

تمهيد

يهدف دراسة موضوع محاسبة الأصول وفق المعايير المحاسبية الدولية و متطلبات تطبيقها في الاقتصاد الجزائري ، إلى محاولة التعريف بأهم المفاهيم و البنود و الأحكام التي جاءت بها المعايير المحاسبية الدولية و كذا معيار الإفصاح العالمية و الاطلاع على أهم تقنيات تقيدها محاسبيا و القيم و المبالغ المتغيرة المتعلقة بالأصول المادية و غير المادية و كذا عرض أهم المعايير المتعلقة بالمتغيرات الاقتصادية العالمية التي ظهرت بتسارع حركة العولمة و سياسة الانفتاح الاقتصادي العالمي و ما وكبها من تغيرات داخلية كضرورة حتمية، كلها فرضت التطور المحاسبي من حيث المبادئ و المفاهيم و طرق المعالجة المحاسبية بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية و يتماشى مع التطور التكنولوجي و المعلوماتية. ففي ظل المستجدات الاقتصادية و متطلباتها و تبني الجزائر لإستراتيجية الانفتاح على اقتصاد السوق هناك تنامي متزايد للجهود المبذولة لتفعيل النظام المحاسبي لما له من دور في ترشيد القرارات الإستراتيجية باعتباره نظاما للمعلومات التي يحتاجها مختلف المتعاملين الاقتصاديون.

و في هذا الإطار سعت الجزائر إلى تعديل نظامها المحاسبي و بناء نظام جديد ما يعرف بمشروع النظام المحاسبي المالي الجديد SCF بما يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية و سنتناول في هذا الفصل مايلي:

المبحث الأول: ماهية حول المعيار المحاسبي الدولي 16 "الممتلكات، والتجهيزات والمعدات"

المطلب الأول: تطور المعيار المحاسبي الدولي 16

المطلب الثاني: هدف المعيار المحاسبي الدولي 16

المطلب الثالث: نطاق المعيار المحاسبي الدولي 16

المطلب الرابع: تعاريف المعيار المحاسبي الدولي 16

المبحث الثاني : الدراسة المرفقة بالمعيار المحاسبي الدولي 16 "الممتلكات، والتجهيزات والمعدات"

المطلب الأول: الاعتراف بالممتلكات، والتجهيزات والمعدات

المطلب الثاني: القياس المبدئي للممتلكات، والتجهيزات والمعدات

المطلب الثالث: مبادلة الموجودات

المطلب الرابع: النفقات اللاحقة،

المطلب الخامس: القياس اللاحق للاعتراف المبدئي

المبحث الثالث: المنظور المحاسبي للممتلكات، والتجهيزات والمعدات"

المطلب الأول: الاهتلاك وإعادة التقييم

المطلب الثاني: مراجعة العمر الإنتاجي وطرق الاهتلاك

المطلب الثالث: استرداد القيمة المسجلة

المطلب الرابع: الإيقاف والتخلص والإفصاح

المبحث الرابع: تطبيقات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في النظام المحاسبي المالي الجزائري

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية" التثبيات المعنوية"

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول المادية" التثبيات العينية"

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للأصول المالية" التثبيات المالية"

المبحث الأول: ماهية حول المعيار المحاسبي الدولي 16 "الممتلكات، والتجهيزات والمعدات" (1)
سنتناول في هذا المبحث التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي 16 ، هدف المعيار، تعاريف متعلقة بالمعيار، بالإضافة إلى نطاق المعيار.

المطلب الأول: تطور المعيار المحاسبي الدولي 16

تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر – الممتلكات والتجهيزات والمعدات في آذار (مارس) 1982. في كانون أول (ديسمبر) 1993 تم تعديل معيار المحاسبة الدولي السادس عشر كجزء من مشروع خاص بإمكانية مقارنة البيانات المالية وتحسينها وأصبح يسمى معيار المحاسبة الدولي السادس عشر " الممتلكات والتجهيزات والمعدات " (معيار المحاسبة الدولي السادس عشر (المعدل في عام 1993)).
في تموز (يوليو) 1997 عندما تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي الأول – عرض البيانات المالية تم تعديل الفقرة 66(هـ) من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر (المعدل في عام 1993) (الآن الفقرة 60(هـ) من هذا المعيار).

في نيسان (أبريل) وتموز (يوليو) 1998 تم تعديل عدة فقرات من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر (المعدل في عام 1993) – لتكون منسجمة مع معيار المحاسبة الدولي الثاني والعشرون "دمج منشآت الأعمال" ومعيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون - "انخفاض قيمة الموجودات" ومعيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون "المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة". ويصبح هذا المعيار (معيار المحاسبة الدولي السادس عشر) (المعدل في عام 1998) نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من تموز (يوليو) 1999 أو بعد هذا التاريخ.

المطلب الثاني: هدف المعيار المحاسبي الدولي 16 (2)

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات (الأصول الثابتة). واهم القضايا الرئيسية لهذه المعالجة هي:

1- توقيت الاعتراف بالأصل وتحديد قيمته المسجلة

1 - شعيب شونف ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الثاني، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2009، ص92
2 - طارق عبد العال حماد: " دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 587، 2006.

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

3- نفقات الاستهلاك المتعلقة به الواجبة التسجيل والتحديد.

4- متطلبات الإفصاح.

يشترط هذا المعيار الاعتراف ببند الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما يستوفي تعريف ومعايير الاعتراف بالأصل طبقاً لإطار إعداد وعرض البيانات المالية .

المطلب الثالث: نطاق المعيار المحاسبي الدولي 16⁽¹⁾

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات ما عدا تلك الحالات التي لها معالجة أخرى حسب معيار محاسبي دولي آخر.

* لا يطبق هذا المعيار على:

- الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة.

- حقوق التعدين، استكشاف واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما شابهها من الموارد غير المتجددة.

* ولكن يطبق هذا المعيار للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على الأنشطة أو الموجودات .

في بعض الأحيان تسمح معايير المحاسبة الدولية بالاعتراف الأولي المبدئي بالقيمة المسجلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي تحدد باستخدام طريقة تختلف عن تلك التي يصفها هذا المعيار. فعلى سبيل المثال يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون (المعدل في عام 1998) "اندماج المشروعات"، قياس الممتلكات، التجهيزات والمعدات المتحصل عليها في عملية الاندماج، مبدئياً " بقيمتها العادلة حتى إذا تعدت تكلفتها، إلا أنه في تلك الحالات يتم تحديد كافة أوجه المعالجة المحاسبية لتلك الموجودات بما في ذلك الاهتلاك طبقاً" لمتطلبات ذلك المعيار.

تطبق المؤسسة المعيار الدولي 40 " العقارات الاستثمارية" بدلا من هذا المعيار على عقاراتها الاستثمارية (أرض أو بناية أو جزء من بناية أو كليهما) معد (من قبل المالك أو من قبل المستأجر حسب عقد إيجار تمويلي) لتحقيق إيجارات أو للزيادة في القيمة الرأسمالية أو كليهما بدلاً من:

1- استخدامه في إنتاج أو تزويد السلع والخدمات أو للأغراض الإدارية.

2- بيعه من خلال النشاط الاعتيادي للعمل

كما تطبق المؤسسة هذا المعيار على الممتلكات التي بنيت أو طورت لاستخدامها مستقبلاً كعقارات استثمارية. في الوقت الذي تنتهي به عملية البناء أو التطوير تقوم المؤسسة بتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الأربعون. كما يطبق أيضاً على العقارات الاستثمارية الحالية والتي تم إعادة تطويرها للاستخدام المستقبلي المتواصل كعقارات استثمارية.

المطلب الرابع: تعريف المعيار المحاسبي الدولي 16

استخدمت المصطلحات التالية في هذا المعيار حسب المعاني المحددة:

1- **الممتلكات والتجهيزات والمعدات** : هي الوسائل المادية الثابتة والمنقولة التي:

* تحتفظ بها المؤسسة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية.

* يتوقع أن تستخدم خلال أكثر من فترة واحدة.

(1) - هيني فان جريوننج، ترجمة طارق عبد العال حماد: معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق 3، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية، مصر، 206، ص 201.

- 2- **الاهتلاك** : هو تدني القيمة المحاسبية لقيمة الأصل القابل للاهتلاك خلال عمره الإنتاجي.
- 3- **أساس الاهتلاك**: هي تكلفة الأصل أو قيمة أخرى بديلة للتكلفة في البيانات المالية مطروحا منها قيمة الخردة.
- 4- **العمر الإنتاجي** : هو إما
- *الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المؤسسة أن تستخدم الأصل
- * عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها المتوقع حصول المؤسسة عليها من الأصل.
- 5- **التكلفة**: هي قيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة أو القيمة العادلة لأي مقابل آخر يعطى للحصول على الأصل في وقت حيازته أو انجازه.
- 6- **قيمة الخردة**: هي صافي القيمة التي تتوقع المؤسسة أن تحصل عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكاليف المتوقعة للإزالة.
- 7- **القيمة العادلة**: هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة، والتكافؤ في إتمام المبادلة.
- 8- **خسارة انخفاض القيمة**: هي القيمة التي تزيد بها القيمة المسجلة للأصل عن قيمته القابلة للاسترداد.
- 9- **القيمة المسجلة**: هي القيمة التي يظهر فيها الأصل في الميزانية بعد طرح أي اهتلاك متراكم منه، وأية خسائر في انخفاض قيمته.
- المبحث الثاني : الدراسة المرفقة بالمعيار المحاسبي الدولي 16 "الممتلكات، والتجهيزات والمعدات"**
- سنتناول في هذا المبحث الاعتراف بالممتلكات، والتجهيزات والمعدات، القياس المبدئي للممتلكات، والتجهيزات والمعدات، مبادلة الموجودات ، النفقات اللاحقة، والقياس اللاحق للاعتراف المبدئي كما يلي:
- المطلب الأول: الاعتراف بالممتلكات، والتجهيزات والمعدات**
- 1-يعترف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما:
- يحتمل أن تتدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل .
- يمكن قياس تكلفة الأصل على المنشأة بشكل موثوق به.
- 2- تمثل الممتلكات والتجهيزات والمعدات جزءا رئيسيا من موجودات المنشأة وعليه فهي مؤثرة في عرض مركزها المالي. علاوة على ذلك، فإن تحديد ما إذا كانت النفقات تمثل أصل أو مصروف له تأثير كبير على نتائج أعمال المنشأة.
- 3-في تحديد ما إذا كان البند يستوفي المطلب الأول للاعتراف فإن المنشأة تحتاج إلى قياس درجة التأكد المرتبطة بتوقع المنافع الاقتصادية المستقبلية على أساس الدليل المتوفر عند لحظة الاعتراف المبدئي. إن توافر الدرجة الكافية من التأكد بأن المنافع الاقتصادية المستقبلية سوف تتدفق على المنشأة يتطلب التأكد من أن المنشأة سوف تستلم المنافع المرتبطة بالأصل وبأنها سوف تأخذ على عاتقها المخاطر المرتبطة به. وهذا التأكد عادة ما يتوافر فقط حينما تنتقل المنافع والمخاطر إلى المنشأة. إذ يمكن قبل ذلك إلغاء عملية امتلاك الأصل بدون غرامة بالغة وبالتالي لا يعترف بالأصل.
- 4-عادة ما يتم استيفاء المطلب الثاني للاعتراف لأن عملية التبادل الدالة على شراء الأصل تبين تكلفته. وفي حالة تشييد الأصل داخليا فإنه يمكن التوصل إلى مقياس يعتمد عليه في قياس التكلفة بالاستناد إلى المعاملات مع أطراف خارجية لامتلاك المواد والعمالة والمدخلات الأخرى المستخدمة خلال عملية التشييد.
- 5-يتطلب الأمر لغرض تحديد مكونات جزء منفصل من الممتلكات والتجهيزات والمعدات اللجوء إلى الاجتهاد في تطبيق المعايير تحت ظروف محددة أو لأنواع معينة من التجهيزات. ويمكن أن يكون من المناسب تجميع مفردات البنود غير الهامة مثل القوالب والعدد وتطبيق المعايير على قيمتها المتجمعة. وأغلب قطع الغيار

ومعدات الصيانة عادة ما تعتبر ضمن المخزون ويعترف بها كمصروف عند استخدامها. إلا أن قطع الغيار الرئيسية والمعدات الاحتياطية يمكن اعتبارها ممتلكات وتجهيزات ومعدات حينما تتوقع المنشأة استخدامها خلال أكثر من فترة مالية واحدة. وبالمثل حينما يقتصر استخدام قطع الغيار ومعدات الصيانة في بند من بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات وأن يكون متوقعا استخدامها بشكل غير منتظم فيحاسب عنها على أنها ممتلكات وتجهيزات ومعدات وتستهلك على مدى فترة لا تتعدى العمر الإنتاجي للأصل المتعلق بها.

6- تحت ظروف معينة يكون من المناسب توزيع مجموع النفقات الخاصة بأصل على مكونات ذلك الأصل والمحاسبة عن كل جزء بشكل منفصل. ويتم ذلك حينما يكون لأجزاء الأصل أعمار إنتاجية مختلفة أو حينما تقدم هذه الأجزاء منافع للمنشأة بأشكال مختلفة بما يستدعي استخدام معدلات وطرق استهلاك مختلفة. ومثال على ذلك الطائرة ومحركاتها التي تتطلب معالجتها كموجودات قابلة للاستهلاك بشكل منفصل إذا كان لها أعمار إنتاجية متفاوتة.

