؤرخة في 2008/07/26، قرار يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية ،فقرة 112/3 ،121/30،ص 7.

من خلال المقارنة السابقة نلاحظ أن هناك بعض الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية فيما يخص التثبيتات المعنوية حيث لم يتطرق إلى بعض النقاط الموجودة في المعيار كعدم ذكره للأصول المعنوية الثابتة غير قابلة للإهتلاك بل اكتفى بتحديد أقصى مدة وهي 20 سنة ، ومنه فارق الحيازة لا يمكن تحديد مدة منفعته وهو بذلك غير قابل للإهتلاك . نفس المعالجة المحاسبية بالنسبة للنظام المالي إلا أنه تضمن في قائمة الحسابات الحساب 2807 اهتلاك فارق الحيازة وهذا تناقض .

ثانيا : شهرة المحل :

عالجها معيار المحاسبي الدولي 03 ، ما تطرق إليها النظام المحاسبي المالي في جزء بسيط جدا ، والجدول التالي يبين الفرق بينهما .

لجدول رقم (02) : مقارنة شهرة المحل وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية 3

البيان	Ifrs 3	SCF
التسجيل المحاسبي	- يتم الاعتراف به كاصل غير ملموس.	- أدرج له حساب خاص ويسجل فيه سواء المحاسبي ملموس كان إيجابيا أو سلبيا ، يظهر في الميزانية ضمن الأصول المالية الثابتة.
الشهرة السالبة	- تعالج في حسابات النتائج	- تسجل في الميزانية

المصدر: تم إعداده بالاعتماد على : - الجريدة الرسمية ، قرار مؤرخ في 26جويلية2008 ، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، مرجع سبق ذكره ، ص 57 .

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن شهرة المحل تختلف في SCF عما هي عليه في المعايير تعالج بطريقة مختلفة فتسجل حسب النظام المحاسبي المالي في الميزانية سواء كانت موجبة أو سالبة ، أما معايير المحاسبة الدولية رقم 03 فيدرجها في الميزانية إذا كانت موجبة وفي جدول حسابات النتائج إذا كانت سالبة .

ثالثا : التثبيتات العينية

لقد تم التطرق لها من خلال المعيار الدولي 16 والذي سيتم مقارنته مع النظام المحاسبي المالي من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (03) : مقارنة التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16

البيان	IAS16	SCF
هدف و نطاق	يشمل نطاق المعيار مجالا محددا والمتعلق بالأصول المادية المستخدمة انتاج البضائع أو توريدها او تلك المستخدمة من طرف الإدارة أو لغرض تأجيرها ، وقد استثنى أصولا أخرى مثل الأصول البيولوجية المستخدمة في قطاع| الزراعة (المعيار 41) بموجب معيار الابلاغ المالي الدولي IFRSS	- تطرق النظام المحاسبي المالي لنفس في النطاق عند تناوله الأصول المادية الثابتة ، وقد استثنى هذا الأخير بعض الأصول المذكورة آنفا ، بينما اشارة النظام في	مثل حالات خاصة الأصول البيولوجيا وتناول عنصر التقييم المتعلق بها فقط.
	يتم الاعتراف بأي بند للأصول الثابتة كأصل فقط عندما : - يكون من المحتمل أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية - أن يتم قياس تكلفة الأصل بموثوقية.	نص النظام المحاسبي المالي على نفس الشرطين.
المصطلحات	نفس الدلالة	
	- القيمة العادلة العمر الإنتاجي - القيمة الدفترية لممتلكات المصانع والمعدات	القيمة الحقيقية - مدة الحياة الاقتصادية - القيمة المحاسبية التثبيتات العينية

التقييم الأولي	حالة الاقتناء والانتاج الداخلي	
	- تضمن المعيار نفس شروط الاعتراف التي نص عليها النظام ، المتعلقة بالأصول المقتنات عن طريق الشراء او الانتاج. - أشار المعيار المحاسبي الدولي 16 الى ضرورة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 02 على تكاليف الالتزامات لتفكيك وإزالة | واسترداد الموقع –الذي وجد فيه الأصل - والذي تم تكبدها فيه خلال فترة محددة نتيجة استخدام الأصل لإنتاج مخزونات | خلال تلك الفترة	لم يشر النظام المحاسبي المالي الى هذه | الحالة الخاصة
	حالة المبادلة	
	تضمن المعيار حالة امتلاك أصول غير متداولة عن طريق التبادل وذلك عن طريق أصول مشابهة او غير مشابهة فإن تكلفة الأصل تسجل بالقيمة العادلة باستثناء الحالتين التاليتين : اذا كانت عملية المبادلة تفتقر في جوهرها الى الأسس التجارية العادية للمبادلة. اذا كان غير ممكن تحديد القيمة العادلة لأي من الأصل المتنازل عنه والأصل المستلم بشكل موثوق	اشارة النظام المحاسبي المالي الى هذه الحالة ونص على تسجيل الاصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية لأصول المستلمة ، وتسجيل الأصول المماثلة بالقيمة المحاسبية للأصول المقدمة للتبادل فقط ، لم يشترط | الحالتين المذكورتين آنفا .
التقييم اللاحق	نص المعيار المحاسبي الدولي 16 بأن تختار المنشأة بين نموذجين: نموذج التكلفة ، نموذج إعادة التقييم	تطرق النظام المحاسبي المالي في بنوده | ، عند تناول هذه الجزئية على المفاضلة بين النموذجين عند الاعتراف اللاحق بالتثبيتات المادية.

المصدر:ثم إعداده بالإعتماد على : الجريدة الرسمية ، قرار مؤرخ في 26جويلية2008 ، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، مرجع سبق ذكره ، الفقرات 121.1 ، 121.3 ، 112 .6 ، 112.10 ، ص ص7- 8

. 2- الاعتراف بنفقات اللاحقة بالتثبيتات : نص النظام المحاسبي المالي على ضرورة الاعتراف بالنفقات اللاحقة اذا ادت إلى الرفع من المنافع الاقتصادية المستقبلية الأصل 29" ، وتضمن المعيار نفس الشرط واضاف الى ذلك شرطا آخر يتمثل في تجاوز القيمة الدفترية للأصل قيمته الاستردادية " وهو مالم ينص عليه النظام المحاسبي المالي .

3 - **الإهتلاك** :

جدول رقم (4) : الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 16 بخصوص الإهتلاك

البيان	معيار محاسبي الدولي 16	النظام المحاسبي المالي
طرق لإهتلاك	- تضمن المعيار ثلاث طرق للاهتلاك وهي : الإهتلاك الخطي ، الإهتلاك المتناقص وطريقة وحدات الإنتاج	نص النظام المحاسبي المالي على اربع طرق وتتمثل في الإهتلاك الخطي ، المتناقص ، المتزايد و طريقة وحدات الإنتاج
مراجعة طريقة الإهتلاك	نص المعيار على ضرورة المراجعة الدورية لطريقة الاهتلاك وفي حالة وجودتغير في نمط الاستفادة من المنافع الاقتصادية للأصل يجب تغيير طريقة الاهتلاك للفترة الحالية والمستقبلية.	أشار النظام المحاسبي المالي الى هذه الجزئية ولكن بتحفظ وفقا للمتطلبات الجبائية
تقدير العمر الإنتاجي	حدد المعيار مجموعة من العوامل عن تقدير العمر الإنتاجي الإنتاجي للأصل تشمل كل العمر الفني التصنيعي العمر الاقتصادي ، العمر التكنولوجي	تطرق النظام الى هذه الجزئية ولكن لم يشر الى عوامل تقدير العمر الإنتاجي.
تكاليف التفكيك	أشار الى الحالة التي تشمل فيها تكلفة الأرض على تكاليف التفكيك وتهيئة الموقع حيث يتم اهتلاك ذلك الجزء من التكاليف	نص النظام بوجه عام عن عدم اهتلاك الأراضي دون الإشارة الي هذه الحالةلخاصة

29 عبد العال حماد ،دليل استخدام معايير المحاسبية ، الإسكندرية ،الدار الجامعية، 2009، ص 295.

المصدر : تم إعداده بالاعتماد على : - الجريدة الرسمية ، قرار مؤرخ في 26جويلية2008 يحدد قواعد التقييم ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، مرجع سبق ذكره ، الفقرة 8.121 ، ص 9 .

