وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

المدرسة العليا للتجارة ـ القليعة ـ

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية و المحاسبية

تخصص: محاسبة و مالية

بعنوان:

المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفقا للنظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسة إنتاج و توزيع الحليب COLAITAL

من إعداد الطالب:

ـ عزوزةسهيب

تحت إشراف الأستاذة:

ـ د.محديد مليكة

مكان التربص : المركب الوطني للحليب كوليتال ـ بئر خادم ـ الجزائر

فترة التربص: 04.06.2021- 05.05.2021

السنة الدراسية: 2021/2020

شكر و تقدير

الحمد لله عدد خلقه و عرشه و مداد كلماته

الحمد لله الذي أنار دربنا و ساعدنا على إنجاز هذا العمل نسأله سبحانه و تعالى أن يجعله خالصا لوجهه الكريم

و أسعى إلى أن أتقدم بجزيل الشكر إلى :

الأستاذة المشرفة " الدكتورة محديد مليكة " التي لم تقصر بمجهودها و إرشاداتها و توجيهاتها و نصحها أدام الله عونا لكل طالب علم ، و أناره بأنواره المعرفة

إلى كل من كانو أرجح الناس عقولا و أزكاهم وزنا و معنى

وأكثرهم تأدبا إلى الأساتذة الكرام .

إلى موظفي مركب الحليب COLAITAL ببئر خادم بالأخص رئيس قسم المالية و المحاسبة.

جزاكم الله خير.

إهداء

بعد الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف وخاتم المرسلين يشرفني أن أهدي ثمرة جهدي وخلاصة عملي الى كل من ساهم في انجاحه

الى من ربتني على حب العلم صغيرا، و حقق الله دعواتها وأنا كبير

جدتي "رحمها الله"

الى النفس الطاهرة وملاك الرحمة والإحسان هدية الخالق الرحمان الى من كان دعاؤها سر نجاحي التي لم يجف صدرها حنانا مهما قست الحياة أطال الله في عمرك يا منبع فرحي

أمي الحبيبة

الى قدوتي في هذه الحياة الذي أتمنى له الرحمة وأن يوسع الله عليه مدخله ويجعله من أهل الجنة ويغفر له ويرحمه

أبي الغالي

الى أخي الصغير و وقرة عيني **عبد الحكيم** حفظه الله و رعاه

إلى جدي و خالي الذي ساندني في مشواري الدراسي

الى كل عائلتي التي كانت وراء ظهري و الى كل من ساعدني في حياتي

إلى كل أصدقائي الذين عشت معهم الحيات و الذين وقفو معي طيلة مسيرتي

إلى جميع من علمني حرفا في الحياة

ملخص

تعالج هذه الدراسة عنصرمن أهم عناصر الميزانية ألا و هو الأصول غير الجارية ، و لدرجة أهمية هذا العنصر في المؤسسات دفعنا إلى دراسة موضوع المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF، و ذلك بدراسة فعلية هذا النظام فيما يخص تسجيل التثبيتات عند بداية الدورة (الاقتناء) و عند نهاية السنة (الاهتلاك و إعادة التقييم) و كذلك عند التنازل.

و بعد تقديم المفاهيم النظرية المتعلقة بالموضوع جاءت الدراسة العملية كمحاولة لإسقاط الجانب النظري عل المؤسسة "مركب الحليب – COLAITAL– بئر خادم بالجزائر العاصمة" و إبراز الصعوبات التي تواجهها المؤسسة في تسجيلها و تقييمها للأصول غير الجارية في ظل النظام المحاسبي المالي .

من خلال هذا العمل المتواضح قدما نظرة عامة على الأصول غير الجارية (المفاهيم و التصنيف و المعالجة المحاسبية) وفقا للنظام المحاسبي المالي، وقد تحصلنا على بعض النتائج من خلال الدراسة التطبيقية كأن المؤسسة لا تقوم بإعادة تقييم الأصول الخاصة رغم انها تطبق قواعد النظام المحاسبي المالي ، وهذا في الفترة الممتدة من 2021/05/05 الى 2021/06/04.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي SCF، الأصول غير الجارية، التقييم، الإهتلاك،التثبيتات ، المعالجة المحاسبية.

Abstract :

This study deals with one of the most important elements of the budget, which is the non-current assets, and the degree of importance of this element in the institutions prompted us to study the issue of the accounting treatment of non-current assets in accordance with the SCF financial accounting system, by studying the actual system of this system with regard to recording the fixings at the beginning of the session (acquisition) and at the end of the year (depreciation and revaluation) as well as upon assignment.

And after presenting the theoretical concepts related to the subject, the practical study came as an attempt to drop the theoretical aspect on the institution "the milkcomplex - COLAITAL BirKHadem in Algiers" and to highlight the difficulties that the institution faces in registering and evaluating non-current assets under the financial accounting system.

Through this clear work, we presented an overview of non-current assets (concepts,classification and accounting treatment) according to the financial accourding system , and we have obtained some results through the applied study as if the institution does not re-evaluate its assets even though it applies the rules of the financial accounting and system and this in the period from 05/05/2021 to 04/06/2021.

Key words: SCF financial accounting system, non-current assets, valuation, depreciation, stabilizations, accounting treatment.

فهرس المحتويات

الإهداء

شكر وعرفان

قائمة الأشكال

قائمة الجداول

الملخص

الفهرس

مقدمةأ ـ هـ

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

تمهيد الفصل 02

المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي 03

المطلب الأول: نشأة النظام المحاسبي المالي الجديد 03

المطلب الثاني: مفهوم و مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي 06

المطلب الثالث: الإطار القانوني و المحاسبي للنظام المحاسبي المالي 07

المطلب الرابع: أهداف و أهمية و مميزات النظام المحاسبي المالي 17

المطلب الخامس: قائمة مدونة الحسابات في النظام المحاسبي المالي 20

المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي 25

المطلب الأول: متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي 25

المطلبالثاني: صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي 28

المطلب الثالث: أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي 31

خلاصة الفصل 32

الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية

تمهيد الفصل 34

المبحث الأول عموميات حول الأصول غير الجارية 35

المطلب الأول: عموميات حول الأصول المعنوية 35

المطلب الثاني: عموميات الأصول العينية 40

المطلب الثالث: الأصول المالية غير الجارية 45

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول الغير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي 50

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للأصول غير الجارية عند بداية الدور 50

المطلب الثاني:المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في نهاية الدورة 60

المطلب الثالث: التنازل عن الأصول غير الجارية (الإخراج) 72

خلاصة الفصل 76

الفصل الثالث: دراسة حالة مؤسسة كوليتال . بئر خادم .

تمهيد الفصل 78

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة كوليتال 79

المطلب الأول: تعريف الديوان الوطني الحليب ومشتقاته 79

المطلب الثاني: أهمية ومهام المركب 88

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية لدى مؤسسة كوليتال 89

المطلب الأول: حالة الحيازة على الأصول غير الجارية 89

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في نهاية الدورة 93

خلاصة الفصل 99

الخاتمة العامة 101

قائمة المراجع

الملاحق.

قائمة الجداول و الأشكال

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
1	الصنف 1: حسابات رؤوس الأموال	20
2	الصنف 2: حسابات التثبيتات	21
3	الصنف 3: حسابات المخزونات و المنتجات قيد التنفيذ	21
4	الصنف 4: حسابات الغير	22
5	الصنف 5: الحسابات المالية	22
6	الصنف 6: حسابات الأعباء	23
7	الصنف 7: حسابات المنتجات	24
8	حسابات الأصول العينية	41
9	معدل الإهتلاك و العمر الإنتاجي لمختلف عناصر التثبيتات	64
10	المعاملات الضريبية في الإهتلاك المتناقص	65
11	بطاقة تقنية للمؤسسة	80
12	توزيع المساحات حسب المقرات	81
13	مراحل بداية مختلف الأشغال	81
14	المواد الأولية المستخدمة و الموردين المعتمدين لتلبيتها	82
15	الوظائف التي يتكون عليها الهيكل التنظيمي	84 ـ 85
16	العمر الإنتاجي للتثبيتات محل الدراسة	94

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
1	المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي	14
2	التثبيتات المالية وفق النظام المحاسبي المالي	41 ـ 42
3	الهيكل التنظيمي لمؤسسةCOLAITAL	83
4	الهيكل التنظيمي لمديرية المالية و المحاسبة	87

مقدمة

مقدمة عامة

إن التحول والتطور الذي طرأ في الممارسات المحاسبية نتيجة التطور الاقتصادي من خلال انفتاح واتساع النشاط التجاري والمعاملات الدولية بالإضافة الى انتشار نوع جديد من الشركات العملاقة ذات البعد الدولي "الشركات متعددة الجنسيات "، أدى الى ظهور مشاكل محاسبية تتمثل في عدم التجانس في فئات مستعملي القوائم المالية، لهذا أصبح من الضروري المطالبة بالتوحيد وتقريب ممارسات المحاسبة من خلال تسهيل عمليتي الرقابة والاتصال عبر مختلف فروعها في العالم .وفي ظل هذا اجتهد الباحثون في ميدان المحاسبة من مفكرين ومنظرين بهدف مواجهة هذه المشاكل المحاسبية ، أدت هذه الجهود الى خلق منظمات وهيئات محاسبية مثل لجنة المعايير الدولية من اجل إيجاد معايير محاسبية موحدة تناسب المستخدمين في بيئة الاعمال الدولية.

بعد ظهور معايير المحاسبة الدولية بات من الضروري للجزائر ان تواكب التغيرات الحاصلة ودخول عالم السوق الحر لذلك تمت إعادة هيكلة النظام المحاسبي الجزائري الذي كان يعتمد على المخطط المحاسبي الوطني منذ 1975PCN لتستجيب للمتطلبات العالمية من خلال تبني النظام المحاسبي المالي SCF سنة 2010 الذي يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS.يعتبر النظام المحاسبي المالي وليد الجهود الخاصة بالسلطات المختصة في البلاد لإصلاح البيئة المحاسبية ووضعها قيد التصرف بما يواكب التغيرات الحاصلة في الساحة الاقتصادية ، و يمكن القول ان هذا النظام جاء بمفاهيم و طرق و أساليب محاسبية جديدة تتوافق مع المعايير المحاسبية من حيث تصنيف عناصر الميزانية "الأصول و الخصوم" ... وكذلك المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية .

تحظى المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية بأهمية كبيرة في المؤسسات وذلك في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد، وعلى ضوء هذا نطرح الإشكال التالي:

كيف تتم معالجة الأصول غير الجارية محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي ؟

وتندرج تحت هذه الإشكالية التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بالنظام المحاسبي المالي الجديد والأصول غير الجارية؟
- ماهي طرق الإهتلاك المتبعة في المؤسسة ؟

- ماهو واقع التسجيل المحاسبي للأصول غير الجارية في مؤسسة كوليتال ؟

الفرضيات:

للإجابة على التساؤلات السابقة نضع الفرضيات التالية:

- النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين المعطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها بعرض كشوفات للوضعية المالية للمؤسسة في نهاية كل سنة.
- الأصول غير الجارية وهي الممتلكات المادية والمعنوية والمالية للمؤسسة (المباني، الأراضي، النقديات، البرامج...).
- تتبع المؤسسة طريقة واحدة من طرق الإهتلاك الشائعة التي تحترم النظام المحاسبي المالي للبلد.
- يتم التسجيل المحاسبي للأصول غير الجارية وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي والمالي.

مبررات اختيار الموضوع:

قمت باختيار الموضوع لعدة أسباب منها:

- توافق موضوع الدراسة مع التخصص العلمي المدروس.
- الميول الشخصي لهذا النوع من المواضيع.
- إبراز الأهمية التي تحضي بها المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في المؤسسة.
- الاهتمام بالمجال المحاسبي والمالي.

أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- الإجابة على الإشكالية المطروحة اعتمادا على الفرضيات المذكورة سابقا.
- تقديم منهج علمي جيد بحيث يساعد المؤسسة على اتخاذ القرار بشكل أفضل.

- المعالجة المحاسبية للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي في كل الحالات التي تكون فيها الأصول الثابتة داخل المؤسسة الاقتصادية.
- إبراز عناصر الأصول الغير جارية و طرق الإهتلاك المتبعة في المؤسسات.

أهمية البحث:

- الأهمية البالغة للمعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في المؤسسات الاقتصادية.
- تسليط الضوء على طرق تقييم الأصول غير الجارية في نهاية السنة.
- إبراز مدى قدرة المؤسسة على تطبيق النظام المحاسبي المالي SCFبخصوص مختلف العمليات المطبقة على الأصول غير الجارية.

حدود الدراسة

الحدود المكانية: تشمل حدود الدراسة المؤسسة الإقتصادية لإنتاج و بيع الحليب و مشتقاته (كوليتال) بالجزائر (بئر خادم).

الحدود الزمنية:تمت الدراسة خلال النصف الثاني من الموسم الجامعي 2020-2021 أما الدراسة التطبيقية فكانت خلال شهر ماي و بداية شهر جوان من السنة 2021.

منهجية الدراسة والأدوات المستعملة:

من اجل حل الإشكالية في هذا البحث وما نتج عنها من تساؤلات يتطلب تحليلات قصد الوصول الى النتائج المتوقعة، وعلى هذا تم الاعتماد في دراسة هذا الموضوع على المنهج الوصفي والتحليلي أي الاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري أما الجانب التحليلي في الجانب التطبيقي، حيث يحتوي هذا الموضوع على أفكار جديدة تحتاج الى وصف دقيق وتحاليل شاملة.

و استخدمت في الدراسة الأدوات التالية:

- الإعتماد على المراجع و المصادر المتعلقة بموضوع البحث.
- الإعتماد على برنامج EXCEL 2010 في إعداد الجداول و الحساب.
- الإعتماد على مواقع الأنترنت و وثائق الشركة.

الدراسات السابقة:

دراسة زينب حجاج"، المعالجة المحاسبية للإستثمارات في ظل المخطط المحاسبي الوطني ومعايير المحاسبة الدولية"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب، البليدة، .2009 تعالج هذه الدراسة الإشكالية ما أثر تطبيق النظام المحاسبي في معالجة الاستثمارات على القوائم المالية، وما مدى مطابقتها مع معايير المحاسبة الدولية ؟ ومن أهداف هذه الدراسة :

– إبراز الاستثمارات الجديدة التي ظهرت كنتيجة للتطور التكنولوجي والاقتصادي العالمي .

– معرفة كيفية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد .

هيكل الدراسة:

تم تقسيم هذا البحث الى ثلاثة فصول اثنان نظريان وواحد تطبيقي ، كما يلي :

الفصل الأول:

سنتطرق فيه إلى الإطار العام للنظام المحاسبي المالي (النشأة والتعريف و مجالاتهوكذا أهدافه و أهميته...) ، و سنتطرق أيضا الى واقع تطبيق النظام الجديد أي متطلبات و صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي .

الفصل الثاني:

أما في هذا الفصل فقمت بذكر عموميات حول الأصول الغير جارية (من حيث التعريف و المبادئ و الخصائص..)الخاصة بكل نوع من الأصول الغير جارية، وقمت أيضا بعرض التسجيلات المحاسبية للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي (عند الاقتناء و في نهاية الدورة).

الفصل الثالث:

في هذا الفصل قمت بتعريف مؤسسة انتاج و بيع الحليب و مشتقاته–كوليتال– التي كانت محل الدراسة الميدانية ، و تم التطرق إلى الأصول الغير جارية في المؤسسة و إسقاط الجوانب التي تم تناولها في الجانب النظري للمعالجة المحاسبية للأصول الغير جارية على المؤسسة محل الدراسة.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

تمهيد:

في ظل الاتجاه المتزايد نحو العولمة أصبح من الضروري توحيد الممارسات المحاسبية مع دول العالم، وفي شهر أفريل سنة 2001 باشرت الجزائر في عملية الإصلاح المحاسبي، حيث تم استدعاء عدة خبراء فرنسيين بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة, وبعد العديد من الجلسات والحوارات أثمرت هذه العملية بإصدار النظام المحاسبي المالي بموجب القانون 11/07 والذي ألغي نهائيا العمل بالمخطط المحاسبي الوطني, الذي يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه ابتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها وانتهائها بالقوائم المالية المقدمة، مرورا بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات والعرض والإفصاح.

وبحلول سنة2010 أصبح إلزامي على المؤسسات التي تنشط في الجزائر وتدخل تحت حيز التطبيق الالتزام بقواعد ونصوص النظام المحاسبي المالي، ومن خلال النظر إلى أهم التغيرات التي جاء بها، على مستوي المبادئ و الطرق المحاسبية وكذا الأهداف المحددة، وعليه من خلال هذا الفصل سنحاول التطرق إلى أهم النقاط التي جاء بها النظام المحاسبي المالي ، وهذا من خلال المباحث التالية:

- ✓ المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي
- ✓ المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي

المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

يعتبر النظام المحاسبي المالي أفضل خيار اعتمدته الجزائر للتماشي مع التحولات الاقتصادية التي شاهدتها و تماشيا مع المتطلبات التوافق و مواكبة الساحة الاقتصادية و التجارية الدولية ، و كذلك جاء بغرض القضاء على نقائص التي يحتويها المخطط المحاسبي الوطني (PCN) .

وضعت الجزائر نظاما محاسبيا ماليا بموجب القانون رقم 11/07 الصادر في نوفمبر 2007 الذي يتضمن نظام المحاسبة المالية (SCF) و أصبح ساري المفعول في 01 جانفي 2010.

المطلب الأول: نشأة النظام المحاسبي المالي الجديد

في هذا المطلب سنحاول معرفة أسباب نشأه النظام المحاسبي المالي المراحل التي مر بها بهدف توضيح الرؤيا أكثر عن النظام و تبيان أهميته.

أولا: أسباب تغيير النظام المحاسبي المالي:[1]

يهدف النظام المحاسبي المالي الجديد الذي تم تنبيه وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS أداة تتكيف مع البيئة الجديدة التي تولدت من خلال الإصلاحات الجزائرية و التي بدأت مع الارتباطات الجديدة للجرائر و بشكل خاص التزامها الأخيرة و المتمثلة في الشراكة الأوروبية و الانضمام إلى منظمة التجارة العالمية (OMC) التي تفضل اعتماد هذه المعايير بالنسبة للدولة الأعضاء. إضافة إلى ذلك في إطار عملية خصخصة المؤسسات وجدت هذه الأخيرة صعوبات كبيرة لتقييم أصولها حسب قيمتها الحقيقية في السوق لانعدام شفافية وضع الحسابات من جهة و من جهة أخرى لفقدن الصرامة و الانضباط المحاسبي و هذا ما أثبته الفضائح المالية لعدة مؤسسات.

كما يهدف النظام لتلبية حاجات المستخدمين للمعلومات المالية و المحاسبية و خاصة المستثمرين الوطنيين و الدوليين الذي يقف اختلاف الطرق المحاسبية كحجر عثرة أمامه.كذلك فقد مارسا هذين الأخيرين ضغطا اقتصاديا على السلطة العمومية لتعجيل عملية إصلاح المخطط المحاسبي الوطن نسخة

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبق للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، .الجزائر،2008، ص1.

75.35 الذي أخذ في ظل اقتصاد مخططو بقى 30 سنة دون تعديل بالرغم من النقائص التي كان يعانيها و التي تمس كل جوانبه إبتداءا من المبادئ العامة التي يقوم عليها إلى القوائم المالية المقدمة . مرورا بقواعد التقييم و تصنف الحسابات.

كل هذه الأسباب و غيرها أجبرت الجزائر على التخلي عن المخطط المحاسبي الوطني الذي لم يعد قادرا على مواكبة التطورات الاقتصادية و آثار العولمة و تعويضه بنظام محاسبي جديد ذو مرجعية دولية.

ثانيا: مراحل إنجاز النظام المحاسبي المالي الجدًيد

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني و التي مولت من طرف البنك الدولي . هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء المحاسبين الفرنسيين و بالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة و تحت إشراف وزارة المالية. بحيث وضعت على عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني و تحويله إلى نظام محاسبي جديد بتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة و المتعاملين الاقتصاديين و قد مرت هذه العملية بأربعة مراحل و هي:[1]

المرحلة 1:تشخيص حالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني PCN

المرحلة 2: إعداد مشروع نظام محاسبي جديد.

المرحلة 3: التكوين للمخطط المحاسبي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية.

المرحلة 4: المساعدة على تحسين تنظيم و عمل المجلس الوطني للمحاسبة.

و في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات ممكنة و هي :

الخيار الأول: الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني بشكله الحالي، وحصر عملية الإصلاح في بعض التعديلات المسايرة للتغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي و القانوني في الجزائر.

الخيار الثاني: الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني ببنيته و هيكله، و العمل على ضمان توافقه مع الحلول التقنية التي أدخلتها المعايير المحاسبية الدولية.

[1] مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، ، 2004، ص ص172-173.

الخيار الثالث: يتمثل في انجاز نسخة جديدة بشكل حديث للتطبيقات، المفاهيم، القواعد و الحلول التي أرسلتها هيئة المحاسبة الدولية (IASC).

الاختيار الجزائري للإصلاح[1]

بعد تقديم الخيارات الثلاثة المقترحة من طرف المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي. قام المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري، باختيار الخيار الثالث المتعلق بمعايير المحاسبة الدولية و الذي يشكل تحولا كاملا بالنسبة للنظام القديم.

وكما سبق أن ذكرنا فإن البنك العالمي و صندوق النقد الدولي يفضلون تطبيق معايير المحاسبة الدولية من طرف البلدان التي تعتمد على موادها ، حيث قام البنك العالمي بتمويل عملية الإصلاح المحاسبي في الجزائر و الذي كان له أثر على الخيار الجزائري للتغيير الجذري لاتجاه الإصلاح.

تمت دراسة المشروع الجديد و أخذه بعين الاعتبار بداية 12 جويلية 2006 في مجلس الحكومة و هذا المشروع يأخذ مجمل المعايير الموجودة ضمن معايير التقارير المالية الدولية IFRS والذي يأخذ الأوجه التالية :

- الإطار المفاهيمي (تعريف و مجال التطبيق ،مستعملو القوائم المالية ، طبيعة و أهداف القوائم المالية، القواعد و المبادئ الأساسية للمحاسبة)
- القواعد العامة و الخاصة بالتقييم و التسجيل المحاسبي .
- عرض القوائم المالية (الميزانية، جدول حساب النتيجة ،جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال و الملاحق)
- مدونه و سير الحسابات .
- تنظيم المحاسبة (التنظيم و المراقبة، عمد المساس بالتسجيلات المحاسبية، الدفاتر المحاسبية، إثبات و حفظ المستندات المحاسبية)

[1]Samir merouani, le projet du nouveau system comptable financier Algérien, mémoire de magistère, ESC, année 2006/2007, P 70.

المطلب الثاني: مفهوم و مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

سنحاول في هذا المطلب توضيح مفهوم و مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

"النظام المحاسبي المالي هو تقنية موحدة تهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث تسمح بتخزين المعطيات القاعدية و العددية عن طريق تصنيفها ،تقسيمها و تسجيلها كما تهدف أيضا إلى عرض جداول مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكاتها المؤسسة و وضعية خزينتها في نهاية السنة ."[1]

وحسب قانون 11/07 المادة 2 [2]

إن الإطار التصوري للمحاسبة المالية المنصوص عليه في المادة 7من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل25 نوفمبر 2007 و المذكور أعلاه:

- يعرف المفاهيم التي تشكل أساس إعداد و عرض الكشوف المالية كالاتفاقيات و المبادئ المحاسبية التي يتعين التقيد بها و الخصوصيات النوعية للمعلومات المالية.
- يشكل مرجعا لوضع معايير جديدة.
- يسهل تفسير المعايير المحاسبية و فهم العمليات أو الأحداث غير المنصوص عليها صراحة في التنظيم المحاسبي.

ثانيا: مجال التطبيق

يخضع للترتيبات التي جاء النظام المحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية أو الاقتصاد المختلط وكذلك التعاونيات والمؤسسات المنتجة للسلع والخدمات سوقية أو لا، أما مستعملو المعلومة المالية حسب المشروع فتشمل

[1] علاوي لخضر ,المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد ، الورقة الزرقاء،الجزائر، 2014 ، ص 10.
[2] الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الدمقراطية الشعبية ،العدد 27 ،25 نوفمبر 2007، ص11.