7- يمكن امتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات لأغراض وقائية أو بيئية، وقد لا يؤدي ذلك إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية لأي أصل موجود بشكل مباشر إلا أن ذلك يكون ضروريا في سبيل الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية لموجودات أخرى. في هذه الحالة يتأهل امتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات للاعتراف بها كموجودات إذ إنها تمنح المنشأة القدرة على تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من موجودات مرتبطة بها تزيد على ما كان بالإمكان تحقيقه لو لم يتم امتلاك تلك الموجودات. إلا أن الاعتراف بهذه الموجودات لا يجب أن يتعدى إجمالي القيمة القابلة للاسترداد من هذه الموجودات والموجودات المرتبطة بها. على سبيل المثال، قد يحتاج مصنع لمواد كيميائية إلى وضع عمليات جديدة معينة لمعالجة المواد من أجل التقيد بمتطلبات بيئية في إنتاج وتخزين مواد كيميائية خطيرة، وعليه يتم الاعتراف بتعزيزات المصنع كأصل في حدود القيمة القابلة للاسترداد لأنه بدون ذلك لا تستطيع المنشأة إنتاج وبيع تلك المواد.

المطلب الثاني: القياس المبدئي للممتلكات، والتجهيزات والمعدات

يجب قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل مبدئيا على أساس تكلفتها.

1- مكونات التكلفة:

تشمل تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات ثمن شرائها، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير القابلة للاسترجاع، وأية تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود، وتطرح أي خصومات تجارية وتنزيلات للوصول إلى ثمن الشراء. ومن الأمثلة على التكاليف المباشرة:

*تكلفة إعداد المكان.

*تكاليف المناولة والتوصيل المبدئية.

*تكاليف التركيب.

*الرسوم المهنية مثل المعماريين والمهندسين.

*التكلفة المقدرة لتفكيك وإزالة الأصل واستعادة الموقع إلى الحد المعترف بها كمخصص بموجب معيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثون -المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة.

2- عندما يؤجل السداد لبند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات إلى ما بعد المدة العادية للانتماء فإن تكلفته تساوي الثمن النقدي المعادل ويتم الاعتراف بالفرق بين هذه القيمة وإجمالي المدفوعات كفوائد خلال فترة الانتماء إلا إذا تم رسملتها حسب المعالجة البديلة المسموح بها وفق المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون والخاص بتكاليف الاقتراض.

3- لا تمثل التكاليف الإدارية والعمومية جزءاً من تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات إلا إذا كان بالإمكان أن تنسب مباشرة لامتلاك الأصل وتجهيزه للاستخدام كذلك لا تمثل التكاليف المبدئية للتشغيل وما يشابهها من تكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكلفة الأصل إلا إذا كانت ضرورية لتجهيز الأصل للعمل . ويعترف كمصروف بخسائر التشغيل المبدئية التي تحدث قبل تحقيق الأداء المخطط للأصل.

4- تحدد تكلفة الأصل المصنع داخلياً باستخدام نفس المبادئ الخاصة باحتساب تكلفة الأصل الذي يتم حيازته. وإذا قامت المؤسسة بتصنيع موجودات مشابهة في ظروف العمل العادية فإن تكلفة الأصل تكون عادة مشابهة لتكلفة الأصل المنتج للبيع (انظر المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 والخاص بالمخزون) ، وعليه تستبعد الأرباح الداخلية عند تحديد تلك التكلفة. وبالمثل تستبعد قيم الضياع غير العادي للمواد والأجور والمصروفات الأخرى من تكلفة الأصل المصنع داخلياً. ويحدد المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون والخاص بتكلفة الاقتراض معايير محددة يتعين استيفائها حتى يمكن الاعتراف بتكلفه الفوائد كجزء من تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات.

5- تتحدد تكلفة الموجودات التي يتم حيازتها بواسطة المستأجر حسب عقد تأجير تمويلي باستخدام المبادئ التي وضعها المعيار المحاسبي الدولي رقم 17 والخاص بالمحاسبة عن العقود الإيجارية.

6- يمكن تخفيض القيمة المسجلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات بالمنح الحكومية القابلة للتطبيق حسب المعيار المحاسبي الدولي العشرون والخاص بالمحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية
المطلب الثالث: مبادلة الموجودات

1- قد يتم امتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات عن طريق تبادل كلي أو جزئي مع بنود مختلفة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات أو غيرها من الموجودات. وتقاس تكلفة تلك البنود بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل المضحي به بعد تعديله بأية مبالغ نقدية أو نقدية معادلة يتم مبادلتها.

2- قد يتم امتلاك بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بالمبادلة بموجودات مشابهة تستخدم في نفس مجال النشاط ولها قيمة عادلة مشابهة. وقد يتم بيع بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات مقابل حقوق ملكية في موجودات مشابهة. وفي كلتا الحالتين لا تكتمل دورة تحقق الإيراد وبالتالي لا يعترف بمكاسب أو خسائر من العملية. وبدلاً من ذلك تكون تكلفة الأصل الجديد هي القيمة المسجلة للأصل المضحي به. ولكن القيمة العادلة للأصل المستلم قد تدل على نقص في الأصل المضحي به. وفي ظل تلك الظروف يخفض الأصل المضحي به، وتصبح قيمة الأصل الجديد مساوية لتلك القيمة المخفضة. ومن الأمثلة على مبادلة موجودات متشابهة مبادلة الطائرات، والفنادق ومحطات الخدمات وغيرها من العقارات. وإذا تضمنت عملية التبادل موجودات أخرى مثل النقدية فإن ذلك قد يدل على أن الموجودات المتبادلة ليس لها قيمة مساوية

المطلب الرابع: النفقات اللاحقة

1- يجب إضافة النفقات اللاحقة والمتعلقة ببند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي سبق أن تم الاعتراف بها إلى القيمة المسجلة للأصل عندما يحتمل أن تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تزيد عن تلك التي تم تحديدها أصلاً حسب الأداء النمطي للأصل القائم حالياً سوف تتدفق إلى المؤسسة. أما كافة النفقات اللاحقة الأخرى فيعترف بها كمصروف يخص الفترة التي حدثت فيها.

2- يعترف بالنفقات اللاحقة على الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل فقط عندما تؤدي تلك النفقات إلى تحسين ظروف الأصل إلى مستوى يتعدى الأداء النمطي. ومن الأمثلة على التحسينات التي تؤدي إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية:

*تعديلات في بند من التجهيزات تؤدي إلى زيادة العمر الإنتاجي، ويشمل ذلك زيادة طاقة الأصل.

*تحسين أجزاء الآلة وذلك لتحسين جودة المخرجات بشكل جوهري

*تطبيق عمليات إنتاج جديدة تحقق تخفيضاً كبيراً في تكاليف التشغيل المقدر من قبل.

3- تجرى نفقات إصلاح وصيانة الممتلكات والتجهيزات والمعدات للمحافظة على المنافع الاقتصادية المستقبلية التي توقعتها المؤسسة بناء على التقرير الأصلي لمستوى أداء الأصل وعادة ما تعتبر تلك النفقات مصروفاً عند حدوثه. وعلى سبيل المثال تعتبر عادة تكلفة صيانة التجهيزات والمعدات كمصروف لأنها تحافظ ولا تزيد من الأداء النمطي المقدر أصلاً.

4- تعتمد المعالجة المحاسبية المناسبة للنفقات التي تحدث بعد امتلاك بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات على الظروف التي أخذت بالاعتبار في بداية القياس والاعتراف ببند الممتلكات والتجهيزات والمعدات ذات العلاقة، وما إذا كانت النفقات اللاحقة قابلة للاسترداد. فمثلاً إذا كانت القيمة المسجلة لبند الممتلكات والتجهيزات والمعدات قد أخذت في الحسبان الخسارة في المنافع الاقتصادية فإنه يتم رسملة النفقات اللاحقة بحيث لا تتعدى القيمة المسجلة قيمة الأصل القابلة للاسترداد. وتتنطبق نفس الحالة عندما يعكس بالفعل ثمن شراء الأصل تعهد المنشأة بتحمل نفقات ضرورية في المستقبل من أجل تجهيز الأصل لكي يصبح صالحاً للاستعمال، مثال على ذلك هو امتلاك مبنى يحتاج إلى تجديد. ففي هذه الأحوال تضاف النفقات اللاحقة على القيمة الدفترية للأصل إلى الحد الذي يمكن استردادها في المستقبل من استخدام الأصل.

5- قد تتطلب بعض الأجزاء الرئيسية من بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات الاستبدال بشكل دوري مثل أحد الأفران قد يحتاج إلى إعادة تبطين بعد عدد من ساعات الاستخدام أو احتاجت الأجزاء الداخلية لطائرة مثل المقاعد إلى استبدال عدة مرات خلال العمر الإنتاجي لهيكل الطائرة. وتتم المحاسبة عن هذه الأجزاء كموجودات منفصلة لأن لها عمراً إنتاجياً يختلف عن عمر الأصل ذات العلاقة. وعليه يحاسب عن نفقات استبدال أو تجسيد الأجزاء كامتلاك أصل منفصل مع عدم الإخلال بمعيار الاعتراف الذي جاء في الفقرة رقم 7، ويشطب الأصل المستبدل

المطلب الخامس: القياس اللاحق للاعتراف المبدئي

1- **المعالجة المفضلة:** بعد الاعتراف المبدئي كأصل يجب أن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بتكلفتها مطروحاً منه الاهتلاك المتراكم وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة.

2- **المعالجة البديلة المسموح بها:** بعد الاعتراف المبدئي كأصل يجب أن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بقيمة إعادة التقييم، والمتمثلة في القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحاً منه الاهتلاك المتراكم اللاحق وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة لاحقاً. ويجب تنفيذ إعادة التقييم بشكل دوري

المبحث الثالث: المنظور المحاسبي للممتلكات، والتجهيزات والمعدات"

سنتطرق في هذا المبحث إلى الاهتلاك وإعادة التقييم، مراجعة العمر الإنتاجي وطرق الاهتلاك، استرداد القيمة المسجلة، الإيقاف والتخلص والإفصاح.

المطلب الأول: إعادة التقييم

ينبغي أن يتم إعادة تقييم الأصول بالقيمة العادلة كمايلي:

* القيمة العادلة للأراضي والمباني هي عادة قيمتها السوقية. وتحدد هذه القيمة بالنتامين الذي يجريه مثنون مهنيون أكفاء.

* القيمة العادلة لبنود التجهيزات والمعدات هي قيمها السوقية المحددة بالنتامين. وحينما لا يوجد ما يدل على

القيمة السوقية بسبب الطبيعة الخاصة بتلك البنود أو بسبب أنها نادرا ما تباع إلا كجزء من نشاط مستمر فيتم تقييمها بالتكلفة الجارية الخاضعة للاستهلاك.

*يعتمد تكرار إعادة التقييم على التغيرات في القيمة العادلة لبنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات موضع إعادة التقييم. فحينما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بشكل جوهري عن قيمته المسجلة فإنه يصبح ضروريا إجراء إعادة تقييم أخرى، تواجه بعض بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات تغيرات متقلبة كبيرة في قيمتها العادلة وهذا يتطلب إعادة تقييم سنوية. ولا يكون هذا الإجراء ضروريا بالنسبة لبنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي لا تواجه تغيرات كبيرة في قيمتها العادلة. وبدلا من ذلك فقد يكفي بإجراء إعادة التقييم كل ثلاث أو خمس سنوات.

*عندما يعاد تقييم أي بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات فإن الاهتلاك المتراكم حتى تاريخ إعادة التقييم:

- يعاد احتسابه بما يناسب التغير في القيمة المسجلة الإجمالية للأصل حتى تكون القيمة المسجلة للأصل مساوية للقيمة المعاد تقييمها. وتستخدم هذه الطريقة في حالة إعادة تقييم أصل بواسطة مؤشر للتكلفة الجارية المستهلكة.

- يستبعد في مقابل إجمالي القيمة المسجلة للأصل وصافي القيمة المقدرة لقيمة الأصل المعاد تقييمها. مثلا، تستخدم هذه الطريقة في حالة المباني التي يعاد تقييمها بما يعادل قيمتها السوقية.

وتشكل قيمة التعديل الناتج من إعادة احتساب أو استبعاد الاهتلاك المتراكم جزءا من الارتفاع أو الانخفاض في القيمة المسجلة.

**عندما يعاد تقييم بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات يجب إعادة تقييم كل مجموعة الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي ينتمي إليها الأصل.

تمثل مجموعة الممتلكات والتجهيزات والمعدات تصنيفا للموجودات ذات الطبيعة والاستخدام المتشابه في عمليات المؤسسة. والآتي أمثلة لمجموعات منفصلة لتلك الموجودات:

*الأراضي.

*الأراضي والمباني.

*الآلات.

*السفن.

*الطائرات .

*السيارات.

*الأثاث والتركيبات.

*المعدات المكتبية.

*يتم إعادة تقييم بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات في المجموعة في وقت واحد لتجنب انتقاء الموجودات لإعادة التقييم ولتجنب إظهار قيم وتكاليف بتواريخ مختلفة في البيانات المالية. ولكن يمكن إعادة تقييم مجموعة من الموجودات على أساس متعاقب على أن يتم الانتهاء من إعادة تقييم مجموعة الموجودات خلال فترة قصيرة وعلى أن يتم تحديث إعادة التقييم .

*إذا أدت إعادة التقييم إلى زيادة في القيمة المسجلة للأصل فيجب إدراج الزيادة مباشرة ضمن حقوق الملكية تحت بند فائض إعادة التقييم . ولكن يعترف بالزيادة الناتجة عن إعادة التقييم كريح في حدود ما يقابل الانخفاض الناتج من إعادة تقييم نفس الأصل والذي سبق اعتباره مصروفاً.

*إذا أدت إعادة التقييم إلى انخفاض في القيمة المسجلة للأصل فيجب الاعتراف بالانخفاض كمصروف. ولكن يجب مقابلة انخفاض إعادة التقييم مباشرة بمكاسب إعادة التقييم بمقدار لا يتعدى الانخفاض في القيمة المدرجة كمكاسب إعادة التقييم التي تم احتسابها لنفس الأصل.