4 - إلغاء الاعتراف بالتثبيتات :

تضمن النظام المحاسبي المالي نفس الشروط التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي 16 " بيننا أضاف المعيار حالة الممتلكات التجهيزات والمعدات التي استبعدت ويحتفظ بها لحين التصرف بها يجب أن تقيد بالقيمة الدفترية في تاريخ الاستبعاد من الاستخدام ، ويتم اختبار وجود اي خسائر في قيمتها عند نهاية كل سنة مالية حسب متطلبات المعيار المحاسبي الدولي 36 تدني قيمة الأصول " لم يتطرق النظام المحاسبي الى هذه الحالة.

●الإفصاح :

تناول المعيار المحاسبي الدولي 16 موضوع الإفصاح عن المعلومات المكملة لمحتوى القوائم المالية بتفصيل أكثر وأشمل ، حيث نص هذا الأخير على كل المعلومات التي من شأنها ان تؤثر على قرار مستخدم القوائم المالية وتزيد من شفافية هذه الأخيرة ؛ بينما النظام المحاسبي المالي لم يقدم تفاصيل مهمة متعلقة بالإفصاح حيث ترك المجال للمؤسسة الاقتصادية في الإفصاح عن اية معلومات التي من شأنها زيادة الفهم لمحتوى القوائم المالية .

من خلال ما سبق نستنتج أن النظام المحاسبي المالي تبنى المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 جزئيا حيث تم تبني أهم ما جاء في المعيار فيما يخص إعادة التقييم ، الاهتلاك ، العمر الإنتاجي وغيره ، إلا أنه توجد نقطة اختلاف ، التثبيتات قيد الإنجاز المعايير المحاسبية الدولية لا تعترف بها ضمن الأصول الثابتةن، لأنها لا تستوفي الشروط (الحصول على منافع اقتصادية) إلا أن النظام المحاسبي المالي يعترف بها ويصنفها ضمن التثبيتات .

رابعا : عقارات التوظيف:

تناول المعيار المحاسبي الدولي 40 الاستثمارات العقارية والذي تضمن معالجة العقارات المملوكة من طرف المؤسسة ، هذه الأخيرة تطرق لها النظام المحاسبي المالي من خلال عقارات التوظيف والجدول التالي يبين أوجه الاختلاف والتشابه :

الجدول رقم (05) : مقارنة عقارات التوظيف وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي 40

البيان	IAS40	SCF
هدف ونطاق	يهدف نطاق هذا المعيار الى وصف معايير المحاسبة المتعلقة بالعقارات الاستثمارية من	حصر النظام لمحاسبي المالي العقارات الموظفة في العقارات

	الاعتراف الى القياس وصولا الى متطلبات الإفصاح ، وقد شمل هذا المعيار جميع العقارات ماعدا -عالج المعيار بعض الحالات الخاصة للعقارات التي يخضع جزء منها للمعيار المحاسبي الدولي 16 والجزء الآخر يخضع للمعيار المحاسبي الدولي 40.	المملوكة لتقاضي الإيجار و / أو لتثمين رأس المال –لم يتناول النظام المحاسبي المالي هذه الحالة الخاصة
المصطلحات	ترق المعيار الى أهم المصطلحات ومن بينها العقارات الاستثمارية ، العقار المشغول من مالكه	لم يتطرق النظام المحاسبي المالي لمثل هذه المصطلحات
التقييم الأولي	اشارة المعيار المحاسبي الدولي الى استخدام اما طريقة التكلفة او طريقة القيمة الحقيقية ونص على ضرورة أن يتم تطبيق الطريقة المختارة على جميع العقارات الاستثمارية وكذلك تبرير عدم تطبيق القيمة العادلة اشترط المعيار عند اختيار طريقة القيمة العادلة تحديد القيمة العادلة للأجزاء العقار. بشكل منفصل وان تكون للمؤسسة القدرة على الاستمرار في استعمال هذا النموذج في التقييم وفي حالة عدم القدرة على الاستمرار يتم استخدام نموذج التكلفة	هذا ما نص عليه النظام المحاسبي المالي - لم يشترط النظام المحاسبي المالي الاستمرارية عند اختيار نموذج القيمة الحقيقية.
عمليات التحويل	- تناول المعيار محددات التحويل من وإلى العقارات الاستثمارية تتمثل هذه المحددات في محددات التقيم عند التحويل ، تاريخ التحويل ، أثر التحويل على باقي المعايير.	لم يشر النظام المحاسبي المالي الى هذه الحالة
التنازل عن عقارات التوظيف	يتم تحديد الربح أو الخسارة عند بيع عقارات التوظيف بين الناتج الصافي لعملية التنازل والقيمة المحاسبية ويتم | تسجيل النتيجة في حسابات النتائج.	- لم يتطرق لها النظام المحاسبي المالي.

المصدر : تم إعداده بالاعتماد على : - - الجريدة الرسمية ، قرار مؤرخ في 26جويلية2008 ، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، مرجع سبق ذكره ، فقرات 16.121 ، 17.121 و 17.121 ، ص 10

. مما سبق نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي تبنى المعيار الدولي 40 بصفة جزئية ، حيث تعرض فقط لتعريفها ، تسجيلها والتقييم المحاسبي الخاص بها فحسب النظام المحاسبي المالي تصنف إلى تثبيتات مادية كأنها أصل مادي عادي إلا أن هذا التصنيف يختلف حسب المعايير المحاسبية الدولية التي تعتبر أنه رغم طبيعته هذه الأصول هي عينية ، إلا أنها تصنفها ضمن التثبيتات المالية لأن الهدف من استخدامها هو مالي .

خامسا : التثبيتات المالية :

لقد تناولها المعياران المحاسبيان الدوليان 32 الأدوات المالية العرض 39 لأدوات المالية الاعتراف والتقييم والذي حل محلهما المعياران الدوليان للإفصاح المالي 7 و 9 ، وتطرق لها النظام المحاسبي المالي وسنحاول المقارنة بينهما من خلال الجدول التالي :

الجدول رقم (06) : مقارنة التثبيتات المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعياران المحاسبيان الدوليان 32 و 39

البيان	IAS32/39	SCF
التعريف	تضمن المعياران عدة مفاهيم منها الأدوات المالية ، الديون والحقوق ، الأصول والخصوم المالية	لم يعط النظام المحاسبي المالي تعريفا محددا للأصول المالية
التصنيف	صنف المعيار الأصول المالية الى اربع فئات وهي : أصول مالية بالقيمة العادلة من خل الارباح والخسائر - أصول مالية معدة للبيع - استثمارات محتفظ بها حتى الاستحقاق - القروض والذمم المدينة	- يقدم النظام المحاسبي المالي تصنيف- يختلف عن التصنيف المقدم من طرف المعايير المحاسبة الدولية ، ويصنفها في اربعة فئات كما يلي : - سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة - السندات المثبتة لنشاط المحفظة السندات المثبتة الأخرى

	- الفروض والحسابات الدائنة	
الإفصاح	نص المعيار على ضرورة الافصاح عن المعلومات التي تعزز فهم الادوات المالية بالنسبة لمركز المنشأة المالي وأدائها وتدفقاتها النقدية والمساعدة في تقييم مبالغ وتوقيت وتأكيد التدفقات النقدية المستقبلية المرتبطة بتلك الادوات	- خصص النظام المحاسبي المالي فصل للحديث عن محتوى ملحق القوائم المالية حيث يشمل الملحق على مكملات الاعلام المتعلقة بتثبيتات المالية.

المصدر : تم إعداده بالاعتماد على : - - الجريدة الرسمية ، قرار مؤرخ في 26جويلية2008 ، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، مرجع سبق ذكره ، الفقرات 122،1 ، 122،9 ، ص 11-12 .

لم يتطرق النظام المحاسبي المالي إلى التثبيتات المالية بشكل مفصل حيث أنه أهمل العديد من الجوانب وذلك لمحدودية التعامل في البورصة الجزائرية حيث أن العديد من المؤسسات الجزائرية ترفض الانضمام إليها إلا أن معايير المحاسبة الدولية عالجت الأصول المالية بشكل واسع جدا ، أكثر من ثلاث معايير دولية وهذا راجع إلى بسبب اهتمام المعايير بالأسواق المالية .