المسيرين، أعضاء الإدارة والهياكل الداخلية للمؤسسة أصحاب رؤوس الأموال من مساهمين وبنوك، الإدارة الضريبية والإحصاء، موردين، زبائن، العمال أ التمين والجمهور.[1]

حسب المواد (05.04.02)من القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 فإن نطاق تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي:

كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية،مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.المعنيون بمسك المحاسبة المالية هم:[2]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية مكررة.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي يمكن للكيانات الصغيرة ،التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.
- كما يمكن كذلك للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

المطلب الثالث: الإطار القانوني و المحاسبي للنظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب سيتم الإشارة إلى النصوص القانونية و التشريعية التي نضمت النظام المحاسبي المالي و كذا اطاره المحاسبي.

[1]Projet De Système Comptable Financier, Conseil National De La Comptabilité,Ministère Des Finances, Février 2005, pp: 4-5

[2]الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, الجريدة الرسمية ,العدد74,القانون11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي المادة 03 ، المؤرخ في 25مارس2007, ص.03.

أولا: الإطار القانوني :

لقد أصدرت السلطة التنفيذية الجزائرية عدة قوانين بهدف تطبيق النظام المحاسبي المالي ، ومن أجل تطبيق هذا النظام مرت بعدة مراحل قانونية تنظيمية و هي كالآتي:

1. القانون رقم11/07 بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي:

يعتبر القانون رقم11/07 أول نص تشريعي صادر بشأن النظام المحاسبي المالي، والذي يشتمل على سبعة فصول تحتوي على كثير من المفاهيم الجديدة، أولها تعريف المحاسبة المالية على أنها "نظام لتنظيم المعلومة، يسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية". كما تناول هذا القانون المؤسسات الملزمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي والمتمثلة في:[1]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- التعاونيات؛
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني.

اشتمل القانون على سبعة فصول احتوت الكثير من المفاهيم و التعريف الجديدة تناولت لأول مرة موضوع التوطيد المحاسبي (LA consolidation) كما تضمن هذا القانون تعريفا للمحاسبة يوضح ويعكس المقاربة المالية واعتبر هذا النظام في صلب النصوص بالمحاسبة المالية التي اعتبرت على أنه "نظام لتنظيم المعلومة المالية"، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.[2]

---

[1] نفس المرجع السابق ، ص03.

[2] مداني بن بلغيث،تسيير الانتقال نحو NSCF ، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الأول لكلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، بجامعة الوادي، الجزائر، حول موضوعNSCF في ظل المعايير الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، يومي17 و 18جانفي، 2010 ص 2.

تضمن القانون كذلك لأول مرة مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة باعتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وأحال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم. كما أدخل هذا النظام مبدأ المحاسبة المبسطة للكيانات التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحدود التي نص عليها التنظيم. أما بالنسبة للقوائم أو الكشوف المالية ألزم القانون الكيانات بضرورة إعداد إضافة للميزانية وجدول حسابات النتائج،[1]جدولا لتدفقات الخزينة و أخرا لمتابعة التغير في الأموال الخاصة و نص على ضرورة أن تتضمن كل هذه القوائم إمكانية إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.تضمن هذا القانون عشر مواد تنظيمية تكون محل نشر في أوقات لاحقة تتعلق بالنقاط التالية:

- المادة رقم05 :التي تعالج المحاسبة المالية المبسطة.
- المادة رقم07:التي تناولت الإطار التصوري.
- المادة رقم08 :حول المعايير المحاسبية.
- المادة رقم09 :مدونة الحسابات ومضمونها وقواعد سيرها.
- المادة رقم22 :مسك الضبط اليومي للنفقات والإيرادات.
- المادة رقم24 :مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي.
- المادة رقم25 :محتوى وطرق إعداد القوائم(الكشوف المالية.)
- المادة رقم30 :الحالات الاستثنائية التي تختلف فيها السنة عن12 شهر.
- المادة رقم36 :شروط و كيفيات وطرق وإجراءات إعداد ونشر الحسابات المدمجة.
- المادة رقم 40 :كيفيات أخذ تغيير التقدير والطرق المحاسبية بعين الاعتبار ضمن القوائم (الكشوف المالية.).

[1]الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , الجريدة الرسمية ,العدد74, المادة 25، مرجع سبق ذكره ، ص03.

تأجل بدأ تطبيق النظام المحاسبي المالي إلى غاية01 جانفي2010 بعد أن كان مقررا تطبيقه مع بداية سنة 2009.وهذا حسب ما ورد في قانون المالية التكميلي لسنة2008 في مادته رقم62والمهم لدينا أنه لم يصاح بهذا القرار أي تبرير أو عرض للأسباب والحيثيات التي كانت وراء عملية التأجيل وهذا من أجل الإدراك الفعلي لما إذا كانت هذه الأسباب قد زالت أم مازالت قائمة.

2. المرسوم تنفيذي 08/ 156 بتاريخ26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي :

جاء المرسوم في44 مادة، نصت الأولى على أن هذا المرسوم يهدف إلى تحديد كيفيات تطبيق المواد (5-7-8-9-22-25-30-36-40) من القانون11/07 هذه المواد التي كانت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية ما عدا المادة (24) المتعلقة بمسك محاسبة بواسطة الإعلام الآلي التي كانت محل موضوع مرسوم تنفيذي. تناول هذا المرسوم كذلك الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للكيانات، بداية بالإطار التصوري الذي تم عرضه من خلال أهدافه، أهمها اعتباره مرجعا لوضع معايير جديدة، وكذلك تناول هذا المرسوم القوائم (الكشوف المالية) وتم التركيز على خصائص المعلومة الواردة في هذه القوائم. وتناول بعض المبادئ المحاسبية المتبناة مثل:

-مبدأ الأهمية النسبية.

-مبدأ الحيطة.

-مبدأ التكلفة التاريخية.

-مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

-مبدأ الصورة الصادقة

تحدث هذا المرسوم أيضا تحديدا لمحتوى الأصول المحاسبية للكيانات و خصومها و كذلك تحديدا للمنتوجات و الأعباء و النتيجة ، و في الأخير الإطار العام للمعايير المحاسبية المتعلقة ب[1]

-الأصول.

-الخصوم.

[1]المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن SCF الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27 ، 2008، ص13.

-قواعد التقييم والمحاسبة.

-معايير ذات صبغة خاصة.

تضمن هذا المرسوم التنفيذي ستة عشر إحالة قانونية مشتركة مع القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي و التي تصدر عن الوزير المكلف بالمالية و هي:

- المادة رقم 04 :حول بعض القضايا المتعلقة بالتنظيم المحاسبي.
- المادة رقم 16 :حول تقييم الأصول وتسجيلها.
- المادة رقم 18 :حول تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.
- المادة رقم 25 :حول الإيرادات.
- المادة رقم 26 :حول الأعباء.
- المادة رقم 30 :حول المعايير المحاسبية المنصوص عليها في القانون 11/07.
- المادة رقم 31 :حول مدونة الحسابات.
- المادة رقم 33 :حول محتوى ونموذج وعرض الميزانية.
- المادة رقم 34 :حول محتوى ونموذج وعرض حساب النتائج.
- المادة رقم 35 :حول تدقيق فصول ونموذج وعرض جدول سيولة الخزينة.
- المادة رقم 36 :حول تدقيق فصول ونموذج وعرض جدول تغير الأموال الخاصة.
- المادة رقم 37 :حول ملحق القوائم (الكشوف المالية.)
- المادة رقم 38 :حول إقفال السنة المالية في تاريخ 12/31.
- المادة رقم 41 :حول الحسابات المدمجة والحسابات المركبة.
- المادة رقم 42 :حول أخذ القوائم المالية بالاعتبار تغيرات التقدير والطرق المحاسبية.
- المادة رقم 43 :حول الكشوف المالية للكيانات الخاضعة للمحاسبة المبسطة

3. **القرار المؤرخ في26جويلية2008المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها:** يعد هذا القرار مرجعي من حيث انه يعتبر أكثر الوثائق شمولية و تفصيلا لموضوع المحاسبة و المالية و تضمن هذا القرار أربعة أبواب تناولت:[1]

- **الباب الأول:** قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والإيرادات وإدراجها في الحسابات.
- **الباب الثاني:** عرض الكشوف المالية.
- **الباب الثالث:** مدونة الحسابات وسيرها.
- **الباب الرابع** : المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

يحتوي هذا القرار في خاتمته على معجم لتسع و تسعون مصطلحا من المصطلحات المحاسبية المستوفية للشرح.

4. **القرار المؤرخ في26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة:**

تضمن هذا القرار تفصيل للأسقف كما يلي :[12]

- ✓ **بالنسبة للنشاط التجاري:**
  - –رقم الأعمال10 ملايين دينار جزائري.
  - –عدد المستخدمين9 عمال بوقت كامل.
- ✓ **بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي:**
  - –رقم الأعمال06 ملايين دينار جزائري.
  - –عدد المستخدمين9 عمال بوقت كامل.
- ✓ **بالنسبة لنشاط الخدمات و النشاطات الأخرى:**
  - –رقم الأعمال 03 ملايين دينار جزائري.
  - –عدد المستخدمين9عمال بوقت كامل.

[1] المادة 01من القرار رقم 71المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى القوائم المالية وعرضها وكذا مدونة وقواعد سير الحسابات، الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد19 ، 2009 ،ص20.

[2] المادة 02من القرار رقم72 المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة،الجريدة الرسمية، الجزائر، العدد 19، 2009،ص91.

5. التعليمة رقم02 الصادرة بتاريخ 2009/10/29 حول اول تطبيق للنظام المحاسبي المالي:

تتضمن هذه التعليمة ،الطرق و الإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الى النظام المحاسبي المالي .

وتضمن ما يلي:[1]

- إعداد وعرض القوائم المالية لسنة2010 يجب أن يتم وكأن المؤسسة أوقفت حسابات استنادا للنظام المحاسبي المالي وبالنتيجة فإن هذا النظام سيطبق بأثر رجعي بحيث يجب على المؤسسات:
  - إعداد ميزانية افتتاحية بتاريخ01 جانفي2010 متطابقة مع التنظيم الجديد.
  - إعادة معالجة بيانات المقارنة لسنة2009وفق قواعد النظام المحاسبي المالي لضمان عملية المقارنة بين المعلومات المالية لسنة 2009مع المعلومات المالية لسنة2010والتي يجب أن تتضمنها مجتمعة القوائم المالية لسنة 2010.
- التسجيل المحاسبي لبعض العناصر التي تعتبر حسب النظام المحاسبي المال scf أصولا أو خصوما، ولم يكن تسجيلها ممكنا مع المخطط المحاسبي الوطني.
- استبعاد بعض العناصر التي لا تعتبر حسب النظام المحاسبي المالي أصولا أو خصوما، وكان تسجيلها ممكنا مع المخطط المحاسبي الوطني(PCN) .
- إعادة ترتيب عناصر الأصول والخصوم حسب القواعد المحاسبية الجديدة.
- إعادة المعالجة لبيانات المقارنة لسنة 2009وفق قواعد النظام المحاسبي المالي(SCF).
- التسجيل المحاسبي لفروق إعادة المعالجة في الميزانية الافتتاحية لسنة 2010.

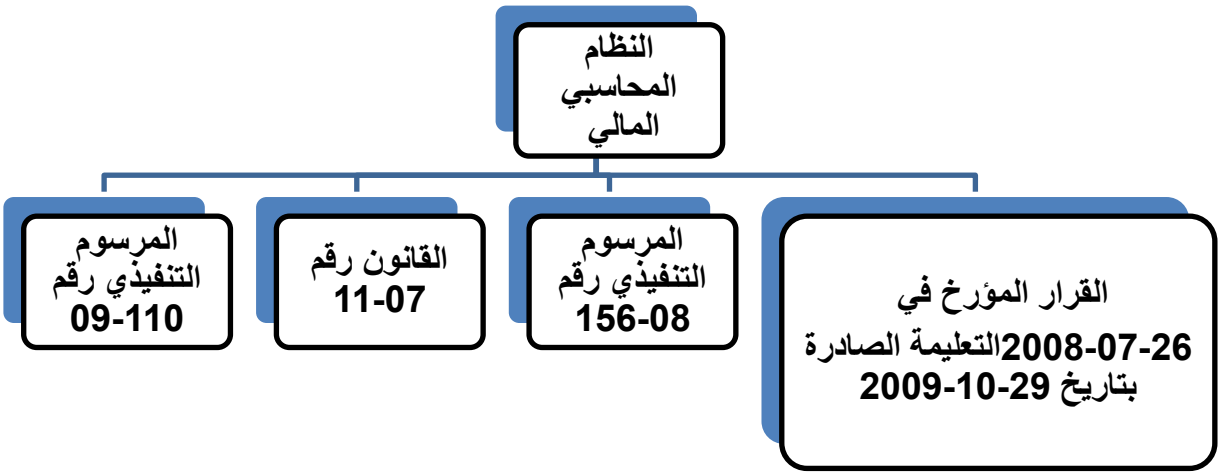
6. التعليمة المنهجية الصادرة بتاريخ19أكتوبر2010تتضمن طرق تطبيق التعليمة المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي:

[1]Instruction n°02 du 29 October 2009 portant première application du system comptablefinancier ,2010,P 3.

تهدف هذه التعليمة إلى تقديم توجيهات تسمح للمؤسسات ولمعدي القوائم المالية من تخطي الصعوبات التي يمكن أن تواجههم وتعزيز عملية الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي من خلال احترام القواعد والمبادئ التي أملتها مختلف النصوص المتضمنة للنظام المحاسبي المالي[1].

و فيما يلي شكل يوضح مختلف القوانين و المراسيم المتعلقة بالمنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر:

الشكل رقم (1) : المنظومة المتكاملة الصادرة لتطبيق النظام المحاسبي المالي



المصدر: سعد بوراوي "**الأسس و المبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري**"، ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية ، تجارب و تطبيقات و آفاق بالوادي 17-2010/01/18.ص06.

[1] التعليمة رقم08-02الصادرة بتاريخ19اكتوبر2010 حول طرق تطبيق التعليمة المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

ثانيا: الإطار المحاسبي:

يتضمن الإطار التصوري للنظام المحاسبي و المالي على فرضيات و مبادئ محاسبية أساسية، يمكن أن نعرضها فيما يلي:

1- الفرضيات المحاسبية: هناك فرضيتين لإعداد القوائم المالية هما:

- **محاسبة التعهد(أساس الاستحقاق)** : بحيث تتم المعالجة المحاسبية بمجرد الاتفاق و ليس من الضروري انتظار التدفقات النقدية.[1]
- **الاستمرار في النشاط** : تنشأ المؤسسة من اجل مزاولة نشاطها باستمرار و لمدة أطول ينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية ، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية و القوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل ، كما تسمح هذه الفرضية بتبرير العديد من الممارسات في مجال التقييم المحاسبي ومثال ذلك : اقتناء الأصول الثابتة بغرض استخدامها في نشاطات المؤسسة و ليس بغرض البيع ، وبالتالي ينم اهتلاكها خلال جميع الدورات المحاسبية التي تم الاستفادة من خدماتها .[2]

2- المبادئ المحاسبية الأساسية: تبنى النظام المحاسبي المالي مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة و هي :[3]

- **مبدأ السنوية:** إن تقوم المؤسسة بإعداد قوائمها المالية ومراجعة أعمالها في آخر الدورة.
- **مبدأ استقلالية الدورات:** إن مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية كل دورة محاسبية مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات و الأعباء.
- **مبدأ التكلفة التاريخية:** يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية تسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها (الاقتناء)، أو تكلفة إنتاجها.

---

[1] لخضر علاوي ،نظام المحاسبة المالية ،"سير الحسابات و تطبيقها ،الأوراق الزرقاء ،الجزائر ، 2014 ،ص13 .

[2] بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراستمالية و محاسبية معمقة ، جامعة سطيف 2011/2010 ، ص11 ص12 .

[3] لخضر علاوي ،نظام المحاسبة المالية ، مرجع سبق ذكره ، ص13 ص14 .

- **مبدأ عدم المقاصة:** ينبغي عدم المقاصة بين عناصر الأصول و الخصوم أو بين الإيرادات و الأعباء.

- **قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية:** تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة و منفصلة عن ملاكها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع.[1]
- **مبدأ القيد المزدوج:** تحرر التسجيلات المحاسبية حسب مبدأ "القيد المزدوج "بحيث يبين كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين ، أحدهما مدين و الأخر دائن ، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات يجب أ يكون المبلغ مدين مساويا للمبلغ الدائن.
- **مبدأ الحيطة و الحذر:** ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم و إفراط في قيمة الأصول و الإيرادات أو التقليل من قيمة الخصوم والتكاليف.[2]
- **مبدأ ثبات وحدة النقد:** جاء نص المادة 12 و 13 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية ،أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط و الكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية ،" كما نصت المادة 28 من القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي "تعرض الكشوف المالية إلزاميا بالعملة الوطنية.
- **مبدأ المداومة:** يعتمد هذا المبدأ على الحفاظ على الطرق المحاسبية.
- **مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية:** يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها .[3]
- **مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني :** يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر ،ويقر هذا المبدأ التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي و ليس حسب الظاهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل القرض الإيجاري ضمن عناصر الميزانية .[4]

---

[1]Le system comptable financier, ministers des finances, conceal national de la comptabilité,ENAG, editions, Alger, 2009p 6

[2]Robert obert, pratique des IAS/ IFRS, dunod, 2002 p53.

[3]طارق عبد العال حماد،دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة،الدار الجامعية، مصر،2006 ،ص09.

[4]شعيب شنوف ،محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS ، مرجع سبق ذكره،ص30 ص31 .

المطلب الرابع: أهداف و أهمية و مميزات النظام المحاسبي المالي.

مع وجود نظام محاسبي جديد لابد من ظهور خصائص و مميزات جديدة ، لذلك من خلال هذا المطلب سنحاول معرفة أهداف و خصائص و كذا مميزات النظام المحاسبي المالي .

أولا: أهداف النظام المحاسبي المالي.

من أهم أهداف النظام المحاسبي المالي ما يلي :[1]

- ✓ الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام .
- ✓ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق و الأنظمة المحاسبية الدولية.
- ✓ الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية و المحاسبية و المعالجات المختلفة .
- ✓ تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.
- ✓ العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.
- ✓ محاولة جعل القوائم المحاسبية و المالية وثائق دولية تناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية، و تعزيز مكانه وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية و التجارية العالمية.
- ✓ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
- ✓ التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني و الدولي.
- ✓ المساعدة على نمو و مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية و المحاسبية التي تشترط نوعية و كفاءة التسيير.
- ✓ تسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين و المساهمين و المستعملين الآخرين كالمستخدمين و الدائنين حول مصداقيتها و شرعيتها و شفافيتها.

[1] عاشور كتوش ،متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر (IAS/IFRS)، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، الجزائر، ص 292 .

- ✓ نشر معلومات كافية و صحيحة موثوق بها شفافية تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- ✓ المساعدة في إعداد الإحصائيات و الحسابات الاقتصادية للقطاع على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية، المصداقية و السرعة المرضية.
- ✓ توفير ترقية للتعليم المحاسبي و التسيير ترتكز على قواعد مشتركة.
- ✓ يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها و شاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية و مصداقية.
- ✓ تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقارير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
- ✓ يتوافق النظام الجديد كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط.

ثانيا: أهمية النظام المحاسبي المالي.

تتلخص أهمية النظام المحاسبي المالي في ما يأتي[1]:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة و توضح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم و كذا اعدد القوائم المالية ،مما يقلص من حالات التلاعب .
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية و المستقبلية، كما انه يسمح بإجراء المقارنة.
- يساهم في تحسين و تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار و تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومات المالية.
- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار و يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.
- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح.
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابة لاحتياجات المستثمرين الأجانب.

[1] شعيب شنوف ،أهمية التوحيد المحاسبي بالنسبة للشركات الدولية ،مجلة جديد الاقتصاد ،العدد الأول ،الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين ،الجزائر، 2007 ،ص 65.

- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا مما يدعم شفافية الحسابات و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن او خارجه ،أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة.
- يسمح للمؤسسات الصغيرة تطبيق محاسبة مالية مبسطة.
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكسا لواقع.
- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة و تغير الأموال الخاصة .

ثالثا: مميزات النظام المحاسبي المالي:

يمتاز مميزات النظام المحاسبي المالي بثلاث مميزات[1]:

- اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج المعلومات المفصلة التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة، ومن ضمن ثلاث مرجعيات محاسبية أوروبية، أمريكية، IFRS/IAS.
- احتوائه على نصوص صريحة وواضحة لمبادئ وقواعد التسجيل، وطرق التقييم وإعداد القوائم، هذا ما يحد من التأويلات الخاطئة الإرادية واللاإرادية.
- يوفر المعلومات المالية الواضحة والمتوافقة وقابلة للمقارنة واخذ القرار، وهذا لتلبية حاجات المساهمين الحاليين منهم أو المستقبليين، ولهذا فان النظام المحاسبي المالي يحتوي على الإطار التصوري أو المفاهيمي، وهو نفسه الإطار التصوري لIFRS الذي يقدم مفاهيم متمثلة في:

[1] بن ربيع حنيفة،الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدوليةIAS/FRS،الجزء الأول،دار هومة، الجزائر، 2010، ص22- 23.

- الاتفاقيات المحاسبية.
- لخواص النوعية للمعلومة المالية.
- المبادئ المحاسبية الأساسية.

لهذا فان النظام يسهل ويساعد على شرح قواعد المعالجة لبعض الأحداث الغير مدرجة في المخطط المحاسبي الوطني.إعطاء نماذج في القوائم المالية: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة والملاحق.

- تقديم قائمة الحسابات.
- قواعد سير الحسابات.

المطلب الخامس: قائمة مدونة الحسابات في النظام المحاسبي المالي.

تنقسم الحسابات في النظام المحاسبي المالي إلى نوعين هما:

أولا : حسابات الميزانية

حيث توزع العمليات المتعلقة بالميزانية في خمسة أصناف الحسابات.

جدول رقم (01) الصنف الأول: حسابات رؤوس الأموال .

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/10	**رأسمال – الاحتياطات و مايماثلها**
ح/11	**الترحيل من جديد**
ح/12	**نتيجة السنة المالية**
ح/13	**المنتجات و الأعباء المؤجلة – خارج دورة الاستغلال**
ح/15	**مؤونات الأعباء**
ح/16	**الاقتراضات والديون المماثلة**
ح/17	**الديون المرتبطة بالمساهمات**
ح/18	**حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات و الشركات في شكل مساهمة**

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

جدول رقم (02) الصنف الثاني : حسابات التثبيتات .

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/20	التثبيتات المعنوية
ح/21	التثبيتات العينية
ح/22	التثبيتات بشكل امتياز
ح/23	التثبيتات الجاري إنجازها
ح/26	مساهمات و حسابات دائنة ملحقة بمساهمات
ح/27	تثبيتات مالية أخرى
ح/28	اهتلاك التثبيتات
ح/29	خسائر القيمة عن التثبيتات

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

جدول رقم (03) الصنف الثالث: حسابات المخزونات و المنتجات قيد التنفيذ .

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/30	مخزونات البضاعة
ح/31	المواد الأولية و اللوازم
ح/32	تموينات أخرى
ح/33	سلع قيد الإنتاج
ح/34	خدمات قيد الإنتاج
ح/35	مخزونات المنتجات
ح/36	المخزونات المتاتية من التثبيتات
ح/37	المخزونات في الخارج " في طريقها إلى المستودع – قبل التسليم"
ح/38	المشتريات المخزنة
ح/39	خسائر القيمة عن المخزونات و المنتجات قيد التنفيذ

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

جدول رقم (04) الصنف الرابع: حسابات الغير .

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/40	**الموردون و الحسابات الملحقة**
ح/41	**الزبائن و الحسابات الملحقة**
ح/42	**المستخدمون و الحسابات الملحقة**
ح/43	**الهيئات الاجتماعية و الحسابات الملحقة**
ح/44	**الدولة ، الجماعات العمومية ، الهيئات الدولية و الحسابات الملحقة**
ح/45	**المجمع و الشركاء**
ح/46	**مختلف الدائنين و مختلف المدينين**
ح/47	**الحسابات الانتقالية و الانتظارية**
ح/48	**الأعباء أو المنتجات المعاينة سلفا و المؤونات**
ح/49	**خسائر القيمة عن حسابات الغير**

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

جدول رقم (05) الصنف الخامس : الحسابات المالية .