*يمكن تحويل فائض إعادة التقييم المدرجة ضمن حقوق الملكية مباشرة إلى الأرباح المحجوزة إذا تم تحقق الفائض. ويتحقق فائض إعادة التقييم بكامله إذا تم إيقاف أو إزالة الأصل. ولكن يتم تحقق جزء من الفائض أثناء استخدام الأصل بواسطة المؤسسة. وفي هذه الحالة، تكون قيمة الفائض المحقق عبارة عن الفرق بين الاهتلاك على أساس القيمة المدرجة المعاد تقييمها للأصل والاهتلاك على أساس تكلفة الأصل الأصلية. ولا تتم عملية تحويل فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المحجوزة من خلال قائمة الدخل .

*سوف يتم معالجة تأثيرات إعادة تقييم الممتلكات والتجهيزات والمعدات على الضرائب طبقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 والخاص بالمحاسبة عن ضرائب الدخل .

المطلب الثاني: الاهتلاك

توزع قيمة بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات القابلة للاهلاك على العمر الإنتاجي له على أساس منتظم. ويجب أن تعكس طريقة الاهتلاك النمط الذي تستنفد فيه المؤسسة المنافع الاقتصادية للأصل. ويجب الاعتراف بالاهتلاك الخاص بكل فترة على أنه مصروف، إلا إذا كان مدرجا ضمن القيمة المدرجة لأصل آخر.

حيث إن المؤسسة تستنفد المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل فإن القيمة المسجلة للأصل تخفض لتعكس هذا الاستنفاد عن طريق احتساب الاهتلاك كمصروف. ويجب إجراء احتساب مصروف الاهتلاك حتى لو كانت قيمة الأصل تزيد على قيمته المدرجة.

تستنفد المؤسسة المنافع الاقتصادية المتضمنة في بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات أساساً من خلال استخدام الأصل. ولكن العوامل الأخرى مثل التقادم الفني والبلبى (التآكل) أثناء وجود الأصل عاطل عادة ما تؤدي إلى تقلص المنافع الاقتصادية التي كان من المتوقع تولدها من الأصل وعليه فإن كافة العوامل التالية تحتاج إلى الأخذ بالاعتبار عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل :

- الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المؤسسة. يحدد الاستخدام بالرجوع إلى الطاقة المتوقعة للأصل أو المخرجات .

- التآكل المتوقع الذي يعتمد على العوامل التشغيلية مثل عدد الورديات التي يستخدم فيها الأصل وبرنامج الإصلاح والصيانة لدي المؤسسة والعناية والصيانة للأصل حينما يكون عاطلاً.

- يحدث التقادم الفني من تغيرات أو تحسينات في الإنتاج أو من تغير الطلب في السوق على منتجات أو خدمات الأصل.

- المحددات القانونية وما شابهها على استخدام الأصل مثل انقضاء تاريخ عقود التأجير المتعلقة بها.

يحدد العمر الإنتاجي للأصل بالمنفعة المتوقع أن تعود على المؤسسة. فقد تستلزم سياسة المؤسسة لإدارة الأصل إزالة الأصل بعد مدة معينة أو بعد اهتلاك جزء من المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل. لذا قد يكون العمر الإنتاجي للأصل أقصر من عمره الاقتصادي. إن تقدير العمر الإنتاجي لبند الممتلكات والتجهيزات والمعدات أمر من أمور الاجتهاد الذي يعتمد على خبرة المؤسسة مع موجودات مشابهة.

تعتبر الأراضي والمباني موجودات قائمة بذاتها ويتم التعامل معها بشكل منفصل للأغراض المحاسبية حتى لو تم حيازتها معا. الأراضي عادة لها عمر غير محدود ولذلك لا تهتك. أما المباني فلها عمر محدد ولذا تعتبر من الموجودات القابلة للاهلاك. إن ارتفاع قيمة الأرض المشيد عليها مبنى لا يؤثر على تحديد العمر الإنتاجي للمبنى.

تحدد القيمة القابلة للاهلاك بعد طرح القيمة المتبقية للأصل. في الواقع العملي تكون قيمة الخردة للأصل عادة غير جوهرية وبالتالي لا تؤثر في حساب القيمة القابلة للاهلاك. وعند تطبيق المعالجة المفضلة، وتكون قيمة الخردة جوهرية تقدر هذه القيمة في تاريخ الامتلاك ولا يتم زيادتها فيما بعد بسبب تغيرات في الأسعار. ولكن عند تطبيق المعالجة البديلة المسموح بها يتم تقدير قيمة الخردة كلما تمت إعادة تقييم الأصل فيما بعد. ويعتمد التقدير على قيمة الخردة السائدة في تاريخ التقدير لموجودات مشابهة وصلت إلى نهاية عمرها الإنتاجي والتي تم تشغيلها تحت ظروف مشابهة لتلك الموجودات المراد استخدامها.

هناك العديد من طرق الاهتلاك التي يمكن استخدامها لتوزيع القيمة القابلة للاهلاك بشكل منظم خلال العمر الإنتاجي. وتشمل هذه الطرق: طريقة القسط الثابت، وطريقة القسط المتناقص، وطريقة مجموع الوحدات. تؤدي طريقة القسط الثابت إلى احتساب أعباء ثابتة على مدى العمر الإنتاجي للأصل. وتؤدي طريقة القسط المتناقص إلى احتساب أعباء متناقصة على مدى العمر الإنتاجي للأصل. وتؤدي طريقة مجموعة الوحدات إلى احتساب أعباء تعتمد على الاستخدام المتوقع أو مخرجات الأصل. ويعتمد اختيار الطريقة على نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من ذلك الأصل، وتطبق بطريقة متسقة من فترة لأخرى، إلا إذا كان هناك تغييرا في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية للأصل.

يعترف عادة بالاهتلاك كمصروف. ولكن تحت بعض الظروف تستند المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل في إنتاج موجودات أخرى بدلا من أن يسبب تحمل مصاريف. في هذه الحالة يتكون الاهتلاك من جزء من تكلفة الأصل الآخر ويكون ضمن قيمته المدرجة. فمثلا يدخل اهتلاك المصنع والمعدات في تكاليف تحويل المخزون (انظر المعيار المحاسبي الدولي الثاني والخاص بالمخزون السلعي). كذلك قد يدخل اهتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات المستخدمة في أنشطة التطوير ضمن تكلفة أصل غير ملموس معترف به بموجب معيار المحاسبة الدولي الثامن والثلاثون - الموجودات غير الملموسة.

المطلب الثالث: مراجعة العمر الإنتاجي

يجب مراجعة العمر الإنتاجي لبند الممتلكات والتجهيزات والمعدات دوريا، وإذا كانت التوقعات تشير إلى اختلاف كبير عن التقديرات السابقة فيجب تعديل مصروف الاهتلاك للفترة الجارية والفترات المستقبلية.

قد يتضح خلال العمر الإنتاجي للأصل أن تقدير العمر الإنتاجي قد أصبح غير مناسباً. مثال ذلك امتداد العمر الإنتاجي نتيجة نفقات لاحقة على الأصل أدت إلى تحسين ظروف الأصل بشكل يفوق الأداء النمطي المحدد في البداية. وقد تؤدي التغيرات التكنولوجية أو التغيرات في سوق المنتجات إلى تخفيض العمر الإنتاجي للأصل. في هذه الحالات يعدل العمر الإنتاجي وبالتالي معدل الاهتلاك للفترة الحالية والفترات المستقبلية.

يمكن أن يكون لسياسة المؤسسة بشأن الإصلاح والصيانة تأثير على العمر الإنتاجي للأصل. إذ قد تؤدي هذه السياسة إلى إطالة العمر الإنتاجي للأصل أو إلى زيادة قيمة الخردة، ولكن تطبيق هذه السياسة لا يفي الحاجة إلى احتساب الاهتلاك.

المطلب الرابع: مراجعة طرق الاهتلاك

يجب مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الممتلكات والتجهيزات والمعدات بشكل دوري، وإذا كان هناك تغيير جوهري في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية من تلك الموجودات فيجب تغيير الطريقة بما يعكس التغيير في النمط. وحينما يكون هذا التغيير في طريقة الاهتلاك ضروريا فيجب المحاسبة عن التغيير كتغيير في التقدير ويجب تعديل مصروف الاهتلاك للفترة الجارية والفترات المستقبلية.

المطلب الخامس: استرداد القيمة المسجلة – خسائر انخفاض القيمة

لتحديد ما إذا كان بند من بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات قد انخفضت قيمته تطبق المؤسسة معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون – انخفاض قيمة الموجودات. ويوضح ذلك المعيار كيف تراجع المؤسسة المبلغ المسجل لموجودتها وكيف تحدد المبلغ القابل للاسترداد لأصل ومتى تعترف أو تعكس خسارة انخفاض القيمة.

يوضح المعيار الدولي الثاني والعشرون –دمج منشآت الأعمال كيفية التعامل مع خسارة انخفاض قيمة تم الاعتراف بها قبل. نهاية أول فترة محاسبية سنوية تبدأ بعد دمج منشآت أعمال والذي هو عبارة عن عملية امتلاك.

المطلب السادس: الإيقاف والتخلص والإفصاح

الإيقاف والتخلص:

1- يجب أن يحذف بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات من الميزانية عند التخلص من الأصل أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من إزالته.

2- يجب تحديد المكاسب، والخسائر الناتجة عن استبعاد أو إزالة بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بالفرق بين صافي العائد من الاستبعاد والقيمة المسجلة لأصل ويجب الاعتراف بالفرق على أنه إيراد أو مصروف في قائمة الدخل.

3- عند مبادلة بند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات بأصل مشابه، تحت الظروف الموصوفة في الفقرة 22، تكون تكلفة الأصل الذي تمت حيازته مساوية للقيمة المسجلة للأصل المتنازل عنه ولا يعتد بأي مكاسب أو خسائر تنتج عن ذلك.

4- يحاسب عن عمليات البيع وإعادة التأجير طبقا للمعيار المحاسبي الدولي السابع عشر (المحاسبة عن العقود الإيجارية).

5- عندما يتم إيقاف الممتلكات والتجهيزات والمعدات عن الخدمة الفعالة، ويتم الحفاظ عليها بغرض الإزالة، فيتم إدراجها بالقيمة المسجلة في تاريخ إيقاف الأصل عن الخدمة الفعالة، وتختبر المنشأة الأصل في نهاية كل سنة مالية على الأقل لمعرفة انخفاض القيمة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون – انخفاض قيمة الموجودات، وتعترف بأي خسارة في انخفاض القيمة تبعا لذلك.

الإفصاح:

- 1- يجب أن تفصح البيانات المالية حيال كل نوع من الممتلكات والتجهيزات والمعدات:
 - أسس القياس التي بموجبها تم تحديد إجمالي القيمة المسجلة. وإذا تم استخدام أكثر من مقياس فيجب الإفصاح عن إجمالي القيمة المسجلة بموجب ذلك المقياس لكل فئة.
 - طريقة الاستهلاك المستخدمة.
 - العمر الإنتاجي أو معدلات الاستهلاك المستخدمة.
 - القيم المسجلة الإجمالية ومجموع الاستهلاك مجموعا مع خسائر انخفاض القيمة المجمعة في بداية الفترة ونهايتها.
 - تسوية القيمة المسجلة في بداية ونهاية الفترة لبيان .
 - *الإضافات.
 - *الاستيعادات.
 - *الموجودات التي تم حيازتها من خلال عمليات الاندماج .
 - *الزيادة والنقص الناتج عن إعادة التقييم حسب الفقرات 29، 37، 38 وفق خسائر انخفاض القيمة المعترف بها أو المعكوسة مباشرة في حقوق الملكية بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون -انخفاض قيمة الموجودات (إن وجدت).
 - *خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في بيان الدخل خلال الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون (إن وجدت).
 - *خسائر انخفاض القيمة المعكوسة في بيان الدخل خلال الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون (إن وجدت).
 - *الاستهلاك.
 - *صافي فروق العملة نتيجة ترجمة البيانات المالية لمنشأة أجنبية،
 - *حركات أخرى.
 - المعلومات المقارنة ليست مطلوبة للمطابقة في البند (هـ) أعلاه.
- 2- يجب أن تفصح البيانات المالية أيضا عن:
 - وجود أية قيود على الملكية القانونية وقيمتها، والممتلكات والتجهيزات والمعدات المرهونة لضمان مطلوبات.
 - السياسة المحاسبية لتكاليف الترميم المقدرة لبنود الممتلكات، والتجهيزات أو المعدات.
 - النفقات الرأسمالية على الممتلكات والتجهيزات والمعدات خلال فترة الإنشاء و
 - قيمة التعهدات لامتلاك الممتلكات والتجهيزات والمعدات.
 - 3- إن اختيار طريقة الاستهلاك وتقدير العمر الإنتاجي من الأمور التي تحتاج إلى اجتهاد، وبالتالي فإن الإفصاح عن الطرق المطبقة والعمر الإنتاجي المقدر ومعدلات الاستهلاك يمد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات تسمح لهم بمراجعة السياسات التي تم اختيارها من قبل الإدارة وتجعلهم قادرين على إجراء المقارنات مع منشآت أخرى. ولنفس الأسباب يكون من الضروري الإفصاح عن الاستهلاك الخاص بالفترة وعن رصيد الاستهلاك المتراكم في نهاية تلك الفترة.

4- تفصح المنشأة عن طبيعة وتأثير التغير في التقدير المحاسبي الذي له اثر مادي في الفترة الجارية أو الذي يتوقع أن يكون له أثر مادي في فترات لاحقة حسب المعيار المحاسبي الدولي الثامن والخاص بصافي الربح أو الخسارة للفترة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسة المحاسبية ويظهر هذا الإفصاح من تغييرات في التقدير الخاص بما يلي:

* القيمة التخريدية.