سادسا : انخفاض قيمة الأصول:

تعرض لها المعيار المحاسبي الدولي 36 والذي تضمن كيفية تحديدها وتسجيلها كما تضمن النظام المحاسبي المالي انخفاض قيمة الأصول والجدول الموالي سببين أوجه الاختلاف والتشابه بينهما :

الجدول رقم (07) : مقارنة انخفاض قيمة الأصول وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي

البيان	IAS36	SCF
هدف ونطاق	يهدف المعيار الى عدم تسجيل	- لم يولي النظام المحاسبي

	الأصول بقيمة تزيد عن مبلغها القابل للاسترداد ، وإن حصل ذلك يتم الاعتراف بخسارة تدني قيمة | الأصل ، ويشمل الممتلكات المعدات والمصانع والأصول غير ملموسة . -	المالي هذه الجزئية أهمية كبيرة
المصطلحات	تناول المعيار مجموعة من المصطلحات الضرورية لفهم ما تضمنه ، مثل القيمة الاستعمالية ، مؤشرات انخفاض قيمة الأصل	لم يشر النظام المحاسبي المالي الى أي من هذه المصطلحات والتي تتعلق مباشرة بانخفاض قيمة الأصل تحديد الأصل
تحديد الأصل الذي انخفضت قيمته	نص المعيار على ضرورة تحديد الأصل- الذي انخفضت الذي انخفضت قيمته بالرجوع الى بعض المؤشرات الخارجية مثل : انخفاض القيمة- قيمته السوقية للأصل ذي العلاقة ، التغيرات. السلبية في التكنولوجيا والأسواق والاقتصاد والقوانين ؛ ومؤشرات داخلية مثل : التقادم | التكنولوجي ، الانهيار المادي للأصل	لم يشر النظام المحاسبي المالي إلى مثل هذه المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها لتحديد أسباب انخفاض قيمة الأصل
الإفصاح	تضمن المعيار متطلبات افصاح أشمل - وتتعلق بالإقصاح حسب فئة الأصول والإقصاح القطاعي لخسائر الانخفاض المعكوسة المعترف بها في قائمة الأرباح والخسائر ، بالإضافة الى افصاحات أخرى.	اكتفى النظام المحاسبي المالي على ذكر بعض المعلومات دون تفصيل كافي

المصدر : تم إعداده بالاعتماد على : الجريدة الرسمية ، قرار مؤرخ في 26جويلية2008 ، قرار يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ، مرجع سبق ذكره ، ص 7- 8

نلاحظ من الجدول السابق أن هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي الدولي 36 حيث أم تطرق لمختلف النقاط الموجودة في المعيار ماعدا مؤشرات تدني التي لم يذكرها .

المبحث الثاني : الإهتلاكات (Amortissements)

في نهاية السنة لا بد على كل محاسب تسجيل قيود الاهتلاكات لجميع تثبيتات المؤسسة المادية والمعنوية عملا بمبدأ الحيطة و الحذر و لإعطاء صورة صادقة عن المؤسسة.

.–المطلب الأول : تعريف الإهتلاك

هو إستهلاك المنافع الإقتصادية المستقبلية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويقصد بالمنافع الإقتصادية المستقبلية ، قدرة العنصر المثبت على المساهمة بصورة مباشرة أو غير مباشرة في تدفقات الخزينة لفائدة المؤسسة . كما يمكن تعريفه على أنه استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مذمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه (121-7) ، وهو الإثبات المحاسبي للنقص الذي يحدث في قيمة الاستثمار يفعل الاستعمال (الاستخدام أو الزمن) أو بفعل التطور التكنولوجي ، وعند نهاية العمر الإنتاجي وبفضل تراكم الإهتلاكات يمكن للمؤسسة حيازة استثمار جديد لاستمرار نشاطها .30

المطلب الثاني : التثبيتات القابلة للإهتلاك

إن التثبيتات تبقى عموما قابلة للإهتلاك مع بعض الخصوصيات :

• تشكل الأراضي والمباني أصولا متمايزة وتعالج كل على حدى في المحاسبة حتى ولو تم إقتناؤها معا ، فالينيات قابلة للإهتلاك أما الأراضي على العموم فهي غير قابلة للإهتلاك(9.121)

• تستثنى من الأراضي غير القابلة للإهتلاك ، أراضي الإستغلال مثل المحاجر والمقالع التي تهتلك نظرا للقلع والاستخراج الذي يطرأ عليها .

• لا يطبق أي إهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها .

• التثبيتات المالية غير قابلة للإهتلاك عموما .

30 مصطفى عوادي ، المعالجة المحاسبية للإهتلاك التثبيتات بحسب النظام المحاسبي المالي ، مجلة الدراسات الإقتصادية و المالية، ع 05،جامعة حمة لخضر ، الوادي ،2012،ص125.

.• أما بالنسبة لمدة إهتلاكالتثبيتات تعود للمؤسسة وكيفية إستهلاكها للمنافع الإقتصادية لهذه التثبيتات

المطلب الثالث .طرق إهتلاكالتثبيتات :

إن طريقة إهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدربها ذالك الأصل : الطريقة التزايدية ، الطريقة التناقصية أو طريقة وحدات الإنتاج وفي حال عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة فتعتمد الطريقة الخطية مباشرة .

• الإهتلاك الخطي : يقود على عبء ثابت على المدة النفعية للأصل .

ه الطريقة التناقصية : تؤدي إلى عبء متناقص على مدة الأصل النفعية .

• طريقة وحدات الإنتاج : يترتب عليها عبء يقوم على الإستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل .

ه الطريقة التزايدية : تؤدي إلى عب ، يتنامي على المدة النفعية للأصل .

(جدول رقم 02) : يوضح المدة النفعية للتثبيتات العينية ومعدلات إهتلاكها .

التثبيت	عمره\المدة النفعية	المعدل المطبق
بنايات	من 25 إلى 50 سنة	• من 2% إلى 4%
منشآت تقنية	من 5 إلى 10 سنوات	• من 10 % 20 %
معدات النقل	من 4 إلى 5 سنوات	• من 20 % إلى 25 %
معدات مكتب	10 سنوات	• 10%
معدات الإعلام الآلي	من 5 إلى 10 سنوات	• من 10% إلى 20%

المصدر: من إعداد الطالب وفقا لنظام المحاسبي المالي الجزائري.

المطلب الرابع : الدراسات الدورية لطرق الإهتلاك ، المدة النفعية والقيمة المتبقية :

يجب أن تدرس دوريا طريقة الإهتلاك ، المدة التفعية والقيمة المتبقية في اعقاب المدة النفعية المطبقة على التنبيتات العينية ، ففي حالة حدوث أي تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الإقتصادية الناتجة عن تلك الأصول ، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذا التغيير في الوتيرة (8.121). (

وإذا تبين أن مثل هذا التغيير ضروري ، فإنه يدرج في الحسابات كما لو كان تغير تقدير محاسبي ، ويضبط المبلغ المخصص لإهتلاكات السنة المالية والسنوات المستقبلية . فهذا بالإجمال ما يمكن تعميمه من مفاهيم حول نظام المحاسبي المالي والإهتلاكات في هذا التقرير ، إلا أنه لا يمكننا غض النظر عن المفاهيم الخاصة والإجراءات المتبعة في معالجة الإهتلاكات بصورة صحيحة ، وبالأخص تلك المتعلقة بإقتناءالتثبيتات المعالجة المحاسبية و التقييد المستمر لكل الخطوات خلال المدة النفعية لهذا التثبيت ، وكذا الخاسارة في القيمة ، الأعباء والنواتج المترتبة عن التنازل عن هذه التثبيتات وهذا ما سنتناوله ضمن الجانب التطبيقي حيث سنقوم بدراسة بعض العمليات لمؤسسة ما وتعالجها وفق ما سبق ذكره.

لكن طريقة الاهتلاك الثابت هي المستعملة والأكثر تداولا في جميع المؤسسات بصفة عامة

طريقة الاهتلاك الثابت: **31**

تحسب كما يلي :

قسط الاهتلاك = تكلفة الأصل – القيمة المتبقية x معدل الاهتلاك x مدة الاستعمال خلال السنة

تكلفة الأصل = ثمن الشراء + المصاريف المباشرة.

القيمة المتبقية = القيمة المتوقعة للأصل عند التنازل عنه وتعتبر تساوي الصفر(0) لصعوبة تحديدها.

معدل الاهتلاك = (n/100 n عدد سنوات استعمال الأصل)

مدة الاستعمال في السنة = (m/12 mعدد اشهر استعمال الأصل في السنة).

مخطط الاهتلاك :

31 بن لعور بوعلام ، كتاب المدرسي سنة الثالثة ثانوي تسير و إقتصاد ، 2013/2012، ص 3

يتم اعداد مخطط الاهتلاك من طرف المؤسسة لكل اصل للإعطاء صورة حقيقية عن عمر الأصل و المنافع المنتظرة منه.