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/50	**القيم المنقولة للتوظيف**
ح/51	**البنوك و المؤسسات المالية و ما يماثلها**
ح/52	**الأدوات المالية المشتقة**
ح/53	**الصندوق**
ح/54	**وكالات التسبيقات و الاعتمادات**
ح/58	**التحويلات الداخلية**
ح/59	**خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية**

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

ثانيا حسابات التسيير: تقسم العمليات المتعلقة بحسابات النتائج (تقديم حسب طبيعة الأعباء) على صنفين

جدول رقم (06) الصنف السادس: حسابات الأعباء.

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/60	**المشتريات المستهلكة**
ح/61	**الخدمات الجارية**
ح/62	**خدمات خارجية أخرى**
ح/63	**أعباء المستخدمين**
ح/64	**الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة**
ح/65	**الأعباء العملياتية الأخرى**
ح/66	**الأعباء المالية**
ح/67	**العناصر " الأعباء " غير العادية**
ح/68	**مخصصات الاهتلاكات و المؤونات**
ح/69	**الضرائب على النتائج و ما يماثلها**

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

جدول رقم (07) الصنف السابع : حسابات المنتجات

رقم الحساب	اسم الحساب
ح/70	المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة ،خدمات مقدمة و منتجات ملحقة
ح/72	الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون
ح/73	الانتاج المثبت
ح/74	إعانات الاستغلال
ح/75	المنتوجات العملياتية الأخرى
ح/76	المنتوجات المالية
ح/77	العناصر" المنتوجات " الغير عادية
ح/78	الاسترجاعات عن خسائر القيمة

المصدر:من إعداد الطالب بناء على مدونة الحسابات

المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي

بعد أن تبنت الجزائر النظام المحاسبي الجديدSCF ظهرت العديد من الاختلافات، حيث طبقت هذا المفهوم في المادة الثالثة من القانون رقم،07-11حيث رغم الصعوبات والتحديات فهو أخذ وقت كبير في تطبيقه.

المطلب الأول: متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي

من أجل الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد يجب على الدولة بشكل عام والمؤسسات بشكل خاص القيام بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام .

النظام المحاسبي المالي يتطلب عدة شروط لنجاحه،وذلك على ثلاث مستويات:

أولا- على مستوى المؤسسة الاقتصادية:

تعتبر المؤسسة الاقتصادية التي تعمل في الجزائر المعني الأول بتطبيق النظام المحاسبي المالي،لذا من أهم متطلبات نجاح تطبيقه توافقه مع احتياجات المؤسسة الجزائرية وقدرتها على استيعاب مضامينه.[1]
يجب على المؤسسات الملزمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي التركيز على نقطتين رئيسيتين هما:[2]

1-أنظمة المعلومات :يجب على المؤسسات أن تقوم بتغيير جذري لنظام معلوماتها وتكييفه مع مبادئ وقواعد النظام المحاسبي المالي، وعليه يجب:

-إجراء تعديلات في المسار الإنتاجي للمعلومات المالية بإدراج مبادئ النظام المحاسبي المالي في عناصر القوائم المالية؛

-إعادة النظر في الوظائف المحاسبية؛

-تحديث البرامج المحاسبية.

---

[1] ام الخير دشاش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2010، ص99.

[2] عبد القادر روتال، التوجه الجديد نحو تطبيق المعايير المحاسبية والمالية الدولية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجيستير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006، ص114.

2-الاتصالات المالية :إن المؤسسات الجزائرية مطالبة بإعادة النظر في عملية إيصال المعلومات المحاسبية وذلك عن طريق:

-نموذج القوائم المالية؛

-نوعية وطبيعة المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الملاحق؛

-تحسين زمن إعداد القوائم المالية؛

-تصميم أنظمة تسيير تتأقلم ومتطلبات النظام المحاسبي المالي.

كما يجب تأهيل المحيط الذي تعمل فيه المؤسسة الجزائرية وذلك بتطوير السوق المالي، باعتبار القواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي مستمدة من معايير المحاسبة الدولية تطبق في بلدان تتميز بالدور البارز الذي تلعبه أسواقها المالية.

ثانيا- على مستوى مهنة المحاسبة:

المحاسب هو المعني بالدرجة الأولى بتطبيق النظام المحاسبي المالي لذلك لابد من تأهيله علميا وعمليا، وقد لاقى القانون رقم 07-11 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي ردود أفعال وأراء متباينة من قبل أصحاب المهنة بين مؤيد ومعارض لها لأسباب مختلفة[1].

تتدرج مجموعة من المهام المنوط بها المجلس الوطني للمحاسبة، ويمكن ذكر أهمها في النقاط الآتية :[2]

-إنجاز كل الدراسات والتحاليل التي تهدف إلى التقييس المحاسبي؛

-مسك الملفات المتعلقة بالاعتماد والتسجيل والشطب من جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين؛

-تحديد معايير وسبل الالتحاق بالمهن السابقة الذكر؛

-تقييم صلاحية ايجازات وشهادات كل المرشحين الراغبين في الحصول على الاعتماد؛

-تنظيم ومراقبة النوعية المهنية وبرمجتها؛

-التعاون مع هياكل التكوين الأخرى والمعاهد المتخصصة في مختلف مجالات المحاسبة.

ثالثا: على مستوى التعليم والتكوين المحاسبي

[1] الزين منصوري،متطلبات تطبيق معايير المحاسبية الدولية في الجزائر، ملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي الجديدNSCF في ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات وأفاق، جامعة الوادي،17-18 جانفي،2010ص.10.

[2] المرسوم التنفيذي رقم11-24المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة، الجريدة الرسمية الصادرة في العدد 07 ،2011/02/02، ص 05.

التعليم والتكوين يعملان على تأهيل المحاسب علميا وعمليا ليكون قاد ا ر على استيعاب مضمون النظام المحاسبي ما يسمح له بتطبيقه تطبيقا سليما.

1- **بالنسبة للتعليم المحاسبي** :تعد مؤسسات التعليم في مقدمة الجهات المسؤولة عن إعداد المحاسبين المستقبليين يتمتعون بالمهارات العلمية والعملية والتي تمكنهم من مزاولة المهنة،[1] وبغية تحقيق هذا الهدف لابد من العمل على تحقيق جملة من المتطلبات تقع على عاتق المؤسسات التعليمية[2]:

-المشاركة في الندوات والملتقيات الدولية والوطنية؛

-رفع مستوى التعليم المحاسبي وتكييف البرامج التعليمية مع جديد معايير المحاسبة الدولية؛

-استدعاء خبراء دوليين لتنشيط ندوات وملتقيات علمية حول متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية؛

-تنظيم برامج تكوينية لفائدة المهنيين المحاسبيين ومستخدمي مصلحة المالية والمحاسبة في المؤسسات العمومية والخاصة؛

-مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة، والذي من شأنه أن يفعل في مساهمة الطلبة في بناء المؤسسات.

2- **بالنسبة للتكوين المحاسبي** :نعني به تربص الخبرة المحاسبية التي تخول صاحبها الحق في اكتساب صفة الخبير في المحاسبة، وللوصول لهذا الهدف لابد من إيجاد مجموعة من الشروط تقع على كاهل المؤسسة المهنية:

- تكثيف الندوات والملتقيات حول موضوع المعايير المحاسبية الدولية بمشاركة المهنيين والجامعيين؛
- تشجيع ورفع مستوى التكوين بالموازاة مع النشاط المهني في مجال التقنيات المحاسبية الجديدة؛
- توفير خلايا ومراكز الكفاءات وتكوين الخبرات في طرق ونماذج التقدير والتقييم بما يسمح بتنفيذ متطلبات المعالجات المحاسبية للنظام المحاسبي المالي ووضعها قيد التطبيق.

---

[1] محمد راتول، عبد الله بن صالح،أهمية تطبيق معايير التعليم في تطوير المنهجية المحاسبية في ظل الاتجاهات المعاصرة لمهنة المحاسبة، المؤتمر الدولي الأول للمحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، جامعة المسيلة، يومي 04-05 ديسمبر،2012 ، ص08.

[2] سمية فضيلي،واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية، جامعة المسيلة، الجزائر، ،2014ص91.

- التكوين المتواصل والمستمر في هذا المجال بغرض تأهيل المهنيين على كل المستويات سواء كانوا محاسبين أو مراجعين، والتأسيس لثقافة محاسبية جديدة ولمؤهلات ومقومات مهنية تعتمد على كفاءات تتجاوز مجرد القدرة على التسجيل وتحليل وجود الأرصدة إلى القدرة على التقدير والتحليل والحكم والتكييف.
- تكوين مختلف مستعملي البيانات المالية من مسيرين ومستثمرين وغيرهم بغرض إعطائهم القدرة على قراءاتها وفهمها ومن ثم استغلالها[1].

المطلب الثاني: صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص و الاقتصاد الوطني بوجه عام يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام النظام المحاسبي المالي ومن الصعوبات التي ستواجه تطبيق هدا النظام نجد على العموم: [2]

- إن النظام القديم تأصل وتجدر في المؤسسات الاقتصادية ولدى المحاسبين والخبراء والأكاديميين لأكثر من ثلاث عقود من الزمن، وبالتالي من الصعب التخلي عنه.
- تدرب المحاسبون والخبراء على المخطط المحاسبي القديم لسنوات عديدة وأتقنوه، وهناك من عمل به لمدة أكثر من جيل كامل مند1976 فمن الصعب جدا التحول إلى نظام جديد، كما أن الأهداف المحاسبية للمخطط القديم راسخة في ذهنيات وعادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير لأجل تغييرها.
- العديد من الخبراء والمحاسبين والطلاب والأكاديميين لا يعرفون عن هذا النظام الجديد الشيء الضروري للتكيف معه.
- إن أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا وغير متنوعة، والعمود الفقري للتسيير في هذه المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة.
- النظام المحاسبي الجديد هو نظام يهدف كما سبق الإشارة إليه إلى تحقيق المصداقية والشفافية في مختلف الكشوف والقوائم المالية وهو تطبيق من تطبيقات ما يصطلح عليه بحكومة الشركات، وهذا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية والمؤسساتية الجزائرية.

---

[1] سفيان بن بلقاسم،النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2010/2009، ص ص 260-261.

[2] آيت محمد مراد، أبحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر"تحديات وأهداف"،ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزائر،13-15 أكتوبر 2009، ص ص 8-9.

- عدم تحمل المؤسسات الجزائرية نفقات التحول والانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد.
- غياب الرابط بين المحاسبة والجباية، فهذا الاتصال يبرر بالرغبة في مراقبة المؤسسة وتفادي التهرب الجبائي وأهمية الجباية كمصدر للتمويل، كما أن القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هدا النظام مثل القوانين الجبائية غائبة.
- غياب الرؤية الإستراتيجية التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد الذي سوف ينجم عنه مشاكل كبيرة في التسيير

صعوبات ناتجة عن البيئة الإقتصادية الجزائرية

البيئة الاقتصادية الجزائرية تقف عائقا أمام تحقيق المزايا من تطبيق النظام المحاسبي المالي، حيث يستند هذا الأخير على المرجعية المحاسبية الدولية التي تهدف إلى خدمة بنى اقتصادية تطور تفيها الأسواق المالية في حين أن الاقتصاد الجزائري، يتميز ببنيات مالية كلاسيكية تقوم على التمويل بالاستدانة وعلى محدودية وضعف القطاع الخاص الذي يفضل الاعتماد على المنشآت الصغيرة والعائلية ذات هامش المساهمة الضيق، مع كل ما يستتبعه ذلك من سوق مالي غير فاعل وغير متطور.[1]

فضلا عن ذلك فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تشكل غالبية النسيج الاقتصادي الجزائري، حيث تمثل حوالي90%المؤسسات الجزائرية. ومن فإن تطبيق النظام المحاسبي المالي على هذه المؤسسات يطرح الإشكاليات التالية:

- تطبيق النظام المحاسبي المالي على هذه المؤسسات يطرح مشكل فرض معايير لا تتطابقأ هدافها مع أهداف هذه المؤسسات. فمن منظور المعايير المحاسبية الدولية ينبغي أن تلبي القوائم المالية احتياجات المستثمرين من معلومات فيما يتعلق بقياس قيمة المؤسسة والأخطار المحتملة في حين أنه بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة المستعملين الأساسيين للقوائم المالية هما لمقرضون الذين تتمثل احتياجاتهم من المعلومات في مراقبة التنفيذ الجيد لعقود القروض؛

[1] أمينة زغمار،تقييم الانتقال الأولي من النظام القديم إلى النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر ، 2010-2011 ، ص 101.

- تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يفرض على المؤسسات القيام بتكوين الفرق المكلفة بالمشروع وتكييف أنظمة معلوماتها، ويشكل هذا الإجراء مشروعا مكلفا باعتبار أن هذه المؤسسات تملك موارد محدودة؛[1]
- يشكل تعقد المرجعية الجديدة الناتج عن طرق التسجيل والتقييم الحديثة عائقا أمام هذه المؤسسات من وجهة نظر مادية وبشرية، وفي الواقع استعمال طرق تسجيل وتقييم معقدة يتطلب مجهودات كبيرة من طرف المؤسسات فيما يتعلق بالتكوين والمالية (نتيجة اللجوء للخبراء)؛[2]1
- النظام المحاسبي المالي هو نظام يهدف إلى إعطاء صورة صادقة وشفافة على الوضعية المالية للمؤسسة في سياق يتماشى مع تجسيد أبعاد حوكمة الشركات، وهذا صعب التطبيق في ظل بيئة يطغى عليها ثقافة التحفظ؛[3]
- عدم توافق النظام المحاسبي المالي مع القانون التجاري وكذا النظام الجبائي ، فإذا أخذنا مثالا على ذلك عقود الإيجار التمويلي فقواعد النظام المحاسبي المالي تسمح بتسجيل عقود الايجار كأصل بالإضافة إلى تسجيل الاهتلاكات الخاصة به، وهذا غير معمول به في القواعد الضريبية،فهذه الأخيرة لا تعترف إلا بملكية الأصل، مما سوف يكون له أثر واضح على الوعاء الخاضع للضريبة بالنقصان. كما أن القانون التجاري الحالي ينص على تصفية المؤسسة إذا فقدت¾ من رأس مالها الاجتماعي غير أن النظام المحاسبي المالي يعتبره مجرد قيمة متبقية ناتجة عن الفرق بين قيمة الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي ولو استهلكت رأس مالها الاجتماعي[4]،أي اختلاف الفلسفة المحاسبية عن الفلسفة الجبائية والقانونية؛
- وضعية الشركات الجزائرية غير المسعرة في البورصة التي لا تستفيد من مزايا النظام المحاسبي المالي، حيث أن هذه المؤسسات قد تتحمل أعباء نتيجة لصعوبة تطبيق النظام؛[5]

مفهوم القيمة العادلة صعب الاستعمال لأسباب عديدة نذكر منها:

[1]أمينة زغمار، مرجع سابق، ص. 102.
[2]أمينة زغمار، مرجع نفسه ، ص. 102.
[3]دربال سمية، دشاش أم الخير،آفاق تكييف تطبيق النظام المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية، ملتقى وطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي05-06 ماي 2003 ، ص 12.
[4]عبد القادر روتال، مرجع سبق ذكره ، ص144 .
[5]عمار بن عيشي" معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، 01ديسمبر 2014، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، ص ص 89-90

- طريقة القيمة العادلة على عكس التكلفة التاريخية تتطلب تقييمات دورية، حيث تعتبر التقييمات التي يقوم بها الغير (الخبراء) جد مكلفة وتتطلب إمكانيات مالية هامة؛
- من وجهة نظر التقنية، اللجوء إلى القيمة العادلة يتطلب نماذج تقييم رياضية ومن ثم تفترض وجود مهارات متخصصة والتي تتوفر في عدد قليل من المؤسسات؛[1]

المطلب الثالث :أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي

1- **الآثار الجبائية:** إذا كانت المحاسبة في النظام السابق مقيدة بإدماج القواعد الجبائية، فإن النظام الجديد يفرض استقلالية القانون المحاسبي بالنسبة للقانون الجبائي وهذا بالطبع ينتج عنه الفصل بين المحاسبة والجباية، فإن التصريحات الجبائية لا يمكن إعدادها إلا بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسات اعتبارا للقيود الجبائية. على خلاف النظام المحاسبي الحالي هذا كتكامل بين الجباية والمحاسبة.[2]

وهذا يتطلب بالضرورة تغييرات كبيرة في النصوص الجبائية بحيث تكون مطابقة لأحكام المحاسبة المالية الجديدة، في حين في النظام الحالي النظام المحاسبي في أغلب الحالات هو الذي خضع للنظام الجبائي حيث تتم المعالجة المحاسبية طبقا لمتطلبات النظام الجبائي[3].

ومثالا على ذلك يمكن ذكر مشكل اهتلاك الاستثمارات، ففي النظام الجديد يعتبر كتوزيع مباشر لقيمته وفقاً لمدة الاستعمال)العمر الاقتصادي(، ويمكن للقسط السنوي للإهتلاك أن يكون مخالفاً وفق للنظام المعمول به.

2- **الأثر على القوائم والكشوف المالية:**ينجر عن تطبيق نظام المحاسبة المالية بعض التغييرات التي تطرأ على الكشوف والقوائم المالية و التي حددها مشروع القانون الخاص بهذا النظام وهذا توافقاً مع المتغيرات المالية والمحاسبية الدولية، وجعل من هذه القوائم الكشوف ذات مصداقية تمتاز بالشفافية في تقديم المعلومات لمستخدميها بمختلف أشكالهم خاصة المستثمرين سواء الأجانب أو المحليين.[4]

---

[1] أمينة زغمار، مرجع سبق ذكره، ص102.
[2] د.كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره ،ص 10.
[3] د.كتوش عاشور، نفس المرجع السابق ، ص 299.
[4] نفس المرجع السابق ، ص 299.

خلاصة الفصل

من خلال ما سبق يمكننا التوصل إلى أن النظام المحاسبي المالي يشكل خطوة هامة في تغيير النقائص التي وجدت في المخططات المحاسبية السابقة، وكذلك يوفر معلومات مالية صادقة و وافية للمستثمرين سواء الأجانب أو المحليين التي تتميز بالشفافية و الموثوقية المعروضة في القوائم المالية ، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة .

وقد تضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية و المعايير المحاسبية الدولية و مدونة الحسابات تسمح لها بإعداد قوائمها المالية على أساس مبادئ المحاسبة المتفق عليها، كذلك يمكننا ان نعتبر أن تطبيق النظام المحاسبي المالي يعتبر الحل الأمثل رغم بعض الصعوبات التي يمكن تجاوزها مستقبلا.

تعتبر الأصول الغير جارية الجزء الأهم في حسابات الميزانية و المؤسسة لهذا أخذها النظام المحاسبي المالي بعين الإعتبار حيث تناول المعالجة المحاسبية لها بالتفصيل ، وسنتطرق في الفصل القادم إلى المعالجة المحاسبية للأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني: معالجة الأصول غير الجارية

تمهيد الفصل

تعتبر الأصول غير الجارية الجزء الأهم من الأصول إذ تقتنيها المؤسسة بهدف التوظيف في النشاط لمدة تزيد عن سنة ، فبعدما جاء النظام المحاسبي المالي الجديد حدثت عدة تغيرات لحسابات الأصول غير الجارية مقارنة بما كانت عليه في المخططات المحاسبية السابقة و التي كانت تعتبر على أنها استثمارات ، كما أن هذه الأصول تتعرض إما للاستهلاك منافع نتيجة الاستعمال أو لخسارة القيمة نتيجة تغير الأسعار أو للتلف الكلي أو الجزئي.

سنتطرق خلال هذا الفصل إلى المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي حيث جزأت الدراسة كما يلي:

- ✓ المبحث الأول عموميات حول الأصول غير الجارية
- ✓ المبحث الثاني المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية

المبحث الأول: عموميات حول الأصول غير الجارية

تعرف الأصول غير الجارية على أنها كل مقتنيات المؤسسة التي تستخدمها في نشاطها مثل برامج إعلام آلي وبراءة الاختراع المباني والأراضي والمعدات والأدوات سندات المساهمة الغير جارية...والتي تظل في حيازة المؤسسة لفترة تزيد عن السنة وقد عرفها مفلح محمد عقل كما يلي "الأصول الثابتة هي ذلك الجزء من الموجودات الذي يقدم خدماته لأكثر من فترة محاسبية واحدة من حياة المؤسسة التي تمتلكها, مثل الأراضي و الأبنية والآلات و المعدات وما شابه ذلك".[1] من اجل الإلمام بالأصول الغير جارية (االتثبيتات) يتطلب منا معرفة ماهيتها و كل ما يتعلق بها، سنتناول في هذا المبحث مفاهيم عامة حول الأصول الغير جارية .

المطلب الأول: عموميات حول الأصول المعنوية

سنتناول في هذا المطلب عموميات حول الأصول المعنوية

أولا: تعريف الأصول المعنوية

هناك عدة تعريفات سنكتفي بذكر بعضها

- يعرف النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي IAS 38 الأصل المعنوي (التثبيت المعنوي) أنه:

" أصل قابل للتحديد، غير نقدي ليس له وجود مادي، تتم مراقبته من قبل المؤسسة كنتيجة لأحداث سابقة و يتم توقع الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منه "؛[2]

- التثبيت المعيني هو أصل قابل للتحديد غير نقدي و غير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية، المقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة، وعلامات و برامج.

[1] مفلح محمد عقل, الإدارة المالية والتحليل المالي,2011 ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،الأردن ، ط 1، ص204.
[2] A. Kadouri et Amimeche . cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IRFS et le SCF , 2007, Edition ENAG Alger , 2009 , p151

- المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، و الإعفاءات، ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.[1]

و من أمثلة الأصول المعنوية:[2]

- حقوق إعادة الطبع و النشر؛
- برامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى؛
- المحلات التجارية و العلامات التجارية المكتسبة من خارج المؤسسة في حالة إدماج المؤسسات.

تتمثل حسابات التثبيتات المعنوية من الحسابات المتفرعة من الحساب 20 حسب مدونة النظام المحاسبي المالي في:

حـ/203. مصاريف التنمية القابلة للتثبيت.

حـ/204. برمجيات المعلوماتية و ما شابهها.

حـ/205. الامتيازات و الحقوق المتماثلة و البراءات، الرخص و المعاملات.

حـ/207.فارق الاقتناء.

حـ/208. التثبيتات المعنوية الأخرى.

ثانيا : مبادئ إدراج التثبيتات المعنوية في الحسابات

لإدراج تكلفة هذا النوع من العناصر يشترط في صنف التثبيتات أن يكون[3]:

تكلفتها قابلة للقياس بشكل موثوق سواء أنتجتها المؤسسة بنفسها أو تم اقتناؤها من الخارج.

أن يتوقع منها تدفق منافع اقتصادية مستقبلية.

أما إذا لم يتوفر أحد الشرطين السابقين فتعتبر مصاريف تحمل إلى الدورة المالية التي تم فيها الإنفاق.

---

[1] مصطفى طويل، النظام المحاسبي و المالي الجزائري الجديد، دار الحديث للكتاب، الجزائر ،2010 ،ص18.
[2] لخضر علاوي ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي 'تمارين وتطبيقات محلولة' ،الورقة الزرقاء ، الجزائر ،2014، ص30 .
[3] لخضر علاوي ، نفس المرجع السابق ، ص30.

ثالثا: خصائص الأصول المعنوية

تتميز الأصول الغير جارية بالخصائص التالية:[1]

- **قابلية الموجود أو الأصل للتحديد:**ومعنى ذلك قابليته للتمييز عن غيره من الأصول المعنوية مثل الشهرة ويكون الأصل المعنوي قابلا للتحديد عندما يكون قابلا للفصل أي عزله عن المؤسسة وبيعه أو التنازل عنه أو تأجيره، أو عندما ينشأ عن حقوق قانونية أو تعاقدية مثل العلامات التجارية...
- **السيطرة على الموجود أو الأصل** :ويقصد بها قدرة المؤسسة في الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل ومنع الأطراف الأخرى من الاستفادة من تلك المنافع وهذه القدرة على السيطرة على المنافع الاقتصادية تنشأ عادة من الحقوق القانونية التي يمكن عرضها في المحكمة.
- **المنافع الاقتصادية المستقبلية** :تتمثل المنافع الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من الأصول المعنوية في الإيرادات من بيع المنتجات أو الخدمات أو المنافع الأخرى الناتجة عن استخدام الأصل من طرف المؤسسة.وأهم خاصية للموجود الغير الملموس هي افتقاده للجوهر المادي والدرجة العالية من عدم التأكد التي تحيطبم نافعها المستقبلية، حيث أن المنافع الاقتصادية في معظم الحالات تتراوح ما بين الصفر وإلى مقادير كبيرة جدا، ويرجع السبب في ارتفاع درجة عدم التأكد هذه إلى:

– أن الموجود الغير الملموس أو الأصل المعنوي يستمد قيمته من المزايا التنافسية التي يمكن أن يحققها لوحدة اقتصادية معينة أي أن قيمة الأصل تظهر في تلك الوحدة فقط.