* التكاليف المقدرة لتفكيك وإزالة بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات وترميم الموقع.

* العمر الإنتاجي،

* طريقة الاستهلاك.

5- حينما تدرج بنود الممتلكات والتجهيزات والمعدات بقيم إعادة التقييم يجب الإفصاح عن :

* الأساس المستخدم لإعادة تقييم الموجودات،

* تاريخ سريان إعادة التقييم،

* ما إذا استدعى الأمر اشتراك مئمن مستقل،

* طبيعة أي مؤشرات استخدمت لتحديد التكلفة الجارية ،

* القيمة المدرجة لكل مجموعة من الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي كانت ستدرج في البيانات المالية لو أدرجت الموجودات بموجب المعالجة المفضلة في الفقرة 28.

* فائض إعادة التقييم موضحا حركة الفترة وأي قيود على توزيع الرصيد للمساهمين.

6- تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالممتلكات والتجهيزات والمعدات التي انخفضت قيمتها بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون - انخفاض قيمة الموجودات بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة في الفقرة 60 (هـ) (4 إلى 6).

7- يعتبر مستخدمو البيانات المالية أيضا القوائم التالية مناسبة لاحتياجاتهم:

* القيمة المدرجة للممتلكات والتجهيزات والمعدات العاطلة بشكل مؤقت،

* إجمالي القيمة المدرجة للممتلكات والتجهيزات والمعدات المستهلكة بالكامل وما زالت مستخدمة،

* القيمة المدرجة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي تم إعفاؤها من الاستخدام الفعال وفي طريقها للاستبعاد،

* القيمة العادلة للممتلكات والتجهيزات والمعدات إذا كانت مختلفة بشكل جوهري عن القيمة المدرجة وذلك بتطبيق المعالجة المفضلة . وعليه تشجع المنشآت على الإفصاح عن هذه القيم .

المبحث الرابع: تطبيقات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في النظام المحاسبي المالي الجزائري

سنحاول في هذا المبحث تناول المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية" التثبيات المعنوية"، المعالجة المحاسبية

للأصول المادية" التثبيات العينية"، المعالجة المحاسبية للأصول المالية" التثبيات المالية" كما يلي:

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للأصول المادية" التثبيات العينية"

1- تعريف الأصول :

- 1- هو عنصر له قيمة اقتصادية بالنسبة لأي مؤسسة , بحيث هذه القيمة ينتظر منها تحفيز اقتصادي مستقبلي (تحقيق منفعة) ويسجل الأصل في الميزانية إذا توفرت الشروط التالية:¹
- * **احتمال تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية** (تتمثل هذه المنافع الاقتصادية في مساهمة هذه الأصول بشكل مباشر أو غير مباشر في تدفق نقدي أو مادي داخل لصالح خزينة المؤسسة أو ما يكافؤها)².
- يمكن أن تتدفق المنافع الاقتصادية للمؤسسة بعدة صور أهمها:³:
- استخدام الأصول في عمليات إنتاجية أو خدمية مشتركة أو منفردة يقود إلى تحقيق تدفق نقدي داخل جراء بيع المواد المنتجة أو قبض أتعاب الخدمة المؤداة،
 - استبدال هذه الأصول بغيرها من الأصول المادية أو غير المادية مما يحقق تدفق عيني للمؤسسة،
 - أن تستخدم هذه الأصول لمعالجة أحد عناصر الالتزامات أو أكثر كأن يستخدم في تسديد دين طويل أو قصير الأجل أو أن يوزع على الملاك.
 - إمكانية مراقبته (قدرة المؤسسة على التحكم في المنافع الاقتصادية مع الاخذ بعين الاعتبار الفرضية الأساسية للمخاطر).
 - إمكانية تعريفه (لديه بطاقة تعريف) من خلال الفصل بين النشاطات في المؤسسة أو بواسطة التشريعات أو من خلال العقد.
 - إمكانية حساب تكلفته أو قيمته عند تقييمه بكل موثوقية عالية:
- * يجب أن يتوفر في تقدير قيمة الأصل قدر أدنى من المعنوية (الموثوقية)، كأن يخلو تقدير قيمتها من الغش و التحيز .. مع مراعاة إتباع الطرق العلمية في تقديرها عند عدم التأكد من تكلفتها الحقيقية.
- * إن اختلال أحد هذين الشرطين يوجب بالضرورة عدم الاعتراف به كأصل كما أن عدم توفر الموثوقية في أحدهما تلغي الاعتراف بالأصل في قائمة المركز المالي للمؤسسة (الميزانية)
- 3- تعرف الأصول كما يلي " تتكون الأصول من الموارد التي تسيروها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأنه توفر له منافع اقتصادية مستقبلية. مراقبة الأصول هي قدرة الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية توفرها هذه الأصول"⁴.
- 2- **تعريف التثبيتات العينية (التثبيتات المادية أو العينية أو الأصول الثابتة)**
- 3- تعرف بأنها التي تمتلك لغرض الاستخدام في تنفيذ نشاط المؤسسة أو بقصد تأجيرها للغير ويتوقع استخدامه أكثر من فترة مالية .
- 4- كما تعرف التثبيتات العينية أيضا حسب النظام المحاسبي المالي في الجزائر كما يلي:
- " التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى مابعد مدة السنة المالية"⁵. وهي تتمثل خصوصا في الممتلكات والمنشآت والمعدات.
- المقاربة بالمكون (l'approche par composants) والتي تركز على تفكيك (dissociés) الأصل الثابت أو العيني إلى مجموعة من العناصر المهمة والمعتبرة ثم معالجة كل عنصر محاسبيا يعد أمرا ملزما.
- و عليه نستنتج أن شرط اعتبار العنصر كمتبنة لمؤسسة هو الغرض من اقتنائه أو إنتاجه ومدة الاستعمال المتوقعة.

1- القرار المؤرخ في 2008/07/26 الصادر في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19 بتاريخ 2009/03/25، المتضمن قواعد تقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات، ص45.

2- بوعتروس عبد الحق، سحنون عقبة الملتقى الوطني حول : معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، متطلبات التوافق والتطبيق عنوان المداخلة: محاسبة الأصول وفق معايير المحاسبة الدولية و متطلبات تطبيقها في الجزائر "يومي 26/25/ماي/2010 .

3- بوعتروس عبد الحق، سحنون عقبة، مرجع أنف الذكر

4- الجريدة الرسمية تضمنت المرسوم التنفيذي رقم 156-08 ، العدد 27 مؤرخة ب26 ماي 2008 تتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 ص 13. المادة 20.

5- الجريدة الرسمية العدد: 19 المادة 121 اقرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26 يوليو سنة 2008 يحدد قواعد التقسيم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها ص 8

مثال: (1)

- مؤسسة لتأجير السيارات إذا اقتنت سيارة ما نتساءل عن الغرض من الاقتناء ومدة الاستعمال (المنفعة النفعية).
- إذا كان الغرض يتمثل في إعادة البيع لتسجل كمثبات ملموسة (رغم أن عمرها الإنتاجي يفوق دورة محاسبية واحدة إذا تم استعمالها طبعاً)
- إذا كان الغرض هو استعمالها في النشاط أي تأجيرها أو لنقل مدير المؤسسة مثلاً تسجل كمثباتة ملموسة

3- الحسابات المستعملة: (2)

ح/21 المثبات الملموسة

ح/211 الأراضي

ح/212 تهيئات الأراضي

ح/213 المباني

ح/215 تركيبات تقنية معدات وأدوات صناعية

ح/218 مثبات ملموسة أخرى " معدات نقل تجهيزات اجتماعية معدات مكتب منها أجهزة الإعلام الآلي الأغلفة المتداولة .

ح/22 مثبات للتنازل

ح/23 التثبيتات الجاري انجازها

ح/232 مثبات ملموسة قيد الانجاز

ح/238 تسبيقات على طلبات المثبات

ح/281 إهلاك المثبات الملموسة

4- تقييم التثبيتات العينية أو الثابتة: (3)

1- تقيم بتكلفة اقتنائها عند الشراء:

2- ولاحقاً: حسب طريقتين: أما نقي على تكلفة الشراء أو يعاد تقييمها وتحسب بالقيمة الحقيقية.

* فرق إعادة التقدير يسجل في رؤوس الأموال الخاصة

* القيمة الباقية، طريقة ومدة الاهلاك يتم مراجعتهم على الأقل مرة في السنة.

* قواعد عامة للتقييم:

* السلع المكتسبة بمقابل: تكلفة الشراء

* السلع المستلمة كمساهمة عينية من قيمة الإسهام

* بالنسبة إلى السلع المكتسبة مجاناً من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها

* بالنسبة إلى السلع المكتسبة عن طريق التبادل تسجل الأصول غير المماثلة بالقيمة الحقيقية للأصول المستلمة

juste values

* وتسجل الأصول المماثلة بالقيمة الحسابية (La valeur comptable) للأصول المقدمة

للمبادلة

5- نطاق التطبيق: (4)

التثبيتات العينية تخضع للمعيار المحاسبي رقم 16 ماعدا:

1 - بن ربيع حنيفة: الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية"، الجزء الأول، 2010، ص263.

2 - مرجع أنف الذكر.

3 - نورة ديب ،وداد بلكرمي ملتقى بعنوان " معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، عنوان المداخلة: ، عنوان المداخلة المعيار الدولي رقم 16 "الممتلكات و المنشآت و المعدات" وتطبيقاته في النظام المحاسبي المالي المركز الجامعي سوق اهرس/ 25 / 26 ماي 2010 .

4 - نورة ديب ،وداد بلكرمي، مرجع سبق ذكره

*التثبيات العينية المخصصة للتنازل (الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع والعمليات المتوقفة والتي تخضع لIfs5

*العقارات الموظفة (IAS 40 (immeubles de placement

*الأصول البيولوجية: IAS 41 (actif biologiques) الأصول الحيوية

-حقوق التعدين، استكشاف واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما شابهها من الموارد غير المتجددة، Ifs6 استكشاف وتقييم الموارد الطبيعية.

6- الاعتراف بالتثبيات العينية: (1)

يُدرج التثبيت العيني كأصل عندما يجتمع الشرطان التاليان:

*إذا كان من المحتمل أو تؤول المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة به إلى الكيان

*إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة

تدرج التثبيات في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء ووضعها في أماكنها، والرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط.

إن تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لنفسه تتضمن تكلفة العتاد واليد العاملة وأعباء الإنتاج الأخرى.

تضاف تكلفة تفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو تكلفة تجديد موقع إلى تكلفة إنتاج التثبيت المعني أو إنشائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد بشكل إلزامي للكيان.

*بالنسبة إلى السلع أو الخدمات التي ينتجها الكيان من تكاليف الإنتاج

7- المعلومات الواجب إظهارها في الملحق (2)

يجب الإفصاح عن الآتي:

*أساس القيمة المستخدمة في تحديد تكلفة الأصل

*طرق الاستهلاك المستخدمة

*الأعمال الإنتاجية ومعدلات الاستهلاك

*إجمالي قيمة الأصل والاستهلاك المتراكم في بداية الفترة ونهايتها

*حركة الإضافات والاستبعاد خلال الفترة

*الأصول المرهونة

*السياسة المحاسبية لإعادة التأهيل

*المشاريع تحت التنفيذ

*الارتباطات المالية لشراء أصول

*في حالة إعادة التقييم فإنه يجب إيضاح الأساس المستخدم لذلك وتاريخ سريان ذلك وفيما إذا كانت إعادة التقييم تمت بواسطة خبير محايد وفائض إعادة التقييم.

- دراسة مقارنة للأصول الثابتة المادية: (3)

1 - مرجع آنف الذكر.

2 - مرجع سابق الذكر

3 - جاوحدو رضا، مرجع سبق ذكره.