مثال: قامت مؤسسة باقتناء سيارة في 01/01 /n ثمنها 100000 دج ،عدد سنوات اهتلاكها 05 سنوات .

مخطط اهتلاك هذ الأصل كما يلي:

التاريخ	قسط الإهتلاك	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية VNC
N	100000	20000	80000
N+1	100000	20000	60000
N+2	100000	20000	40000
N+3	100000	20000	20000
N+4	100000	20000	00

القيمة المحاسبية الصافية :32 تمثل في كل سنة الفرق بين القيمة الإجمالية ومجموع الإهتلاكات المتراكمة وخسارة القيمة.

القيمة المحاسبية الصافية VNC= تكلفة الحيازة - مجموع الإهتلاكات المتراكمة - خسارة القيمة

التسجيل المحاسبي للاهتلاك:

32 نفس المرجع ،ص3

تعتبر أقساط الإهتلاك المحسوبة على عناصر التثبيتات أعباء تسجل في الجانب المدين للحساب (ح/ 68 ح/ 681 مخصصات الإهتلاكوالمؤونات وخسائر القيمة للأصول غير الجارية ؛

- ح/ 682 مخصصات الإهتلاكوالمؤونات وخسائر القيمة للعناصر الموضوعة تحت الامتياز ؛

و في مقابل العبء نسجل احد الحسابات التالية:

- ح/ 280 إهتلاكالتثبيتات المعنوية ؛
- ح/ 281 إهتلاكالتثبيتات العينية ؛
- ح/ 282 إهتلاكالتثبيتات الموضوعة تحت الامتياز.

التسجيل المحاسبي يكون في نهاية الدورة 12/31/ن الا في حالة التنازل عن الأصل وخروجه من أملاك المؤسسة 33.

681		31\12\ن مخصصات الإهتلاكات و المؤونات وخسائر قيمة – أصول غير جارية	10000	
	** 28	إهتلاكالتثبيتات غير الجارية		10000
		إثبات قسط الإهتلاك السنوي		

المصدر: من إعداد الطالب وفق للنظام المحاسبي المالي الجزائري. .

33 نفس المرجع ،ص7/6

معدلات اهتلاك الاستثمارات المطبقة في الجزائر حسب القانون

تعتبر معدلات الاهتلاك المطبقة على الاستثمارات في الشركة من أكبر الأسئلة التي يطرحها المحاسب على نفسه و على زملائه، من أين جاءت هذه المعدلات و ما هو النص القانوني لها ؟،و هل نسب الاهتلاك المتداولة في مجال المحاسبة معترف بها من الطرف الادارة الجبائية ؟ و الذي زاد في تعقيد هذا الاشكال هي المرونة التي يوفرها النظام المحاسبي المالي الصادر في سنة 2009 من حيث حساب معدلات الاهتلاك ومدة حياة او استعمال الاستثمار داخل المؤسسة، الى جانب ظهور مصطلحات جديدة في المحاسبة كلاهتلاك بالوحدة ومدة استعمال التثبيتات و القيمة المتبقية للاستثمار.

معدلات اهتلاك (الاستثمارات) التثبيتات:

حسب التعليمة (النادرة) للمديرية العامة للضرائب رقم 246 الصادرة في سنة 1992 و التي قام الاستاذ شريف طواهري بنشرها و التي تحدد نسب اهتلاك الخطي لمختلف الاستثمارات (التثبيتات)كالتالي:

- اهتلاك بنايات تجارية 02 الى 05 %
- اهتلاك البنايات الصناعية 05%
- اهتلاك المساكن الوظيفية من 01 الى 02%
- اهتلاك مساكن العمال من 03 الى 04%
- اهتلاك الات من 10 الى 15%
- اهتلاك الادوات من 10 الى 20%
- اهتلاك وسائل النقل من 20 الى 25%
- اهتلاك أثاث مكتب 10%
- اهتلاك معدات مكتب من 10 إلى 20%
- اهتلاك تركيبات من 05 إلى 10%
- اهتلاك براءات الاختراع 20%
- اهتلاك معدات اعلام الي من 20 الى 33.33%

و للعلم ان النظام الضريبي لم يحدد نسب اخرى تتوافق مع الاهتلاك التصاعدي او التنازلي او الاهتلاك بالوحدة المذكورين في النظام المحاسبي.

ماهي معدلات الاهتلاك المقبولة في إدارة الضرائب المحاسبية او الجبائية؟:

حسب التعليمة المذكورة فهناك وجود لتناقض بين ما يدعو إليه النظام المحاسبي من حيث حساب مدة استعمال التثبيتات و بين التعليمة القديمة لمديرية العامة للضرائب التي تضع معدلات ثابتة لكل استثمار من استثمارات

الشركة و الذين مازال ساري المفعول إلى غاية اليوم.

و كمثال على ذلك مدة اهتلاك وسائل النقل هي 04 او 05 سنوات حسب تعليمة مديرية الضرائب بينما النظام المحاسبي المالي هو اكثر واقعية و منطقية و مرونة حيث يسمح باعادة تقييم المدة النفعية للتثبيتات و بالتالي تغيير في معدلات الاهتلاك.

هذه الفروقات في حساب الاهتلاك بين النظام المحاسبي و النظام الجبائي تسجل في الجدول رقم 09 من الحصيلة الجبائية سواء في الخصومات في حالة الزيادة او الادراجاتفي حالة النقص في سنوات الاهتلاك

كما يجب تسجيل هذه الفروقات في الجدول رقم 05 من الحصيلة الجبائيةلاظهار الفروقات بين الاهتلاك الجبائي و المحاسبي حسب الصورة التالية.

خلاصة الفصل :

بعد دراسة محاسبة التثبيتات العينية حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي وكذا معايير المحاسبة الدولية ، اتضح بأن هذان الإثنان ، قد اهتما بكل ما هو متعلق بالتثبيتات العينية منذ لحظة دخولها إلى المؤسسة أي منذ لحظة حيازتها وغير ذلك من العمليات المتعلقة بها والتي تم توضيحها من خلال هذا الفصل ، دون أن ننسى مرحلة استخدام هذا النوع من التثبيتات الذي يخضع خلال هذه المرحلة إلى تقييم واهتلاك وقد تعرض لخسارة في القيمة وكل هذه العميات هي مرفقة بالتسجيل المحاسبي الخاص بكل عملية وهو كما تم تبيانه في هذا الفصل ، إضافة إلى ذلك كنا قد أشرنا إلى أهم طرق تقييم التثبيئات المتمثلة في نموذجي التكلفة التاريخية ونموذج القيمة العادلة ، وكذا درسنا بعض الحالات الخاصة التقييم التشبيئات وذلك في مجال عقد الإيجار التمويلي والاعانات .

الفصل الثالث

دراسة حالة مؤسسة عدوان للكيماويات مستغانم

تمهيد:

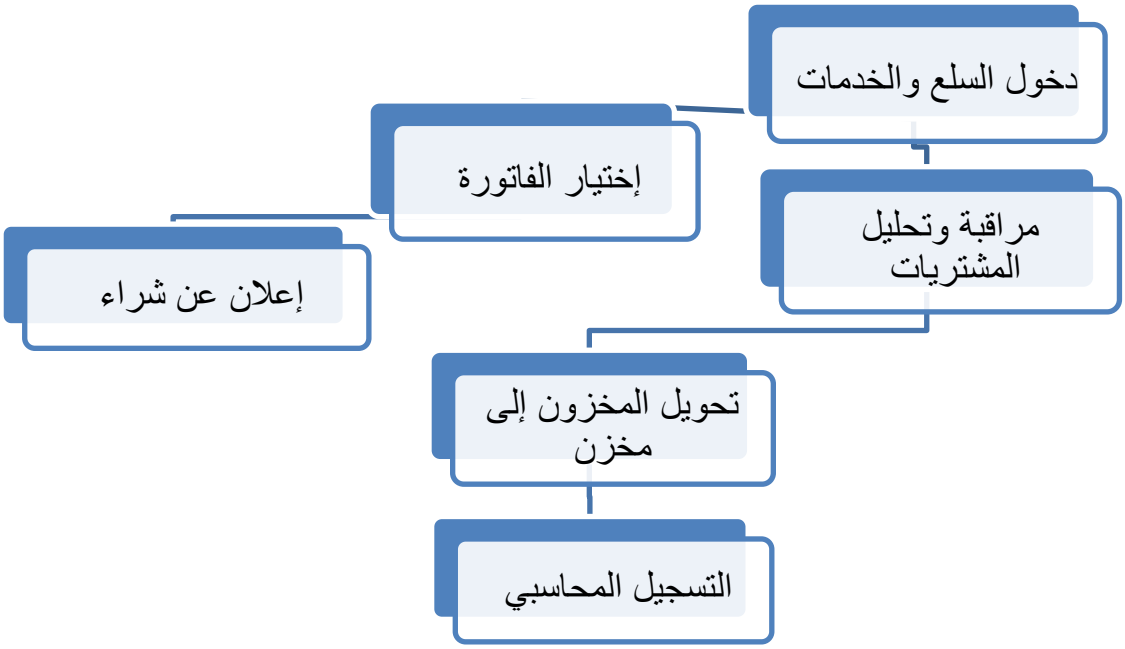
تعتبر المحاسبة أداة من أدوات التسيير ، حيث تسمح للمؤسسات بتنظيم المعلومات المحاسبية ، معالجتها ، تصنيفها ، تقييمها ، وتسجيلها على أساس أرقام موضحة في القوائم المالية ، ومن هذا تظهر الحاجة إلى دراسة المحاسبة في مدى الإستفادة من البيانات المالية المتولدة عن الأنشطة الاقتصادية والأحداث التجارية ، الأمر الذي يؤدي إلى ترحيل المعلومات المفيدة إلى متخذي القرارات ، وبالتالي تصبح المحاسبة في خدمة الإقتصاد سواء على المستوى الجزئي أو المستوى الكلي . ومن هذا المنظور انتهجت الجزائر سنة 1975م مخططا محاسبيا خاصا بها يستجيب لإحتياجات الاقتصاد الموجه ، حيث أصبح يمثل المصدر الرئيسي للتشريع المحاسبي بالجزائر ، ولم يعرف هذا التشريع إلا بعض التغيرات منذ صدوره . ونظرا للأهمية التي كان يحضى بها المخطط المحاسبي الوطني سنقوم في دراستنا بالتطرق إلى النقاط التالية : . الفصل الإطار النظري للمخطط المحاسبي الوطني.

المبحث الأول : معالجة عمليات الإهتلاك لمؤسسة عدوان

المطلب الأول : معالجة عمليات الاهتلاك في مؤسسة عدوان:

مؤسسة عدوان من بين المؤسسات التي شرعت في تطبيق نظام المحاسبي الملي و هذا كونها شركة تتعامل مع العديد من الدول الخارجية مما أجبرها على الشروع في هذا النظام بتاريخ 02/01/2012 قامت مؤسسة عدوان بشراء معدات و أدوات و المعلومات الخاصة بها كالاتي : سبلة الحيازة خارج الرسم : 180000 دج- مدة الاستعمال : 5 سنوات

- الشكل رقم (03) : المنهجية المطبقة لعملية الشراء



المصدر: من إعداد الطالب حسب معلومات المؤسسة

ا ـ بالنسبة للاهتلاك الخطي :

1 - جدول الاهتلاك الخطي :

المبلغ القابل للاهتلاك = القيمة الحاسبية الأصلية = 180000 دج

معدل الاهتلاك الخطي = 5 / 100 = 20 % .

قسط الاهتلاك الثابت = 180000 * 0.02 = 36000 دج

الجدول (03) :جدول الإهنلاك الثابت

السنة	المبلغ القابللإهتلاك	قسط الإهتلاك	الإهتلاك الثابت	القيمة المحاسبية الصافية
2012	180000	36000	36000	144000
2013	180000	36000	72000	108000
2014	180000	36000	108000	72000
2015	180000	36000	144000	36000
2016	180000	36000	180000	00

المصدر: من إعداد الطالب حسب معلومات الؤسسة

2-التسجيل المحاسبي :

الشكل رقم (5): التسجيل المحاسبي للإهتلاك الخطي في قيود التسوية

681		**2016\12\31**		
	2815	**مخصصات الإهتلاكاتوالمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية** **إهتلاك المنشآت التقنية و المعدات و الأدوات الصناعية**	**36000**	**36000**

		تسجيل قسط الإهتلاك		

المصدر: من إعداد الطالب حسب النظام المحاسبي المالي

- ب- بالنسبة الاهتلاك المتناقص :

1- حساب الاهتلاك المتناقص :

إذا أرادت المؤسسة تطبيق الاهتلاك المتناقص يكون الجدول كالتالي :

معامل الاهتلاك المتناقص = 02

معدل الاهتلاك الخطي = 20 %

معدل الاهتلاك المتناقص 40%

الجدول رقم (4): جدول الإهتلاك المتناقص.

السنة	المبلغ القابل للإهتلاك	قسط الإهتلاك	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2012	180000	72000	72000	108000
2013	108000	43200	115200	64800
2014	64800	25920	141120	38880

2015	38880	19440	160560	19440
2016	19440	19440	180000	00

المصدر: من إعداد الطالب حسب نظام المالي المحاسبي

القيمة المحاسبية الصافية المبلغ القابل للاهتلاك - قسط الاهتلاك

بالنسبة لسنة 2012 : 180000-72000 = 108000

بالنسبة لسنة 2013 : 108000 - 43200-64800

ويتم حساب مبالغ باقي سنوات بنفس الطريقة

قسط الاهتلاك السنوي = القيمة القابلة للاهتلاك * معدل الاهتلاك المتناقص

بالنسبة لسنة 2014 : 64800 * 0.4- 25820

الانتقال إلى طريقة قسط الثابت :

في نهاية سنة 2014 يصبح : المعدل المتناقص / 100 = >عدد السنوات المتبقية أي : 2 / 100 = 50-40 و بناءا عليه يتم تقسيم المبلغ القابل للاهتلاك في بداية السنة الرابعة على السنوات المتبقية بالتساوي

أي : 2 / 38880 = 19440

- إذن قسط الاهتلاك في السنة الرابعة و الخامسة هو 19440 .

2- التسجيل المحاسبي :

الشكل رقم (06) : التسجيل المحاسبي للاهتلاك المتناقص في قيود التسوية .

		2016\12\31		
681		مخصصات الإهتلاكاتوالمؤونات وخسائر القيمة – الأصول غير جارية	19440	
	2815	إهتلاك المنشآت التقنية والمعدات و الأدوات الصناعية		19440
		تسجيل قسط الإهتلاك المتناقص		

المصدر:من إعداد الطالب حسب النظام المحاسبي المالي .

ج- بالنسبة للامتلاك المتزايد :

1 - جدول الاهتلاك المتزايد :

إذا كانت المؤسسة تطبق الأهتلاك المتزايد فيكون جدول الاهتلاككالتلي :

الجدول رقم (05) : جدول الاهتلاك المتزايد

السنة	المبلغ القابل للإهتلاك	قسط الإهتلاك	الإهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2012	180000	12000	12000	168000
2013	180000	24000	36000	144000
2014	180000	36000	72000	108000
2015	180000	48000	120000	60000
2016	180000	60000	180000	00

المصدر: من إعداد الطالب حسب النظام المالي المحاسبي .

. تحديد مقام الاهتلاك المتزايد

المقام يحسب كما يلي : المدة النفعية * (المدة النفعية +1) / = (5 * 6) / 2 = 2 / 30 = 15 .

أو : 1 + 2 + 3 + 4 + 5-15

تحديد معدل الاهتلاك كل سنة :

الجدول رقم (06) : يمثل معدل الاهتلاك المتزايد لكل سنة .

	2012	2013	2014	2015	2016
سنةالإستعمال	1	2	3	4	5
المعدل	15/1	15/2	15/3	15/4	15/5

المصدر: من إعداد الطالب

تحديد قسط الاهتلاك المتزايد لكل سنة من السنوات الخمس :

* سنة 2012 : 180000 * (1/15) = 12000 .