– صعوبة تحديد العمر الافتراضي للأصل المعنوي وذلك لانعدام الجوهر المادي.

[1] ياسمينة جلالي ، المحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير وفق النظام المحاسبي في الجزائر والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، 2010، ص 80-81.

رابعا: تحديد تكلفة اقتناء الأصول المعنوية.

تحدد تكلفة اقتناء الأصول المعنوية من خلال كيفية الحصول عليه إما عن طريق الاقتناء أو إنتاجه داخل المؤسسة أو عن طريق التبادل وحتى من خلال اندماج المؤسسات " فارق الإدماج " حيث:

1. **كلفة الاقتناء** :تسجل التثبيتات العينية في حالة اقتنائها بصورة منفردة بتكلفة الشراء ، التي تضم سعر الشراء الصافي من التخفيضات التجارية و الرسوم غير مسترجعة " الرسم على القيمة المضافة " بالإضافة إلى التكاليف المباشرة الملحقة بالعملية من الرسوم غير مسترجعة, الأتعاب غير مباشرة واختبارات سير الأصل[1].

ويستثنى من تكلفة شراء التثبيتات المعنوية:

- المصاريف الإدارية و المصاريف العامة؛
- تكاليف انطلاق التشغيل؛
- خسائر العملية عند البداية.

2. **كلفة إنتاج الأصل داخل المؤسسة (الأصل (الأصل المولد داخليا):**

حسب النظام المحاسبي المالي ،تكلفة إنتاج التثبيتات غير الملموسة داخل المؤسسة على أساس مرحلتين[2]:

- **مرحلة البحث** :تشكل نفقات البحث أو النفقات الناتجة من طور البحث عن مشروع داخلي ، أعباء

تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة و لا يمكن تثبيتها لأن هاته الأعباء لا توفر دليلا قاطعا على وجود مزايا

اقتصادية تجنيها المؤسسة من خلال المرحلة.

- **مرحلة التطوير** :تشكل نفقات التنمية (التطوير) أو النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي

تثبيتا معنويا في الحالات التالية فقط:

- إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة

[1] علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص30.
[2] علاوي لخضر ،نفس المرجع السابق ، ص 31.

لتحقيق مردودية
شاملة ؛

– إذا كان من الممكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة؛

– إذا كانت المؤسسة تنوي و تمتلك القدرة التقنية و المالية و غيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها.

3. حالة اقتناء الأصل المعنوي عن طريق التبادل:

يسجل الأصل محل التبادل في حسابات المؤسسة على أساس قيمته العادلة ، أما إذا تعذر تحديد القيمة العادلة بمصداقية للأصلين المتنازل عنه و المحصل عليه، يسجل الأصل الداخل (المتحصل عليه) بالقيمة المحاسبية الصافية لأصل المتنازل عنه [1].

4. حالة الحصول على تثبيت معنوي نتيجة إدماج المؤسسات, فارق الإدماج.

تحدد قيمة التثبيت المعنوي المحصل عليه في حالة إدماج المؤسسات على أساس قيمته العادلة بتاريخ الحصول عليه, يجدر الإشارة هنا إلى أنه إذا كانت مدة منفعة الأصل معروفة فهذا دليل على قدرة المؤسسة على تحديد القيمة العادلة للأصل بمصداقية[2].

خامسا:أهمية تقييم الأصول المعنوية:

إن تنامي الاقتصاديات الكبرى وتوسعها أدى إلى زيادة الاهتمام بقياس رأس المال أصبح موضوع نقاش في السنوات الأخيرة وتتجلى أهمية تقييم الموجودات غير الملموسة فيما يلي:

- ✓ أنها حقيقة تعكس القيمة الجارية للشركة؛
- ✓ تقدم عملية القياس لهذه الأصول نظرة عن أهم الروافد التي تضمن استمرار الأداء الجيد؛
- ✓ إن الطلب على تحسين إدارة الموارد غير الملموسة في تزايد مستمر رغبة في تحقيق وتحسين الأهداف الاجتماعية والبيئية المختلفة؛

[1] نفس المرجع السابق ،ص33.
[2] نفس المرجع ،ص33.

- ✓ نظرا لتنامي أهمية الموجودات غير الملموسة فإن الإفصاح والتقرير عنها بشكل سليم يساهم في تحقيق الهدف المشترك للملاك وهو زيادة صافي حقوق الملكية؛
- ✓ الزيادة في موثوقية المعلومات المحاسبية لمختلف الفئات المستعملة للتقارير المالية.

المطلب الثاني: عموميات الأصول العينية.

سنتناول من خلال هذا المطلب مفاهيم حول الأصول العينية و التي تدعى كذلك بالتثبيتات العينية أو الموجودات الملموسة.

أولا : تعريف الأصول العينية

تعتبر الأصول العينية موجودا أو تثبيتا هاما من أصول المؤسسة، لذا وجب قبل إعطاء تعريف لها التطرق إلى تعريف الأصل، حيث يعرف الأصل العيني على أنه:

- يعرف الأصل العيني (التثبيت العيني) في النظام المحاسبي المالي على أنه أصل عيني مراقب يحوزه الكيان من أجل استعماله في الإنتاج، تقديم الخدمات الإيجار و الاستعمال لأغراض إدارية، و الذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية.[1]
- كما عرفه الدكتور هوام جمعة في كتابها المحاسبية المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد على انها أصول ملموسة تحوزها المؤسسة بغرض الإنتاج، أو تقديم خدمات، أوال إيجار، أو الاستخدام لأغراض إدارية ويفترض أن تتعدى مدة استعمالها السنة المالية الواحدة.[2]

يتم الاعتراف بالأصول العينية عند توفر مجموعة من القواعد و الشروط يمكن تلخيصها كما يلي:[3]

- ✓ أن يزيد عمرها الاقتصادي عن سنة .
- ✓ أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية الناتجة عن الأصول إلى المنشأة .
- ✓ أن يكون الغرض من اقتنائها هو التشغيل و ليس إعادة بيعها .

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية العدد ،19الصادرة في 25 مارس 2009 ،مرجع سبق ذكره، ص8.
[2] هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي الدالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS- 2010/2009 ،ديوان المطبوعات الجامعية، ،2010، ص 40.
[3] لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، دروس وتطبيقات محلولة ، الصفحة الزرقاء ،الجزائر، 2012 ، ص 123 .

حسابات الأصول العينية:

تتجزأ حسابات الأصول العينية من الحسابات الفرعية حسب الجدول التالي :

جدول رقم (8) حسابات الأصول العينية

	حساب رقم 21	
رقم الحساب	اسم الحساب	التعريف
211/ح	الأراضي	حسب المفهوم المحاسبي تختلف المعالجة المحاسبية للأراضي حسب نوعها وغرض استعمالها فقد نجد : – أراضي تشتري بقصد البيع خاصة في الوكالات العقارية حيث تعالج بصفتها مخزون . – أراضي تقتني لوجود مناجم فيها كالحجارة وأخرى تسمى مقالع . – أراضي وجدة لغرض إقامة مباني صناعية وهنا وجبا لفصل بين قيمة الأرض والمبنى، لأن الأرض غير قابلة للاهتلاك عكس المبنى.[1]
212/ح	تهيئة الأراضي	يسجل في هذا الحساب الأحداث التي لا تدخل ضمن تكلفة اقتناء الأراضي كحفر آبار ومياه السقي، حيث يعالجها النظام المحاسبي كتثبيتات بحد ذاتها وتدخل ضمن هذا الحساب .[2]
213/ح	المباني	هي كل العقارات المستحدثة والمقتنيات لغرض تحصيل التدفق النقدي، وتضم الحسابات التالية :[3] – 21311 مباني صناعية .

[1] لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية "سير الحسابات وتطبيقها"، البويرة ، الجزائر ، 2011، ص244-245.
[2] الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره ، ص57.
[3] عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ,دار النشر جطيلي، الجزائر، 2009، ص 72-73.

		- 21315 مباني إدارية . - 21318 مباني أخرى . - 2135 تركيبات عامة وتهيئات للمباني . - 2138 منشآتقاعدية.
حـ/215	**التركيبات التقنية ، المعدات و الأدوات الصناعية**	تتمثل في المعدات الصناعية والتركيبات التقنية التي يصعب فصلها عن الأرض أحيانا كشبكات العتاد المختلفة المتعلقة بالإنتاج، وتتفرع إلى الحسابات التالية:[1] - 2154 معدات صناعية . - 2155 أدوات صناعية . - 2157 تهيئات وتركيبات للمعدات والأدوات الصناعية .
حـ/218	**قيم ثابتة مادية أخرى وقد تضم حسابات أخرى**	عند الانقضاء: المنشأة العامة وأعمال الترتيب و التهيئات ، معدات النقل، أثاث المكتب ومعدات مكتب، معدات الإعلام الآلي والأغلفة القابلة للاسترجاع .[2] ومن بين الحسابات التي يضمها هي:[3] - 2182معداتنقل. - 2183معداتمكتب. - 2184أثاثمكتب. - 2186أغلفة متداولة .

المصدر :من إعداد الطالب بالاعتماد على المصادر التالية :

- لخضر علاوي، نظام **المحاسبة المالية "سير الحسابات وتطبيقها"**، البويرة ، الجزائر ، 2011.
- عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي** ,دار النشر جطيلي ، الجزائر، 2009.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية/ العدد ،19الصادرة في 25 مارس 2009.

[1] المرجع السابق، ص 73.
[2] لخضر علاوي ، نظام المحاسبة المالية "سير الحسابات و تطبيقها" ،المرجع السابق ،ص 247.
[3] عبد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص73.

ثانيا: مبادئ إدراج الأصول العينية

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول لاسيما القاعدة العامة المتمثلة في مبدأ التكلفة التاريخية يدرج التثبيت العيني في الحسابات كأصل مع احترام شرطين أساسيين هما:[1]

- ✓ إذا كان الأمر يتعلق بمورد مراقب بسبب أحداث سابقة أي من المحتمل أن ترتبط به منافع اقتصادية مستقبلية.
- ✓ إذا كانت تكلفته ممكنة التقدير بصورة صادقة.

ثالثا: خصائص الأصول العينية (التثبيتات العينية).

من خلال التعاريف سابقة الذكر نجد أن الأصول العينية تتصف بما يلي[2]:

- ✓ الأصول العينية هي مادية أي يمكن رؤيتها ولمسها على عكس الأصول المعنوية.
- ✓ للأصول العينية إستخدامات محددة داخل المؤسسة وهي: الاستخدام في الإنتاج، التوريد أو الإدارة.
- ✓ توصف هذه التثبيتات بأنها أصول غير متداولة ويتوقع أن تستخدم لأكثر من فترة محاسبية.

رابعا: تحديد تكلفة اقتناء الأصول العينية.

1. **كلفة الاقتناء** :تدرج التثبيتات المادية في الحسابات بتكلفة المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، ووضعها في مكانها، الرسوم المدفوعة الغير مسترجعة و الأعباء المباشرة الأخرى، و لا تدرج المصاريف العامة و المصاريف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط ضمن هذه التكاليف.[3]

*بصفة عامة كل التكاليف من تاريخ تحويل ملكية الأصل للمؤسسة إلى غاية جاهزيته للاستغلال.

*تخصم التخفيضات التجارية و العناصر الأخرى كالرسوم المسترجعة المماثلة من تكلفة الاقتناء

---

[1] علاوي لخضر ، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد، مرجع سبق ذكره ، ص 39 .
[2] طارق عبد العال حماد،مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر ، 2007 ، ص 351.
[3] علاوي لخضر ، المرجع السابق ، ص 39.

2. **كلفة إنتاج التثبيت داخل المؤسسة*** :إن تكلفة أي تثبيت أنتجته المؤسسة لنفسها تتضمن المصاريف المباشرة من تكلفة العتاد المستعمل, اليد العاملة و الأعباء الإنتاج الأخرى الغير مباشرة المحددة و المرتبطة مباشرة بإنتاج الأصل ويتثنى من تكلفة إنتاج الأصل[1]:
   - ✓ المصاريف الإدارية العامة.
   - ✓ النواتج و الأعباء الإضافية غير المباشرة بالإضافة إلى الرسوم المسترجعة وغيرها
3. **اقتناء التثبيتات العينية عن طريق التبادل** :يتم إدراج التثبيتات العينية التي تحصلت عليها المؤسسة عن طريق التبادل في الحسابات بقيمتها العادلة، إلا في الحالات الاستثنائية[2]:
   - ✓ عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة للأصل موضوع التبادل بصورة صادقة أو القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه في إطار عملية التبادل.
   - ✓ كون أن عملية التبادل لا تمثل حقيقة جارية.
4. **اقتناء الأصول العينية بالأجل على الحساب:**

قد يترتب على اقتناء الأصول بالأجل, ارتفاع قيمة (تكلفة) الأصل بمبلغ الفوائد المستحقة على الدفع بالأجل و عليه أوجب النظام المحاسبي المالي بتحيين مبلغ الدين لتفادي تأثير الفوائد على القيمة الحقيقية للأصل ، حيث يتم الاعتراف بهذه الفوائد كمصاريف مالية تتحملها المؤسسة على مدة الاقتناء بالأجل .[3]

خامسا : أهمية الأصول العينية (التثبيتات العينية)

تتمثل أهمية التثبيتات العينية فيما يلي:

تعتبر الأصول العينية من أهم عناصر الموجودات بالمقارنة مع غيرها من التثبيتات الأخرى وبالنسبة لأنشطة معينة

دون غيرها من الأنشطة وذلك لكون[4]:

---

[1] نفس المرجع السابق ، ص 41

[2] علاوي لخضر ، المرجع السابق ، ص43.

[3] نفس المرجع السابق ، ص 44.

[4] محمد عباس بدوي، عبد الوهاب نصر الله ، المحاسبة المالية، معدل نظم المعلومات، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر،الجزء الأول، 2008، ص 551.

- الوزن النسبي للموجودات الملموسة مقارنة بإجمالي موجودات المنشأة غالبا ما يكون مهما نسبيا كما هو
الحال في المنشأة الصناعية.
- الخطأ في حساب تكلفة اقتناءها ومحاسبة إهتلاكها والنفقات الخاصة بها يكون مؤثرا في القوائم المالية ويمتد تأثيره في فترة محاسبية إلى أخرى ويؤثر على أكثر من قائمة مالية في نفس الوقت.
- معظم الموجودات الملموسة يتم إهتلاكها وبالتالي فإن أعباء إهتلاكها تعتبر من المصروفات التي تؤثر على
ربح أو خسارة الفترة بدرجة كبيرة خاصة في المنشآت الصناعية.
- التصرف في الموجودات الملموسة قرار إداري سيكون له بالضرورة تأثيره مالي سيستلزم المحاسبة عنه بدقة سواء كان هذا التصرف بالبيع أو الاستبدال.
- الموجودات الملموسة طويلة الأجل يجب أن تساهم في إنتاج السلع والخدمات لفترات طويلة.

المطلب الثالث: الأصول المالية غير الجارية

يعبر هذا الحساب عن إسهامات المؤسسة في رؤوس الأموال الشركات الأخرى ، ويمكن تسميتها أيضا بالتثبيتات المالية لذلك سنتناول من خلال هذا المطلب عموميات حول الأصول المالية .

أولا : تعريف الأصول المالية غير الجارية (التثبيتات المالية)

هناك عدة تعاريف للأصول المالية الغير جارية نذكر منها :

❖ تعرف التثبيتات المالية على أنها القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس بغرض بيعها و إنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة سنوات .[1]

[1] مصطفى عوادي ، المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي (مع دراسة حالات)، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية منشورات جامعة الوادي ،العدد الخامس ،2012 ، ص125 .

- ❖ تكون الأصول المالية المملوكة لأي مؤسسة من المؤسسات, من غير القيم العقارية الموظفة و الأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية, محل إدراج في الحسابات تبعا لنفعيتها و للدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو تغيير وجهتها, في إحدى الفئات الأربع التالية[1]:

- ✓ سندات المساهمة و الحسابات الدائنة الملحقة و التي يعد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط المنشئة, خاصة و أنها تسمح لها بأن تمارس نفوذا على الشركة التي تصدر السندات, أو أن تمارس مراقبتها: المشاركة في الفروع,
  الكيانات المشاركة لها, أو المؤسسات المشتركة.
- ✓ السندات المثبتة: لنشاط المحفظة الموجهة كي توفر للمؤسسة على المدى الطويل بقدر أو بآخر, مردودية مرضية لكن دون التدخل في تسيير المؤسسات التي تمت الحيازة على سنداتها.
- ✓ السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأسمال أو توظيفات ذات أمد طويل التي يمكن للمؤسسة الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها ، أو تنوي الاحتفاظ بها أو يتعين عليها ذلك.
- ✓ لقروض والحسابات الدائنة التي أصدرتها المؤسسة والتي لا ينوي بيعها في الأجل القصير.

يتم 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 إثبات عملية شراء وبيع الأصول المالية باستخدام تاريخ التعامل أو تاريخ التسوية كأساس للاعتراف والإثبات في الدفاتر[2].

مكونات الأصول المالية غير الجارية المالية:

[1] بن اخديم الله احمد . معالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية ,مذكرة ماستر جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2011-2012 ، ص30.
[2] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008، ص652.

الشكل (2) : التثبيتات المالية حسب النظام المحاسبي المالي

التثبيتات المالية وفق النظام المحاسبي المالي

حـ/ 26 المساهمات والديون الدائنة الملحقة بمساهمات:
Participations et créances rattachées à des participations:
261.سندات الفروع المنتسبة
Titres de filiales
262.سندات المساهمة الأخرى
Autres titres de participation
265.سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة)
Titres de participation évalues par équivalences
266.الديون الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع
Créances rattachées à des participations groupe
267.الديون الدائنة الدلحقة بمساهمات خارج المجمع
Créances rattachées à des participations hors groupe
268.الحسابات الدائنة الدلحقة بشركات في حالة المساهمة
269.عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات المساهمة غير مسددة

حـ/27 تثبيتات مالية أخرى
Autres immobilisations financières:
271.السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة.
Autres immobilisation
272.السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم)
Titres immobilisés autres que les titres immobilisés de l'activité de portefeuille
273.السندات المثبتة التابعة لنشاط المحافظة
Titres immobilisés de l'activité de portefeuille
274.القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار– التمويل
275.الودائع والكفالات الدفوعة
276.الحسابات الدائنة والمثبتة
279 .ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام بها عن السندات المثبتة غير الدسددة.

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي scf.

ثانيا: مفاهيم حول حسابات الأصول المالية الغير جارية

يمكن أن نصنف الأصول المالية في الحسابات التالية:[1]

أولا :حـ/26 المساهمات والديون الدائنة الملحقة بمساهمات

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

[1] حسب مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي .

- **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 (إصدار 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 المجمع
- **حساب 267:** الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع.
- **حساب 268:** الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حال المساهمة.
- **حساب269** : عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عند سندات المساهمة غير مسددة.

ثانيا: حـ/27 تثبيتات مالية أخرى

تشمل حسابات القيم الثابتة المالية الأخرى فيما يلي: يكزن هذا الحساب دائنا بقيمة الدفعات المستحقة التسديد والخاصة بش ا رء 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[1].

- **حساب 273 السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة:**

ونشاط 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 إيجار تمويلي:**

وتتمثل هذه القروض في أموال مسددة للغير بموجب أحكام تعاقدية يلتزم الكيان بمقتضاها

[1] تريشن نجود، بوغازي زينب، المعالجة المحاسبية للأصول طويلة الأجل عند دخولها لأول مرة في المؤسسة، مجلة المعارف، جامعة البويرة، الجزائر، ديسمبر ،2017 ، ص 80

بأن تنقل

إلى أشخاص طبيعيين أو معنويين استعمال وسائل الدفع لمدة معينة[1].

ثالثا : تحديد تكلفة الحيازة على الأصول المالية الغير جارية

تدرج في الحسابات الأصول المالية عند دخولها ضمن أصول المؤسسة بتكلفتها التي هي القيمة الحقيقية لمقابل معين, بما في ذلك مصاريف الوساطة و الرسوم غير المستردة و مصاريف البنك ولكن لا تندرج فيها الحصص و الفوائد المتوقع استلامها غير المدفوعة و المستحقة قبل الاكتساب[2].

يتم تقييم التثبيتات على مرحلتين هما مرحلة الاقتناء و مرحلة نهاية الدورة المالية حيث :

- **التقييم بتاريخ الحيازة:** تقيم سندات المساهمة بسعر شرائها مضاف إليها مصاريف التابعة لعملية الشراء مثل عمولة الوسطاء و الرسوم الغير مسترجعة و غيرها.[3]
- **التقييم في نهاية الدورة** :في نهاية السنة المالية هناك حالتين تقف عندها بالنسبة للتثبيتات المالية وهي إما حالة انخفاض في القيمة الحالية مقارنة بقيمة الحصول عليها وإما حالة وجود زيادة في القيمة الحالية عن القيمة التي تم اقتناء التثبيت المالي بها إذ يتم التقييم في الحالتين كما يلي[4]:
  - إن كل زيادة في قيمة السندات المساهمة عن تكلفة تحصيلها لا تسجل.
  - إن كل انخفاض في القيمة سندات المساهمة عن تكلفة تحصيلها يجب أن يظهر على شكل خسائر انخفاض في القيمة و يسجل في نهاية الدورة كخسارة قيمة.

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19 ، الصادرة في 25 مارس 2009،مرجع سبق ذكره، ص61.
[2] علاوي لخضر , ، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد، مرجع سبق ذكره، ص234 .
[3] عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي ، برج بوعريريج ، ط2 ، 2014 ،ص153.
[4] نفس المرجع السابق ، ص 153.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول الغير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي

سنحاول في هذا المبحث معرفة كيفية معالجة الأصول الغير جارية وفق النظام المحاسبي المالي,

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للأصول غير الجارية عند بداية الدورة

سنتناول خلال هذا المطلب المعالجة المحاسبية عند الحصول على الأصول غير الجارية بمختلف أنواعها,

الفرع الأول: الأصول المعنوية

لقد ميز النظام المحاسبي المالي الجديد بين أنواع الأصول المعنوية، ويتم التسجيل المحاسبي لهذه الأصول كما يلي :

1-مصاريف التنمية القابلة للتثبيت حـ/ 203

و تسجل على قيدين :

القيد الأول: سجل على شكل أعباء حيث يجعل حسابات المصاريف (مجموعة السادسة) مدينا بدائية أحد الحسابات المالية أو حسابات الغير ويكون التسجيل كتالي[1]:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
6XX		حـ/ الأعباء	XXX	
	4XX	حـ/ حسابات الديون		XXX
	أو			
	5XX	حـ/ حسابات المالية		XXX
		تسديد نفقات التنمية		

[1] مقدم عدنان ، تقييم واقع تطبيق القواعد المحاسبية للتقييم و الإدراج حالة الأصول المعنوية ، مذكرة ماجستير محاسبة مالية ،جامعة قاصدي مرباح ،2016 ،ص20.

القيد الثاني:تحويل المصروف العادي إلى أصول معنوية يجعل حـ/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت مدينا إلى حـ/73 الإنتاج المثبت ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
203		حـ/ مصاريف التنمية القابلة للتطوير	XXX	
	731	حـ/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية		XXX
		تحويل مصاريف التنمية إلىتثبيتات معنوية		

2-برمجيات معلوماتية و ما شابهها حـ/204

ويتم تسجيل القيد حساب 204 (برمجيات معلوماتية وما شابهها) على حالتين كتالي[1]:

أولا : حالة الإنشاء الداخلي وتسجل العملية على قيدين كالتالي :

- **القيد الأول:** تسجل مصاريف الإنتاج في الحسابات المناسبة من المجموعة 6 و بصورة عادية مع جعل الحساب المناسب، نقديات أو دائنون ... دائنا. وتقيد كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
6XX		حـ/ الأعباء	XXX	
	4XX	حـ/ حسابات الديون		XXX
	أو			
	5XX	حـ /حسابات المالية		XXX
		تسديد نفقات التنمية		

- **القيد الثاني:** جعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع جعل الحساب 731 دائنا.[2] و تسجل كما يلي :

[1]مرخوفي هناء، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، ص43.
[2]عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص69.