المخطط المحاسبي الوطني	مقارنة للأصول الثابتة المادية	جدول رقم 3 معيار المحاسبة الدولية IAS
<p>حسب PCN :</p> <p>* الأصول الثابتة المادية هي استثمارات اشترتها المؤسسة أو أنتجتها بهدف استخدامها بصورة دائمة .</p> <p>* لا يتم تجزئة عناصر الاستثمار لاختلاف مدة الانتفاع</p> <p>*تقييم الاستثمارات:</p> <p>- بتكلفة الشراء الإجمالية</p> <p>-بتكلفة الإنتاج الإجمالية حالة انجازها بوسائل الخاصة للمؤسسة</p> <p>يمكن للمؤسسات إجراء تسويات خاصة لقيمة الاستثمارات في إطار عملية التقييم القانونية</p>	<p>حسب SCF :</p> <p>* الأصل الثابت المادي هو أصل تحوزه المؤسسة من أجل استعماله في الإنتاج أو لأغراض أخرى.</p> <p>يعترف بالأصول و تسجل محاسبيا إذا:</p> <p>- كان من المحتمل بأن يعود بمنافع اقتصادية مستقبلية.</p> <p>- يمكن تقييم التكلفة بصفة موثوق فيها</p> <p>* تعالج عناصر الأصول كما لو كانت عناصر مفصلة لاختلاف مدة منفعتها.</p> <p>* يقيم الأصل الثابت :</p> <p>1- تقييم أولي باعتبار :</p> <p>- تكلفة الشراء باعتبار مصاريف الشراء المباشرة دون المصاريف العامة والإدارية.</p> <p>- تكلفة الإنتاج الإجمالية بعد خصم التخفيضات التجارية و إضافة تكلفة التفكيك عند انقضاء المدة</p> <p>2- تقييم لاحق:</p> <p>- معالجة التقييم الأولي من خلال طرح الاهتلاكات و خسائر القيمة</p> <p>- بعد التسجيل الأولي يمكن أن يعاد مراجعة التقييم و التسجيل بمبلغ إعادة التقييم بحسب القيمة العادلة</p> <p>* يحدد الأساس القابل للاهلاك بعد خصم القيمة المتبقية المتوقعة للأصل حيث أن المدة وطرق الاهتلاك المطبقة تعتمد على العوامل الاقتصادية</p> <p>* يمكن مراجعة الاهتلاكات دوريا فيما يخص المدة و طرق الاهتلاك و</p>	<p>حسب م.م.دولي رقم 16 :</p> <p>* الأصل الثابت المادي هو:</p> <p>-أصل مراقب من قبل المؤسسة للاستخدام في الإنتاج و تأدية الخدمات أو الإيجار.</p> <p>-يتوقع من استعماله لأكثر من دورة واحدة تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية و يمكن قياس تكلفته بصورة صادقة.</p> <p>*يجب التسجيل المنفصل للعناصر المكونة للاستثمار التي تكون مدة منفعتها مختلفة و بالتالي وتيرة امتلاكها.</p> <p>* يقيم الأصل الثابت :</p> <p>1- تقييم أولي باعتبار :</p> <p>- تكلفة الشراء متضمنة لكل مصاريف الشراء المباشرة اللاحقة أو سعر التكلفة مضمنا لكل مضاري الإنتاج. و في حالة الدفع المؤجل فان التكلفة تتمثل في القيمة الحالية للمبالغ التي ستدفع مستقبلا.</p> <p>- القيمة العادلة و تمثل سعر الأصل المعلن في السوق، القيمة القابلة للاسترجاع، القيمة الاستبدالية.</p> <p>2- تقييم لاحق و يتم اماب :</p> <p>- معالجة طريقة التكلفة التاريخية باعتبار القيمة المحاسبية التي تساوي التكلفة مخصوما منها الاهتلاكات و خسائر القيمة المتراكمة</p> <p>- معالجة مسموح بها و تتمثل في القيمة العادلة عند تاريخ إعادة التقييم مخصوما منها الاهتلاكات و خسائر القيمة.</p> <p>* يعتمد في حساب الاهتلاك على الأساس القابل للاهلاك باعتبار تكلفة الأصل ناقص القيمة المتبقية في نهاية مدة الحياة، و مدة الانتفاع الحقيقية.</p> <p>* يجب إعادة النظر دوريا في مخصصات الاهتلاكات لحدوث تغيرات في الأساس القابل للاهلاك أو مدة</p>

<p>إعادة النظر الدوري في مدة و طريقة الاهتلاك.</p> <p>*تبعاً للإصلاح الجبائي فإن المصاريف الإضافية لسعر الشراء تهتك بنفس معدل المبلغ الأساسي لقيمة الاستثمار.</p>	<p>ذلك في حالة حدوث تغيير كبير في وثيرة تحقق المنافع الاقتصادية المنتظرة</p> <p>*تدرج النفقات اللاحقة في حساب الأصل الثابت إذا كان من المحتمل أن تؤول إلى منافع اقتصادية تزيد من المستوى الأصلي للنجاعة و تهتك هذه النفقات على مدة حياة لا تتجاوز حياة الأصل.</p>	<p>الانتفاع الفعلية للأصل.</p> <p>* يعترف بمصاريف الصيانة كأصل ثابت مادي إذا كانت مدة استعمالها المنتظرة تفوق السنة حيث تهتك على مدة الحياة التي لا تتجاوز مدة حياة الأصل.</p>
---	---	--

حالات تطبيقية: (1)

- اجب على الأسئلة التالية:

- 1- يعرف المعيار IAS16 الأصول المادية حسب مفهوم الملكية القانونية للأصل.
 - خطأ : يعرف المعيار IAS16 الأصول المادية حسب مفهوم المورد تحت رقابة المؤسسة (مورد مراقب)
- 2- يجب قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل مبدئياً على أساس تكلفتها المعاد تقييمها حسب المعيار IAS16.
 - خطأ يجب قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل مبدئياً على أساس تكلفتها حسب المعيار IAS16 ويتطلب معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS3 'اندماج الأعمال' قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل مبدئياً بقيمتها العادلة .
- 3- يعترف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما يحتمل أن تتدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل ويمكن قياس تكلفة الأصل على المنشأة بشكل موثوق به.
 - صحيح يعترف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما يحتمل أن تتدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل ويمكن قياس تكلفة الأصل على المنشأة بشكل موثوق به.
- 4- تعتبر التكاليف الإدارية والعامية جزءاً من تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات في كل الأحوال نفس الشيء بالنسبة التكاليف المبدئية للتشغيل وما يشابهها من تكاليف ما قبل الإنتاج.
 - خطأ لا تعتبر التكاليف الإدارية والعامية جزءاً من تكلفة الممتلكات والتجهيزات والمعدات إلا إذا كان بالإمكان أن تنتسب مباشرة لامتلاك الأصل وتجهيزه للاستخدام .
 - كذلك لا تمثل التكاليف المبدئية للتشغيل وما يشابهها من تكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكلفة الفاصل إلا إذا كانت ضرورية لتجهيز الأصل للعمل.
- 5- لا يطبق المعيار IAS16 بالنسبة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على الأنشطة أو الموجودات .

- خطأ يطبق المعيار IAS16 بالنسبة للممتلكات والتجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على الأنشطة أو الموجودات.
- 6- يعترف بكافة النفقات اللاحقة والمتعلقة ببند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات كمصروف يخص الفترة التي حدثت فيها.
- يجب إضافة النفقات اللاحقة والمتعلقة ببند من الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي سبق أن تم الاعتراف بها إلى القيمة المسجلة للأصل عندما يحتمل أن تكون المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تزيد عن تلك التي تم تحديدها أصلاً حسب الأداء النمطي للأصل القائم حالياً سوف تتدفق إلى المؤسسة. أما كافة النفقات اللاحقة الأخرى فيعترف بها كمصروف يخص الفترة التي حدثت فيها.
- 7- بعد الاعتراف المبدئي كأصل يجب أن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بقيمة إعادة التقييم، والمتمثلة في القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحاً منه الاهتلاك المتراكم اللاحق وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة لاحقاً . ويجب تنفيذ إعادة التقييم بشكل دوري.
- صحيح بعد الاعتراف المبدئي كأصل يجب أن يظهر بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات بقيمة إعادة التقييم، والمتمثلة في القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحاً منه الاهتلاك المتراكم اللاحق وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة لاحقاً . ويجب تنفيذ إعادة التقييم بشكل دوري.
- 8- يجب أن يحذف بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات من الميزانية عند التخلص من الأصل أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من إزالته.
- صحيح يحذف بند الممتلكات والتجهيزات والمعدات من الميزانية عند التخلص من الأصل أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من إزالته.
- 9- يتألف بند الممتلكات والمصانع والمعدات من الفقرات التالية عدا واحدة منها:

1- الآلات الصناعية

2- العقارات

3- السيارات

4- شهرة المحل

5- التجهيزات الصناعية

الجواب : 4- شهرة المحل

10- متى نلجأ إلى إعادة التقييم؟

المعيار المحاسبي الدولي 16

- ومن هي الجهة المسؤولة عن التقييم؟

- ماهي قيمة إعادة التقييم؟

الجواب :

1- نلجأ إلى إعادة التقييم إذا حدث اختلاف جوهري بين القيمة الدفترية والقيمة العادلة للأصل

2- خبراء متخصصون في التقييم والتأمين

3- القيمة السوقية في حالة وجود سوق إما في حالة عدم وجود سوق يستخدم القيمة الاستبدالية بعد خصم الاهتلاك

11- اشترت منشأة عقارا بمبلغ 400000 دج قدرت قيمة الأراضي بمبلغ 300000 دج بينما قيمة المباني بمبلغ 100000 دج وقد لجأت الى الإفصاح عن هذا العقار ضمن القوائم المالية:

العقارات = 400000

الجواب : طبقا للفقرة 42 تعتبر الأراضي والمباني أصول منفصلة ويتم التعامل على أنهما بندين منفصلين حتى لو تم اقتناؤهما معا.

الأراضي = 300000

المباني = 100000

12- أظهرت إحدى الشركات ضمن مركزها المالي مايلي:

1- أراضي = 106000

2- مباني = 200000

3- آلات = 500000

علما بان هناك آلات احتياطية تتوقع استخدامها في سنوات تالية تقدر تكلفتها ب 100000 دج .

فهل توافق على الإفصاح السابق ؟

الجواب :

يجب أن تفصح ضمن الإفصاحات المتممة عن ذلك الجزء من الأصول الثابتة المعطلة مؤقتا ضمن الإفصاحات المتممة وهذا طبقا للفقرة 63 معدل

المعيار المحاسبي الدولي 16

الحالة الأولى: (1) قامت إحدى الشركات ذات المسؤولية المحدودة باستيراد آلة إنتاج حيث تظهر لنا تكلفتها كما يلي:

(معدل الرسم على القيمة المضافة 17 بالمائة)

- 1- سعر الشراء: 18750 أورو
- 2- سعر الصرف بتاريخ الجمركة: 98.50 دج ل 1 أورو
- 3- رسوم السحب (frais de domiciliation bancaire) رسوم ثابتة 10.000 دج
- 4- الحقوق الجمركية: 15 بالمائة
- 5- أجره الشحن والتأمين (fret et assurance): 153125 دج
- 6- انجاز بلاط من الاسمنت (réalisation d'une dalle en béton) 292500 دج (متضمنة للرسم)
- 7- عمولة وكيل الشحن : 37450 (معدل الرسم المتضمن 7 بالمائة)
- 8- مصاريف النقل والتفريغ (frais de transport et de manutention) 134550 (متضمنة للرسم)
- 9- تكاليف تكوين المشغلين 93625 (معدل الرسم المتضمن 7 بالمائة)
- 10- تكاليف التركيب والبدء 185000 دج

المطلوب : إيجاد تكلفة الحيازة وكذا المبلغ الواجب الدفع علما أي المؤسسة استفادت من تخفيض قدره: 85000 دج بعد حصولها على الآلة وتشغيلها.

الحل :

1- تكلفة حيازة آلة الإنتاج

البيان	كيفية الحساب	العناصر التي تدخل في تكلفة الحيازة (دج)	العناصر التي لا تدخل في التكلفة وتعتبر تكاليف (دج)
سعر الشراء الآلة	98.5×18750	1846.875	
رسوم السحب	رسم ثابت		10.000
أجره الشحن والتأمين (FOB)		153.125	
الحقوق الجمركية	$15 \times 1846875 + 153125$ بالمائة	300.000	
انجاز بلاط من الاسمنت	$297500 / 1.17$	250.000	
أتعاب وكيل الشحن	$37450 / 1.07$	35000	
مصاريف النقل والتفريغ	$134.550 / 1.17$	115000	
تكاليف التكوين	$93625 / 1.07$		87500
تكاليف التركيب والبدء		185000	
تكلفة الحيازة المبدئية		2885000	

¹ - نورة ديب ،وداد بلكرمي،مرجع سبق ذكره

المعيار المحاسبي الدولي 16

	-8500.00		التخفيض
	.2800.000		تكلفة حيازة الاستثمار الواجب الظهور في الميزانية

المبلغ الواجب التسديد:

البيان	كيفية الحساب	المبلغ (خ ر) (دج)	TVA (دج)
المصاريف الجمركية	أثناء	1846875+153125	340.000
الحقوق الجمركية	15 بالمائة ×	2000.000	.51000
انجاز بلاط من الاسمنت	297500/1.17	250.000	.42500
عمولة وكيل الشحن	37450/1.07	.35000	.24500
م النقل والتفريغ	134550/1.17	.115000	19550
مصاريف التكوين	93.625/1.07	.87500	.6125
التركيب والبدء		.185000	.31450
التخفيض		.85000	.14.450
المبلغ الإجمالي		2887.500	478625
المبلغ الواجب الدفع		.3.366.125	

* تعتبر العمولات مصاريف في المخطط الوطني المحاسبي ولكنها تدخل في تكلفة الحيازة بالنسبة للنظام المحاسبي المالي وعليه يمكن كتابة العمولة مع رسوم السحب وتكاليف التكوين في PCN كما يلي:

PCN			
6250	عمولات	35000	
4573	TVA على السلع والخدمات	8575	
6555	عمولات متنوعة	10000	
632	تعويضات و اداءات مباشرة البنك	87500	
485			141075
SCF			
627	الخدمات المصرفية وما شابهها	10.000	
638	أعباء المستخدمين الأخرى	87500	
44566	على السلع والخدمات TVA	6125	
512	بنوك الحسابات الجارية		93625

يمكن اعتبار تكاليف التكوين في PCN مصاريف تمهيدية في إطار إنشاء مؤسسة جديدة أو في إطار التوسع

المعيار المحاسبي الدولي 16

الحالة الثانية: (1) اشترت مؤسسة "س" معدات صناعية بتاريخ 1-6-2007 بسعر شراء خارج الرسم 3800.000 دج واستفادت من تخفيض قدره 5 بالمائة. مصاريف النقل: 60.000 دج (خارج الرسم) ومصاريف التركيب والتشغيل 30.000 دج. (خارج الرسم)
* الفوائد الاقتصادية المتوقعة خلال الخمس سنوات من 2008 إلى 2012. مقاسة بعدد الوحدات المنتجة تظهر كما يلي:

2008:	1200 وحدة
2009:	3800 وحدة
2010:	6000 وحدة
2011:	5000 وحدة
2012:	4000 وحدة

في 2008 تتوقع المؤسسة أن سعر إعادة بيع المعدات بقدر ب 500.000 دج وأن مصاريف إعادة الحالة على ما كانت عليه تقدر ب 100.000 دج (les frais de remise en l'état)

المطلوب: 1- تحديد تكلفة حيازة المعدات

2- تحديد أساس الإهلاك

3- عرض جدول الإهلاك

الحل:

1- تحديد تكلفة الحيازة

3.800.000	سعر الشراء (خ ر)
190.000	التخفيض 5 بالمائة
3610000	المبلغ الصافي.
60000	مصاريف النقل
30.000	مصاريف التركيب والتشغيل
3700.000	تكلفة الحيازة

2- أساس الإهلاك:

حسب المخطط المحاسبي الوطني : 3700.000

النظام المحاسبي المالي (ScF): تكلفة الحيازة- سعر التنازل + مصاريف إرجاع الحالة على ما كانت عليه.