*سنة 2013 : 180000 * (2/15) = 24000

*سنة 2014 : 180000 * (3/15) = 36000

*سنة 2015 : 180000 * (4/15) = 48000

* سنة 2016 : 18000 * (5/15) = 60000

2- التسجيل المحاسبي :

		2016\12\31		
681		مخصصات الإهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة – الأصول غير الجارية	60000	
	2815	إهتلاك المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية		60000
		تسجيل قسط الإهتلاك المتزايد		

المصدر: من إعداد الطالب حسب النظام المالي المحاسبي

د- بالنسبة لجدول للاهتلاك بعد خسارة قيمة في التثبيت :

بتاريخ 02/07/2010 قامت المؤسسة بحيازة معدات نقل بمبلغ 2000000 دج ، يتم اهتلاكه بطريقة الاهتلاك الخطي خلال 05 سنوات

بتاريخ 31/12/2012 عرفت معدات نقل خسارة قيمة ب 390000 دج 1

- جدول الاهتلاك الخطي لمعدات النقل :

- قسط الاهتلاك السنوي 2000000 / 5 400000 دج

اهتلاك سنة 2010 (06 أشهر) 400000/2 200000 دج .

- قسط الاهتلاك السنوي بعد التعديل = القيمة المحاسبية الصافية في نهاية سنة 2012 / المدة المتبقية للاهتلاك

- قسط الاهتلاك السنوي بعد التعديل = 2.5 / 610000 = 244000 دج

- قسط سنة 2012 المدة (6 أشهر) = 2 / 244000 = 122000 دج

الجدول رقم (7): جدول الإهتلاك الخطي بعد التعديل

السنة	المبلغ القابل للإهتلاك	قسط الإهتلاك	الإهتلاك المتراكم	خسارة قيمة	القيمة المحاسبية الصافية
2010	2000000	200000	200000		1800000
2011	2000000	400000	600000		1400000
2012	2000000	400000	1000000	390000	610000
المخطط بعد التعديل					
2013	610000	244000	1244000		366000
2014	610000	244000	1488000		122000
2015	610000	122000	1610000		00
المجموع				2000000	

2-التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة

		2012\12\31		
681		مخصصات الإهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة-الأصول غير الجارية	390000	
	291 82	خسارة قيمة عن معدات النقل		390000
		تسجيل خسارة قيمة لمعدات النقل		

المصدر: من إعداد الطالب حسب النظام المالي المحاسبي

د- طريقة اهتلاك وحدات الإنتاج :

في ظل هذه الطريقة يتم حساب الاهتلاك في ضوء القيمة القابلة للاهتلاك و الطاقة الإنتاجية للأصل وليس عمر الأصل بالسوق حيث تتبع هذه الطريقة إذا كان هذا ممكن تحديد وحدات المخرجات الإجمالية للأصل عل مدى عمره الإنتاجي بدرجة معقولة من الوقت و يجب اختيار مقياس النشاط يرتبط بالنقص الفعلي في الخدمات المتوقعة الأصل مثل : عدد الوحدات الإنتاج و عدد ساعات التشغيل.

مثال :

في 01/01/2018 اشترت مؤسسة عدوان آلة بمبلغ 15000 دج و قدرت عدد ساعات التشغيل الآلة على مدار عمرها الإنتاجي المقدر ب 4 سنوات 40000 ساعة و تقدر قيمتها كخردة في نهاية العمر الإنتاجي بمبلغ 10000 دج ، و قد بلغت ساعات الاستخدام الفعلي لهذه الآلة خلال عمرها الإنتاجي 10000 ساعة ، 15000 ساعة ، 8000 ساعة 7000 ساعة ، على التوالي :

باستخدام طريقة وحدات النشاط يتم احتساب قسط الاهتلاك السنوي على التوالي:

القيمة القابلة للاهتلاك = 180000- 200000 = 160000 دج

معدل الاهتلاك وحدة النشاط = القيمة القابلة للإهتلاك إجمالي وحدات النشاط خلال العمر الإنتاجي

- معدل اهتلاك وحدة النشاط = 40000 / 150000 = 4 رج الحدة

و بالتالي يكون

اهتلاك سنة 2018 = 10000 * 4 = 40000 دج

اهتلاك سنة 2019 = 15000 * 4 = 60000 دج

امتلاك سنة 2020 = 8000 * 4- 32000

اهتلاك سنة 2021 = 47000 28000 دج

* التسجيل المحاسبي :

الشكل رقم (09) : التسجيل المحاسبي لاهتلاك وحدات الانتاج.

		2018\12\31		
681		مخصصات الإهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة – أصول غير جارية	40000	
	2815	إهتلاك معدات و أدوات صناعية (آلة)		40000
		تسجيل إهتلاك آلة.		

المصدر: من إعداد الطالب حسب النظام المحاسبي المالي

المطلب الثاني دور محاسبة الاهتلاكات في مؤسسة عدوان ،

وفقا للنظام المحاسبي المالي نتيجة للاستخدام المستمر للأصول الثابتة في العملية الإنتاجية فإنه سياتي في الوقت الذي سيصبح فيه هذه الأصول غير صالحة للاستعمال و بواسطة الاهتلاكات تستطيع المؤسسة شراء

تثبيتات جديدة لتعويض الأصول التي استهلكت كليا و أصبحت غير صالحة للاستعمال و لهذا تعتبر الاهتلاكات من أهم مصادر تمويل التثبيتات

و تلعب دورا محاسبيا و ماليا و جبانيا واقتصاديا يتمثل في :

***الدور المحاسبي :**

الاهتلاك يسمح بتسجيل انخفاض القيمة المتعلقة باستهلاك الفوائد الاقتصادية المتوقعة التي يتكبدهابتد من بنود الأصول الثابتة و يسمح بإعطاء صورة دقيقة و وفية في النظام المحاسبي المالي ، و يمكننا من خلاله عرض القيمة المتبقية للأصول الثابتة في كل نهاية سنة و تاريخ بيع العقار لغرض مكسب حقيقي أو خسارة حقيقية.

* الدور الاقتصادي :

يساهم الاهتلاك في تحديد الأصول الثابتة التي يتم تحديدها بالكامل من خلال عمليات إعادة الاستثمار التي تقوم بها وهذا يدل على أن كل أصل ثابت قيمته المحاسبية معدومة ، يجب أن تسدد بأصل ثابت جديد و ذلك في إطار النمو الاقتصادي

*الدور الجبائي :

ا مبدئه : أصول الاهتلاك و هي مصروفات قابلة للخصم الضريبي و بالتالي فإنها تتبع الشركة من تدقيق ، ادخار الضريبة إذا كان قد تم حسابها إذا كانت مقيدة في النظام المحاسبي

ب . الاهتلاكات المختلفة :

- الاهتلاك المؤجل دوريا في فترة الربح : يجوز للشركة بموجب قرار الإدارة الاقتناع بأن احتساب و تقييده المحاسبي إذا امتثلت لقاعدة الحد الأدنى للاهتلاك الخطي

- الاهتلاك المؤهل لحالة العجز : عندما تكون للنتيجة المالية عجزا يمكن للشركة ان تؤهل رسوم على اهتلاكات السنة الجارية على مدار السنوات التالية دون التقيد بالمدة

*الدور المالي :

الاهتلاك هي الأعباء التي تساهم في إنقاص قيمة أرباح المؤسسة القابلة لإرجاع قيمة الأصل الثابت

يتم تحقيق هذا الاستثمار الجديد كليا أو جزئيا عن طريق التدفق النقدي المقابل للاهتلاك ، و على هذا الأساس في نهاية كل سنة مالية يتم استخدام مخصصات الاهتلاك لحساب التدفق النقدي للشركة و هو مورد داخلي محتمل لتمويل الاستثمارات.

خلاصة

الفصل الثالث تعتبر عمليات المعالجة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية أداة الرئيسية لمعرفة ما يجري داخلها ، وإعطاء صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤونها داخليا و خارجيا ، فقد تبين مما سبق أن هناك عمليات تسجيل تختلف عما كان عليه سابقا ، وهذا من شأنه أن يحدث تحولا كبيرا في دور المحاسبين والمدققين ليصبحوا أكثر فاعلية من دورهم التقليدي ، باستخدام المهارات و الخبرات ومواجهة المستجدات على مهنتهم بكفاءة و اقتدار ، مما ينعكس على نجاح أعمال المؤسسات وتبادل المعارف والبيانات والمعلومات وإدارتها

الخاتمة

الخاتمة :

من خلال دراستنا لهذا الموضوع ، والذي تمت صياغته تحت عنوان " محاسبة الإهتلاكات وفق النظام المحاسبي المالي " (SCF) ، أين حاولنا معالجة الإشكالية التي تدور حول عرض المستجدات التي إستحدثها النظام المحاسبي المالي بخصوص الإهتلاكات مع التوضيح وتبسيط طريقة التعامل بها بأسلوب منهجي ومختصر .