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
204		ح/ برامج الإعلام الآلي و ما شابهها	XXX	
	731	ح/إنتاج القيم الثابتة المعنوية		XXX
		توليد برامج معلوماتية داخلية		

ثانيا : حالة الاقتناء

إذا تم اقتناء البرنامج يسجل ح/204 مدينا بدائية أحد الحسابات المالية أو حسابات الديون و يكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
204		ح/ برامج الإعلام الآلي و ما شابهها	XXX	
	4XX	ح/حسابات الديون		XXX
	أو			
	5XX	ح/ حسابات المالية		XXX
		قيد اقتناء الأصول العينية		

3-الامتيازات و الرخص و العلامات التجارية ح/205

يسجل هذا الحساب الامتيازات أو الرخص المقتناة بهدف امتلاك حق طوال مدة العقد مثل استخدام علامات تجارية, رخصة الاستغلال أساليب العمل مثلا, أما البرمجيات المعلوماتية وما شبهها فقد خصص لها ح/204الذي ذكرناه سابقا وذلك تماشيا مع التطورات التكنولوجية.[1]

4-فارق الاقتناء أو الشراء ح/207

أو كما يسمى الشهرة يسجل هذ الحساب عند عملية تجميع المؤسسات في اطار عملية الاقتناء أو الاندماج بفارق الاقتناء.

ومن الصعوبة تقييم شهرة المحل داخليا لعدم وجود دقة في تحديد التكاليف حيث أن وجودها قد يكون أحيانا دون تكاليف, ويتم تقييم شهرة المحل كعنصر مستقل في الميزانية بعد عملية

[1] ناصر رحال , مصطفى عوادي , المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي الجديد , الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية , يومي -18-17جانفي2010, المركز الجامعي بالوادي , ص6.

الاقتناء بمقارنة سعر شراء المؤسسة مع القيمة العادلة لصافي الأصول المقتناة وتحسب القيمة الصافية للأصول كما يلي[1]:

شهرة المحل= سعر اقتناء (المؤسسة) – القيمة الصافية للموجودات

- القيمة الصافية للموجودات (الأصول) = القيمة العادلة للأصول – الديون.
- القيمة العادلة للصول (قيم ثابتة معنوية +مخزونات البضائع +العملاء)

و يتم تقييد حـ/207 كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
205		حـ/ تثبيتات معنوية (علامات تجارية)	XXX	
207		حـ/ فارق الاقتناء(شهرة المحل)	XXX	
218		حـ/قيم ثابتة عينية أخرى	XXX	
30		حـ/مخزونات بضائع	XXX	
411		حـ/عملاء(زبائن)	XXX	
	401	حـ/موردين		XXX
	512	حـ/ حسابات مالية		XXX
		تسجيل فارق الاقتناء حـ/ 207		

هذا الحساب يظهر في حالة خاصة وهي تجمع المؤسسات في إطار عملية اقتناء أو انصهار أو اندماج، وتبقي هاته الحالة غامضة من حيث المعالجة المحاسبية وذلك راجع إلي خصوصية هذا الحساب[2].

5-الأصول المعنوية الأخرى حـ/208

يسجل هذا الحساب القيم الثابتة بالملموس و غير المدرج في الحسابات السابقة في مقابل حسابات الغير أو الحسابات المالية.[3]

ويسجل كما يلي :

[1] لوح لبوز, مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد, الجزء الأول ,مؤسسة الفنون المطبعية و المكتبية , بسكرة , الجزائر , , 2009ص.4.
[2] رحال نصر ، عوادي مصطفى ، المرجع السابق ، ص 6-7.
[3] علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد، مرجع سبق ذكره، ص38.

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
208		حـ/التثبيتات المعنوية الأخرى	XXX	
	5XX	حـ/ أحد الحسابات المالية		XXX
		اقتناء تثبيت معنوي		

الفرع الثاني: الأصول العينية

لقد ميز النظام المحاسبي المالي الجديد بين ثلاثة أنواع من الموجودات الملموسة(الأصول العينية) وهي:

1- التثبيتات العينية

تقيد حسابات التثبيتات العينية في جانب المدين عند دخولها تحت الرقابة سواء كانت:

- بقيمة الإسهام.
- بتكلفة الشراء.
- بتكلفة الإنتاج.

اما فيما يخص المعالجة في الجانب الدائن فيستخدم حسب الحالة :[1]

الحالة الأولى: عند دخول التثبيتات عن طريق الإسهام فإن الحساب الدائن إما يكون حـ/101 رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الاستغلال, أو حساب الشركاء، عمليات حول رأس المال، حـ/456 تكون القيود كما يلي حسب هاته الحالة الأولى:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
21X		حـ/ التثبيتات العينية	XXX	
	101	حـ/ أموال مملوكة		XXX
		حيازة بواسطة إسهام خاصة		

أو

[1] رحال نصر ، عوادي مصطفى ، مرجع سبق ذكره ، ص8 .

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
21X		حـ/ التثبيتات العينية	XXX	
	456	حـ/ الشركاء العمليانية على رأس المال		XXX
		حيازة بواسطة إسهام الشركاء		

الحالة الثانية: تقيم التثبيتات العينية التي يتم شراؤها بتكلفة الشراء ، وإذا تمت العملية على الحساب يكون القيد كما يلي :[1]

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
21X		حـ/ التثبيتات العينية	XXX	
	404	حـ/موردو التثبيتات		XXX
		حيازة عن طريق الشراء بالأجل		

ملاحظة:

- في حالة ما تمت العملية السابقة بشيك بنكي فيتم استبدال حـ/404 بالحساب حـ/512 البنوك و الحسابات الجارية في الجانب الدائن ، أما نقدا حـ/53 الصندوق
- يظهر الرسم على القيمة المضافة(TVA) في الحالة السابقة على الجانب المدين و حسب المعدل المطبق في تلك الفترة لأنه حسب قانون المالية 2017 قد تم التعديل فيه من 7% الى 9 % والعادية من 17% إلى 19%.[2]
- يتم إدراج التثبيتات العينية المشترات في الحسابات المعينة بها على أساس تكلفة الحيازة المنسوبة لها مباشرة ، حيث: [3]

تكلفة الحيازة= ثمن الشراء (H.T) + تكاليف الأخرى المباشرة لهذا التثبيت

[1] أحمد طرطار ، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ، ط1، الجزائر ، جسور النشر والتوزيع ،2015، ص20.
[2] الجريدة الرسمية، العدد 77 ، القانون تحت الرقم 16-14 المؤرخ بتاريخ 28 ديسمبر 2016 ،المادة 23.21 ص13.
[3] محمد بوتين ، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، الأوراق الزرقاء ، 2015 ، ص136 .

ثمن الشراء (H.T) : يقصد به الثمن الصافي المحدد في عقد البيع استبعاد التخفيضات التجارية و التخفيضات المالية (خصم مقابل التعجيل بالدفع) أي أخر مبلغ قبل إضافة الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع .

- يمكن اقتناء تثبيت عن طريق عقود الإيجار بحيث يتفق المؤجر مع المستأجر بأن يتنازل بموجب هذا العقد وفق شروط معينة حسب نوع عقد الإيجار المتفق عليه.[1]

الحالة الثالثةوإذا كانت التثبيتات أو الأصول عينية دخلت بتكلفة الإنتاج فإن الحساب الدائن يكون حـ/73 الإنتاج المثبت ويكون القيد كما يلي[2]:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
21X		حـ/ التثبيتات العينية	XXX	
	732	حـ/الإنتاج المثبت للأصول المادية		XXX
		حيازة بواسطة الإنتاج		

تكلفة الإنتاج= تكلفة شراء المواد و اللوازم المستهلكة + مصاريف الإنتاج المباشرة و غير المباشرة

**للإشارة فإنه يمكن التفضيل حـ/21 التثبيتات العينية إلى الحسابات خاصة إذا كانت ذات مبالغ هامة و معتبرة:

- حـ/211 الأراضي.
- حـ/212 عمليات وترتيب وتهيئة الأراضي.
- حـ/213 البناءات.
- حـ/215 المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية.
- حـ/218 التثبيتات العينية الأخرى.

[1]شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبة الدولية ، مرجع سبق ذكره،ص84.
[2]أحمد طرطار ، عبد العالي منصر، مرجع سبق ذكره ه، ص21.

2- التثبيتات العينية في شكل امتياز (حـ/22)

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

وتكون المعالجة المحاسبية للتثبيتات الممنوحة على شكل امتياز على حسب الحالات التالية:[2]

الحالة الأولى: التثبيتات الممنوح امتيازها عن طريق الشراء

في حالة الحصول على حق الامتياز عن طريق الشراء يسجل في الجانب المدين للأصل موضوع الامتياز القيمة المدرجة في العقد مقابل أحد الحسابات المالية (حـ/51- حـ/53).

ويكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
22X		حـ/ التثبيتات الممنوح امتيازها	XXX	
	5XX	حـ/ الحسابات المالية		XXX
		التثبيتات امتياز عن طريق الشراء		

الحالة الثانية: التثبيتات الممنوح امتيازها مجانا

في حالة الحصول على التثبيت عن طريق الامتياز مجانا فإنه يسجل في جانب الدائن ضمن حـ/229 "حقوق مانح الامتياز" ويظهر في خصوم الميزانية (الخصوم الغير جارية) وفي نهاية كل دورة مالية و على أساس العقدة يقوم المستفيد من الامتياز بدفع إتاوة الامتياز المحددة في العقد حـ/651 "إتاوات مترتبة على الامتيازات"

ويسجل محاسبيا كما يلي:

[1] مصطفى طويل , مرجع سابق , ص124.
[2] علاوي لخضر ,المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد ، مرجع سابق , ص52.

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
22X		حـ/ التثبيتات الممنوح امتيازها	XXX	
	299	حـ/حقوق مانح الامتياز		XXX
		الحصول على امتياز مجانا		
651		حـ/ إتاوات مترتبة على الامتيازات	XXX	
	5XX	حـ/الحسابات المالية		XXX
		تسجيل دفع الإتاوات		

3- التثبيتات قيد الإنجاز:[1]

إن هذا النوع من التثبيتات سمي بالجاري إنجازها لأنها غير متاحة أي تستكملها المؤسسة أو الكيان في المستقبل، ويظهر من خلالها عدة حسابات وهي التثبيتات الغير مكتملة، والحسابات المتعلقة بالتسبيقات والمدفوعات التي يقدمها الكيان للغير من أجل اقتناء تثبيت ما.

و التثبيتات الجاري إنجازها تنقسم إلى قسمين:

- التثبيتات الناتجة عن أشغال طويلة أو قصيرة المدى مستندة إلى الغير.
- التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة.

أما بالنسبة للمعالجة المحاسبية لهذه التثبيتات فنميز بين حالتين و هما كالآتي:

الحالة الأولى: التثبيتات الناتجة عن أشغال مسندة إلى الغير و التي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة المالية، حيث يسجل **حـ/23 مدينا** بقيمة التثبيتات التي سيتم اقتناؤها لدى الغير إلى أحد حسابات الصنف الرابع على أساس الفواتير أو كشوف حسابات الأشغال التي تقدمها هذه الأطراف و يكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
23X		حـ/ تثبيتات جاري إنجازها	XXX	
	40	حـ/الموردون و الحسابات الدائنة		XXX
		إثبات وجود التثبيتات جاري الإنجاز		

[1] رحال نصر، عواديمصطفى، مرجع سبق ذكره ، ص11.

ملاحظة: عند الانتهاء يحول بتكلفته الحقيقية وذلك يجعل حـ/21 أو أحد حساباته الفرعية "مدينا" و حـ/23 أو أحد حساباته الفرعية "دائنا".[1]

الحالة الثانية: التثبيتات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة والتي لم يتم الانتهاء منها عند نهاية السنة المالية وتعالج بوضوح حـ/23 مدينا إلى حـ/73 الإنتاج المثبت بقيمة تكلفة إنتاج العناصر الجاري إنتاجها، ولكن قبل ذلك على الكيان أن يسجل تكلفة إنتاج العناصر في المجموعة السادسة تبعا للحساب المناسب لها.[2]

الفرع الثالث:الأصول المالية غير جارية [3]

تنقسم حسابات الأصول المالية غير الجارية إلى صنفين كما يلي:

1- التسجيل المحاسبي لمجموعة حسابات(حـ/26):

- لدى الحصول على مساهمات شركات تابعة نجعل حساب 261 مدينا مع إضافة عمولات الوسطاء و الرسوم الغير مسترجعة، و الحساب حـ/512 أو حـ/404 موردو التثبيتات مدينا كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
261	5XX/404	حـ/ سندات المساهمة الشركات التابعة حـ/الموردون و الحسابات الدائنة/ موردو التثبيتات شراء مساهمات في شركات تابعة	XXX	XXX

- تسجيل سندات المساهمة الأخرى حـ/262 :

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
262	5XX/404	حـ/ سندات المساهمة الأخرى حـ/الموردون و الحسابات الدائنة/ موردو التثبيتات شراء مساهمات في شركات تابعة	XXX	XXX

[1] لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره ، ص250.
[2] رحال نصر ، عوادي مصطفى ، المرجع السابق، ص11.
[3] موقع إلكتروني :https://www.compta-213.com/2019/02/vv.html تاريخ الزيارة 23 ماي 2021.

2- التسجيل المحاسبي لحسابات حـ/27 :

- في حالة الاقتناء نسجل كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
27X		حـ/ التثبيتات المالية الأخرى	XXX	
	512	حـ/الحسابات المالية مثلا" البنك"		XXX
		اقتناء أصول مالية ثابتة		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في نهاية الدورة

تقوم المؤسسة في نهاية الدورة المتعلقة بالتثبيتات بإنجاز أعمال نهاية السنة المتعلقة بالإهتلاكات وخسائر القيمة وذللك بعد قيامها بالجرد المادي لكل عناصرها ، و خلال هذا المطلب سنتطرق اليهما كما يلي :

الفرع الأول: الاهتلاك

أولا: تعريف الاهتلاك

هناك عدة تعريفات للإهتلاك نذكر أهمها:

- الإهتلاك هو استهلاك المنافع الإقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان نفسه.[1]
- حسب النظام المحاسبي المالي، الإهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بملك ما, و بمفهوم آخر الإهتلاك هو تسجيل التقادم العادي لملك ما بسبب استخدامه، حيث يتم احتسابها كعبء من أعباء الدورة المالية, إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة لنفسها.[2]

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص09.
[2] علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد ،مرجع سبق ذكره , ص13.

- الإهتلاك هو الجزء من تكلفة التثبيت الذي يقتطع من النتائج نظير خدماته المستخدمة في نشاط المؤسسة حتى في غياب الأرباح وفي كل سنة مالية وابتداء من بداية تشغيله.[1]

ثانيا: دور الإهتلاك

هناك ثلاث أدوار رئيسية للاهتلاك وهي:

- **الدور الاقتصادي للاهتلاك:**[2]الإهتلاك الطبيعي هو الاستهلاك التدريجي للتثبيتات, فكل دورة استغلال لابد من توزيع تكلفة التثبيت عبر الزمن.
فالاهتلاك يحول الاستخدام المؤقت للتثبيتات إلى استخدام نهائي وذلك من خلال تحميل عبء الإهتلاك للدورة المحاسبية (يمثل تدفق داخلي للمؤسسة).
- **الدور القانوني للاهتلاك** : يتمثل دور الإهتلاك من الناحية القانونية في إعادة التوازن إلى ميزانية المؤسسة حيث تصبح ميزانية سليمة و تعبر عن مركز مالي سليم للمؤسسة[3].
- **الدور المالي للاهتلاك:** يتم تخصيص الإهتلاكات من أجل استرجاع المبلغ الذي تم إنفاقه من أجل شراء التثبيتات وذلك من خلال مدة استخدامه[4].

ثالثا: شرح مصطلحات ذات علاقة بالاهتلاك : من أجل استيعاب الموضوع و فهمه بشكل أفضل يجب شرح المصطلحات لتالية:

- **قيمة المنفعة** :وهي القيمة المحينة "أي الحالية " للتدفقات النقدية المنتظرة من استعمال "استخدام" الأصول وكذا قيمة خروجها في نهاية مدة منفعتها أي هي القيمة الحالية لمجموع التدفقات النقدية المستقبلية للأصل المعني.[5]

[1] كتوس عاشور، دراسة الصنف الثاني "التثبيتات"، محاضرات ألقيت بالمركز الجامعي بالشلف،،2010، ص11.
[2] علاوي لخضر ،المرجع السابق ، ص64.
[3] المرجع السابق ، ص65.
[4] المرجع السابق ، ص64.
[5] عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص14.

- **القيمة المحاسبية الصافية** :هي الفرق بين تكلفة اقتناء أو إنتاج الأصل "أو التثبيت " و مجموع الإهتلاكات و خسائر القيمة[1].
- **القيمة القابلة للتحصيل:** وهي القيمة الأكبر ما بين سعر البيع الصافي لأصل ما وقيمته النفعية.[2]
- **القيمة الحقيقية " العادلة:** "المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله " أي على أساسه "تبادل أصول أو إنهاء خصوم (أي تسديدها)، بين أطراف على دراية كافية، وموافقة (أي ليست مرغمة على التبادل)، وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية[3].
- **القيمة المتبقية** :هي المبلغ الذي تترقب المؤسسة الحصول عليه عند انقضاء مدة نفعية الأصل مع الأخذ بعين الاعتبار تكاليف الخروج منظرة و التي نرمز لها ب " " Vrو غالبا ما تكون هذه القيمة غير معبرة إلا في إطار بعض العمليات الخاصة مثل :الامتيازات أو المشاريع ذات الأجل المحدد[4].
- **المبلغ القابل للاهتلاك** : القيمة الأصلية)تكلفة الشراء(مطروحا منها القيمة المتبقية و الذي نرمز له بـ: "V0".[5]
- **مدة المنفعة** :هي مدة استعمال الأصل المحددة من طرف المؤسسة أو من أطراف أخرى مؤهلة , والتي
نرمز لها بـ: N حيث يتوقف تقديرها على[6]:

- مؤشرات مادية متعلقة بالتطور النتائج من استخدام الأصل.
- عوامل تقنية و اقتصادية كالتطور التكنولوجي حيث تصبح إنتاجية الأصل لا تتماشى مع هذا التطور فتضطر المؤسسة لاستبداله.

[1] المرجع السابق ، ص14.
[2] المرجع السابق ،ص14.
[3] المرجع السابق ،ص15.
[4] علاوي لخضر ،المرجع السابق، ص65.
[5] المرجع السابق، ص65.
[6] المرجع السابق ، ص65.

- **القسط السنوي للاهتلاك** :ويمثل مبلغ الإهتلاك المطبق خلال الفترة وهو حاصل قسمة المبلغ القابل للاهتلاك على مدة المنفعة و الذي نرمز له بالرمز: A.[1]

ومنه "A= V0/N".

- **معدل الإهتلاك** :وهو حاصل قسمة قسط الإهتلاك على المبلغ القابل للاهتلاك مضروب في100 أو يساوى إلى النسبة المئوية أي 100 مقسومة على مدة الاستخدام فإذا رمزنا له بالرمز T.[2]

حيث: "T=100/N" أو "T=(A /V0)100"

وكذلك قسط الإهتلاك السنوي : " A = V0 × T "

رابعا التثبيتات القابلة للإهتلاك و مدتها:

لقد تطرقنا سابقا الى أنواع التثبيتات المادية ،فمن خلالها سنحدد الأنواع الخاضعة للاهتلاك التي حددها النظام المحاسبي المالي كما يلي:

- تشكل الأراضي و المباني أصولا متمايزة و تعالج كلا على حده في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا، فالبناءات هي أصول قابلة للإهتلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصول غير قابلة للإهتلاك.
- لا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها.
- التثبيتات المالية غير خاضعة للإهتلاك عموما .
- تستثنى من الأراضي غير القابلة للاهتلاك أراضي الاستغلال مثل المحاجر و المقالع التي تهتلك نظرا للقلع و الاستخراج الذي يطرأ عليها.

بالنسبة لمدة اهتلاك التثبيتات تعود للمؤسسة و كيفية استهلاكها للمنافع الاقتصادية لهذه التثبيتات غير انه يمكن أن نقدم كمؤشر مدة استعمال التي تطبقها محاسبة الضرائب و التي بينها الجدول التالي:

[1] علاوي لخضر، المرجع السابق، ص66.
[2] نفس المرجع، ص66.

الجدول (9) : معدل الإهتلاك و العمر الإنتاجي لمختلف عناصر التثبيتات

التثبيتات	المدة	المعدل
المباني	50 -100 سنة	1%-2%
المباني الصناعية	20 - 50 سنة	2%-5%
معدات و الأدوات	10 سنوات	10%
معدات نقل	4-5 سنوات	20%-25%
تثبيتات المعنوية أخرى	لا تتجاوز 20 سنة	5%

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على كتاب علاوي لخضر , المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد ، الورقة الزرقاء ، الجزائر ، 2014 .

خامسا: طرق و أساليب الإهتلاك

تختلف طرق اهتلاك التثبيتات و و هذه الطرق تعكس تطور استهلاك المؤسسة للمنافع الإقتصادية التي يحققها و ينتجها الأصل ، وقد جاء النظام المحاسبي المالي بالطرق التالية :

1-طريقة الاهتلاك الثابت (الخطي):

تخصص أقساط الاهتلاك بطريقة ثابتة على مدى سنوات العمر الإنتاجي للتثبيت بغض النظر عن استخدامه أو تقادمه يعني تحميل جميع السنوات بحصص متساوية من تكلفة التثبيت.[1]

ويحسب الاهتلاك كما يلي :[2]

- ✓ المبلغ القابل للاهتلاك= القيمة المحاسبية الأصلية – القيمة المتبقية(الخردة)
- ✓ قسط الاهتلاك = المبلغ القابل للاهتلاك÷ العمر الانتاجي
- ✓ الإهتلاكات المجتمعة (المتراكمة) = مجموع الإهتلاكات المطبقة على التثبيت إلى غاية نهاية الدورة المعنية
- ✓ القيمة المحاسبية الصافية = المبلغ القابل للاهتلاك–الإهتلاكات المتراكمة

[1] أحمدطرطار ،عبد العالي منصر ، مرجع سبق ذكره ، ص29.
[2] بن ربيع حنيفة ،الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، مرجع سبق ذكره ، ص ص 345.344.

✓ معدل الاهتلاك = 100 ÷ العمر الإنتاجي

2-طريقة الإهتلاك المتناقص: هي طريقة تؤدي إلى عبئ متناقص على مدة الأصل النفعية "الإهتلاك التنازلي "[1]وهو أسلوب ورد في قانون الضرائب المباشرة.

كما يشار إليها أحيانا "طريقة القسط المتناقص الضريبي"، حسب هذه الطريقة فإن التثبيت يهتلك بأقساط سنوية متناقصة و يمكن الحصول على أقساط المتناقصة كالتالي:

إيجاد معدل الإهتلاك التنازلي بالاعتماد على معدل الإهتلاك الثابت و مدة المنفعة و ليكن رمز هذا المعدلt.

حسب نص المادة174 من قانون" الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة " تحدد معاملات المستعملة في حساب الإهتلاك المالي التنازلي , كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 10 المعاملات الضريبية في الإهتلاك المتناقص

عمر التثبيت	المعاملات الضريبية	معدل الاهتلاك المتناقص
2-1 سنوات	1	1×(1÷ العمر)
4-3 سنوات	1.5	1.5×(1÷العمر)
6-5 سنوات	2	2×(1÷ العمر)
اكبر من 6 سنوات	2.5	2.5×(1÷ العمر)

المصدر: أحمد طرطار، عبد العالي منصر ،تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (الجانب التطبيقي) ،مرجع سبق ذكره، ص31.

ومنه t = T مضروب في إحدى المعاملات السابقة حسب مدة المنفعةNالمطبقة.

وفق هذه الطريقة يحسب قسط الاهتلاك المتناقص بالطريقة التالية[2]:

- القسط المتناقص للدورة N= (القيمة المحاسبية الصافية بداية الدورة N)×(معدل الإهتلاك المتناقص)

حيث معدل الإهتلاك المتناقص = معدل الإهتلاك الثابت × المعامل الضريبي

و يمكن حساب معدل الاهتلاك المتناقص كما هو موضح في الجدول السابق .

[1] علاوي لخضر ،مرجع سبق ذكره ، ص 66.
[2] علاووي لخضر ، المرجع السابق ، ص70-71.

- في الاهتلاك المتناقص المبلغ القابل للإهتلاك للسنة الحالية = القيمة المحاسبية الصافية للسنة السابقة .
- عندما يصبح :

معدل الاهتلاك المتناقص ≥ (100 ÷ عدد السنوات المتبقية) فإنه يجب الإنتقال إلى الطريقة الخطية فيصبح قسط الإهتلاك = القيمة الصافية المحاسبية ÷ عدد السنوات المتبقة.