أي أن أساس الإهلاك = 3700.000 - (500.000 - 100.000) = 3.300.000 دج

3- جدول الإهلاك

بالآلاف الدنانير

النسبة	تكلفة	أساس	عدد	الدفعة	الإهلاك	القيمة
--------	-------	------	-----	--------	---------	--------

¹ - نورة ديب ، ووداد بلكرمي، مرجع سبق ذكره

المعيار المحاسبي الدولي 16

الباقية	المتراكم		الوحدات المنتجة	الإهلاك	الحياسة	
3502	198	198	1200	3300	3700	2008
2875	825	627	3800	3300	3700	2009
1885	1815	990	6000	3300	3700	2010
1060	2640	825	5000	3300	3700	2011
400	3300	660	4000	3300	3700	2012
	//	3300	20.000	3300	3700	الباقي

إن النظام المحاسبي الجديد أمّله عدة متغيرات منها ما يتعلق بالتحويلات المالية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع مطلع التسعينات، وأخرى متعلقة بالمحيط الدولي. والعولمة الاقتصادية مما يسمح بإعطاء دفع جديد للمؤسسات الوطنية لتقديم وضعيتها المالية بكل شفافية والتكيف مع المعطيات الجديدة وتقويم وضعها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى وإظهار بوضوح قدرتها التنافسية.

الحالة الثالثة: (1)

خلال السنة (ن) قامت المؤسسة س بالعمليات التالية

3- شراء اراضي للبناء ب1000000 دج ان المصاريف الخاصة بعقد الأراضي 50000 دج الكل سدد بشيك.
4- شراء معدات صناعية 200000 دج على الحساب مصاريف نقلها 5000 وتركيبها 15000 دج سددت بشيك.

5- انجزت مباني ادارية بوسائلها الخاصة تطلبت مواد أولية 50000 دج واجورا سددت بشيك 100000 دج
6- شراء شاحنة 2000000 دج رسم قابل للاسترجاع 17 الكل على الحساب.

التسجيل المحاسبي:

1050000	1050000	ح/2110 اراضي البناء ح/512 البنك شراء أراضي
200000 20000	220000	ح/2154 معدات صناعية ح/404 موردو التثبيات ح/البنك شراء معدات
50000	50000 100000	

¹ - عبد الرحمن عطية: المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011، ص73.

المعيار المحاسبي الدولي 16

100000		ح/601 مواد أولية ح/631 أجور المستخدمين ح/31 مواد أولية ح/512 البنك مصاريف انجاز مباني إدارية
150000	150	ح/21315 مباني إدارية ح/732 إنتاج مثبت لأصول عينية انجاز مباني إدارية

الحالة الرابعة : (1)

قامت الوكالة العقارية البدر بإنشاء كراسي ثابتة منى الاسمنت داخل أحياء سكنية أنشأتها تكلفه هذه الكراسي قدرت ب: 500000 دج دفعت نقدا للمقاول .
التسجيل المحاسبي اللازم بدفتر اليومية للوكالة العقارية كما يلي:

500000	500000	ح/212 تنظيم وتهيئة الأراضي ح/531 الصندوق إنشاء كراسي اسمنتية ثابتة
--------	--------	--

ويسجل سنويا القيد المتعلق بالاهتلاك لمدة 5 سنوات كمايلي:

100000	100000	ح/681 مخصصات الاهتلاك الأصول غير الجارية ح/2812 اهتلاك تنظيم وتهيئة الأراضي مخصصات الاهتلاك السنوية للكراسي الإسمنتية الثابتة
--------	--------	---

الحالة الخامسة: (2)

في 2011/01/01 حصلت شركة الأشغال العمومية مجانا من مديرية المناجم بالولاية على امتياز استغلال منجم يتمثل مقلع للحجارة قدره تقنيو مديرية المناجم بمدة 04 سنوات مقابل إتاوة سنوية قدر مخزون الحجارة بالمقالع ب 500000 دج
التسجيل المحاسبي في يومية شركة الأشغال العمومية

1 - لبوز نوح: مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير الدولية المحاسبية"، الجزء الاول، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزائر، 2009، ص، ص، 48، 49.

2 - لبوز نوح، مرجع سابق الذكر، ص53.

المعيار المحاسبي الدولي 16

500000	500000	ح/221 أراضي تحت التوكيل ح/229 حق مانح الامتياز الحصول على حق استغلال المحجرة
--------	--------	--

الحالة السادسة: (1)

خلال سنة 2011 قامت المؤسسة البناء للجنوب ببداية أشغال بناء مقر لها و صرفت خلال عملية الانجاز خلال السنة مايلي :

مواد أولية: 5000000 دج نقدا

يد عاملة: 3000000 دج بشيك

مصاريف المخططات من مكاتب دراسات خارجية 200000 دج نقدا .

التسجيل المحاسبي في دفتر يومية البناء للجنوب

1- إثبات مصاريف النفقة حسب طبيعتها

3000000	5000000	ح/601 مواد أولية
5200000	3000000	ح/631 أجور العاملين
	200000	ح/617 دراسات وبحوث
		ح/512 الجاري البنكي
		ح/531 الصندوق
		إثبات أعباء الانجاز لمبنى المقر الجديد

2- إثبات الإيراد

8200000	8200000	ح/232 قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز ح/732 رلنتاج مثبت للأصول الملموسة إثبات الإيراد
---------	---------	--

3- إثبات جاهزية الأصل

8200000	8200000	ح/213 بناءات ح/232 قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز نهاية اشغال البناء بالمقر الجديد
---------	---------	--

الحالة السابعة: (2)

1 - مرجع آف الذكر، ص، 54.

2 - مرجع آف الذكر، ص، 56.

المعيار المحاسبي الدولي 16

في 15/03/2010 أرادت المنشأة (شركة الدراسات المعمارية) إنشاء برامج معلوماتي خاص بها دون غيرها فاستعانت بمكتب للمعلوماتية مقابل أتعاب قدرت ب 60000دج إضافة إلى أن العملية تطلبت استهلاك 150 قرص مدمج خلال عملية التجريب قيمة القرص 20 دج وما قيمته حبر للطباعة ب5000 دج وما يعادل 10000 دج أوراق للطباعة دفعت نقدا عن طريق الصندوق

1- تسجيل المصروف حسب طبيعته

78000	60000 18000	ح/604 مشتريات الدراسات والخدمات المؤداة ح/601 مواد أولية ح/531 الصندوق أعباء إنشاء أصل ثابت غير ملموس
-------	----------------	--

2- تسجيل الأصل المنشئ كإيراد

78000	78000	ح/237 القيم الثابتة غير الملموسة ح/731 الإنتاج المثبت للأصول غير الملموسة ولادة الأصل الثابت غير الملموس
-------	-------	--

الحالة الثامنة : (1)

في 20/11/2010 قدمت شركة صناعة الاجر بالجنوب تسبيق بمبلغ 6000000 دج لمؤسسة البناء بالجنوب بمناسبة إمضاء عقد يتم بموجبه إنشاء صور لحظيرة السيارات ودفع المبلغ بشيك بنكي وفي 31/12/2010 ثبت للشركة ان المؤسسة البناء لم تشرع بعد في عملية الانجاز التي ستبدأ حسب مدير مؤسسة البناء بالجنوب في 6/1/2011 .

مرحلة دفع التسبيق

6000000	6000000	ح/238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة ح/512 البنك تسبيق على سورة لحظيرة السيارات
---------	---------	--

الحالة التاسعة : (2)

اشترت الشركة الصناعية ش.ص تجهيزات من الخارج نقلت جوا وتكلفت المصاريف التالية:

- سعر الشراء= 85545

- نفقات النقل=1750

1 - مرجع أنف الذكر،ص،59

2 - محمد بوتين مرجع سبق ذكره ص 149 و 242.

- تأمين النقل=850
- حقوق الجمارك=1563
- تكلفة تهيئة المكان=12000
- طاقة ومواد استهلاكية استعملت أثناء تثبيت التجهيزات=26
- أجره عون تقني ليومين لتثبيت وضبط التجهيزات=123
- أجره عون تقني ليوم واحد لضبط واختيار التجهيزات=62
- أجره عون تقني ليوم واحد لتكوين مستعملي التجهيزات=62
- تعويضات يومية للعمال الحاضرين للتكوين=125
- مصاريف الصيانة للسنة=150
- عقد الصيانة=855
- ماهو المبلغ الذي تظهر به التجهيزات في الميزانية:
المبلغ = 103111 المبلغ = 101919

الحل:

- تكلفة الأصل=85545+1750+850+1563+12000+26+123+62=101919
- كل المصاريف تدخل في تكلفة الأصل ماعدا :
- أجره عون تقني ليوم واحد لتكوين مستعملي التجهيزات=62
 - تعويضات يومية للعمال الحاضرين للتكوين=125
 - مصاريف الصيانة للسنة=150
 - عقد الصيانة=855
- فانها تسجل كاعباء

الحالة العاشرة: (1)

حصلت مؤسسة في 01/01/01 (ن-5) على أصل ثابت غير قابل للاهلاك (أرض مثلا) (A) و أصل آخر قابل للاهلاك (B) (طريقة الاهلاك الخطي خلال 20 سنة) قيمتها على التوالي 100 و 1000 وفي نهاية الدورة (ن-1) قامت المؤسسة بإعادة تقييم للأصلين (A) و (B) حسب القيمة العادلة اعتمادا على قيم السوق و كانت قيمتها على التوالي : 200 و 1500 .

- إملأ الجدول الموالي بتاريخ 31/12/ن-1 حسب المعيار 16 IAS

الأصل	التكلفة التاريخية	قيم أعيد تقييمها	فروق إعادة تقييم
A			
B			
اهتلاك			

¹ - محمد بوتين مرجع سبق ذكره ص 149 و 242.

المعيار المحاسبي الدولي 16

			القيم المحاسبية لـ B
			قيمة المجموع

3- أين يسجل فرق إعادة التقييم ، حسب المعيار IAS 16 ، بتاريخ 12/31/1-ن؟

- 1- مع الأعباء 2- مع الإيرادات 3- مع الأموال الخاصة .

الحل:

ملء الجدول بتاريخ 12/31/1-ن حسب المعيار IAS 16

الأصل	التكلفة التاريخية	قيم أعيد تقييمها	فروق إعادة تقييم
A	100	200	100
B	1000	1500	500
اهتلاك	-250	0	200
القيم المحاسبية لـ B	750	1500	750
قيمة المجموع	850	1700	850

تعد (ن-1) سنة اهتلاك خامسة بالنسبة للأصل أي $250 = 20/5 / 1000$ عندما نقيم الأصول المادية حسب قيمة السوق نحذف الاهتلاك و عليه ، نسجل الأصول الثابتة بقيمتها السوقية مع اهتلاكات = 0

2- مجموع فوائض القيم الناتجة عن إعادة تقييم تظهر كاملة في فروق إعادة تقييم بالأموال الخاصة

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية¹ "التثبيات المعنوية"

1- تعريف التثبيات المعنوية:⁽¹⁾

هي أصل قابل للتحديد و التعيين و غير نقدي و غير ملموس يحتفظ به لاستخدامه في العملية الانتاجية أو تزويد البضائع أو الخدمات أو لتأجيريه لأخرين أو لأغراض إدارية كبراءة اختراع ,رخص استغلال و غيرها .

2- الاعتراف بأصل معنوي و قياسه⁽²⁾

***شروط الاعتراف بالأصل المعنوي :** يعترف به فقط في الحالات التالية :

-إذا كان من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية .

-إذا كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق و صادق

-تقييم احتمال المنافع الاقتصادية بناء على افتراضات معقولة و مدعمة

-يجب قياس قيمة الأصل مبدئيا بمقدار تكلفته .

***قياس الاصل المعنوي :** ⁽³⁾ ينبغي التتويه أنه يجب إتباع الخطوات التالية للقياس المحاسبي للأصل غير الملموس:

يقاس الأصل غير الملموس مبدئيا بتكلفة الحصول عليه حسبما نصت عليه فقرات المعيار المحاسبي 38 (IAS38) قد تكون تكلفة حيازة الأصل غير الملموس إحدى قيمتين: تكلفة شرائه أي المبلغ الصافي المدفوع لقاء الأصل مضافا إليه كل الرسوم و التكاليف غير المرتجة كالحقوق الجمركية مثلا، أو أي شكل من أشكال الإنفاق الذي يجعل هذا الأصل قابلا لاستخدامه في الدورات الاستغلالية للمؤسسة، أو تكلفة إنتاجه أي أن يكون من إنتاج المؤسسة نفسها و لها الحق في استخدامه فيتم حينئذ تقييده بقيمة إنتاجه الكاملة، إلا أنه يمكن حسم بعض الخصومات التجارية (Réduction, Remise) الممنوحة لقاء شراء الأصل غير الملموس أو اقتناء مستلزمات إنتاجه،

كما يمكن للمؤسسة الحصول على الأصل غير الملموس عن طريق تركزها مع مؤسسة أو مؤسسات أخرى، و يقيد عندها الأصل بقيمته العادلة، كما يمكن أن يقيد بنفس القيمة إذا كانت طريقة الحصول عليه منحة لا توجب أي مقابل بشرط اعتراف المؤسسة بكل من الأصل و المنحة،

و للمؤسسة الحق بعدم الاعتراف بالأصل بقيمته العادلة و لها حينئذ أن تنتدب خبيرا يقيم لها الأصل غير الملموس الذي يقيد بهذه القيمة مضافا إليه أي إنفاق من شأنه أن يؤهل هذا الأصل ليصير قابلا للاستغلال من طرف المؤسسة "IAS20" و في حال امتلاكه عن طريق التبادل يقيد بقيمة الأصل المستلم العادلة (السوقية).

و يدخل في باب محاسبة الأصول غير الملموسة مجموعة من البنود ندرج كمثال عنها بند **شهرة المحل:**

- **محاسبة شهرة المحل:** تعرف شهر المحل على أنها الفرق الصافي لحيازة أصول الشركة مجتمعة و بعبارة أخرى تعرف شهرة المحل على أنها الفرق بين القيمة العادلة للأصول التي تملكها المؤسسة المبلغ المدفوع لحيازتها. و قد تناول المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 (IAS38) شروط الاعتراف بشهرة المحل كعدم إدراجها

¹ - 53 p. 2008. IAS/IFRS. les bage bleues . les normes comptables intrenationales .

³ - بوغتروس عبد الحق ،سحنون عقبة،مرجع سبق ذكره

في قائمة المركز المالي إذا كانت مولدة داخليا بل تحمل النفقات المولدة لهذه الشهرة على حساب الأموال الخاصة من خلال نشرها كمصروف في حساب النتائج.

كما نص معيار الإفصاح عن البيانات المالية (IFRS3) على وجوب تقييد شهرة المحل كأصل يظهر ضمن بنود الميزانية إذا تولدت هذه الشهرة عن اندماج شركتين أو أكثر بشرط إمكانية قياسها مبدئياً بتكلفة الحصول عليها. يتوجب على الشركة أو المؤسسة لدى مسكها محاسبة شهرة المحل أن تعيد تقييمها كأصل و الإفصاح عنها و تقدير ما إن كانت موجبة أو سالبة.

كما نص المعيار (IAS38) على أنه من المحتم على المؤسسة الاعتراف بأي إنفاق لاحق على شهرة المحل أو أي أصل غير ملموس بعد حيازته على أنه مصروف عندما يتم تحميله لحسابات المؤسسة إلا إذا :

- كان من المحتمل أن يولد منافع اقتصادية مستقبلية بدرجة ثقة غير معدومة، تزيد عما كان عليه الأصل غير ملموس قبل هذا الإنفاق،
- كان من الممكن قياسه و إسناده للأصل محل الإنفاق،

و على ذلك تعتبر هذه النفقة استثمارية تدخل في قائمة المركز المالي (الميزانية) و لا تدخل كنفقة في قائمة الدخل (حساب النتائج).

3- الحسابات المستعملة : (1)

- 20- المثبتات غير الملموسة
- 203- مصاريف التطوير القابلة للتثبيت
- 204- برمجيات المعلوماتية و ما شابههما
- 205- الامتيازات و الحقوق المماثلة , البراءات , الرخص و العلامات
- 207- فارق الشراء الشهرة GOOD WILL
- 208- المثبتات غير الملموسة الأخرى
- 237- مثبتات غير ملموسة جارية (قيد الانجاز)
- 280- اهتلاك المثبتات غير الملموسة
- 290- تدني قيمة المثبتات غير الملموسة
- 721- منتجات مثبة للأصول غير الملموسة
- 752- القيمة الزائدة لخروج المثبتات غير الملموسة

¹ - بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص332.

4- دراسة مقارنة للأصول الثانية المعنوية :

جدول رقم 4 مقارنة للأصول الثانية المعنوية

المخطط المحاسبي الوطني PCN	النظام المحاسبي المالي SCF	معيار المحاسبة الدولية IAS
<p>حسب PCN :</p> <p>تعرف الأصول المعنوية بأنها أصول ثابتة لا وجود مالي لها مثل المصاريف الإعدادية و القيم المعنوية حيث تتمثل في المبالغ المنفقة قبل أي مزاولة النشاط أو خلاله كما تتضمن عناصر أخرى تأتي نتيجة عوامل يرتبط جوهرها بالأداء الجيد للشركة و شروط الاعتراف بالأصول المعنوية غير واضحة ما يصعب من عملية تقييمها .</p> <p>*تعتبر كل نفقات البحث و التطور دون تحديد خاص كأعباء</p> <p>*بحسب تعريف PCN فإن مصاريف البحث و التطور تقييم باعتبار المبالغ المنفقة.</p>	<p>حسب SCF :</p> <p>* يعرف الأصل المعنوي بأنه أصل غير مادي و غير مالي. يرتبط الاعتراف بـ:</p> <p>- احتمال تحقيق من استعماله منافع اقتصادية مستقبلية سواء حالة الشراء أو اكتسابه من الداخل</p> <p>- إمكانية تقييم التكلفة بصفة موثوق فيها.</p> <p>*مصاريف البحث: يجب أن تسجل محاسبا كأعباء عندما تكون مستحقة و لا يعترف بها كأصل ثابت معنوي</p> <p>-مصاريف التطور : يجب أن تسجل في الأصول الثابتة المعنوية ادا كانت تستطيع المؤسسة إثبات ما هو محدد حسب المعيار IAS 38</p> <p>*حسب النظام المحاسبي المالي تقييم الأصول المعنوية ميدانيا بتكلفة الشراء الإجمالية حالة الشراء المنفصل.</p> <p>تكلفة الإنتاج الإجمالية حالة اكتسابها من داخل المؤسسة</p>	<p>حسب IAS رقم 38 :</p> <p>* يعرف الأصل غير الملموس بأنه أصل قابل التجديد غير نقدي بدون جوهر مادي يحتفظ به لاستخدامه في الإنتاج أو التزود بالسلع و الخدمات أو لأعراض إدارية أو لتأجيرها</p> <p>يعترف به و يسجل محاسبيا اذا ارتبط وجوده بـ:</p> <p>- احتمال تدفق منافع اقتصادية</p> <p>- قياس التكلفة بشكل موثوق</p> <p>*الأصول غير ملموسة منها ما قد ينشأ و يكتسب لعوامل داخلية:</p> <p>- مرحلة البحث:</p> <p>تسجيل مصاريف البحث كأعباء لعدم التمكن من اثبات وجود منافع اقتصادية مستقبلية.</p> <p>- مرحلة التطور:</p> <p>تعتبر مصاريف التطور و تسجل كأصل غير ملموس ناتج عن تطور داخلي اذا تمكنت المؤسسة من:</p> <p>- تحديد الجدوى الفنية لإعمال الأصل حتى يصبح جاهز الاستخدام</p> <p>- النية لإكمال الأصل و استعماله أو بيعه.</p> <p>- القدرة على تحقيق منافع اقتصادية منه</p> <p>القدرة على قياس الإنفاق</p> <p>* يقيم الأصل غير ملموس:</p> <p>تقييم أولي:</p> <p>يوافق التكلفة الإجمالية باعتبار :</p> <p>- سعر المشتريات</p> <p>- التكاليف المباشرة حتى وضع الأصل حيز الاستخدام بما فيها تكاليف العاملين وتكاليف</p>

<p>(مرحلة التطور) باعتبار شروط الاعتراف و التسجيل.و هناك أيضا تقييم لاحق يتم بحسب المعيار رقم 38</p> <p>*يحدد الأساس القابل للاهلاك دون اعتبار القيمة المتبقية. كما أن مدة و طرق الاهتلاك غالبا ما تتأثر بالاعتبارات الجبائية دون الاقتصادية.</p> <p>*لم يتم التطرق وقف نصوص PCN إي إمكانية إعادة النظر في مدة و طريقة الاهتلاك .</p> <p>* يجب ان تسجل المصاريف الإعدادية في حسابات الأصول الثابتة المعنوية .</p> <p>حيث توزع تكلفتها على عدة دورات ضمن مفهوم المحاسبية .</p> <p>* تعتر شهرة المحل من القيم الثابتة المعنوية .</p>	<p>* يحدد الاهتلاك باعتبار الأساس القابل للامتلاك بعد خصم القيمة المتبقية.حيث يعتمد على مدة و طرق الاهتلاك المطبقة على العوامل الاقتصادية التي يصعب تحديدها .</p> <p>-يمكن لمدة الاهتلاك أن ترتفع حتى 20 سنة .</p> <p>*يمكن مراجعة مدة و طريقة الاهتلاك على الأقل مرة واحدة في سنة .</p> <p>*تسجل المصاريف الإعدادية كتكاليف.</p> <p>*يجب أن يسجل شهرة المحل المكتسبة من داخل المؤسسة ضمن الأعباء دون اعتبارها أصول ثابتة .</p>	<p>التحضير و التركيب تكاليف التجريب و أتعاب المهنيين .</p> <p>- أما الأصول المشتراة في إطار جميع الشركات فتقيم بالقيمة العادلة في تاريخ الشراء</p> <p>- الأصول المنتجة داخل المؤسسة تقيم بتكلفة الإنتاج الإجمالية انطلاقا من تاريخ دخول الأصول مرحلة التطور.</p> <p>التقييم اللاحق للاعتراف المبدئي : الطريقة الأساسية:</p> <p>تقييم الأصول بالتكلفة المحاسبية و تساوي التكلفة التاريخية مخصصا منها الاهتلاكات المتراكمة و خسائر القيمة الطريقة المسموح بها :</p> <p>تقييم الأصول بالقيمة العادلة حيث تساوي القيمة المحاسبية القيمة المعاد تقديمها بالقيمة العادلة مخصصا منها الاهتلاك و خسائر القيمة .</p> <p>* يحدد الاهتلاك باعتبار مدة الاستعمال و الأساس القابل للاهلاك (التكلفة مخصصا منها القيمة الباقية التي يعتبر تحديدها ضعيف إلا في حالة وجود سوق يمثل هذه الأصول أو اتفاقيات خاصة مع المتعاملين لشراء الأصول في نهاية الدورة</p> <p>* يجب اعادة مراجعة مدة الاستعمال و طريقة الاهتلاك على الأقل في كل دورة</p> <p>*تعتبر المصاريف التمهيدية كأعباء و لا يجب أن تسجل كاصل .</p> <p>*لا يتم الاعتراف بالأسماء التجارية المتولدة داخليا عن نشاط المؤسسة و الأنظمة الإدارية و قوائم الزبائن على أنها أصول غير ملموسة.</p>
--	---	--

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للأصول المالية" التثبيتات المالية"

1- تعريف التثبيتات المالية: (1)

تعرف التثبيتات المالية على أنها تلك القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة دورات .

والسندات المصنفة في حساب التثبيتات المالية تتضمن الاسهم والسندات ، فالسهم يعرف على أنه مقدار الاشتراك في راس مال شركة المساهمة، أي هو المقدار المملوك لراسمال الشركة *فهو يمثل حصة الشريك في راس المال والذي يتكون من مجموع الحصص سواء كانت نقدية أو عينية *وبالتالي فهي تمثل حقوق الملكية .
أما السندات فهي عبارة عن وعد مكتوب من المقترض بدفع مبلغ من المال إلى حامله بتاريخ معين من دفع فائدة المستحقة على الأقيمة الاسمية بتاريخ معينة*وبالتالي فهي تمثل اداة دين.

2- الحسابات المستعملة: (2)

- ح/26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات
ح/261 سندات الفروع المنتسبة
ح/261 سندات المساهمة الأخرى
ح/265 سندات مساهمة المقومة بواسطة المعادلة (مؤسسات شريكة)
ح/266 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع
ح/267 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع خارج المجمع
ح/268 الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة
ح/269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة
ح/27 تثبيتات مالية أخرى
ح/271 السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة
ح/272 السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات و القسائم)
ح/273 السندات المثبتة لنشاط الحافظة
ح/274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على قيد الأيجار
ح/275 الودائع و الكفالات المدفوعة
ح/276 الحسابات الدائنة الأخرى المثبتة
ح/279 مابقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة
حالات تطبيقية:

الحالة الأولى: (3)

في 10/30/ن اشترت مؤسسة (س) 2000 سهم من مؤسسة (ص) بقيمة 2.500 للسهم . هذه العملية (الشراء) تسمح للمؤسسة بالسيطرة الأقلية في المؤسسة المصدرة (ص) وكانت مصاريف الاقتناء تقدر ب 70000 دج (مع العلم أن كل التسديدات كانت عن طريق البنك)

5070000	5000000 70000	ح/261 سندات الفروع المنتسبة ح/ الخدمات المصرفية و ما يشابهها ح/ 512 البنك
---------	------------------	---

1 - مزبور إبراهيم ،بو عافية رشيد:ملتقى بعنوان "الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية"،مداخلة بعنوان،المعالجة المحاسبية للاصول الثابتة-حالة التثبيتات المالية-،جامعة سعد دحلب،البلدية،الجزائر.

2 - مرجع انف الذكر.

3 - كتوش عاشور ،مرجع سبق ذكره ،ص112.

الحالة الثانية: (1)

اقتناء سندات مساهمة بقيمة 400000 دج دفع 50 % من قيمتها بشيك و 25 % بالصندوق والياقي اعتبر غير مطلوب.

200000	400000	ح/262 سندات مساهمة اخرى
100000		ح/512 البنك
100000		ح/53 الصندوق
		ح/269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة

الحالة الثالثة: (2)

اتفقت شركة العتاد الميكانيكي للجنوب الشرقي وشركة نقل المسافرين لنفس الجهة على ان تقوم الأولى بتسليم كمية من قطع الغيار بقيمة 100000 دج مقابل 100 سنة كل سند يحمل قيمة اسمية 10000 دج

100000	100000	ح/265 سندات مساهمة مقيمة بمعادلة
		ح/700 مبيعات البضائع
		شراء سندات مساهمة مقابل بضاعة

الحالة الرابعة: (3)

في 2010/04/25 قامت شركة صناعة الخزف للجنوب التابعة لمجموعة شركة صناعات الجنوب باصدار 2000 سند تساهمي قيمة السند 10000 دج. السندات تم شراؤها من طرف شركة صناعات الاجر للجنوب التابعة لنفس المجموعة دفعت قيمة السندات بشيك بنكي

20000	20000	ح/266 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع
		ح/512 البنك
		شراء سندات مساهمة من شركة صناعة الخزف للجنوب

الحالة الخامسة: (4)

- 1 - مرجع انف الذكر، ص 112.
- 2 - ليوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص 62.
- 3 - مرجع انف الذكر، ص 63.
- 4 - ليوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص 65.

في 2010/11/25 قام تاجر يربطه بشخص طبيعي عقد شركة محاصة في تجارته باقراض مبلغ 1000000 دج بشيك مصدق لغرض بناء مسكن عائلي والقرض لمدة سنتين بدون فائدة .

1000000	1000000	ح/268 الحسابات الدائنة الملحقة بشركات في حالة مساهمة ح/512 البنك اقراض شريك لغرض بناء مسكن
---------	---------	--

الحالة السادسة: (1)

في 2010/05/20 قرر مجلس ادارة شركة الصناعات النسيجية للجنوب اللجوء الى اصدار سندات مساهمة جديدة بتوسيع نشاطها وأعطت الحق لشركة تحويل التمور بشراء 500 سند سعر السند 1000

500000	500000	ح/262 سندات المساهمة الأخرى ح/269 عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة
--------	--------	--

الحالة السابعة: (2)

في 2011//06/12 بعد مفاوضات طويلة بين شركة صناعة الخزف و شركة صناعة الاسمنت الأبيض توصلنا الى الاتفاق التالي :

اصدار سندات جديدة من شركة صناعة الخزف لتسديد ديونها تجاه شركة صناعة الاسمنت و الذي دام أكثر من 06 سنوات دون سداد لدرجة أنه حول محاسبيا الى قائمة الزبائن المشكوك فيهم قدر مبلغ الدين 10000000 دج قيمة السند 1000 بفائدة 02 % سنويا

10000 000	10000000	ح/271 السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة ح/416 زبائن مشكوك فيهم
--------------	----------	--

الحالة الثامنة: (3)

اقتنت المؤسسة نقدا 120 سند بقيمة 100 دج لسند خاص بمؤسسة طرحت قرض سندي للاكتتاب , علما أن مصاريف اقتناء السندات قدرت ب 900 دج .

1 - مرجع انف الذكر ص ص،64.65.

2 - مرجع انف الذكر،ص65.

3 - مزبود ابراهيم ،بو عافية رشيد،مرجع سبق ذكره

12900	12900	ح/ 272 السندات التي تمثل حق الدين الدائن ح/ 53 الصندوق
-------	-------	---

الحالة التاسعة: (1)

اشترت مؤسسة micav من بورصة القيم 400 ون سند مسعرة لتوظيفها لأجل الطويل , مصاريف البورصة قدرت 46 ون
ان السندات التي اشترتها المؤسسة تدرج ضمن سندات المحفظة التي اشترتها المؤسسة بهدف التوظيف لذلك تسجل ضمن ح/ 273

44600	44600	ح/ 273 السندات المتبنة لنشاط الحافظة ح/ 512 الصندوق
-------	-------	--

خلاصة:

تناولنا في هذا الفصل مفاهيم حول المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 حيث قمنا بعرض تطور المعيار 16 والهدف منه إضافة إلى نطاقه الذي يتناول المعالجة المحاسبية للألات والمعدات والتجهيزات وذلك وفقا لمعايير المحاسبة الدولية وكذلك الدراسة المرفقة به والمنظور المحاسبي لها والذي من ضمنه الاهتلاك وإعادة التقييم، الإيقاف والتخلص والإفصاح،مراجعة العمر الإنتاجي،ومراجعة طرق الاهتلاك،واسترداد القيمة المسجلة،كما تناولنا المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة أو مايسمى بالثبنيات في النظام المحاسبي المالي الجزائي والتي بدورها تنقسم إلى، ثبنيات عيني، ثبنيات معنوية، ثبنيات مالية، وكان تركيزنا منصبا على الثبنيات العينية لأنها تحتل أهمية في ميزانية المؤسسة إضافة إلى أنها تقابل المعيار المحاسبي الدولي 16.

¹ - مرجع انف الذكر.

الخاتمة:

من خلال دراستنا لهذا البحث والمعنون بالمعيار المحاسبي الدولي 16 والذي يسمى بالامتلاكات التجهيزات المعدات ، تناولنا فيه فصلين ،يتحدث الفصل الأول عن الإطار العام لمعايير المحاسبة الدولية، والذي تناولنا فيه عموميات حول المعايير المحاسبية الدولية، المنظمات المتعلقة بتطبيق هذه المعايير،بالإضافة إلى عرض معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي،إضافة إلى واقع تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر ،أما الفصل الثاني المعنون ب مفاهيم حول المعيار المحاسبي الدولي 16" الممتلكات، والتجهيزات والمعدات فتطرقتنا فيه إلى ماهية حول المعيار المحاسبي الدولي 16 "الممتلكات، والتجهيزات والمعدات"، و الدراسة المرفقة بالمعيار المحاسبي الدولي 16"الممتلكات، والتجهيزات والمعدات"،إضافة إلى المنظور المحاسبي للممتلكات، والتجهيزات والمعدات"،إضافة إلى تطبيقات المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 في النظام المحاسبي المالي الجزائري. وانطلاقاً من هذه المعطيات يمكننا تلخيص أهم النتائج المستنبطة من خلال عرض هذا البحث كما يلي:

- 1- أن المحاسبة نظاماً للمعلومات يخدم الشركة و المتعاملين معها سواء كانوا محليين أو أجنب
- 2- المعايير المحاسبية الدولية هي معايير صادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية من أجل توحيد المحاسبة على المستوى الدولي بهدف ضمان التجانس في المعلومات المحاسبية و المالية لأجل تسهيل قراءتها و إجراء المقارنات بين الوضعيات المالية لمختلف المؤسسات و كذلك النتائج المحققة.
- 3- وضعت معايير المحاسبة الدولية من أجل تحقيق قراءة موحدة للقوائم المالية التي تسهل من المعاملات الدولية، والتي تضمن جودة عالية لها؛ إضافة إلى تطور الأسواق المالية العالمية وتداخلها وتبعيتها مما أدى إلى ضرورة توحيد القواعد المحاسبية على المستوى الدولي وذلك من أجل تسهيل تقييم المؤسسات عبر مختلف البورصات والرفع أكثر من الشفافية والقابلية للمقارنة للقوائم المالية التي تعدها المؤسسات.
- 4- المنظمات المتعلقة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية تتمثل في الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC ، لجنة (مجلس معايير المحاسبة الدولية IASC، لجنة ممارسة المراجعة الدولية IAPC).
- 5- تتمثل معايير المحاسبة الدولية IAS في 41 معياراً ومعايير الإبلاغ المالي أو مايسمى بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS في 8 معايير. وتعمل معايير المحاسبة الدولية / معايير التقارير المالية الدولية على تحسين نظام المعلومات للمؤسسات الصغيرة و المتوسطة من خلال القوائم المالية التي تعرضها
- 6-يتطلب تطبيق معايير الإبلاغ المالي في الجزائر ضرورة تضافر جهود جميع الهيئات في المجتمع لأنه ضرورة حتمية لاختيار في ذلك. ويتطلب ذلك جملة من الشروط نذكر منها على سبيل المثال التأهيل العلمي والعملية، تحضير المؤسسات الجزائرية، تحسين الطرق التشريعية و الجبائية... الخ.
- 7- شمل تجربة الجزائر في تبني معايير المحاسبة الدولية من خلال تبني النظام المحاسبي المالي .
- 8- تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر – الممتلكات والتجهيزات والمعدات في مارس 1982. و في أبريل و يوليو 1998 تم تعديل عدة فقرات من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر لتكون منسجمة مع معيار المحاسبة الدولي الثاني و العشرون "دمج منشآت الأعمال" ومعيار المحاسبة الدولي السادس و الثلاثون - "انخفاض قيمة الموجودات" ومعيار المحاسبة الدولي السابع و الثلاثون "المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة". ويصبح هذا المعيار (معيار المحاسبة الدولي السادس عشر نافذ المفعول للبيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في الأول من يوليو 1999 أو بعد هذا التاريخ.
- 9- الممتلكات والتجهيزات والمعدات هي الوسائل المادية الثابتة والمنقولة التي تحتفظ بها المؤسسة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية.

- 10- يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات (الأصول الثابتة)
- 11- يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات ما عدا تلك الحالات التي لها معالجة أخرى حسب معيار محاسبي دولي آخر.
- 12- يعترف بالممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما، يحتمل أن تتدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية متعلقة بالأصل، ويمكن قياس تكلفة الأصل على المنشأة بشكل موثوق به.
- 13- يتم قياس الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل مبدئياً على أساس تكلفتها.
- 14- تشمل التثبيتات وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجزائري، في التثبيتات العينة، التثبيتات المعنوية، والتثبيتات المالية.
- 15- التثبيت العيني هو أصل عيني بحوزه الكيان من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية". وهي تتمثل خصوصاً في الممتلكات والمنشآت والمعدات.
- 16- التثبيت العيني يتم إدراجه على أساس تكلفة شراؤه أو إنتاجه . حيث أن تكلفة شراؤه تشمل كلاً من سعر شراؤه و أعباء نقله و تركيبه و الرسوم غير المسترجعة الخاصة به ... أما في حالة الانجاز الذاتي للتثبيتات العينية فان تكلفتها تشمل كل التكاليف المباشرة و غير المباشرة .
- 18- يحدد الأساس القابل للاهلاك بعد خصم القيمة المتبقية المتوقعة للأصل حيث أن المدة وطرق الاهلاك المطبقة تعتمد على العوامل الاقتصادية
- 19- يمكن مراجعة الاهلاكات دورياً فيما يخص المدة و طرق الاهلاك و ذلك في حالة حدوث تغيير كبير في وتيرة تحقق المنافع الاقتصادية المنتظرة.
- 20- تدرج النفقات اللاحقة في حساب الأصل الثابت اذا كان من المحتمل أن تؤول الى منافع اقتصادية تزيد من المستوى الأصلي للنجاعة و تهلك هذه النفقات على مدة حياة لا تتجاوز حياة الأصل.
- 21- التثبيت المعنوي أصل قابل للتحديد و التعيين و غير نقدي و غير ملموس يحتفظ به لاستخدامه في العملية الإنتاجية أو تزويد البضائع أو الخدمات أو لتأجيرها لآخرين أو لأغراض إدارية كبراءة اختراع , رخص استغلال و غيرها .
- 22- حسب النظام المحاسبي المالي تقييم الأصول المعنوية ميدانياً بتكلفة الشراء الإجمالية حالة الشراء المنفصل. تكلفة الإنتاج الإجمالية حالة اكتسابها من داخل المؤسسة (مرحلة التطور) باعتبار شروط الاعتراف و التسجيل. و هناك أيضاً تقييم لاحق يتم بحسب المعيار رقم 38.
- 23- يحدد الاهلاك باعتبار الأساس القابل للامتلاك بعد خصم القيمة المتبقية. حيث يعتمد على مدة و طرق الاهلاك المطبقة على العوامل الاقتصادية التي يصعب تحديدها .
- 24- التثبيتات المالية تشمل القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة دورات.

قائمة الجداول:

الصفحة	العنوان	رقم الجدول
18	قائمة المعايير المحاسبية الدولية	جدول رقم 01
19	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية	جدول رقم 02
52	دراسة مقارنة للأصول الثابتة المادية	جدول رقم 03
65	دراسة مقارنة للأصول الثابتة المعنوية	جدول رقم 04

قائمة المراجع:

• الكتب:

- 1- أحمد لطفي أمين السيد: المحاسبة الدولية للشركات المتعددة الجنسيات، القاهرة 2004.
- 2- القاضي حسين ، حمدان مأمون: المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى ،دار الثقافة للنشر،دمشق،2008
- 3- هيني قان جريونج،ترجمة طارق عبد العال حماد:معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق،الدار الدولية للاستثمارات الثقافية،مصر،206.
- 4-حماد طارق عبد العال: "دليل المحاسب الى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة"،الدار الجامعية 2،الإسكندرية،2006.
- 5-محمد محمود عبد ربه،المعايير المحاسبية المصرفية ومشكلات التطبيق ،جامعة عين شمس.
- 6-كتوش عاشور :المحاسبة العامة أصول ومبادئ واليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي"،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2011.
- 7-شنوف شعيب ، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الثاني،مكتبة الشركة الجزائرية بوداود،الجزائر،2008.
- 8-عبد الوهاب نصر علي ، القياس و الإفصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة العربية و الدولية ، الجزء الثاني ، الدار الجامعية الإسكندرية ،2007

• الملتقيات:

- 9- ملتقى بعنوان: معايير المحاسبة الدولية والمؤسسة الاقتصادية الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق"، المركز الجامعي سوق أهراس، يوم 25 و26 ماي 2010 .
- 10- ملتقى بعنوان: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية" ،جامعة سعد دحلب، البلدية،الجزائر.

• القوانين والمراسيم:

- 11- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 المحدد لقواعد التقييم المحاسبي ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية العدد 19. الصادرة في 25 مارس 2009.
- 12-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المرسوم التنفيذي رقم 08-156 يتضمن تطبيق أحكام القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي الجريدة الرسمية العدد 27 مؤرخة في 26 ماي 2008 .