1. النتائج :

إن عملية الإهتلاك تضمن عدة مهام للمؤسسة نذكر منها :

أ - تسجيل نقص القيمة للتثبيتات ، لغرض تقسيم التكاليف الأولية على العمر الإنتاجي لهذا التثبيث

ب - أن يسمح للمؤسسة بالحصول على التمويل المطلوب لغرض تجديد ممتلكاتها التي تنتهي مدة صلاحية إستعمالها (تهتلك) . وهذا بإدراج نقص القيمة في تكاليف الإستغلال وهذا الرفع للتكاليف بفعل الإهتلاكيقودج إلى الإنقاص من قيمة النتيجة الموزعة ، إلى حفظ هذا الأخير في موارد المؤسسة .

ت - كما تعتبر الإهتلاكات مورد من موارد التمويل الذاتي ، فبفضل هذه الأخيرة نستطيع وضع نصيب من المال

ث - (مؤونة) على حدى لغرض تجديد الأصول خلال فترة محددة سلفا .

ج - كما أنها تجنبنا ترك التثبيتات بقيم غير حقيقية أو مبالغ فيها وأكبر من قيمتها الحقيقية في الدفاتر المحاسبية من خلال سياسة إعادة التقييم .

ج-إن الإهتلاكات تكاليف هي في الأصل تكاليف غير مادية ، أي أنها لا تحتاج إلى رصيد نقدي ، بل هي تستغل لتقييم النقص في القيمة لأصل ما على عدة دورات محاسبية من أجل ضبط قيمتها الحالية ، والتقليل من أثر إستبداله أو تجديده في نهاية صلاحيته (المدة النفعية) .

ح - إن أهم المبادئ التي تسير عليها المحاسبة في التعامل مع التثبيتات هي التقييم الأولي بحساب كلفة الإقتناء ، الإدراج في الميزانية والتقييم اللاحق الذي يكون دوري وفق ما أشار إلية النظام المحاسبي المالي.

2. الإقتراحات :

1- أصبح من الضروري إجراء عمليات تكوين واسعة ، سواءا عن طريق الرسكلة أو إثارة دورات تكوينية للإتقان وبطريقة علمية وعملية لفائدة الإطارات والعاملين المهنيين في مجال المحاسبة ومسك الدفاتر المحاسبية من أجل ضبط وتوحيد نمط الممارسة .

ب-زيادة تطوير النظام المحاسبي المالي من أجل تحسين أوضاع المؤسسات الإقتصادية الصغيرة و المتوسطة

ت- التكثيف من الملتقيات والمنتديات الدراسية من أجل إبراز وتوضيح أكثر وواسع

ج- مراعاة تسوية محاسبة الإهتلاكات للمؤسسة الإقتصادية .

خ- كما أتمنى لو يأخذ هذا الموضوع بعين الإعتبار في دراسات وأبحاث مستقبلية.

المراجع

المراجع

1 - محمد الفني تواهم ، مبادئ المحاسبة ، (الجزائر ديوان المطبوعات الجامعية ، 1994)

2 - صافي خالص ، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة : وفق المخطط المحاسبي الوطني ، (الجزائر ، ديوان

3 - المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثانية ، 2003)

4 - صالح صافي خالص ، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي ، (ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 1997).

5 - عبد الكريم بويعقوب ، أصول المحاسبة العامة ، (الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999) 13.

عبد الرحمان عطية ، المحاسبة العامة : وفق النظام المحاسبي المالي ، (الجزائر ، برج بوعريريج ، دار جيطلى ، 2009

6 - . عاشور كتوش ، المحاسبة المعمقة : وفقا للمخطط المحاسبي الوطني ، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2003 .

7 - .محمد بوتين ، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ، (الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 2010)

8 - محمد بوتين ، المحاسبة العامة للمؤسسة ، (الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، طبعة الخامسة ، (2005)

9 - . نوح لبوز ، النظام المحاسبي المالي الجديد ،)الجزائر ، بسكرة ، مؤسسة الفنون المطبعية و المكتبية والمكتبية ، 2009)

10 -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19 الصادر بتاريخ 262008 / 07 / ، ص 57 3

11 -محمد بوتين ، المحاسبة العامة ، (الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية ، 1999)

12 -شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة : طبقا للمعايير المحاسبة الدولية ، الجزء الأول ، (الجزائر 2008)

13 -الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المادة 03 ، ص 03 .

14 -د . مسعود دروالمي ، ا . ضيف الله محمد الهادي ، أ . قوادري محمد ، مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCFبالمعايير الدولية المحاسبية (IAS - IFRS) ،)قياس وتقييم بنود القوائم المالية) المحور الثاني : مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة ، ص 14 .

15 - طارق حمزة ، المخطط الوطني المحاسبي ، دراسة تحسيسية إنتقادية ، مذكرة ماجيستير جامعة الجزائر 2004 ، ص 31 .

16 - علاء بوقفة ، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية ، مذكرة ماجستير ، فرع محاسبة وجباية ، جامعة ورقلة 2012 ، ص 85 نوي الحاج ، إنعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسة الإقتصادية الجزائرية ، مذكرة ماجستير ، فرع مالية ومحاسبة ، جامعة الشلف 2008 ص 53

17 -عيساوي سعيدة ، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين ، مذكرة ماستر جامعة ورقلة 2010 ص 5 .

ملخص :

لقد اعتمدت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا جديدا يستجيب والمعايير الدولية للمحاسبة ، حيث سيدخل هذا النظام حيز التنفيذ مع مطلع سنة 2010 ، وسيصبح إجباري التطبيق على كل المؤسسات الاقتصادية التي تحكمها قواعد القانون التجاري . وما يجب الإشارة إليه أن هذا النظام (SCF) جاء بفلسفة جديدة للمفاهيم والمبادئ المحاسبية مغايرا تماما لما كان معمولا به سابقا في ظل المخطط الوطني المحاسبي ، من بينها اعتماد المقاربة المالية (L'approche financière) بدلا من المقاربة المحاسبية (L'approche comptable) حيث تظهر جليا في التصنيف الجديد للميزانية وجدول النتائج والقوائم الأخرى التي تعتمد بشكل كبير و واضح على التحليل المالي ، بالإضافة إلى مفهوم القيمة العادلة (La juste valeur) ، قيمة المنفعة ، مدة المنفعة القيمة التبادلية ، قيمة التحصيل ، تدهور قيم التثبيتات ، مفهوم المنافع الاقتصادية ، وكذا المعالجة الخاصة لإهتلاك التثبيتات . سنحاول في هذه الورقة البحثية الوقوف عند أهم عنصر من عناصر القوائم المالية التي تخص الميزانية ألا وهو الأصول الثابتة أو التثبيتات كما جاء في نص القانون ، بدراسة المعالجة الجديدة للاهتلاكات وتدهور قيم التثبيتات.

الكلمات المفتاحية :

نظام محاسبي مالي- معايير الدولية- المبادئ المحاسبية - الإهتلاك - التثبتات

Abstract:

Algeria has adopted a new financialaccounting system thatresponds to international accounting standards, as this system will enter into force at the beginning of 2010, and willbecomemandatory for application to all economic institutions governed by the rules of commercial law. Whatshouldbenotedisthatthis system (SCF) came with a new philosophy of accounting concepts and principlescompletelydifferentfromwhatwaspreviouslyappliedunder the national accountingscheme, including the adoption of the financialapproach (L'approche financière) instead of the accountingapproach (L'approche comptable). Whereitappearsclearly in the new classification of the budget, results table and otherliststhatdependheavily and clearly on financialanalysis, in addition to the concept of fair value (La juste valeur), benefit value, benefitperiod, exchange value, collection value, deterioration of fixing values, the concept of economicbenefits, As well as specialtreatment for the depreciation of installations. In thisresearchpaper, wewilltry to stand at the most important elementof the financialstatementsthatpertain to the budget, whichis the fixedassets or stabilizations as stated in the text of the law, by studying the new treatment of depreciation and the deterioration of the values of stabilizations