3-طريقة الإهتلاك المتزايد : تؤدي هذه الطريقة إلى أعباء متزايدة طول العمر الإنتاجي للأصل. ويكون حساب الأقساط السنوية حسب هذا الأسلوب كما يلي[1]:

- معدل الإهتلاك متصاعد لكل سنة حيث:

معدل الإهتلاك = رقم السنة÷ مجموع أرقام السنوات

T= n÷[n+n1+n2+n3….+nn]

ومنه أقساط الإهتلاك السنوية المتصاعدة تكون:

A1= V0.1÷[n+n1+…+nn]

Vn= V0-A1

……..

إلى غاية السنة الأخيرة

An=V0.n÷[n+n1+….+nn]

Vnn= V0-An

4-طريقة الإهتلاك على أساس وحدات النشاط:[2]حسب النظام المحاسبي المالي فإن هذه الطريقة تترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل ، و يحسب قسط الإهتلاك كما يلي:

قسط اهتلاك الدورة = (عدد وحدات النشاط للدورة × المبلغ القابل للإهتلاك) ÷إجمالي عدد وحدات النشاط المتوقعة من الأصل

وحسب النظام المحاسبي يجب تطبيق نفس الطريقة المختارة بشكل ثابت من دورة لأخرى إلا إذا كان هنا كتغييرات في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية لأن اختيار طريقة الإهتلاك يعتمد على

[1] نفس المرجع ،ص73.
[2] بن ربيع حنيفة ، مرجع سبق ذكره، ص262-263.

نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من الأصل، كما يجب أن تكون هناك مراجعة دورية على الأقل في كل دورة محاسبية لكل من مدة إهتلاك الأصل والقيمة المتبقية وطريقة الإهتلاك وفي حالة حدوث مهم في أحد هذه العناصر يجب معالجته كتغيير في التقديرات المحاسبية حيث يجب تغير وتعديل الإهتلاك للدورة الحالية و الدورات المستقبلية[1].

5- التسجيل المحاسبي لقسط الإهتلاك:[2]

يكون التسجيل المحاسبي لقسط الإهتلاك السنوي كالآتي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
681		حـ/ مخصصات الإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	XXX	
	28XX	حـ/اهتلاك التثبيتات		XXX
		"قسط اهتلاك الدورة N"		

الفرع الثاني: خسائر القيمة على الأصول الغير جارية

يجب على كل مؤسسة في نهاية كل سنة مالية ان تقوم بفحص قيمة اصولها وهذا من أجل ضمان عدم تسجيل الأصول بأقل من قيمتها القابلة لتحصيل .

أولا: تعريف خسارة القيمة:

هناك عدة تعاريف لخسارة القيمة نكتفي بالتعريفين التاليين:

التعريف 1 : "تعتمد المؤسسة عند حلول تاريخ إقفال الحسابات تقدير و فحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على أن أي أصل من الأصول قد فقد قيمته ، و إذا ثبت وجود هذا المؤشر فإن المؤسسة تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها."[3]

التعريف 2 :" خسارة القيمة هي فائض القيمة المحاسبية للموجودات عن قيمتها الواجبة (أي الممكنة) التحصيل و هذه العملية تكون في نهاية السنة."[1]

---

[1] نورة ديب، وداد بلكرمي،" المعيار الدولي رقم16 الممتلكات والمنشآت والمعدات" وتطبيقاته في النظام المحاسبي المالي"، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبي (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (IAS): التحدي، بالبليدة، يومي14 ، 13ديسمبر2011, ص 04.

[2] حنيفة بن ربيع ، المرجع السابق ،ص 262-263.

[3] لخصر علاوي ،المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد، مرجع سبق ذكره ، ص73.

ثانيا حساب خسارة القيمة

من أجل فهم طريقة الحساب يجب فهم المصطلحات التالية :[2]

- **القيمة القابلة لتحصيل:** هي القيمة المسترجعة للأصل والتي تمثل أعلى قيمة بين القيمة الصافية لتنازلعن هذا وقيمته النفعية.
- **القيمة النفعية** :هي القيمة المحينة لتقديرات تدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصلبشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة ، ويدعم الفرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل فينهاية مدة الانتفاع به.
- **القيمة المحينة** : هي المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الأصل.

تكون طريقة الحساب كالآتي :[3]

يتم تقييم القيمة القابلة للتحصيل (القيمة المسترجعة) للأصل بالقيمة الأعلى القيمة النفعية و ثمن البيع الصافي .

ثمن البيعالصافي : المبلغ الممكن الحصول عليه من بيع أي أصل عند إبرام أي معاملة ضمن ظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام وتراضي مع طرح تكاليف الخروج.

ويحسب بالعلاقة التالية:

ثمن البيع الصافي = القيمة العادلة للأصل – مصاريف البيع (تكاليف الخروج)

بحيث : تتمثل مصاريف البيع في مصاريف رفع التثبيت و إعداده للبيع ، مصاريف العقود ... باستثناء أعباء الضريبة على النتيجة و الأعباء المالية.

أما بالنسبة الى القيمة النفعية فيتم حسابها كما يلي:

القيمة النفعية = القيمة المحينة للتدفقات الداخلية المستقبلية للأصل – التدفقات الخارجية

---

[1] عبد الرحمان عطية ، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي ،مرجع سبق ذكره ، ص 133.
[2] بن ربيع حنيفية ، مرجع يبق ذكره ، ص366.
[3] لخضر علاوي ،المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، ص ص 80.79,

بالنسبة للقيمة المحاسبية الصافية للتثبيت تؤخذ بعد حساب الإهتلاك الخاص بالدورة المنقضية لأن المنافع الاقتصادية للتثبيت خلال هذه الدورة تم استهلاكها وفق جدول الاهتلاك الخاص به وعليه تحسب خسائر القيمة عن التثبيتات كما يلي :

خسائر القيمة (PERTE DE VALEUR) = القيمة الصافية المحاسبية – القيمة القابلة للتحصيل

و منه تكون خسارة القيمة في حالة ما إذا كان :

القيمة القابلة للتحصيل <القيمة الصافية المحاسبية

ثالثا : التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة[1]

تختلف المعالجة المحاسبية بين التثبيتات ، و تكون المعالجة على نوعين هما:

1- خسارة القيمة التثبيتات المادية و المعنوية :

يتم تسجيل خسارة القيمة في عدة حالات، كما يلي :

الحالة الأولى : تكوين خسارة القيمة ، و يكون القيد كما يلي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
681		حـ/ مخصصات الإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	مبلغ خسارة القيمة	
	29XX	حـ/خسارة قيمة التثبيتات		مبلغ خسارة القيمة
		"تكوين خسارة قيمة "		

[1] موقع إلكتروني ،https://www.dz-comptab.com/2021/02/blog-post_60.html ،تاريخ الإطلاع 23 / 06 /2021.

الحالة الثانية :رفع خسارة القيمة، و نسجل القيد التالي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
681		حـ/ مخصصات الإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة	مبلغ الرفع	
	29XX	حـ/خسارة قيمة التثبيتات		مبلغ الرفع
		" رفع خسارة قيمة "		

الحالة الثالثة : تخفيض خسارة القيمة ، تسجل بعكس قيد التكوين مع حـ/781 كما يلي :

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
29XX		حـ/ خسارة قيمة التثبيتات	مبلغ التخفيض	
	781	حـ/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر قيمة المؤونات		مبلغ التخفيض
		" تخفيض خسارة قيمة "		

الحالة الرابعة:إلغاء خسارة القيمة، تسجل بنفس قيد التخفيض و تكون بمبلغ الإلغاء

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
29XX		حـ/ خسارة قيمة التثبيتات	مبلغ الإلغاء	
	781	حـ/استرجاعات الاستغلال عن خسائر قيمة المؤونات		مبلغ الإلغاء
		" إلغاء خسارة قيمة "		

ملاحظة:

- في كل حلات تعديل خسارة القيمة سواء بإلغائها أو زيادتها أو إنقاصها يجب على المؤسسة تعديل جدول الإهتلاك وذلك بإضافة عمودين، الأول يتعلق بالخسارة و الثاني بالإسترجاعات.
- حـ / 290 هو الحساب الخاص بخسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية أما حـ/291 خاص بخسائر القيمة عن التثبيتات المادية.

2- خسارة القيمة عن التثبيتات المالية

التثبيتات المالية نوعان :[1]

- **التثبيتات المالية المتاحة للبيع:**هي أصول مالية اشترتها المؤسسة بهدف تحقيق فائض قيمة نتيجة التنازل عنها على المدى الطويل والمتوسط الأجل وهذا إضافة إلى الفوائد أو القسائم المحصلة خلال فترة حيازة الأصول ، في نهاية السنة تقيم التثبيتات المالية المتاحة للبيع على أساس قيمتها الحقيقية (العادلة)كتالي:

- **بالنسبة لسندات المدرجة في البورصة:**يتم تقييمها على أساس سعرها المتوسط خلال الشهر الأخير من السنة المالية.
- **بالنسبة للسندات غير المدرجة في البورصة:**يتم تقييمها بقيمتها التفاوضية المحتملة (أيسعر البيع).

إن فرق التقييم (الفرق بين قيمة السندات في بداية السنة وقيمتها في نهايتها) يسجل في شكل زيادة أو انخفاض في الأموال الخاصة وهذا باستخدام حـ/ 104 (فارق التقييم)، إن هدف هذا الحساب هو عدم التأثير على نتيجة السنة الحالية بالتغيرات الظرفية التي تتعرض لها قيمة السندات والتي سوف لا تباع إلا بعد عدة سنوات، لكن بعد بيع السندات أوإذا تبين انخفاض قيمة هذه السندات في النهائية، عندها يتم حساب خسارة القيمة في حساب النتيجة.

ويتم التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة كالتالي:

✓ **حالة الزيادة:**

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
26XX		حـ/ مساهمات و حقوق ملحقة بمساهمات (سندات المساهمة)	XXX	
	104	حـ/ فارق التقييم		XXX
		" إثبات زيادة في قيمة السندات"		

[1] عبد الرحمان عطية ،المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ، مرجع سبق ذكره ، ص 139-140.

✓ **حالة الانخفاض**

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
104	26XX	حـ/ فارق التقييم حـ/مساهمات و حقوق ملحقة بمساهمات (سندات المساهمة) " إثبات انخفاض في قيمة السندات"	XXX	XXX

- **التثبيتات المالية المحتفظ بها إلى تاريخ الاستحقاق:**

هذه التثبيتات تكون لها خسارة عن القيمة إذا كانت قيمتها القابلة لتحصيل أقل من قيمتها الحسابية الصافية، إن خسارة القيمة تسجل في نهاية السنة يجعل حـ/686 (القيمة عن العناصر المالية) مدينا و حـ/296 (حساب خسائر القيمة عن المساهمات) مثلا دائنا. ويكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
686	297	حـ/ مخصصات خسائر عن القيمة –عناصر مالية– حـ/ خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة " إثبات انخفاض في قيمة السندات"	XXX	XXX

المطلب الثالث : التنازل عن الأصول غير الجارية(الإخراج)

يمكن للمؤسسة إخراج التثبيت إما عن طريق إستبداله بتثبيت آخر أو بيعه ، أو التبرع به (بدون مقابل) ، أي عندما لا تتوقع تحقيق أي ربح أو منفعة مستقبلية من جراء استعماله.

الفرع الأول :طرق التنازل عن التثبيتات:

يتم التنازل عن التثبيتات في الحالات التالية :[1]

[1] لخضر علاوي،المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 99-100.

1- **التنازل عن طريق البيع** : يمكن تنازل المؤسسة على أصل مازال في الخدمة أو أصلا مهتلك نهائيا ، و في كلا الحالتين تحقق المؤسسة فائضا أو عجزا.

2- **التنازل عن طريق التبادل:** قد تقوم المؤسسة باستبدال تثبيتاها القديمة بأخرى جديدة خاصة بالنسبة لتلك التي تتأثر بالتقادم الزمني كمعدات النقل أو بالتطور التكنولوجي كتجهيزات و معدات الإنتاج ، و تتمثل عملية الاستبدال من وجهة نظر المؤسسة كعملية بيع و عليه يجب تحديد نتيجتها.

3- **التنازل بدون مقابل:** و يكون في حالات استثنائية كحدوث كوارث طبيعية أو حوادث السير ...الخ، بحيث تقوم بترصيد التثبيت و اهتلاكه المتراكم ، مع اعتبار مبلغ الفرق بينهم كأعباء استثنائية.

الفرع الثاني :التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن التثبيتات:[1]

نصادف في عملية الترصيد إحدى الحالتين

1- حالة فائض القيمة: حيث يتم التسجيل في الجانب المدين كل من حـ/462 أو حـ/ 512 بسعر التنازل و كذلك حـ/281 مدينا بالإهتلاكتات المتراكمة إلى غاية تاريخ التنازل. وكذا حـ/291 مدينا بمجموع خسائر القيمة السابقة الأصلية للتثبيت ،و حـ/752 دائنا بفائض القيمة الناتج عن التنازل ومنه :

فائض القيمة (حـ/752) = مبلغ البيع + (حـ/281 + حـ/291) – القيمة الأصلية (حـ/ 21)

ويسجل كما يلي :

[1] أحمد طرطار،عبد العالي منصر: مرجع سبق ذكره ، ص39-40.

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
462 أو 512 281 291 752	 21 	حـ/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل تثبيتات حـ/البنوك و الحسابات الجارية حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية حـ/خسائر القيمة عن التثبيتات العينية حـ/التثبيت المعني حـ/فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية "تسجيل عملية التنازل,,,فائضقيمة"	مبلغ البيع اهتلاكات متراكمة خسائر القيمة 	 القيمة الأصلية فائض القيمة

ملاحظة: بتسجيل قيد التنازل يتم ترصيد كل من : حـ/281 ،حـ/291 ،حـ/21 وهذا دليل على خروج التثبيت من المؤسسة.

2- حالة ناقص قيمة: يسجل بنفس الطريقة السابق مع تغيير في استبدال حـ/752 بـ حـ/652 و جعله في الجانب المدين بمبلغ ناقص القيمة، و منه فإن:

فائض القيمة (حـ/652) = مبلغ البيع + (حـ/281 + حـ/291) – القيمة الأصلية (حـ/21)

ويسجل كما يلي :[1]

مدين	دائن	التاريخ	المبلغ	المبلغ
462 أو 512 281 291 652 	 21 	حـ/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل على تثبيتات البنوك و الحسابات الجارية حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية خسائر القيمة عن التثبيتات العينية حـ/فوائض القيمة عن خروجا لأصول المثبتة غير المالية حـ/التثبيت المعني "تسجيل عملية التنازل فائض قيمة"	مبلغ البيع اهتلاكات متراكمة خسائر القيمة ناقص القيمة 	 القيمة الأصلية

[1] نفس المرجع السابق ،ص39.

ملاحظة:

- قبل التسجيل عملية التنازل يجب أولا القيام بتسجيل قسط الإهتلاك المكمل لسنة التنازل إن وجد بنفس الطريقة التي رأيناها سابقا في التسجيل المحاسبي للإهتلاك.
- تسجل التثبيتات العينية المتنازل عنها و المهتلكة نهائيا بنفس الطريقة السابقة.

خلاصة الفصل :

لقد حاولت من خلال هذا الفصل أن أتطرق إلى الدراسة النظرية للأصول غير الجارية ، و تسليط الضوء على بعض تقنيات معالجتها محاسبيا و بهدف إعطاء نظرة متكاملة نوعا ما ، عملت على البدء بإعطاء عموميات حول الأصول غير الجارية لكي أستطيع التمييز بين كل نوع منها ، كما وضح هذا الفصل كل من طريقة التقييد المحاسبي و كيفية تقييم و دخول الأصول غير الجارية إلى المؤسسة ، و عملت على عرض طرق الإهتلاك و التقييد المحاسبي لها و لخسائر القيمة.

الفصل الثالث: دراسة حالة

مؤسسة كوليتال - بئر خادم

تمهيد الفصل

بعد قيامي بعرض مختلف الجوانب النظرية و المفاهيم الأساسية لموضوع الدراسة، فمن خلال هذا الفصل سأحاول إسقاط ما تم التوصل إليه في الجانب النظري بدراسة حالة مؤسسة " مركب الحليب COLAITAL – بئر خادم" ، و التي تمت فيها هذه الدراسة على مستوي مديرية المحاسبة و المالية.

بهدف الإلمام بالموضوع و معالجة الإشكاليات من خلال الدراسة الميدانية التفصيلية لكيفية معالجة الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، قمت بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

- ✓ المبحث الأول: تقديم عام حول المؤسسة محل الدراسة.
- ✓ المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية لدى مؤسسة كوليتال.

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة كوليتال

تقديم المؤسسة محل الدراسة يعتبر مركب الحليب الجزائر بئر خادم من أهم المؤسسات العمومية المتواجدة بالجزائر العاصمة ، نظرا لكونه ينتج منتوج حساس جدا ، ألا وهي مادة الحليب ، حيث استطعت المؤسسة تغطية جزء كبير من العاصمة ، وللتعرف أكثر على المؤسسة سنتناول في هذا المبحث ثلاث مطالب قدمتها لنا المؤسسة .

المطلب الأول : تعريف الديوان الوطني الحليب ومشتقاته

منذ الاستقلال و الجزائر تهتم اهتماما متزايدا لقطاع الصناعات المعالجة لتحويل الحليب ومشتقاته ، الذي يشرف عليه قطاعONALAITفي 29 نوفمبر 1969 ، وذلك قصد تلبية رغبات الأفراد ، والذي عرف تطورا كبيرا من حيث النوعية والكمية . فيعد الاستقلال ورثت الجزائر ثلاث تعاونيات تتمثل في :

- تعاونية الحليب بوهران " CLO "
- تعاونية الحليب لقسنطينة " CLOAC "
- تعاونية الحليب لبتر خادم" LAICO "

وفي 19 ديسمبر 1981 وطبقا للمرسوم 18-353 أصبحتONALAIT تتكون من تسعة (9) وحدات، وحدة المقر والتي تقع في حسين داي وثمانية (08) وحدات صناعية وتجارية موزعة كما يلي :

- ناحية الوسط : بئر خادم ، بودواو ، ذراع بن خدة.
- ناحية الشرق : عناية ، قسنطينة .
- ناحية الغرب سيدي بلعباس ، عين الدفلى ، تلمسان.

أولا : تعريف مركب الحليب" COLAITAL "

سنتطرق في هذا المطلب إلى تقديم مركب الحليب بنر خادم

1- مفهوم مركب الحليب بئر خادم

يعود مركب الحليب بئر خادم إلى عهد الاستعمار ، حيث كان عبارة عن مصنع صغير لإنتاج الحليب، الذي مر بفترة صعبة أدت إلى الإفلاس سنة 1955م ، حيث اضطر إلى الانتقال وبقيت على هذا الحال إلي غاية استقلال الجزائر 1962م، أين فتحت أبوابها تحت تسمية " COLATAL " تحت وصاية وزارة المالية ، وفي 16 جويلية 1968م، أصبحت وحدة " COLAITAL. " تحت رعاية وزارة الفلاحة والإصلاح الزراعي تبعا للمواد 69-63 بتاريخ 1969/10/20م.

وقد أخذ الديوان الوطني للحليب والمنتجات الحليبية على عاتقه التكفل بالوحدة، بحيث بعد عملية الهيكلة سنة 1981م ، أصبحت وحدة بئر خادم واحدة من أهم الوحدات التي تنتمي إلى الديوان الجهوي للحليب والمنتجات الحليبية للوسط "ORCAL" حيث عرفت وحدات هذا الديوان الاستقلالية، ومن بينها وحدة بئر خادم ، وهذا في جويلية سنة 1997م ، تحت اسم COLAITAL أي مركب الحليب الجزائر، والذي يتواجد في الجهة الغربية لبئر خادم وفيما يلي البطاقة التقنية للمؤسسة

جدول رقم (11): بطاقة تقنية للمؤسسة

الاسم	**مركب الحليب الجزائر COLAITAL**
الوضعية القانونية	مؤسسة ذات أسهمSpa
رأس مال المؤسسة	930.050.000 دج
النشاط	إنتاج وبيع الحليب ومشتقاته
عدد العمال*	500 عامل تقريبا
المساحة الإجمالية	13600 م
بداية الاشتغال	1969 م

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على وثائق المؤسسة

أهم منتوجاتها : الحليب ، الزبدة ، اللبن ، الجبن الطازج ، القشطة الطازجة .

الجدول التالي يبين توزيع مساحة الشركة حسب المقرات و جدول يبرز مراحل بداية مختلف الأشعال حسب الورشات :

الجدول رقم (12): توزيع المساحات حسب المقرات

المقرات	المساحة
مقرات صناعية	5800م
مقرات التخزين	1200م
مقرات إدارية واجتماعية	1600م
مقرات التخزين والصناعة	4000م
مقرات اجتماعية أخرى	1000م
المجموع	13600

المصدر: مركب الحليب، الجزائر "مصلحة المحاسبة العامة"

الجدول رقم (13) : مراحل بداية مختلف الأشغال

المراحل	بداية العمل	بداية الإنتاج
المرحلة الأولى: ورشة ملبنة	**جانفي 1970م**	أكتوبر 1971م
المرحلة الثانية: ورشة تكرير الحليب	**فيفري 1972م**	جويلية 1972م
المرحلة الثالثة: تعقيم الحليب	**جانفي 1971م**	نوفمبر 1973
المرحلة الرابعة: ورشة الدهون	**بداية 1973م**	بداية 1973م
المرحلة الخامسة: مقرات إدارية	**نهاية 1973م**	
المرحلة السادسة: مقرات التخزين و مرحلة المقرات الإجتماعية	**بداية 1993م**	

المصدر: مصلحة الإعلام

أما فيما يخص أهم الموردين والمواد الأولية المستعملة :

تستعمل المؤسسة عدة مواد أولية في إنتاج الحليب لهذا لديها عدة موردين لتغطية حاجياتها من الموارد الأولية، وفيما يلي جدول وضح أهم المواد الأولية والموردين الذين تتعامل معهم المؤسسة:

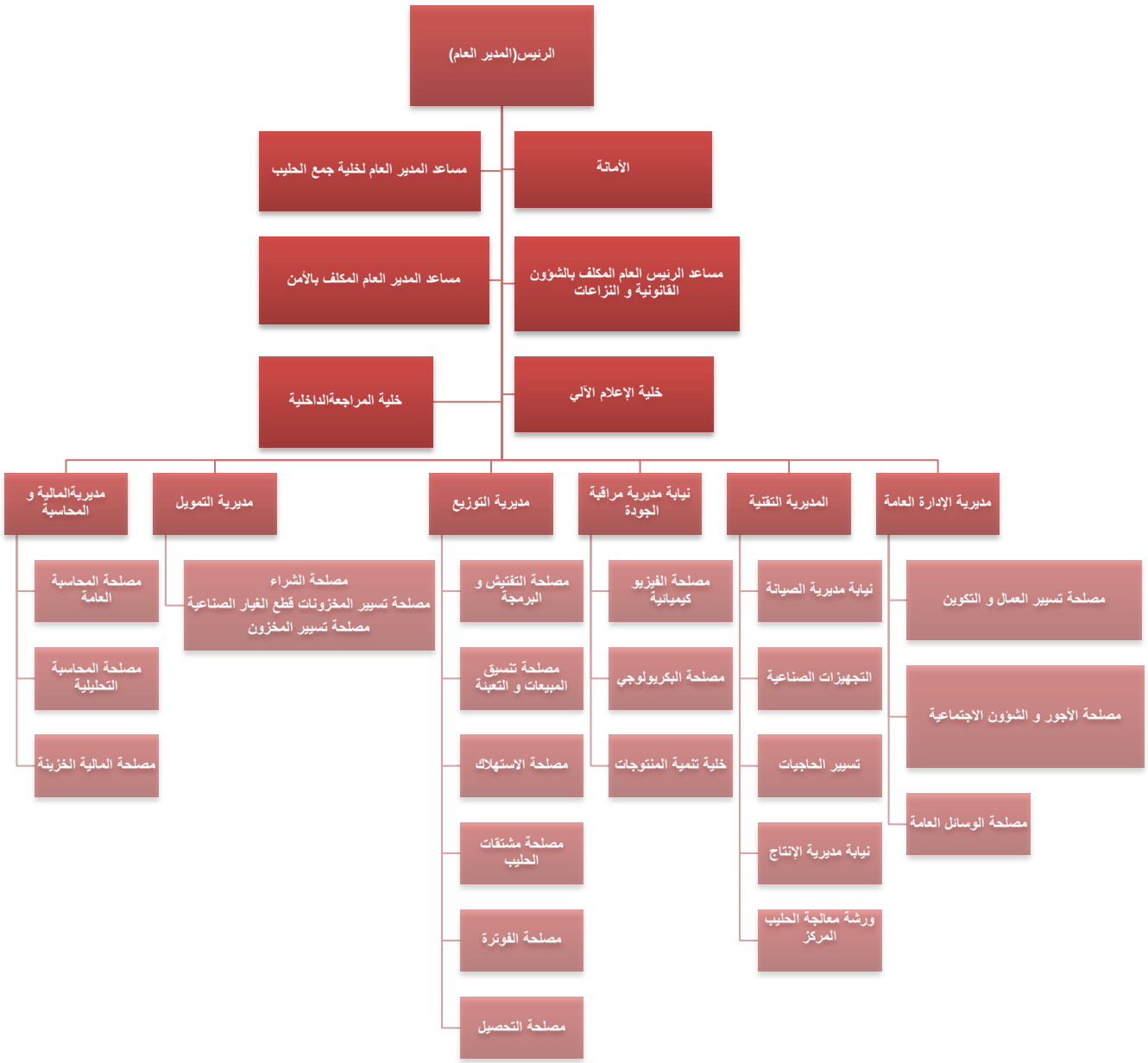
جدول رقم (14): المواد الأولية المستخدمة و الموردين المعتمدين لتلبيتها

المواد الأولية	الموردون
• غبرة (بودرة) الحليب 0% (منزوعة المواد الدهنية كليا) • بودرة الحليب 26% • مواد دهنية	– office national interprofissionnel du lait et les produit laitiers (ONIL EPIC)
– Piéce de rechange	– transmaghreb (IPI) hérite France, prepac
– ferments	– Fiéreshahalirhoda
– polyéthyléne	– Soexplast
– eau	– Adeu
– electricité	– Sonalgaz

المصدر: مصلحة تسيير المخزون

ثانيا : تقديم عام للهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم(3): الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

تقديم الوظائف التي يتكون عليها الهيكل التنظيمي:

الجدول رقم (15) :يمثل الوظائف التي يتكون عليها الهيكل التنظيمي

المديريات و نيابة المديريات	المصالح التابعة لها	العمل
1- المديرية العامة <D.G>	- مصلحة الوسائل العامة. - مصلحة الأجور والشؤون الإجتماعية. - مصلحة الإعلام. - مصلحة تسيير العمال و التكوين.	توجيه و تنسيق و مراقبة المصالح و الهياكل التابعة لها خاصة تسيير المستخدمين ، الأجور ، الوسائل العامة والمنازعات
2- المديرية المالية والمحاسبية<DFC>	- مصلحة المحاسبة و المالية - مصلحة المحاسبة التحليلية. - مصلحة الفوترة. - مصلحة الميزانية - مصلحة الخزينة	إدارة الجانب المالي للمؤسسة وكيفية توظيف الموارد المالية على أساس المحاسبة التحليلية و المحاسبة العامة
3- نيابة مديرية مراقبة الجودة <S.D.G.O>	- مصلحة الفيزيو كيميائية - مصلحة البتريولوجي - مصلحة تنمية المنتوجات الجديدة	- التحليل الفيزيوكيميائي - التحليل البكتريولوجي - مراقبة النظافة
4- المديرية التجارية <D.C>	- مصلحة الشراء - مصلحة تسيير المخزونات قطع الغيار الصناعية - مصلحة العبور	- انجاز الدراسات التقنية و التجارية. - شراء واستهلاك المواد الأولية MP.

	- مصلحة تسيير المخزونات - مصلحة الحليب الاستهلاكي - مصلحة التفتيش والبرمجة - مصلحة مشتقات الحليب	- إدارة المخزون. - دراسة حاجيات السوق . - شبكات التوزيع.
5- المديرية التقنية <O.T>	- مختلف ورشات تعبئة و معالجة وجمع الحليب. - التجهيزات الصناعية	- تحسين وتوزيعالإنتاج. - توفير قطع الغيار اللازمة. - صناعة تجهيزات الإنتاج.

المصدر : من إعداد الطالب بالإعتماد على الهيكل التنظيمي للمؤسسة

ثالثا: تقديم لمديرية المالية والمحاسبةDFC:

بما أن التربص كان في إحدى مصالح المديرية المالية للمحاسبة، ألا وهي مصلحة المحاسبة العامة فإننا نتطرق إلى دراسة و تقديم الهيكل التنظيمي للمديرية المالية و المحاسبية

1- دراسة المديرية المالية والمحاسبة :

إن المديرية المالية والمحاسبة تسهر على :

- صحة الوثائق المحاسبية (نفقات ، وإيرادات)
- أمن الأموال ومنح الصكوك ومتابعتها .
- التحويل المحاسبي المراجعة المحاسبية .
- السهر على مسك سجلات البنوك والخزينة وتأمين الحسابات.
- السهر على تحقيق الموازنات وإصدار ومتابعة الصكوك ودفعها.

ومن مكوناتها نجد أربعة مصالح:

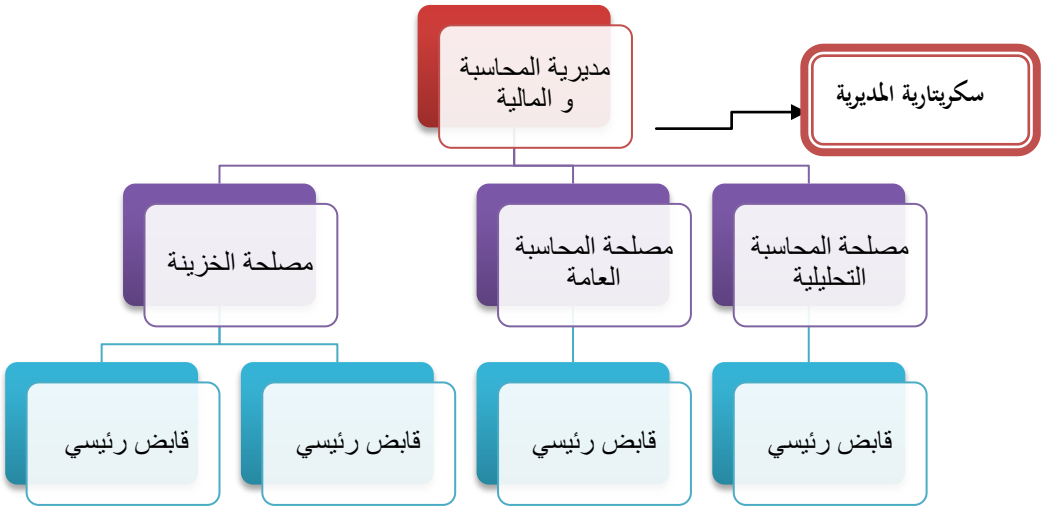
- **مصالح والخزينة المالية:**يتكون عمله من تسجيل الشيكات وكتابة قوائم الجرد من خلال تسوية أرصدة الحسابات المصرفية لدى الشركة يتم ، بالإضافة إلى انه مكلفة بـ:
  - حالة أجور العمال والمتربصين.
  - مراقبة الفواتير يوميا.
  - حالة صندوق المقبوضات.
  - حالة الخدمات.
- **مصلحة المحاسبة العامة:** تنفيذ مهام هذه المصلحة من قبل الخريجين في المحاسبة،وتعمل على :
  - تسجيل حركات المدخلات و المخرجات.
  - تنظيم وحفظ الحسابات العامة
  - تحميل المصاريف والإيرادات .
  - تحضير الميزانية الختامية .
  - القيام بجرد العمليات الخاضعة للتسجيل المحاسبي.
  - التدقيق وتخصيص العمليات المحاسبية
- **مصلحة المحاسبة التحليلية:** وتعمل على:
  - المشاركة في إعداد الميزانية.
  - السهر علي احترام قواعد المحاسبة التحليلية.
  - تحليلالميزانية العامة.
  - إجراء عمليات المقارنة بين المحاسبة العامة والمحاسبة التحليلية.
- **مصلحة التحصيل:** وتهدف إلى تحصيل الحقوق.
  - احترام الزبائن لمواعيد للتسديد.
  - تتابع التسيير المالي النقاط البيع.
  - تتابع المخطط التمويلي للمؤسسة ودفع الزبائن إلى التحصيل.
  - إعداد دفاتر لمساعدة العملاء.
  - تقارب بين الدفتر المساعد للزبون وسيل ان المراجعة

وهذه المصالح تشمل:

- نائب المدير.
- رئيس المصلحة.
- رئيس مصلحة المحاسبة التحليلية والتأمينات.
- رئيس مصلحة المحاسبة العامة.
- رئيس مصلحة الفوترة والتحصيل.
- رئيس مصلحة المالية "الحزينة ".
- رئيس مصلحة الميزانية التقديرية.

6-الهيكل التنظيمي لمديرية المالية و المحاسبة:

الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي لمديرية المالية والمحاسبة



المصدر: قسم المحاسبة و المالية

المطلب الثاني: أهمية ومهام المركب

سنتطرق في هذا المطلب إلى أهمية هذا المركب، والمهام التي يقوم عليها.

الفرع الأول: أهمية مركب الحليب

يعتبر الحليب مادة ضرورية ، ذات الاستهلاك الواسع والمتزايد ، لذا فقد خصصت الجزائر كل سنة 600 مليون دولار ، لاستيراد غبرة الحليب ، وهذا ما يعادل ربع الإيرادات الغذائية ،كما أن الديوان الجهوي للحليب ومشتقاته ، يندرج تحت أهمية القطاع الزراعي الذي يعتبر أحد الركائز الأساسية للاقتصاد ، في أي دولة مهما كانت .

وهذا ما يفسر الأولوية والعناية الكبيرة التي توليها الكثير من الدول لهذا القطاع في سياستها التنموية، من أجل الضمان الغذائي وتحقيق الاكتفاء الذاتي.

الجزائر كمثيلاتها من الدول قامت بإنشاء العديد من الدواوين ، والمؤسسات المختصة بالمواد الزراعية والغذائية ، ومن أهم هذه الدواوين ، الديوان الجهوي لإنتاج الحليب ومشتقاته للوسط الذي نحن بصدد دراسة وحدة أن وحداته وهي وحدة بئر خادم ، الحليب ومشتقاته ، وتوزيع منتجاتها على مستوى نقاط بيع مختلفة الشيء الذي أدي بها إلى احتكار السوق ، إذ تكلفت بتغطية الطلب وتوفير المادة الغذائية للمستهلك.

الفرع الثاني : مهام وأنشطة المركب

أن مهام المركب الوطني للحليب ومشتقاته تتوضح في:

- ✓ تطوير وتعديل صناعات معالجة وتحويل الحليب ومشتقاته .
- ✓ المساهمة في تنظيم وتنمية الإنتاج الوطني.
- ✓ ضمان تموين تعاونيات التربية بوسائل الإنتاج و إزالة عراقيلها في إنتاج الحليب .
- ✓ إدخال وسائل و مواد من اجل المعالجة وتبريد الحليب، وضمان المتابعة بعد البيع.
- ✓ ضمان تموينمنظم التسوق ، وهذا لتوزيع مقبول ومتوازن للحليب ومشتقاته .
- ✓ تحقيق وتوفير مخابر التحليل ، جمع و تخزين الحليب إلخ .

ومن أجل انجاز هذا المهام قام الديوان الجهوري بـ:

- ✓ إنشاء وتسير مخازن التبريد الضرورية للتوزيع.
- ✓ انجاز وتسيير معامل الحليب للمعالجة التحليل.
- ✓ اكتساب،بناء، إعداد وتجهيز كل إنشاء متعلق بهذه الاختصاصات.

المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية لدى مؤسسة كوليتال

بالاعتماد على الوثائق المحاسبية المقدمة من طرف المؤسسة و المتمثلة في الميزانية، التسجيل المحاسبي لبعض العمليات، سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى كيفية المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية، و المتعلقة بالدورة المالية 2019.

تعتمد مؤسسة الحليب كوليتال في تقييد العمليات المحاسبية على أجهزة الإعلام الآلي والبرامج الإلكترونية التي لها لدور الكبير في تسريع المعالجة ودقتها.

المطلب الأول: حالة الحيازة على الأصول غير الجارية

كما درسنا في الجانب النظري الحالات التي يمكن ان يكون عليها الأصل أثناء التسجيل المحاسبي في الدفاتر المحاسبية لدى المؤسسة. سنتطرق في هذا المطلب إلى المعالجة المحاسبية التي تتعلق بالحصول على بعض التثبيتات وهذا بالاعتماد على الوثائق المحاسبية المتحصل عليها من المؤسسة .

الفرع الأول: التثبيتات المعنوية

نظرا لعدم توفر المعلومات الكافية لم يكن هناك أي حالة حيازة للتثبيتات المعنوية ، سنحاول تقديم التسجيل المحاسبي لحالة الحيازة على التثبيتات المعنوية .

1- قيد اقتناء برمجيات المعلوماتية و ماشابهها.

في حالة الحصول على برنامج إلكتروني جديد في المؤسسة يتم تسجيله بمبلغه في الحساب ح/204 .

- التسجيل المحاسبي لقيد الحصول على البرنامج يكون كالآتي:

204000		- التاريخ - برمجيات المعلوماتية و ماشابهها موردو التثبيتات والخدمات "قيد الحصول على برنامج إلكتروني "	XXX	XXX
	404000			

- قيد تسديد دين الموردين عن طريق شيك بنكي

404000		- التاريخ - موردو التثبيتات و الخدمات البنك "البدر" تسديد دين المورد عن طريق شيك	XXX	XXX
	512			

الفرع الثاني: التثبيتات العينية

كما سبق و درسنا في الجانب النظري الحالات التي يمكن أن يكون عليها الأصل العيني أثناء التسجيل المحاسبي في الدفاتر المحاسبية لدى المؤسسة. فيما يلي سنتعرض إلى الحالات المدروسة ، و تطبيقها على مؤسسة كوليتال.

1- قيد اقتناء بناءات

في تاريخ 2019/10/31 اشترت المؤسسة مباني صناعيةفاتورة رقم 01 بقيمة 1074103.52 دج على الحساب الملحق رقم (01)

- التسجيل المحاسبي للحصول على البناءات :

213000		2019-10-31 بناءات "صناعية" رجوع الضمان STF/SERV موردو التثبيتات و الخدمات "التسجيل المحاسبي للحصول على بناءات "	1074103,52	
	401700			54705,18
	404000			1020398,34

- التسجيل المحاسبي لتسديد دين الموردين عن طريق شيك بنكي بتاريخ 2019/11/01

404000		2019-11-01 موردو التثبيتات و الخدمات	1020398,34	
	512401	البنك		1020398,34
		تسديد دين المورد عن طريق شيك		

ملاحظة:

- من خلال الدراسة الميدانية التي تناولتها و فيما يخص الحساب 401700 فهو حساب يسجل فيه قيمة أو مبلغ لضمان التثبيت العيني، أي في حالة شراء التثبيت لا يتم دفع هذه القيمة حتى يتم التأكد من عمل هذا التثبيت.

2- قيد اقتناء آلات الإنتاج

في تاريخ 2019/10/31 قامت المؤسسة بشراء استثمار جديد و هو عبارة عن آلة إنتاجية بقيمة 3451000 دج على الحساب ."الملحق رقم(02)"

- التسجيل المحاسبي للحصول على الآلات الصناعية

215500		2019-10-31 آلات الإنتاج	3451000	
	404000	موردو التثبيتات و الخدمات		3451000
		"التسجيل المحاسبي للحصول على آلة إنتاج"		

- تسجيل قيد تسديد دين المورد بشيك بنكي في تاريخ 2019/11/01 الملحق رقم(04)

404000		2019-11-01 موردو التثبيتات و الخدمات	3451000	
	512401	البتك		3451000
		تسديد دين المورد عن طريق شيك		

3- اقتناءمعدات نقل

في تاريخ 2019/09/30 قامت المؤسسة باقتناء معدات نقل ثقيلة بقيمة 40875800دج على الحساب .

- التسجيل المحاسبي للحصول على معدات النقل :[1]

218100		2019/09/30 معدات نقل ثقيلة	40875800	
	404031	موردو التثبيتات و الخدمات		40875800
		"التسجيل المحاسبي للحصول على معدات نقل"		

- تسجيل قيد تسديد دين المورد عن طريق شييك بنكي بتاريخ 2019/10/01 الملحق رقم (04)

404000		2019/10/01 موردو التثبيتات و الخدمات	3451000	
	512401	البتك		3451000
		تسديد دين المورد عن طريق شيك		

الفرع الثالث: التثبيتات المالية

نظرا لعدم توفر أي عملية حيازة على التثبيتات المالية في سنة 2019 ، سنحاول تقديم التسجيل المحاسبي لعملية الحيازة على التثبيتات المالية بالإعتماد على ما درسناه في الجانب النظري .

التسجيل المحاسبي لعملية الحصول على التثبيتات المالية

[1] الملحق رقم 03

26	512/404	–التاريخ – موردو التثبيتات و الخدمات موردو التثبيتات و الخدمات أو البنك تسديد دين المورد عن طريق شيك	XXX	XXX

ملاحظة: حسب الملحق رقم (05) فللمؤسسة تثبيتات مالية ظهرت في الميزانية قد حصلت عليها في الماضي.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في نهاية الدورة

تستخدم مؤسسة كوليتال في تقييم التثبيتات العينية أو المعنوية في نهاية الدورة على طريقة الإهتلاك الخطي الثابت . وفقا لمعدلات الاهتلاك. . و حسب الملاحق (7–8–9) سأقوم بدراسة بعض حالات الإهتلاك و تسجيلاتها المحاسبية .

أولا: طريقة الإهتلاك و تسجيل أقساط الإهتلاكات

سنتطرق إلى طريقة الإهتلاك المتبعة في مؤسسة كوليتال سنقوم بحساب الإهتلاكات الخاصة بسنة 2019 .

- **مدة الإهتلاك:** إن العمر الإنتاجي للتثبيتات يتراوح بين 5 إلى 20 سنة و يمكننا تلخيص مدة إهتلاك كل تثبيت على حسب المعلومات التي أخبرني بها رئيس مصلحة المالية والمحاسبة في المقابلة الشخصية في ما يلي :

الجدول رقم 16 : العمر الإنتاجي للتثبيتات محل الدراسة

التثبيتات	العمر الإنتاجي N
حـ/204 برمجيات المعلوماتية و ماشابهها	20 سنة
حـ/213 البناءات	20 سنة
حـ/215 التركيبات التقنية، المعدات و الأدوات الصناعية	من 5-10 سنوات
حـ/218التثبيتات المادية الأخرى	5-10 سنوات

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على معلومات و وثائق من قسم المالية و المحاسبة

التعليق على الجدول: نلاحظ أن العمر الإنتاجي للحساب 215 مدته صغيرة وهذا بسبب وجود بعض الآلات التي تعمل بشكل متواصل و يومي ، وهذا ما يجعل عمرها الإنتاجي يتناقص .

- **طريقة الإهتلاك:** بعد أن قمت بالمقابلة الشخصية مع رئيس مصلحة المالية و المحاسبة و حسب ما أخبرني به عن طريقة الإهتلاك المتبعة في المؤسسة فهي طريقة الإهتلاك الخطي .
- **تسجيل أقساط الاهتلاك :**

سنقوم بحساب و تسجيل اهتلاك بعض الأصول غير الجارية

بما أن طريقة الاهتلاك و مدة الاهتلاك محددة فإن :

- ✓ قسط الاهتلاك = قيمة التثبيت × معدل الإهتلاك
- ✓ معدل الإهتلاك =100/ العمر الإنتاجي .

1- قسط إهتلاك برمجيات المعلوماتية و ماشابهها

في ما يخص التسجيل المحاسبي لقسط إهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها ، و بالإعتماد على الملحق رقم (07) يكون التسجيل المحاسبي لقسط اهتلاك البرامج الالكترونية كما يلي :

681	2804000	2019-12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك برمجيات المعلوماتية وما شابهها تسجيل قسط الإهتلاك	34154.88	34154.88

ملاحظة:

- قسط اهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها المسجل في العملية السابقة هو قسط اهتلاك سنوي خاص ببرنامج تم اقتناؤه في دورة مالية أخرى قد مرت.
- معدل إهتلاك برمجيات المعلوماتية و ما شابهها هو 5 %.

2- قسط اهتلاك البناءات صناعية :

لحساب قسط الإهتلاك البناءات الصناعية لدينا المعطيات التالية :

- مدة الإهتلاك 20 سنة
- قسط الإهتلاك = مبلغ الحيازة / المدة

أو

قسط الإهتلاك = مبلغ الحيازة × المعدل

لدينا تاريخ حيازات البناءات الصناعية في 2019/10/31 أي يبقى من السنة 2 أشهر لنهاية 2019.

قسط الإهتلاك السنوي = 1074103,52 / 20 = 53705.176 دج

قسط الإهتلاك ل 2 أشهر =53705.176 × 2 / 12 = 8950.86 دج

- التسجيل المحاسبي لقيد الإهتلاك لسنة 2019 [2]

[2] الملحق رقم 08

681		2019 -12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك بناءات "صناعية" تسجيل قسط الإهتلاك	8950.86	8950.86
	2813000			

3- قسط اهتلاك آلات الإنتاج

3451000 × 0.1 × 2 / 12 = 57516.67 دج

- تسجيل قيد مخصصات الاهتلاك :[3]

681		2019-12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك آلة إنتاج تسجيل قسط الإهتلاك	57516.67	57516.67
	2815500			

4- قسط اهتلاك معدات النقل

تم الحيازة على معدات النقل الثقيلة بتاريخ 2019/09/30 أي يبقى من السنة 3 أشهر لنهاية السنة . ومدة إهتلاكها هو 10 سنوات إذن:

40875800×0.1×2 /12 = 681263.33دج

- التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك

681		2019-12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك معدات النقل "ثقيلة" تسجيل قسط الإهتلاك	681263.33	681263.33
	2818100			

[3] الملحق رقم 09

للإلمام بالموضوع أكثر نتطرق الى بعض الأمثلة الأخرى ، بالإعتماد على الملحق رقم 09.

5- معدات التبريد

681		2019-12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك معدات التبريد تسجيل قسط الإهتلاك	5456.15	
	2815540			5456.15

6- تركيب الكهرباء

681		2019-12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك تركيب الكهرباء تسجيل قسط الإهتلاك	388149.04	
	281712			388149.04

7- معدات الأمنية

681		2019-12-31 مخصصات اهتلاك أصول غ جارية اهتلاك المعدات الأمنية تسجيل قسط الإهتلاك	45055	
	281712			45055

ملاحظة

- القيمة المحاسبية الصافية VNCتساوي صفر في نهاية المدة .
- تستعمل المؤسسة في حساب الاهتلاكات برنامج PC-COMPTAالذي يقوم بالحساب التلقائي للإهتلاك على التثبيتات .
- في حالة عدم وجود خسارة القيمة يسجل نفس القيد في نهاية كل سنة إلى غاية انتهاء عمرها الإنتاجي.

التعليق على التسجيلات المحاسبية

من خلال التسجيلات المحاسبية السابقة نلاحظ أن مؤسسة كوليتال تتوافق مع مبادئ و أسس المحاسبة المالية و بهذا يمكن القول أن المؤسسة تطبق النظام المحاسبي المالي في حساب الإهتلاك و الإلتزام بالطرق التي ينص عليه و تتوافق معه في التسجيلات المحاسبية السابقة.

ثانيا : إعادة التقييم و خسائر القيمة عن التثبيتات.

من نقاط الضعف التي أوقفتني في المعالجة المحاسبية لدى المؤسسة هي أنها لا تقوم بإعادة تقييم أصولها الثابتة و كذلك لا تسجل لها خسائر القيمة و هذا شأنه أن يؤثر على المركز المالي للمؤسسة.

رابعا: التنازل على الأصول غير الجارية

من خلال دراستي لحالة مؤسسة كوليتال لم تصادفني وضعية تتمثل في التنازل على التثبيتات لكن بعدما ناقشت الأمر مع قسم المالية و المحاسبة ، اتضح أنه بعد نهاية العمر الإنتاجي للأصول غير الجارية إما أن تقوم بتبادل الأصول الغير جارية مع الوحدات الأخرى أو تتنازل عليها عن طريق البيع.

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل التطبيقي للدراسة حاولت إسقاط مبادئ و أسس المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي على المؤسسة محل الدراسة "مركب الحليب كوليتال– بئر خادم " و التي تناولت في المبحث الأول تقديما عاما حول المؤسسة و هيكلها التنظيمي و مهامها، أما في المبحث الثاني قمت بالتطبيق الفعلي للقواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي على الأمثلة المقدمة من طرف قسم المالية ومحاسبة بالمؤسسة، رغم أنها لم تكون كافية لدرجة ما، لكنها ورغم ذلك وضحت ملامح التغيير الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، و من خلال هذا يمكن أن نستخلص أن المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تطبق النظام المحاسبي المالي في تسجيل العمليات المالية و حساب الإهتلاكات بينما لا تأخذ بعين الاعتبار إعادة التقييم للأصول غير الجارية و هذا من شأنه التأثير على البيانات المالية التي يتم الإفصاح عنها.

الخاتمة

الخاتمة:

لقد سعت الجزائر لتطوير الفكر المحاسبي ومحاولة إيجاد حلول للمشاكل المحاسبية المطروحة، و بذلك توجهت نحو تطبيق النظام المحاسبي المالي الذي يتوافق مع البيئة المحاسبية العالمية ، حيث يجب و من الضروري محاولة الفهم الجيد للجانب النظري لهذا النظام من جهة ،و معرفة طبيعة النشاط الاقتصادي للمؤسسات من جهة أخرى ولهذا السبب حاولنا في هذا البحث معالجة إشكالية الدراسة المحاسبية للأصول غير الجارية وفقا للنظام المحاسبي المالي ،متناولين في ذلك مؤسسة إنتاج و بيع الحليب كوليتال.

نستخلص من الدراسة التي أجريت على موضوع هذا البحث بالدرجة الأولى أن المحاسبة بمثابة فن، لأنه بموجبها يتم تنظيم البيانات وتسجيلها بصورة منظمة تمكن لأي متعامل سواء كان ذو معرفة بالمحاسبة أم لا من الإطلاع على بيانات المؤسسة والتعريف على الوضعية المالية لها.

أما فيما يخص الأصول غير الجارية بمختلف أنواعها تعتبر الركيزة الأساسية لبناء المؤسسة والحفاظ على استقرارها، فهي بذلك تدعم مبدأ استمرارية النشاط بالمؤسسة.
من الناحية التطبيقية فقد استخلصنا أن الجانب التطبيقي للنظام المحاسبي لا يكون بصورة صحيحة إلا إذا فهمنا الجانب النظري لأنه أساس ومرجع أكيد لصحة الجانب التطبيقي.

نتائج اختبار الفرضيات

بناءا على النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة من الجانبين النظري و التطبيقي يمكن اختبار الفرضيات الثلاثة التالية

- **الفرضية الأولى:** تم التأكد من هذه الفرضية فالنظام المحاسبي المالي هو تقنية تهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية و العددية و يقم بتسجيلها كما يهدف إلى عرض جداول مالية تعكس الوضعية المالية الصادقة للمؤسسة في نهاية كل سنة.
- **الفرضية الثانية:** تم التأكد من صدق الفرضية الثانية أي أن الأصول غير الجارية هي كل مقتنيات المؤسسة التي تستخدمها في نشاطها مثل برامج الإعلام الآلي و المباني و الآلات

الصناعية و سندات ، و التي تعرف بالتثبيتات بمختلف أنواعها، و تشترى لغرض استخدامها وليس بقصد البيع إذا أنها طويلة الأجل من حيث طبيعتها .

- **الفرضية الثالثة:** تحققت هذه الفرضية حيث تتبع المؤسسة طريقة واحدة من طرق الإهتلاك ألا و هي طريقة الإهتلاك الخطي التي تعرفنا عليها في الفصل الثاني و كذللك في الجانب التطبيقي.
- **الفرضية الرابعة:** تحققت هذه الفرضية أي المحاسبية للأصول غير الجارية في المؤسسة (مؤسسة كوليتال) تتوافق بما جاء به النظام المحاسبي المالي و قد تم إثبات هذا في الجانب التطبيقي.

نتائج الدراسة:

من خلال ما تم تقديمه في هذا البحث يمكن استخلاص النتائج التالية:

- النظام المحاسبي المالي جاء بحلول لجميع المشاكل المحاسبية المعاصرة، للوصول إلى قوائم و تقارير مالية تقدم وضعية المؤسسة الحقيقية و تلبية جميع احتياجات المؤسسة.
- الأصول الغير جارية لها أهمية بالغة داخل المؤسسة فهي تمثل حجر الأساس، و المتمثلة في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة بالإضافة إلى توسيع نشاطها.
- تطبيق النظام المحاسبي المالي يخدم المستثمرون بإعطائهم نظرة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.
- يمكن من خلال النظام المحاسبي المالى مراجعة الإهتلاكات دوريا فيما يخص المدة و طرق الإهتلاك، وهذا يحتاج أشخاص مؤهلين و ذوي خبرة، وهذا ما تحتاج إليه المؤسسة الجزائرية في ظل النظام الجديد.
- المعاجة المحاسبية للأصول الغير جارية في المؤسسة الاقتصادية تتوافق بما جاء به النظام المحاسبي المالي.
- المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بإعادة تقييم أصولها الغير جارية.
- يمكن القول أن النظام المحاسبي المالي فعال و ملائم في التسجيلات المحاسبية للأصول الغير جارية.

التوصيات

- ضرورة عقد دورات تدريبية، ندوات مختصة وكذا مؤتمرات علمية، بصفة مستمرة ، من اجل الفهم الجيد للنظام المحاسبي المالي، يحظرها كل من المهنيين و الأكاديميين.
- تكييف البيئة الاقتصادية و القانونية الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي لتفادي أي عوائق أثناء التطبيق.
- ضرورة قيام المؤسسة بإعادة تقييم أصولها في نهاية كل سنة مالية لإعطاء صورة صادقة عن مركزها المالي.
- خلق تعاون اكاديمي و تطبيقي في الأبحاث المحاسبية.
- الإطلاع على أحدث تقنيات المعالجة المحاسبية.

صعوبات الدراسة :

- ضيق وقت الدراسة.
- تحفظ المؤسسة على المعلومات.
- الوضع الصحي الذي تمر به البلاد.

آفاق الدراسة:

تم التطرق في هذه الدراسة لمعالجة الأصول الغير جارية محاسبيا وفقا للنظام المحاسبي المالي مع المحاولة قدر الإمكان الإحاطة بجوانب الموضوع ، و الذي يعتبر من أهم المواضيع التي تستلهم الباحثين وذلك لشموليته و حداثته و التي مستها التغيرات في مجال المعالجة المحاسبية ، فتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية أصبح بإمكان المؤسسات إدراج أصولها بصورة سليمة مما يحافظ على قيمة و رأس مال المؤسسة، و ماهو واضح في الجزائر أن هناك العديد من المؤسسات التي لا تقوم بإعادة تقييم أصولها وكذلك تواجه صعوبات في تطبيق النظام المحاسبي المالي بسبب البيئة الإقتصادية.

و لهذا أقترح إجراء دراسات مكملة لهذه الدراسة و المتمثلة في :

- إجراء دراسة عن كيفية إعادة تقييم الأصول الغير جارية في المؤسسة الإقتصادية.

قائمة المراجع

❖ **قائمة المراجع بالغة العربية**

I. الكتب

1. أحمد طرطار ، عبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، ط1، جسور النشر والتوزيع ، الجزائر، 2015.
2. بن ربيع حنيفة ،الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS ، الجزء الأول دار هومة ،الجزائر ،2010.
3. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبق للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر،2008.
4. طارق عبد العال حماد ، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ،الدار الجامعية، مصر،2006.
5. طارق عبد العال حماد،مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر ، 2007 .
6. عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي ، برج بوعريريج ، ط2 ، 2014 .
7. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي ,دار النشر جطيلي، الجزائر، 2009.
8. لخضر علاوي ,المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد ،الأوراق الزرقاء، الجزائر،2014.
9. لخضر علاوي ، معايير المحاسبة الدولية ، دروس وتطبيقات محلولة ، الصفحة الزرقاء ،الجزائر، 2012 .
10. لخضر علاوي ،نظام المحاسبة المالية ،"سير الحسابات و تطبيقها ،الأوراق الزرقاء ،الجزائر ، 2014 .
11. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية "سير الحسابات وتطبيقها"، البويرة ، الجزائر ، 2011.
12. لوح لبوز ، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، الجزء الأول، مؤسسة الفنون المطبعية و ، بسكرة، الجزائر، 2009.
13. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2008.
14. محمد بوتين ، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية، الأوراق الزرقاء ، 2015 .
15. محمد عباس بدوي، عبد الوهاب نصر الله، المحاسبة المالية، معدل نظم المعلومات، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر الجزء الأول، 2008.

16. مصطفى طويل، النظام المحاسبي و المالي الجزائري الجديد، دار الحديث للكتاب، الجزائر،2010 .
17. مفلح محمد عقل,الإدارة المالية والتحليل المالي 2011، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ،الأردن ، ط 1.
18. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية 2009/2010 IAS/IFRS–،ديوان المطبوعاتالجامعية،2010.

II. مذكرات و أطروحات

19. أم الخير دشاش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة ماجيستير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر،2010.
20. أمينة زغمار،تقييم الانتقال الأولي من النظام القديم إلى النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر ، 2010–2011
21. بلال كيموش ، التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي ، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراست مالية و محاسبية معمقة ، جامعة سطيف 2011/2010 .
22. بن اخديم االله احمد . معالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية , مذكرة ماستر جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2011–2012 .
23. سفيان بن بلقاسم ،النظام المحاسبي الدولي وترشيد عملية اتخاذ القرار في سياق العولمة وتطور الأسواق المالية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2010/2009.
24. سمية فضيلي واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، تخصص دراسات مالية ومحاسبية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2014
25. عبد القادر روتال، التوجه الجديد نحو تطبيق المعايير المحاسبية والمالية الدولية في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماجيستير، جامعة الجزائر، الجزائر، ،2006.
26. مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر، 2004

27. مرخوفي هناء، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، رسالة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011.

28. مقدم عدنان ، تقييم واقع تطبيق القواعد المحاسبية للتقييم و الإدراج حالة الأصول المعنوية ، مذكرة ماجستير محاسبة مالية ،جامعة قاصدي مرباح ،2016 .

29. ياسمينة جلالي ، المحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير وفق النظام المحاسبي في الجزائر والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة فرحات عباس، 2010.

III. مقالات ومجالات علمية

30. تريشن نجود، بوغازي زينب، المعالجة المحاسبية للأصول طويلة الأجل عند دخولها لأول مرة في المؤسسة، مجلة المعارف، جامعة البويرة، الجزائر، ديسمبر ،2017 .

31. شعيب شنوف ،أهمية التوحيد المحاسبي بالنسبة للشركات الدولية ،مجلة جديد الاقتصاد ،العدد الأول ،الجمعية الوطنية للاقتصاديين الجزائريين ،الجزائر ،سنة 2007 .

32. عاشور كتوش ،متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر (IAS/IFRS) مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد السادس، الجزائر.

33. عمار بن عيشي" معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01،ديسمبر 2014، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر.

34. مصطفى عوادي ، المعالجة المحاسبية لاهتلاك التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي (مع دراسة حالات)، مجلة الدراسات الاقتصادية و المالية منشورات جامعة الوادي ،العدد الخامس ،2012 .

IV. جرائد وقوانين رسمية

35. التعليمة رقم02-08الصادرة بتاريخ19اكتوبر 2010حول طرق تطبيق التعليمة المتعلقة بأول تطبيق للنظام المحاسبي المالي.

36. الجريدة الرسمية، العدد 77، القانون تحت الرقم 16-14 المؤرخ بتاريخ 28 ديسمبر 2016، المادة 23.21.

37. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية, الجريدة الرسمية, العدد 74، القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي المادة 03، المؤرخ في 25 مارس 2007.

38. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19 ، الصادرة في 25 مارس 2009.

39. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27،المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007.

40. المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 ، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 المتضمن SCF الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27،2008 .

41. المرسوم التنفيذي رقم 11-24 المؤرخ في 2011/01/27، يحدد تشكيلة المجلس الوطني للمحاسبة، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 07،02 فيفري 2011.

V. الملتقيات الدولية والوطنية

42. آيت محمد مراد، أبحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر"تحديات وأهداف"، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزائر،13-15 أكتوبر 2009.

43. دربال سمية، دشاش أم الخير،آفاق تكييف تطبيق النظام المحاسبي في البيئة المحاسبية الجزائرية، ملتقى وطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 06-05ماي 2003.

44. الزين منصوري، متطلبات تطبيق معايير المحاسبية الدولية في الجزائر، ملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي الجديد NSCFفي ظل معايير المحاسبة الدولية، تجارب تطبيقات وأفاق، جامعة الوادي، 18-17جانفي2010.

45. كتوس عاشور، دراسة الصنف الثاني "التثبيتات"، محاضرات ألقيت بالمركز الجامعي بالشلف،،2010.

46. محمد راتول، عبد الله بن صالح،أهمية تطبيق معايير التعليم في تطوير المنهجية المحاسبية في ظل الاتجاهات المعاصرة لمهنة المحاسبة، المؤتمر الدولي الأول للمحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، جامعة المسيلة، يومي 05-04ديسمبر،2012.

47. مداني بن بلغيث ،تسيير الانتقال نحو NSCF ، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الأول لكلية العلوم الاقتصادية العلوم التجارية وعلوم التسيير، بجامعة الوادي، الجزائر، حول موضوعNSCF في ظل المعايير الدولية تجارب، تطبيقات وآفاق، يومي 17و 18جانفي، 2010.

48. ناصر رحال , مصطفى عوادي , المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي الجديد , الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية , يومي 18- 17جانفي ,2010المركز الجامعي بالوادي .

49. نورة ديب، وداد بلكرمي، "المعيار الدولي رقم 16الممتلكات والمنشآت والمعدات" وتطبيقاته في النظام المحاسبي المالي"، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية المحاسبي (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (IAS): التحدي، بالبليدة، يومي 14، 13ديسمبر ,2011.

VI. مواقع الإلكترونية

50. https://www.compta-213.com/2019/02/vv.html بتاريخ 2021/05/20.

51. https://www.dz-comptab.com/2021/02/blog-post_60.html بتاريخ 2021/05/23.

❖ **المراجع بالغة الأجنبية**

52. Projet De Système Comptable Financier, Conseil National De La Comptabilité,Ministère Des Finances, Février 2005.

53. Kadouri etAmimeche . cours de comptabilité financière selon les normes IAS/IRFS et le SCF , 2007, Edition ENAG Alger , 2009 .

54. Le system comptable financier, ministersdes finances, conceal national de la comptabilité,ENAG, editions, Alger, 2009.

55. Robert obert, pratique des IAS/ IFRS, dunod, 2002

56. Samir merouani, le projet du nouveau system comptable financier Algérien, mémoire de magistère,ESC, année 2006/2007.

57. Instruction n°02 du 29 October 2009 portant première application du system comptablefinancier ,2010.

الملاحق

COLAITAL-SPA
RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM
ALGER

EDITION DU 09/06/2021 14:11
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**35-INVESTISSEMENTS**
PIECE	**00026**
FOLIO	**10**
DATE	**31/10/19**
LIBELLE	**EGTPH BELHADJ AHMED FACT N°01**

COMPTE	LIBELLE	POSTE	NATURE	DEBIT	CREDIT
213000	BATIMENTS INDUSTRIELS			1 074 103,52	
401700	RETENUE DE GARANTIE F STS/SERV				53 705,18
404000	CREDITS D'INVESTISSEMENTS	000	000		1 020 398,34
			TOTAL GENERAL	1 074 103,52	1 074 103,52

INVEST

404 ... — 1074103,52

512 ——— 1074103,52

5%

COLAITAL-SPA
RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM
ALGER

EDITION DU 09/06/2021 14:10
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**35-INVESTISSEMENTS**
PIECE	**00025**
FOLIO	**10**
DATE	**31/10/19**
LIBELLE	**SPA NEGOCE AUTO SERVICE FACT N°FA/160867**

COMPTE	LIBELLE	POSTE	NATURE	DEBIT	CREDIT
215500	MATERIEL DE FABRICATION			3 451 000,00	
401700	RETENUE DE GARANTIE F STS/SERV				172 550,00
404000	CREDITS D'INVESTISSEMENTS	000	000		3 278 450,00
			TOTAL GENERAL	3 451 000,00	3 451 000,00

بعد الانتاج

الملحق رقم 02

COLAITAL-SPA
RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM
ALGER

EDITION DU 09/06/2021 14:12
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**35-INVESTISSEMENTS**
PIECE	**00019**
FOLIO	**9**
DATE	**30/09/19**
REFERENCE	**FCTN°4279**
LIBELLE	**MATERIEL DE TRANSPORT LOURD**

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
218100	MATERIEL DE TRANSPORT LOURD	40 875 800,00	
404031	GLOBAL MOTORS INDUSTRIES GMI		40 875 800,00
	TOTAL GENERAL	40 875 800,00	40 875 800,00

الملحق رقم (03)

COLAITAL-SPA
RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM
ALGER

EDITION DU 09/06/2021 14:17
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**08-BADR-COLAITAL B-257 ligne auto**
PIECE	**00185**
FOLIO	**10**
DATE	**01/10/19**
REFERENCE	**CHQ.934783**
LIBELLE	**GLOVIZ FACT N°2019026256**

COMPTE	LIBELLE	POSTE	NATURE	DEBIT	CREDIT
404000	CREDITS D'INVESTISSEMENTS	000	000	2 750 000,00	
512401	BADR GESTION CPTE 257300064				2 750 000,00
			TOTAL GENERAL	2 750 000,00	2 750 000,00

الملحق رقم 04

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 6 0 0 0 2 8 6 1 2 1

Désignation de l'entreprise: COLAITAL-SPA

PRODUCTION LAIT ET PRODUITS DIVERS

Activité: LAIT ET DIVERS

Adresse: RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM ALGER

Exercice clos le **31/12/19**

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2019			2018
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	111 511 159	505 384	111 005 774	110 699 713
Immobilisations corporelles				
Terrains	927 765 000		927 765 000	927 765 000
Bâtiments	294 622 343	163 474 891	131 147 452	126 288 309
Autres immobilisations corporelles	1 626 371 092	1 068 696 916	557 674 175	546 976 779
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours	192 769 319		192 769 319	138 134 519
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés	600 100 000		600 100 000	600 100 000
Prêts et autres actifs financiers non courants	3 859 529		3 859 529	129 985
Impôts différés actif	47 136 769		47 136 769	54 271 790
TOTAL ACTIF NON COURANT	**3 804 135 213**	**1 232 677 192**	**2 571 458 020**	**2 504 366 098**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	397 681 822	132 721 609	264 960 212	302 898 689
Créances et emplois assimilés				
Clients	370 469 051	181 482 123	188 986 928	139 859 777
Autres débiteurs	361 969 838	7 211 935	354 757 903	352 658 102
Impôts et assimilés	120 816 592		120 816 592	119 441 771
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				250 000 000
Trésorerie	582 537 866		582 537 866	357 508 403
TOTAL ACTIF COURANT	**1 833 475 171**	**321 415 668**	**1 512 059 503**	**1 522 366 745**
TOTAL GENERAL ACTIF	**5 637 610 385**	**1 554 092 861**	**4 083 517 523**	**4 026 732 843**

الملحق رقم 05

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 9 9 8 1 6 0 0 0 2 8 6 1 2 1

Désignation de l'entreprise:	**COLAITAL-SPA**
	PRODUCTION LAIT ET PRODUITS DIVERS
Activité:	**LAIT ET DIVERS**
Adresse:	**RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM ALGER**

Exercice clos le	**31/12/19**

BILAN (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	1 635 320 000	1 635 320 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	1 420 006 211	1 229 982 703
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	207 205 168	240 593 508
Autres capitaux propores - Report à nouveau	33 340 295	33 340 295
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**3 295 871 674**	**3 139 236 506**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	660 350	660 350
Impôts (différés et provisionnés)	921 494	1 862 702
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance	147 407 207	146 146 364
TOTAL II	**148 989 052**	**148 669 416**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	431 689 159	506 140 933
Impôts	46 317 818	32 374 470
Autres dettes	159 901 370	199 563 068
Trésorerie passif	748 447	748 447
TOTAL III	**638 656 796**	**738 826 920**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**4 083 517 523**	**4 026 732 843**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

الملحق رقم 06

COLAITAL-SPA
RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM
ALGER

EDITION DU 09/06/2021 14:21
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**07-OPERATIONS DIVERSES**
PIECE	**00070**
FOLIO	**12**
DATE	**31/12/19**
LIBELLE	**Dot. amort. du 01/10/19 au 31/12/19**

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	34 154,88	
280400	Amortissement des logiciels in		34 154,88
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	242 680,91	
281000	BATIMENTS INDUSTRIELS		242 680,91
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	614 487,79	
281020	REALISATION D'UN POIT DE VENTE		614 487,79
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	225 841,36	
281030	TRAVAUX DE REAL PARC GIGO		225 841,36
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	74 219,51	
281040	AMRT.REALIS FACAD SUPMARCH H-D		74 219,51
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	37 485,00	
281050	CABINES PANNEAUX SANDWICH P V		37 485,00
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	2 118,20	
281200	MOBILIER DE BUREAU		2 118,20
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	5 750,00	
281220	AGENCEMENTS		5 750,00
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	223 205,65	
281221	TRAVAUX DE LA VOIRIE		223 205,65
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	54 139,78	
281222	AMORT.AGENCEMENT TERRAIN		54 139,78
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	1 570 051,73	
281300	AMORT.BATIMENTS INDUSTRIELS		1 570 051,73
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	61 469,52	
281300	AMORT.BATIMENTS INDUSTRIELS		61 469,52
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	137 851,78	
	TOTAL A REPORTER	3 283 456,11	3 145 604,33

07

COLAITAL-SPA
RN° 01 LES VERGERS BIRKHADEM
ALGER

EDITION DU 09/06/2021 14:21
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**07-OPERATIONS DIVERSES**
PIECE	**00070**
FOLIO	**12**
DATE	**31/12/19**
LIBELLE	**Dot. amort. du 01/10/19 au 31/12/19**

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	**3 283 456,11**	**3 145 604,33**
281301	AMORTISSEMENT.BATIMTS ADM&COMM		137 851,78
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	22 949,57	
281302	TRAVAUX POINT DE VENTE		22 949,57
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	64 847,21	
281303	AMORTTRAVAUX DE REFECTION LABO		64 847,21
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	62 629,74	
281340	AMORT.OUVRAGE.D'INFRASTRUCTURE		62 629,74
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	3 151 555,55	
281500	AMORT.MATERIEL DE FABRICATION		3 151 555,55
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	93 712,50	
281500	AMORT.MATERIEL DE FABRICATION		93 712,50
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	16 616,75	
281511	AMORT.MATERIEL DE NETTOYAGE		16 616,75
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	1 255 101,21	
281513	AMORT.MATERIEL DE REFRIGERATIO		1 255 101,21
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	941,25	
281513	AMORT.MATERIEL DE REFRIGERATIO		941,25
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	133 042,00	
281513	AMORT.MATERIEL DE REFRIGERATIO		133 042,00
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	19 698,14	
281514	AMORT.MATERIEL DE CHAUFFAGE		19 698,14
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	2 250,00	
281514	AMORT.MATERIEL DE CHAUFFAGE		2 250,00
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	45 055,00	
	TOTAL A REPORTER	8 151 855,03	8 106 800,03

الملحق رقم 08

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**07-OPERATIONS DIVERSES**
PIECE	**00070**
FOLIO	**12**
DATE	**31/12/19**
LIBELLE	**Dot. amort. du 01/10/19 au 31/12/19**

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	**8 151 855,03**	**8 106 800,03**
281515	MATERIEL DE SECURITE		45 055,00
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	794 637,50	
281516	MATERIEL AGRO CUVE		794 637,50
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	11 052,13	
281530	AMORT.MATERIEL LABORATOIRE		11 052,13
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	2 365,13	
281530	AMORT.MATERIEL LABORATOIRE		2 365,13
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	297 809,14	
281531	AMORTISSEMENT HOMOGINISATEUR		297 809,14
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	5 456,15	
281540	MATEREL DE LA FOIRE		5 456,15
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	5 266 783,17	
281550	AMORT.MATERIEL DE FABRICATION		5 266 783,17
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	190 897,39	
281710	AMORT.AGENCEMENT BATIMENTS		190 897,39
681000	DOTATIONS AUX AMORTISSEMENTS	388 149,04	
281712	AMORT.INSTALLATION ELECTRICITE		388 149,04
	TOTAL GENERAL	15 109 004,68	15 109 004,68

الملحق رقم 9