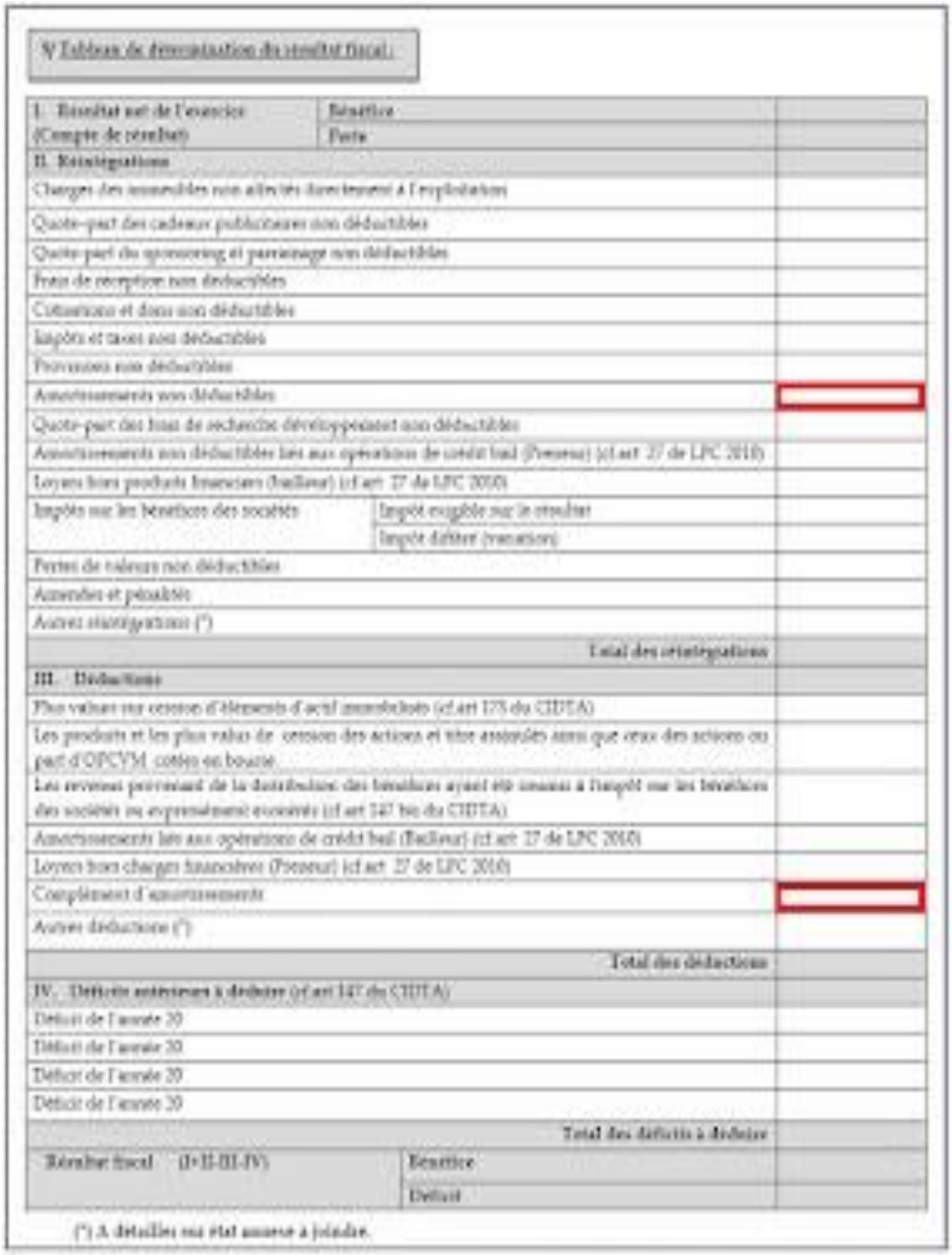
Keywords:

financial accounting system - international standards - accounting principles - depreciation - proofs

الملاحق

الجدول رقم (9) من الحصيلة الجبائيةسواء في الخصومات في حالة الزيادة او الادراجات في حالة النقص في سنوات الاهتلاك.

كما في الصورة التالية للجدول رقم 09

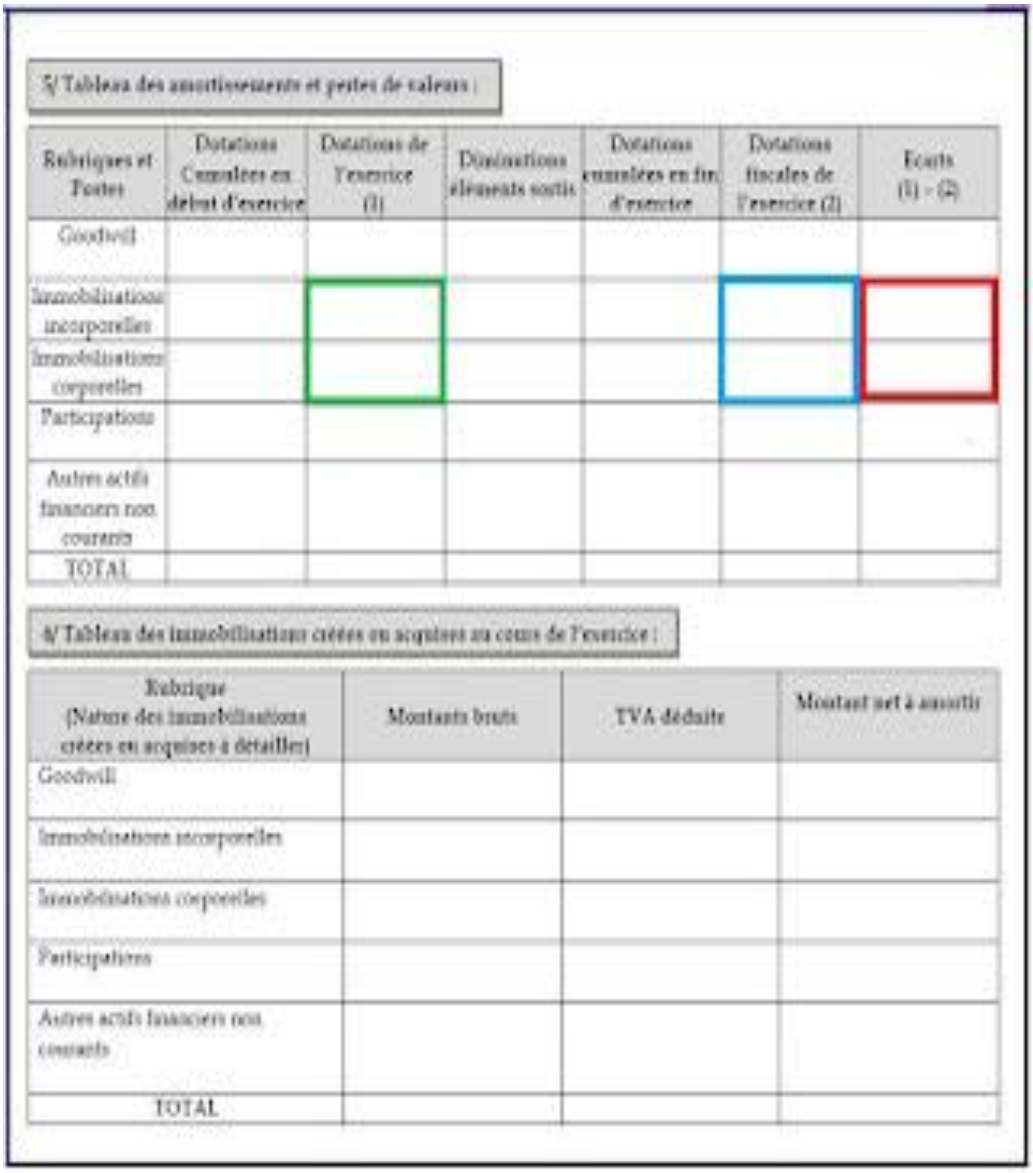


V Tableau de détermination du résultat fiscal

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectés directement à l'exploitation		
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		
Amortissements non déductibles		
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2016)		
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC 2016)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôt exigible sur le résultat	
	Impôt différé (variation)	
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		
Autres réintégrations (*)		
	Total des réintégrations	
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 175 du CIDTA)		
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		
Amortissements liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2016)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2016)		
Complément d'amortissements		
Autres déductions (*)		
	Total des déductions	
IV. Déficits antérieurs à déduire (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
Déficit de l'année 20		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	
	Déficit	

(*) A détailler sur état annexe à joindre.

الجدول رقم (5) من الحصيلة الجبائيةلاظهار الفروقات بين الاهتلاك الجبائي و المحاسبي حسب الصورة التالية.



5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecarts (1) - (2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles						
Immobilisations corporelles						
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL						

6/ Tableau des immobilisations créées ou acquises au cours de l'exercice :

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles			
Immobilisations corporelles			
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL			