



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية.

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية



محاسبة وجباية خروج التثبيات المادية من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس برج بوعريريج

إشراف الأستاذة:

أ.د. بن فرج زويينة.

إعداد الطالبتين:

- بشرة محمادي.

- ليندة أوزروحن.

السنة الجامعية: 2021 – 2022

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

لا يسعنا في هذا المقام إلا أن نحمد الله سبحانه وتعالى
ونشكره عز وجل الذي أماننا على إنجاز هذه المذكرة ومنحنا
الصبر والتوفيق سبحانه نعم المرشد والمعيين .

نتقدم بأسمى عبارات الشكر والعرفان لأستاذتنا الفاضلة المشرفة

الدكتورة بن فرج زويبة على توجيهاتها القيمة التي أفادتنا بها، ومتابعتها لكل
العمل.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أعضاء لجنة مناقشة
وتقييم هذا العمل .

الشكر موصول لكل شخص ساعدنا لإنجاز هذا العمل
والوصول لهاته المرحلة .

نسأل الله العلي القدير أن يجزيهم عنا خير الجزاء.

إِهْدَاء

إلى من جعل الله عز وجل الجنة تحت أقدامها إلى من
سهرت الليالي من أجل راحتنا إلى من كان دعاؤها سر
نجاحي وحنانها بلسم جراحي، أمي نور عيني.

إلى أبي الغالي ، إلى من يحملون في عيونهم ذكريات
طفولتي وشبابي إخوتي (وليد ، حمزة، خالد وإسلام)
وأخواتي فطيمة وإيمان

إلى من شجعني في رحلتي إلى التميز والنجاح عائلة أمي وأبي.

بشرة

إِهْدَاء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ وَالصَّلَاةِ وَالسَّلَامِ عَلَى أَشْرَفِ الْمُرْسَلِينَ
وختام الأنبياء والمرسلين محمد صلى الله عليه وسلم.
والحمد لله الذي بفضله تم هذا العمل، ما شاء الله كان وما لم
يشأ لم يكن، أما بعد:

أهدي هذا العمل المتواضع

إلى

جميع أفراد العائلة قريبتهم وبعيدهم

كما لا أنسى الأصدقاء والأحبة

وإلى كل من قدم لنا يد العون في إنجاز هذا العمل.

ليندة

ملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى عرض ودراسة مختلف حالات استبعاد التثبيات المادية من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، وذلك من خلال دراسة مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بمحاسبة وجباية استبعاد التثبيات المادية، كما تم تدعيم الدراسة بدراسة ميدانية على مستوى مؤسسة كوندور الكترونيكس برج بوعرييج.

خلصت الدراسة إلى جملة من النتائج أبرزها التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية والجباية لحالات خروج التثبيات المادية من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، كما سجلنا التزام مؤسسة كوندور الكترونيكس بمعالجة التثبيات المادية محاسبيا وجبايا وفق النظام المحاسبي المالي.

الكلمات المفتاحية: التثبيات المادية، الاستبعاد، الاهتلاك، التقييم، فائض وناقص القيمة.

Summary:

This study aims to present and study various solutions to the suppression of Material supports such as the accounting books of institution. This is doing through the study of various theoretical aspects of accounting and taxation beyond the mandatory use physical media. Hence, this study supported on the ground at the level of the company CONDOR ELECTRONICS of bordj-Bou-Arreridj.

The study revealed a number of results, notably the compatibility between the financial accounting system and the international accounting standards, in the processing of accounting and the collection of information, and a solution to the use of physical accounting media in establishments. In addition, we recorded a real commitment from CONDOR ELECTRONICS to solve the accounting of its company in accordance with the Financial Accounting System.

Key Words: physical media, removal, depreciation, valuation, gain and offset value.



قائمة المحتويات



قائمة المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
أ-هـ	مقدمة
	الفصل الأول: الإطار العام حول خروج التثبيتات المادية.
3	المبحث الأول: المعالجة الأولية للتثبيتات المادية.
3	المطلب الأول: ماهية التثبيتات المادية وشروط الاعتراف بها.
8	المطلب الثاني: محاسبة امتلاك التثبيتات المادية.
20	المطلب الثالث: المعايير المحاسبية الخاصة بالتثبيتات المادية.
28	المبحث الثاني: محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية.
28	المطلب الأول: خروج التثبيتات المادية من دفاتر المؤسسة وأسبابه.
30	المطلب الثاني: طرق التنازل عن التثبيتات المادية .
37	المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لخروج التثبيتات المادية .
	الفصل الثاني: محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة كوندور إلكترونيكس
43	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الصناعية كوندور الكترولونكس (SPA CONDOR)
43	المطلب الأول: نبذة عامة حول مؤسسة كوندور الكترولونكس .
46	المطلب الثاني: إجراءات عملية شراء التثبيتات المادية وجردها.
49	المبحث الثاني: حالات خروج التثبيتات المادية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس.
49	المطلب الأول: حالة شراء التثبيتات المادية واهتلاكها في مؤسسة كوندور الكترولونكس .
62	المطلب الثاني: حالات التنازل عن التثبيتات المادية في مؤسسة كوندور الكترولونكس .

فهرس الجداول

والأشكال

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
44	جدول تطور عدد الموظفين بمؤسسة كوندور الكتروليس .	01-02
46	جدول تطور مشتريات التثبيتات المادية لسنوات 2014-2019	02-02
51	جدول أقساط اهتلاك أجهزة اختبار تسرب الغاز .	03-02
54	جدول أقساط اهتلاك الشاحنة .	04-02
56	جدول أقساط اهتلاك عشرين دراجة .	05-02
58	جدول ملخص لأقساط ودفعات الإيجار التمويلي .	06-02
59	جدول اهتلاك عشرين سيارة سياحية .	07-02
64	جدول أقساط اهتلاك سيارة نقل العمال بتاريخ التنازل .	08-02

فهرس الأشكال

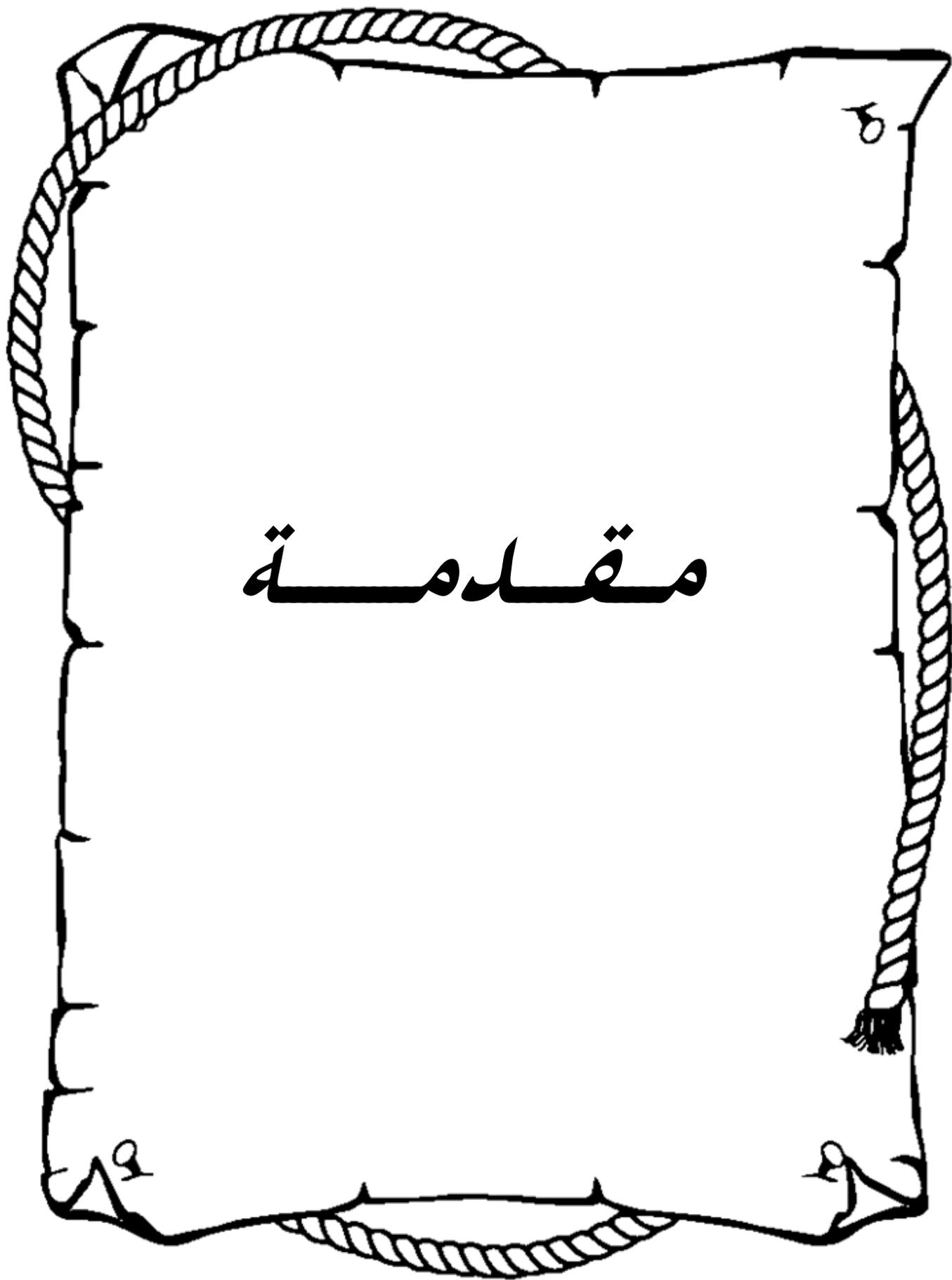
الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
4	تصنيف العناصر المادية إلى جارية وغير جارية.	01-01
19	طرق تقييم الثبيلات المادية.	02-01
45	الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور الكترونيكس.	01-02

قائمة الملاحق



قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
ملحق رقم 01	ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس لسنة 2018 - 2019 .
ملحق رقم 02	تطور مشتريات التثبيتات المادية لمؤسسة كوندور الكترونيكس من 2014-2019.
ملحق رقم 03	إجراءات شراء التثبيتات المادية لمؤسسة كوندور الكترونيكس.
ملحق رقم 04	تصريح بالاسترداد (D10) شراء أجهزة اختبار تسرب الغاز بالعملة الصعبة سنة 2019 -.
ملحق رقم 05	فاتورة شراء شاحنة بالعملة الوطنية.
ملحق رقم 06	فاتورة شراء دراجات بالعملة الوطنية.
ملحق رقم 07	عقد الإيجار التمويلي ليزينغ.
ملحق رقم 08	عقد الإيجار التمويلي ليزياك.
ملحق رقم 09	تصريح ببيع الشاحنة.
ملحق رقم 10	جدول تحديد النتيجة الجبائية.



مقدمة

يعتبر قرار الاستثمار في التثبيتات المادية من أهم القرارات التي تتبناها المؤسسات الاقتصادية، وتوليها قدرا كبيرا من الاهتمام لما لها من أهمية بالغة في توليد التدفقات النقدية لفترات زمنية طويلة، وتحقيق مستوى معين في الأداء التشغيلي، حيث تشكل التثبيتات المادية الجزء الهام من رأس مال المؤسسة الاقتصادية لاسيما المادية منها، فهي تعتبر مكونا رئيسيا في بنية الميزانية لأي مؤسسة خاصة الصناعية منها.

نظرا لأهمية التثبيتات المادية في أصول المؤسسة و في نشاطها الاقتصادي، ارتأينا دراسة جزء مهم متعلق بها وهو المعالجة المحاسبية والجبائية لحالات استبعادها من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، سنحاول معالجة الموضوع من خلال طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية لحالات خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة كوندور الكترونيكس؟

للإجابة على الإشكالية الرئيسية، يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهي الحالات التي يتم فيها استبعاد التثبيتات المادية؟
- هل تتوافق المعالجة المحاسبية لخروج التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي مع معالجتها وفق معايير المحاسبية الدولية الخاصة بالتثبيتات؟
- ما هي أهم الفروقات بين المعالجتين المحاسبية والجبائية في الجزائر عند التنازل عن التثبيتات المادية؟
- ما هو واقع محاسبة وجباية استبعاد التثبيتات المادية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس؟

للإجابة على التساؤلات الفرعية، يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

- يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في المعالجة المحاسبية لخروج التثبيتات المادية.
- تختلف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية للتثبيتات المادية في مجال الاهتلاك.
- تلتزم مؤسسة كوندور الكترونيكس بمحاسبة خروج التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي.

مبررات اختيار الموضوع:

- يرجع موضوع البحث إلى مجموعة من الدوافع، نذكر منها:
- ارتباط الموضوع بتخصص الدراسة محاسبة وجباية معمقة.
- الرغبة الذاتية للاطلاع والتعمق في موضوع محاسبة وجباية التثبيتات المادية.

- تزويد مكتبة الكلية بمراجع إضافية لطلبة ليسانس يخصص خروج التثبيتات المادية.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة للوصول لمجموعة من الأهداف، نذكر منها:

- التمكن من محاسبة خروج التثبيتات المادية ومعرفة أيضا القواعد الجبائية الخاضعة لها.
- فهم طرق حالات خروج التثبيتات المادية.
- القيام بدراسة ميدانية لمعرفة واقع محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في فهم قواعد النظام المحاسبي المالي والقوانين الجبائية المتعلقة بكيفية التعامل مع التثبيتات المادية وخروجها على مستوى المؤسسات، لما تكتسبه هاته الأخيرة من أهمية ومكانة عالية في النشاط والقوائم المالية للمؤسسة.

حدود الدراسة:

- **الحدود المكانية:** تمت الدراسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس الكائن مقرها في ولاية برج بوعرييج والمتخصصة في مجال صناعة الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية.
- **الحدود الزمنية:** تمت الدراسة خلال خمس أشهر ابتداء من شهر فيفري إلى غاية جوان من سنة 2022.

منهج الدراسة:

تم الاعتماد في الجانب النظري على المنهج الوصفي من أجل عرض أهم المفاهيم التي تخص التثبيتات المادية وكيفية التعامل مع حالات استبعادها محاسبيا وجبائيا، كما اعتمدنا على منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي الذي قمنا به في مؤسسة كوندور الكترونيكس، وكذا في إجراء مقابلات مع بعض خبراء المحاسبة والجبائية حول واقع التعامل مع خروج التثبيتات المادية لمعرفة آرائهم وأهم الصعوبات التي تعترضهم.

هيكل الدراسة:

لوصول لأهداف المسطرة للبحث تم تنظيمه في فصلين:

الفصل الأول ركزنا فيه على كل من ماهية التثبيتات المادية وشروط الاعتراف بالتثبيتات المادية، ومحاسبة امتلاك التثبيتات المادية، وكذا المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالتثبيتات المادية، أما القسم الثاني قدمنا فيه كيفية معالجة حالات خروجها من دفاتر المؤسسة والتقييم اللاحق لها، وكذا المعالجة الجبائية للتثبيتات المادية.

بينما خصص الفصل الثاني للدراسة الميدانية بغية معرفة واقع محاسبة التثبيات المادية وحالات استبعادها في المؤسسة الجزائرية بدراسة حالة بمؤسسة كوندور الكترونيكس.

الدراسات السابقة:

1. شناي عبد الكريم وعقاري مصطفى، تطبيق النظام المحاسبي المالي في تقييم التثبيات المادية والمعنوية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي، سنة 2016:

هدفت الدراسة إلى توضيح مختلف النقاط التي تبين كيفية إدماج المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالتثبيات العينية والمعنوية في النظام المحاسبي المالي، وكذا إبراز مختلف النقاط التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص التثبيات العينية والمعنوية من تقييم وتسجيل وإفصاح وأثر ذلك في تحسين نوعية المعلومة المحاسبية.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها أنه حتى يمكن تحقيق الأهداف المرجوة من النظام المحاسبي المالي وتسهيل عملية تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية، لابد من تحسين المعلومة المحاسبية، والذي يكون مرهونا بتطبيق قواعد بتطبيق قواعد التقييم والتسجيل التي جاء بها النظام المحاسبي المالي المتوافقة مع معايير المحاسبة الدولية، أيضا حتى تكون المعلومة المحاسبية ذات نوعية يجب أن تعبر عن الواقع وبالتالي استخدام التقييم بالقيمة العادلة للتثبيات.

2. مباركي رضوان والعرابي حمزة، واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة"، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة 2، العدد 19، ديسمبر سنة 2018:

تهدف هذه الدراسة إلى أهمية إعادة تقييم التثبيات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية وشروط القيام بها وكيفية معالجتها في إطار معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، مع تسليط الضوء على حالة الجزائر من خلال دراسة واقع قيام الشركات الصناعية المسعرة في البورصة بإعادة تقييم تثبياتها في فترات التضخم.

خلصت هذه الدراسة إلى أن اختيار المؤسسة لتطبيق نموذج إعادة التقييم للتثبيات بالقيمة العادلة في فترات التضخم سيسمح بنقل صورة حقيقية عن الوضع الاقتصادي للمؤسسة وعرض أفضل للقوائم المالية مما يجعلها أكثر ملائمة لتقييم أداء المؤسسة، إلا أن الشركات الصناعية الجزائرية المسعرة في البورصة تفضل تطبيق نموذج التكلفة.

3. إيمان يخلف وآخرون، نظرة النظام الجبائي الجزائري للنتيجة المحاسبية، آليات وتعديلات، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، سنة 2017:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على التعديلات التي يعتمدها النظام الجبائي لمعالجة النتيجة الجبائية، والتي يتوصل إليها عن طريق إتباع مفاهيم وقواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي الذي من خلاله يتم تسجيل جميع العمليات بما فيها جميع أعباء وإيرادات الدورة المحاسبية وفق ما أتت به معايير المحاسبة الدولية والتي تختلف عن القواعد والنصوص الجبائية.

خلصت هذه الدراسة إلى أن هذه التعديلات تتمثل في التسويات خارج المحاسبة بإتباع ما تنص عليه التشريعات والقوانين الجبائية، من خلال وضع شروط شكلية وموضوعية تسمح بخصم بعض الأعباء ورفض بعضها وإعادة إدماجها في النتيجة الجبائية ووضع أسقف لخصمها وبالتالي تحديد الربح الخاضع للضريبة.

4. بن توتة قنذر وحكيم بن راضية، دراسة تحليلية لمدى مسابقة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي، أبحاث اقتصادية وتجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، سنة 2015:

تهدف هذه الدراسة لمعرفة ما إذا كان النظام الجبائي الجزائري يساير ويتوافق مع تطبيق النظام المحاسبي المالي من خلال التعريف على استحداثات النظام المحاسبي المالي، وخصوصا تلك التي لها تأثير كبير على النظام الجبائي، وكذا أهم التدابير الجبائية التي جاءت بها قوانين المالية لتتماشى مع مبادئ النظام المحاسبي المالي.

خلصت هذه الدراسة إلى أن تبني النظام المحاسبي المالي يتطلب بالضرورة تكييف أو تعديل النصوص الجبائية لتتماشى مع المبادئ والاتفاقيات التي جاءت في الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي كأسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني وأن هناك بعض النقائص التي لم تعالجها الإدارة الجبائية بعد والتي تستدعي إعادة النظر فيها.

5. بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس سطيف 2010-2011:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التقييم الدوري للعناصر المادية، مع التركيز على طريقة انخفاض القيمة التي تعتبر حسب النظام المحاسبي المالي وحسب المعيار الدولي (IAS 36) من بين بدائل تقييم التثبيات، نظرا لأهميتها في إبراز العوامل التي أدت إلى انخفاض التثبيات ولم يتم أخذها في الاعتبار عند حساب الاهتلاك هذه العوامل تؤدي إلى تدهور المنافع الاقتصادية المنتظرة من التثبيات وانخفاض قيمته السوقية، وهو ما يجعل قيمتها محاسبية الصافية غير قابلة للاسترداد بشكل كامل وهنا تواجه المؤسسة خسارة في القيمة ناتجة عن انخفاض قيمة التثبيات.

خلصت هذه الدراسة إلى أن انخفاض في القيمة التعبير بصدق عن الواقع الاقتصادي للمؤسسة من خلال عرض الأصل بقيمته الحقيقية في الميزانية، وتحديد الدخل بطريقة سليمة، كما أن التقييم وفق طريقة الوحدات المولدة للنقدية يسمح بالقيام بعملية التقييم الشامل للمؤسسة وإبراز اثر التكاليف الناتج عن التفاعل الأصول مع بعضها لتحقيق قيمة مضافة للمؤسسة.

6. عزوز مخلوفي، النظام المحاسبي المالي كإطار لتصور معايير محاسبة وطنية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، حالة الأصول المادية، مذكرة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة عمار ثلجي بالاعواط، سنة 2015-2016:

تهدف هذه الدراسة إلى بناء نموذج تصوري للمعالجة المحاسبية النوعية لهذا الموضوع مع ضرورة الأخذ بأفضل الممارسات المحاسبية لتطوير النظام المحاسبي المالي الوطني، وأن النظام المحاسبي المالي الجزائري اعتمد على المعايير الدولية لتأطير الممارسة المحاسبية المتعلقة بالأصول المادية مع مراعاة حواص البيئة وتركيبه الاقتصاد الوطني.

الفصل الأول

الإطار العام حول خروج الثبيلات المادية

تمهيد:

تعتمد المؤسسة الاقتصادية على الأصول بمختلف أنواعها لضمان السير العادي لنشاطها ونشاط الإدارة وتطوره في مختلف المجالات، ولكن في بعض حالات الضرورة تضطر المؤسسة إلى التخلص والتنازل عن أحد أصولها بإحدى الطرق المختلفة للتنازل. ونظرا لأهمية مركز الأصول الثابتة البالغة، فإن الخبراء والمختصين المحاسبين اهتموا بكل ما يخص التثبيتات وبالأخص المادية منها من لحظة إدراجها في دفاتر المؤسسة إلى غاية خروجها، وهذا من خلال الإشارة إليها في مختلف الدراسات والبحوث لاسيما إصدار معايير محاسبية دولية تعالج كل الحالات الخاصة بالأصول المادية.

سنحاول في هذا الفصل التطرق للمعالجات المحاسبية التي تخص خروج التثبيتات المادية والقوانين الجبائية الخاصة بها، من خلال النقاط الرئيسية التالية :

أولا: المعالجة الأولية للتثبيتات المادية.

ثانيا: محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية.

المبحث الأول: المعالجة الأولية للتثبيتات المادية.

تعتبر التثبيتات المادية أحد أهم الممتلكات الموجودة بالمؤسسة، والتي تمثل جانب من أصولها غير الجارية، حيث تساهم بشكل جوهري في قيام المؤسسة بأنشطتها الرئيسية وتسير أعمالها من إنتاج وتأجير، وقد خصصت لها لجنة المعايير المحاسبية الدولية عدة معايير مهمة خاصة بها، وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى المعالجة المبدئية للتثبيتات المادية وكذا المعايير المحاسبية الخاصة بالتثبيتات المادية.

المطلب الأول: ماهية التثبيتات المادية وشروط الاعتراف بها.

يظم الإطار النظري للتثبيتات المادية في ظل النظام المحاسبي المالي، كل من مفهومها، شروط تسجيلها إضافة إلى أنواعها.

أولا : تصنيف الأصول المادية إلى جارية وغير جارية:

نصّ المعيار المحاسبي الدولي الأول "عرض القوائم المالية" (IAS01) على عرض الأصول في الميزانية في شكل أصول جارية وأصول غير جارية:

1- الأصول الجارية:

يُوب الأصل على أنه أصل جاري عندما تتوفر فيه أحد الشروط التالية:¹

- من المتوقع تحقق قيمته أو يكون محتفظا به بغرض البيع أو الاستخدام خلال دورة التشغيل المعتادة للمنشأة؛
- يحتفظ به أساسا لغرض الإيجار؛
- يتوقع تحقيق قيمة خلال 12 شهرا من تاريخ الميزانية؛
- إذا كان الأصل يتمثل في نقدية الأصل أو في حكمه، ما لم يكن هناك قيود تمنع تبادله أو استخدامه في سداد التزام لمدة اثني عشر شهرا على الأقل بعد تاريخ الميزانية وبخلاف ذلك فإنه يتعين تبويب كافة الأصول الأخرى على أنها أصول غير متداولة (غير جارية).²

1 - http www salem-m sitew.com ,Roberto kamel CMA CFM CA PMP ،2022/03/25 ، pm 1.46.

2 -دونالد كدسو وجيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة ، ترجمة: احمد حامد حجاج وسلطان محمد السلطان، الجزء الأول ، الطبعة الثانية ، دار المريخ ، الرياض،1999 ، ص(227،228).

2- الأصول غير جارية:

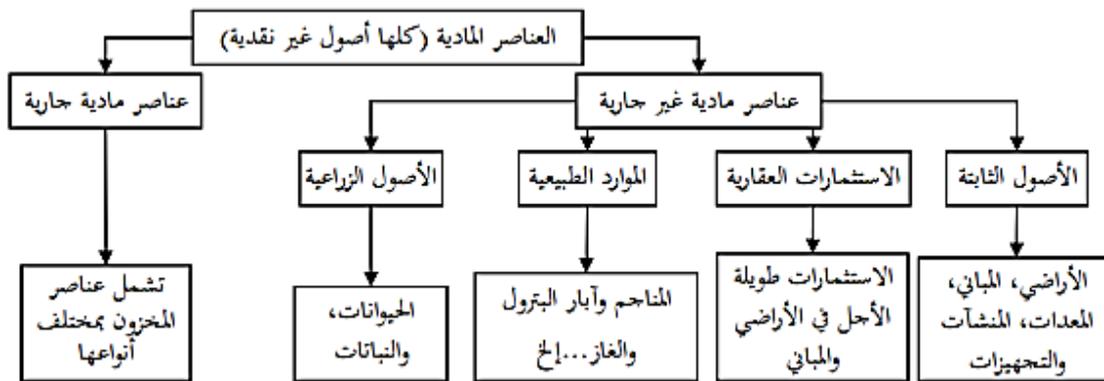
وهي الأصول التي يتم استخدامها لأكثر من دورة محاسبية، والغرض من حيازتها هو استخدامها في نشاط المؤسسة، وهي في الغالب تتكون من:¹

- الأصول المادية الملموسة: وهي الأصول التي لها كيان فيزيائي تم الحصول عليها لغرض إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو لغرض تأجيرها للغير أو لاستخدامها في العمليات الإدارية.
- الأصول غير الملموسة: هي أصول محددة ليس لها كيان ملموس، ويصعب عادة تقييم المنافع الاقتصادية المرتبطة بها.

تصنف الأصول حسب المادة 1-220 من النظام المحاسبي المالي والفصل السابع الذي يحتوي على نماذج الكشف المالية في الميزانية إلى أصول غير جارية وأصول جارية.²

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

شكل(01-01): تصنيف العناصر المادية إلى جارية وغير جارية.



المصدر: بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية دوره في محافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2011، ص 60.

¹ - عبد المجيد عبد الحي مرعي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 2002 ، ص 310.
 2 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19 المؤرخ في 25/03/2009 ، الصادر في 28 ربيع الأول 1430 هـ، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، ص (27، 28).

ثانيا : ماهية التثبيتات المادية وشروط الاعتراف بها:

1- تعريف التثبيتات المادية: ذكرت العديد من التعاريف للتثبيتات المادية، نذكر أو نختار منها:

عرف النظام محاسبي المالي التثبيت المادي: " بأنه أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم خدمات الإيجار أو الاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية ".¹

عَرّف المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر "الممتلكات والمباني والمعدات (IAS 16) "التثبيتات المادية: بأنها الأصول الملموسة التي تُمتلك لغرض الاستخدام في تنفيذ نشاط المؤسسة، أو بقصد تأجيرها للغير ويتوقع استخدامه أكثر من فترة مالية".²

عرفت التثبيتات المادية: " بأنها الموجودات الملموسة وتتمثل خصوصا في الممتلكات والمنشآت والمعدات والمؤسسات يمتلكها إما بقصد استخدامها في إنتاج السلع والخدمات أو بقصد تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية ويفترض فيها أن يتم استخدامها خلال أكثر من فترة ".³

يمكن تعريف التثبيتات المادية: " بأنها عبارة عن العناصر المادية من موارد اقتصادية تخضع لرقابة المؤسسة نتيجة أحداث ماضية، وتتضمن موارد اقتصادية مستقبلية".⁴

كما يمكن تعريفها بأنها: "عبارة عن أصول ثابتة مادية اقتنتها المؤسسة أو أنشأتها بوسائلها الخاصة من أجل الاستعمال في عملية إنتاج السلع أو الخدمات، لإيجارها للغير، حيث مدة استعمالها تتجاوز الدورة المالية الواحدة، ينتظر من استعماله تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية، وتسجل التثبيتات المادية في الحساب 21".⁵

فالتثبيتات المادية عبارة عن تلك الأصول المعمرة، التي يمكن التحقق من وجودها المادي، والتي تشتريها المنشأة، بقصد امتلاكها، واستخدامها في نشاطاتها التشغيلية: المباني، الأراضي، والمعدات وكذلك الآلات والتجهيزات، ويقوم الخبراء المختصون بتقدير العمر الإنتاجي لهذه الأصول، وتحديد التضحيات التي تُستنفذ من هذه الأصول

¹ - الجريدة الرسمية، العدد19، مرجع سبق ذكره، البند 1-121 ص 8.

² - حامد داود الطلحة ، معايير المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، دار النشر موقع جمعية المحاسبة الأردنية ، 2009، ص 30.

³ - المجلس الوطني للمحاسبة، دليل كيفية تطبيق نظام المحاسبة المالية 2009، ص 73.

⁴ - Maillet bauclrier et a le manlr norimes comptables en ternationales IFRS/IAS berti eclition alger2007p50.

⁵ - حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف للطباعة، الجزائر، 2015، ص 69.

(المصرفات) للحصول على منافع أو خدمات (إيرادات) خلال الفترة التشغيلية أو السنة المالية أيها أطول، من أجل مقابلة الإيرادات بالمصرفات، وتحديد الأرباح السنوية للمنشأة الاقتصادية.¹

من خلال مجموعة التعاريف السابقة، يمكن تعريف التثبيات المادية بأنها: كل الأصول الملموسة التي يُحتفظ بها لاستخدامها في الإنتاج و تزويد بضائع أو تأجيرها أو لأغراض إدارية، وتستخدم لأكثر من دورة محاسبية مما يسمح بزيادة المنافع الاقتصادية.

2- شروط الاعتراف بالتثبيات المادية في دفاتر المؤسسة:

سيتم ذكر الشروط وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي:

أ- نصّ المعيار المحاسبي الدولي الأول "عرض القوائم المالية (IAS01)" على وجوب الاعتراف بأصول المؤسسة إذا تحققت الشروط التالية:²

- احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية: تعبر قيمة الأصل عن المنافع الاقتصادية المتوقعة منه في المستقبل، هذه الأخيرة يمكن تحصيلها من خلال استخدام الأصل داخل المؤسسة لتحقيق أنشطتها، استخدامه لتسوية التزامات المؤسسة، إمكانية مبادلته بأصل آخر، التنازل عنه أو توزيعه على ملاك المؤسسة.
- إمكانية تقييم تكلفة الأصل بصفة موثوق فيها: وهو أن تتوفر خاصية الموثوقية عند تقدير تكلفة أو قيمة الأصل وذلك بخلوها من الأخطاء المادية أو التحيز مع مراعاة الحيطة والحذر في إعداد التقديرات في حالة عدم التأكد، وفي حال عدم إمكانية تقدير تكلفة البند أو قيمته بقدر من المعقولية، فلا يجوز الاعتراف به ضمن الأصول، ولكن يمكن الإفصاح عنه على شكل إيضاحات في القوائم المالية.
- قدرة المؤسسة على السيطرة على المنافع الاقتصادية المستقبلية: تتحقق سيطرة المؤسسة على المنافع الاقتصادية للأصل بوجود ارتباط بينهما، مما يتيح للمؤسسة الحصول على هذه المنافع أو تمكين الغير منها متى شاءت، وتطبيق الرقابة الكاملة يتطلب سندا قانونيا قويا يؤيد الحقوق أو الخدمات، ويضمن استلام المنافع المستقبلية، ولا يوجد أي مشكل في عدم التأكد الذي يميز المستقبل، مما يجعل تحصيل هذه المنافع محل شك، وبالتالي ضرورة تجديد المخاطر التي تكتنفها بتقدير معدل للخصم.

¹ - حيدر محمد على بني عطا، مفاهيم أساسية في قياس الأصول الثابتة، دار الحامد ، عمان، الأردن، 2007، ص 128.
² - مباركي مروان والعراي حمزة، واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في النظام المحاسبي المالي، الجزائر، مجلة الأبحاث الاقتصادية ، جامعة البليدة 2، العدد 19، ديسمبر 2019، ص 253.

ب- كما أكد نصُّ المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر (IAS16) "الممتلكات والمباني والمعدات" على وجوب الاعتراف ببند الممتلكات والمصانع والمعدات كأصل من أصول المؤسسة على نفس الشروط المذكورة آنفاً، وهي:¹

- احتمال وجود منافع اقتصادية مستقبلية: بحيث يتم التأكد من هذا الشرط بالاستناد إلى الدليل المتوفر عند الاعتراف بالأصل، وذلك بالتأكد من أن المؤسسة سوف تستلم العوائد الخاصة بالأصل، وأن المخاطر المتعلقة به قد انتقلت إلى المؤسسة؛

- قياس تكلفة الأصل بقدر من الموثوقية: يجب أن يتم تقدير التكلفة أو القيمة للأصل مع توفر خاصية الموثوقية وذلك بخلوها من الأخطاء المادية أو التحيز، مع مراعاة الحيلة والحذر في إعداد التقديرات.

ج- نصت المادة 111-1 من النظام المحاسبي المالي: "بأنه يدرج عنصر الأصول في الحسابات عندما:

- يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان.

- للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة.

كما نصت المادة 121-3 وطبقاً للقاعدة العامة لتقييم الأصول على أن يدرج التثبيت العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل:

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

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

ثالثاً: أنواع التثبيتات.

يمكن تصنيف التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي إلى خمس فئات:³

- التثبيتات المعنوية: هي عبارة عن أصل قابل للتحديد، غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستخدم من

قبل المنشأة في إطار الأنشطة العادية، فهي تتمثل في أموال التجارة المشتراة، النماذج، برمجيات الإعلام

1 - بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية، الطبعة الثانية، منشورات كليك الجزائر، 2015، ص 230.

2 - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص (8+6).

3 - هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 67

الآلي أو شهادات أخرى للاستغلال، الامتيازات، مصاريف تطوير منجم معدني موجه لاستغلال التجاري.

- التثبيات المادية: هي أصول أو موجودات ملموسة مادية عينية موضوعية تحت رقابة الكيان أو المؤسسة.¹
- التثبيات في شكل امتياز: يعرف امتياز الخدمة العمومية بأنه عقد يسند بموجبه شخص عمومي (مانح الامتياز) إلى شخص طبيعي أو شخص معنوي (صاحب الامتياز) هذا الأخير يلتزم بتنفيذ خدمة عمومية لمدة محددة وطويلة على مسؤوليته مقابل حق اقتضاء أتاوى من مستعملي الخدمة العمومية.
- التثبيات الجاري إنجازها:² إن الهدف من هذه الفئة من التثبيات هو إبراز أو إظهار القيم الثابتة التي لاتزال غير مكتملة عند نهاية الدورة المحاسبية، ولهذا السبب سميتها بالجاري إنجازها كونها غير متاحة.
- التثبيات المالية: تتمثل أساسا في سندات المساهمة والسندات المثبتة لنشاط المحفظة، والسندات المثبتة الأخرى، القروض والحسابات الدائنة، حيث لا ينوي الكيان التخلي عنها، ويفترض أن تبقي في حوزته لمدة طويلة.

المطلب الثاني: محاسبة امتلاك التثبيات المادية.

تعتبر التثبيات المادية من المكونات الأساسية لأي مؤسسة لمزاولة أنشطتها الرئيسية وتسير أعمالها، ويمكن الحصول على التثبيات المادية بطرق مختلفة ومتنوعة منها: حيازة الإيجار، أو بطرق أخرى حيث تتميز التثبيات بأنها تستخدم في نشاطات المؤسسة، ويمكن الاستفادة منها لعدة دورات، سنحاول من خلال هذا المطلب دراسة جميع العمليات والمعالجات المحاسبية المتعلقة بالتثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي.

أولا: حالة اقتناء المؤسسة للتثبيات.

تدرج التثبيات المادية بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء لغاية وصولها لمكان النشاط، حتى الرسوم غير المسترجعة والأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط ضمن هذه التكاليف.³

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد19، مرجع سبق ذكره، ص11.

² - رحال نصر، عوادي مصطفى، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، جامعة الوادي، 2014، ص11.

³ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية تسيير الحسابات وتطبيقها، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011، ص39.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

يمكن صياغة تكلفة شراء التثبيتات المادية في المعادلة التالية:

تكلفة الشراء = سعر الشراء + الرسوم الجمركية + رسوم الاسترداد + ضرائب الشراء غير القابلة للاسترداد - (الخصم والحسومات التجارية + فوائد الديون عن تأجيل قيمة الموجودات + التكاليف الإدارية والأعباء الإضافية الأخرى ما لم تكن مرتبطة بالعملية مباشرة + خسائر التشغيل الأولية)

وبصفة عامة تخصم التخفيضات التجارية والعناصر الأخرى كالرسوم المسترجعة المماثلة من تكلفة الاقتناء، كما نشير إلى أنه يدخل في التكلفة كل التكاليف من تاريخ ملكية الأصل للمؤسسة إلى غاية جاهزيته للاستغلال. يسجل القيد المحاسبي لملكية الأصل في هذه الحالة يجعل ح/21 التثبيتات المادية في الجانب المدين بتاريخ دخوله تحت رقابة المؤسسة مقابل ح/404 المورد والتثبيتات أو الحسابات الأخرى مع ح/512 أو ح/53 حسابات المالية في جانب الدائن،¹ ويكون التسجيل المحاسبي وفق القيد الموالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ تثبيات مادية		21
xxxx		ح/ موردو التثبيتات	404	
xxxx		ح/البنك	512	
xxxx		ح/الصندوق	53	
		إقتناء تثبيات مادية		

2- حالة إنتاج التثبيتات المادية لصالح المؤسسة :

أ- إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة: عند إنتاج المؤسسة للتثبيتات المادية بوسائلها الخاصة فإن حساب تكلفتها يتضمن جميع النفقات التي تحملها حتى يصبح جاهزا مع مراعاة أن لا تتجاوز المبلغ القابل للاسترداد، فأى زيادة عن هذا المبلغ تعبر مصاريف تحمل للفترة التي حدثت فيها، وتتضمن تكلفة الإنشاء جميع المصاريف

¹ - مليكة دشير، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات ، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البلدة، 2016/2015.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيات المادية.

المباشرة المستنفذة والتي لا يوجد أي مشكل في تحميلها، ويبقى المشكل في التكاليف غير المباشرة، والتي تتكون من:¹

- التكاليف غير المباشرة الثابتة للإنتاج، وهي التي تبقى ثابتة بمعزل عن حجم الإنتاج.
 - التكاليف غير المباشرة المتغيرة للإنتاج، وهي التي تتغير مباشرة وفق حجم الإنتاج، بحيث يتم توزيع التكاليف المتغيرة للإنتاج لكل وحدة منتجة على أساس الاستخدام الفعلي لإنشاءات الإنتاج.
- ويمكن صياغة تكلفة الإنتاج في المعادلة التالية:

تكلفة الإنتاج للتثبيات = تكلفة الشراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة
 لتحقيق هذا الإنتاج + المصاريف المباشرة وغير المباشرة لعملية الإنتاج بنوعيتها الثابتة
 والمتغيرة - الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية.

يسجل الأصل في حالة إنتاجه من طرف المؤسسة في قدين:

- قيد المصاريف:

نسجل في ح/ 6xx المصاريف في جانب المدين مع ح/ 31 مواد ولوازم وح/ 512 البنك في جانب الدائن التي تدخل في إنجاز التثبيات بصورة عادية.²

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ مصاريف		6xxx
xxxx		ح/ مواد ولوازم	31	
xxxx		ح/ البنك	512	
		تسديد مصاريف إنتاج تثبيات مادية		

¹ - هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبية القياس والتقييم المحاسبي، مرجع سابق، ص 226.

² - عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 73.

- قيد الإنجاز:

يسجل بعد الإنجاز الكلي للتثبيت المادي، حيث نجعل ح/ 21 التثبيتات المادية مدينا وح/ 732 الإنتاج المثبت للأصول المادية دائنا بتكلفة إنتاج التثبيت وفق القيد الآتي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ إنتاج مثبت للتثبيتات	732	21
		ح/ إنتاج المؤسسة لتثبيتات مادية لحاجتها الخاصة		

- في نهاية السنة إذا لم يتم إتمام عملية الإنتاج التثبيت، يتم تسجيل تكلفة الإنتاج الجزئية كآلآتي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ التثبيتات المادية الجاري إنجازها	732	232
		ح/ إنتاج مثبت للتثبيتات		
		إنتاج المؤسسة لتثبيتات مادية لحاجتها الخاصة		

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

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها	232	21
		إتمام إنتاج المؤسسة لتثبيتات مادية لحاجتها الخاصة وترصيد ح/ 232		

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

ب_ حالة الإنجاز من طرف الغير: عند إنجاز التثبيت من طرف الغير فإن حساب تكلفته يكون بتجميع وضعيات الأشغال المستلمة من طرف المورد التي تتضمن جميع نفقات التثبيت المادي المنجز، ويكون القيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ التثبيتات المادية الجاري إنجازها		232
xxxx		ح/ موردو التثبيتات إنجاز تثبيتات مادية من طرف الغير	404	

وعند اكتمال عملية التصنيع:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ التثبيتات المادية		21
xxxx		ح/ التثبيتات المادية الجاري إنجازها إكتمال إنجاز تثبيتات مادية من طرف الغير	232	

3- حالة الحصول على التثبيتات عن طريق الإسهام:

تقاس تكلفة امتلاك التثبيتات المادية في حالة إصدار الأسهم على أساس القيمة السوقية العادلة للأسهم الصادرة عند توقيع عقد الشراء، وتتمتع هذه القيمة بالموضوعية خاصة إذا كانت أسهم الشركة متداولة في الأسواق المالية،¹ ويمكن أن تلجأ الشركة إلى تقدير، الخبراء لتحديد تكلفة الامتلاك، وإذا كان هناك صعوبة في قياس وتحديد القيمة السوقية للأسهم المصدرة، فيتم اعتماد القيمة السوقية للأصل الذي تم شراؤه. فعند حصول الكيان على التثبيتات المادية عن طريق الإسهام، فإن الحساب الدائن إما ح/ 101 رأس المال الصادر (رأس مال شركة، الأموال المخصصة، أو أموال الاستغلال) ، أو ح/ 456 حساب الشركاء عن عمليات حول رأس المال، حيث تكون القيود المحاسبية كما يلي:

¹ - أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات محاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر والتوزيع المحمدية الجزائر، الطبعة الأولى، 2015، ص 19 .

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ التثبيتات المادية ح/ أموال مملوكة حيازة التثبيت بواسطة الإسهام	101	21

أو :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ التثبيتات المادية ح/ شركاء العمليات على رأس مال حيازة التثبيت بواسطة إسهام الشركاء	456	21

4- حالة الحصول على التثبيتات عن طريق التبادل:

يتم إدراج التثبيتات المادية التي تحصلت عليها المؤسسة عن طريق التبادل في الحسابات بقيمتها الحقيقية العادلة إلا في الحالات الاستثنائية:¹

- كون عملية التبادل لا تمثل حقيقة تجارية.
- عدم القدرة على تحديد القيمة العادلة للأصل موضوع التبادل بصورة صادقة، أو القيمة العادلة لأصل في إطار عملية التبادل.

إذا تعذر تحديد القيمة العادلة للأصل المتحصل عليه في إطار عملية التبادل فإنه يقيم ويسجل في حسابات المؤسسة بالقيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عليه.

القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عنه = القيمة السوقية العادلة للأصل الجديد + النقدية المقبوضة - قيمة أرباح (خسائر) المبادلة الدفترية للأصل القديم + النقدية المدفوعة

¹ - لخضر علاوي، نظام محاسبة المالية تسيير الحسابات وتطبيقها، مرجع سبق ذكره، ص 43 .

أ- المبادلة بالتثبيتات غير المتشابهة :

عندما يتم مبادلة التثبيتات غير المتشابهة مثل سيارة بأرض أو حواسيب بمعدات... الخ ينتج عن هذه المبادلات أرباح أو خسائر،¹ حيث يتم التسجيل المحاسبي وفق القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ التثبيتات المادية الجديدة		21
	xxxx	ح/ اهتلاك التثبيتات المادية للتثبيت المستغنى عنه		281
xxxx		ح/ التثبيتات المادية	21	
xxxx		ح/ فوائض القيمة عن خروج الأصول مبادلة التثبيتات المادية	752	
		مبادلة التثبيتات المادية.		

ب- المبادلة بالتثبيتات المتشابهة:

تكون نتيجة المبادلة الفرق بين القيمة السوقية العادلة والقيمة الأصلية للتثبيت المقدم وتميز حالتين:²

إذا ترتب عن مبادلة تثبيت مدفوعات نقدية، من أجل الحصول على تثبيت جديد، خسائر ولم تقبض المؤسسة نقدية بالإضافة للتثبيت الجديد مقابلًا، ففي هذه الحالة لا يتم الاعتراف بمكاسب المبادلة بل يتم تأجيل الاعتراف بها (تسجيلها) لأنها تعامل كتخفيض لتكلفة التثبيت الجديد، وبالتالي يسجل التثبيت الجديد بقيمته السوقية مطروح منه مكاسب مبادلة في الدفاتر. ويكون التسجيل المحاسبي للقيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ التثبيتات المادية الجديدة		21
	xxxx	ح/ اهتلاك التثبيتات المادية للتثبيت المستغنى عنه		281
	xxxx	ح/ ناقص القيمة عن خروج الأصول مبادلة التثبيتات المادية		652
xxxx		ح/ التثبيتات المادية القديمة	21	
		مبادلة التثبيتات المادية		

¹ - حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، مرجع سبق ذكره، ص 241.

² - عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 70.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

أما إذا ترتب على عملية مبادلة التثبيتات المادية مكاسب وقبضت المؤسسة نقدية بالإضافة للتثبيت الجديد مقابل الاستغناء عن التثبيت القديم يتم الاعتراف بمكاسب المبادلة جزئياً، والجزء المعترف به من مكاسب المبادلة يكون متناسبا مع نسبة النقدية المقبوضة للقيمة السوقية العادلة للتثبيت القديم، أما الجزء الباقي من مكاسب المبادلة غير المعترف به يتم تأجيل الاعتراف به ويعامل كتخفيض لتكلفة التثبيت الجديد.

ويكون التسجيل المحاسبي للقيد كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ التثبيتات المادية		21
	xxxx	ح/ اهتلاك التثبيتات المادية للتثبيت المستغنى عنه		281
	xxxx	ح/ البنك		512
xxxx		ح/ التثبيتات المادية	21	
xxxx		ح/ فوائض القيمة عن خروج أصول مبادلة التثبيتات المادية	752	
		مبادلة التثبيتات المادية مع الحصول على مكاسب		

5- حالة الحصول على التثبيتات المادية عن طريق إعانة حكومية:

إذا كانت التثبيتات المادية مصدرها الدولة أو جهات أخرى، فإن التسجيل المحاسبي للتثبيت المادي في الجانب المدين سيكون ح/ 21 تثبيات مادية، والجانب الدائن سيكون ح/ 131 إعانة التجهيز.

ويكون القيد المحاسبي كالاتي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ التثبيتات المادية		21
xxxx		ح/ إعانة التجهيز	131	
		اقتناء تثبيات مادية عن طريق إعانة حكومية		

6- حالة الحصول على التثبيتات المادية عن طريق الإيجار التمويلي:

تطرق المعيار المحاسبي الدولي رقم 17 من المعايير المحاسبية الدولية إلى عقود الإيجار التمويلي، ويعرّف عقد الإيجار التمويلي على أنه:

"عقد إيجار يترتب عنه تحويل شبه كلي للمخاطر أو المنافع المرتبطة بالأصل إلى المستأجر مقرونا بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويله.¹

كما يمكن تعريفه على "أنه عبارة عن اتفاق بين طرفين محدد المدة، حيث يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر عن حق استخدام أصل ما، مقابل أن يدفع المستأجر ثمن الانتفاع بهذا العقد بتحويل كامل للمخاطر والمنافع المرتبطة بهذا الأصل لصالح المستأجر".²

يمكن لهذا العقد الإيجاري أن ينتهي بتحويل ملكية الأصل إلى المستأجر أو لا.

شروط عقد الإيجار التمويلي:

يعتبر العقد عقدا تمويليا في حال تحقق أحد الشروط التالية أو أكثر:³

- ملكية الأصل محولة إلى المستأجر بعد انقضاء مدة التأجير؛
- العقد يمنح المستأجر حق الخيار في شراء الأصل بسعر يقل بصورة كافية عن قيمته الحقيقية في التاريخ الذي يمكن فيه ممارسة حق الخيار، حتى يكون هناك تيقن معقول باستعمال هذا الحق في التاريخ الذي يمكن فيه تحقيق هذا الخيار؛
- مدة الإيجار تغطي الجزء الأكبر من الحياة الاقتصادية للأصل ذاته، حتى ولو لم يكن هناك ما ينص على نقل ملكية الأصل في العقد؛
- في بداية عقد التأجير ترتفع قيمة المدفوعات الدنيا المحينة بمقتضى هذا الإيجار على الأقل إلى شبه كامل القيمة الحقيقية للأصل المؤجر؛
- الأصول المستأجرة ذات طبيعة خاصة ولا يستعملها إلاّ المستأجر دون أن يدخل عليها تعديلات كبيرة.

¹ - شعيب شونوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير، الجزء الأول، الشركة الجزائرية بود واو، الجزائر، 2008، ص 84.

² - محمد عز الدين، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الاطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015، ص 22.

³ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 19.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

يتم إدراج الالتزام بدفع الإيجارات المستقبلية في الحسابات بنفس المبلغ في خصوم الميزانية، وهذا بهدف مقابلة الاستخدامات بالموارد.

يكون التسجيل المحاسبي للتثبيتات المادية المقتناة بالإيجار التمويلي كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ التثبيتات المادية ح/ ديون مترتبة على عقد الإيجار التمويلي اقتناء تثبيتات مادية عن طريق إيجار تمويلي	167	21

وعندما يتم تسديد الدفعات حسب الاتفاق، يسجل القيد التالي:¹

المبالغ		المبالغ	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ ديون مترتبة على عقد الإيجار التمويلي ح/ أعباء الفوائد ح/ البنك تسديد دفعات عقد الإيجار	512	167 661

7- الحصول على التثبيتات المادية في شكل امتيازات:

تعرف على أنّها التثبيتات المادية الموضوعة موضع امتياز من جانب مانح الامتياز، أو من جانب صاحب الامتياز تدرج في ح/22 وتقسم عند الاقتضاء حسب شروط التثبيتات المادية المسجلة في ح/21 وعند إدراج التثبيتات في الحسابات يراعى الفرق بين:²

التثبيتات الممنوح امتيازها عن طريق شراء:

وفي هذه الحالة يسجل في جانب المدين للأصل موضوع الامتياز القيمة المدرجة في العقد مقابل الحسابات المالية، وفي آخر كل دورة مالية يسجل القسط السنوي للاهلاك.

¹ -شعيب شنوف، محاسبة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 275 .
² لخضر علاوي، محاسبة معمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره ، ص ص (51-60).

التثبيتات الممنوح امتيازها بصفة مجانية:

وفي مقابل الأصول الموضوعية محل امتياز مجانا من قبل مانح الامتياز، يسجل في جانب الدائن ضمن الحساب الفرعي /حـ/ 229 حقوق مانح الامتياز ويظهر في خصوم الميزانية.

في نهاية كل سنة و على أساس مدة العقد، يقوم المستفيد من الامتياز بدفع إتاوة الامتياز المحددة في العقد بمقابل /حـ/ 651 إتاوات مترتبة عن الامتيازات.

8- الحصول على التثبيتات عن طريق القروض :

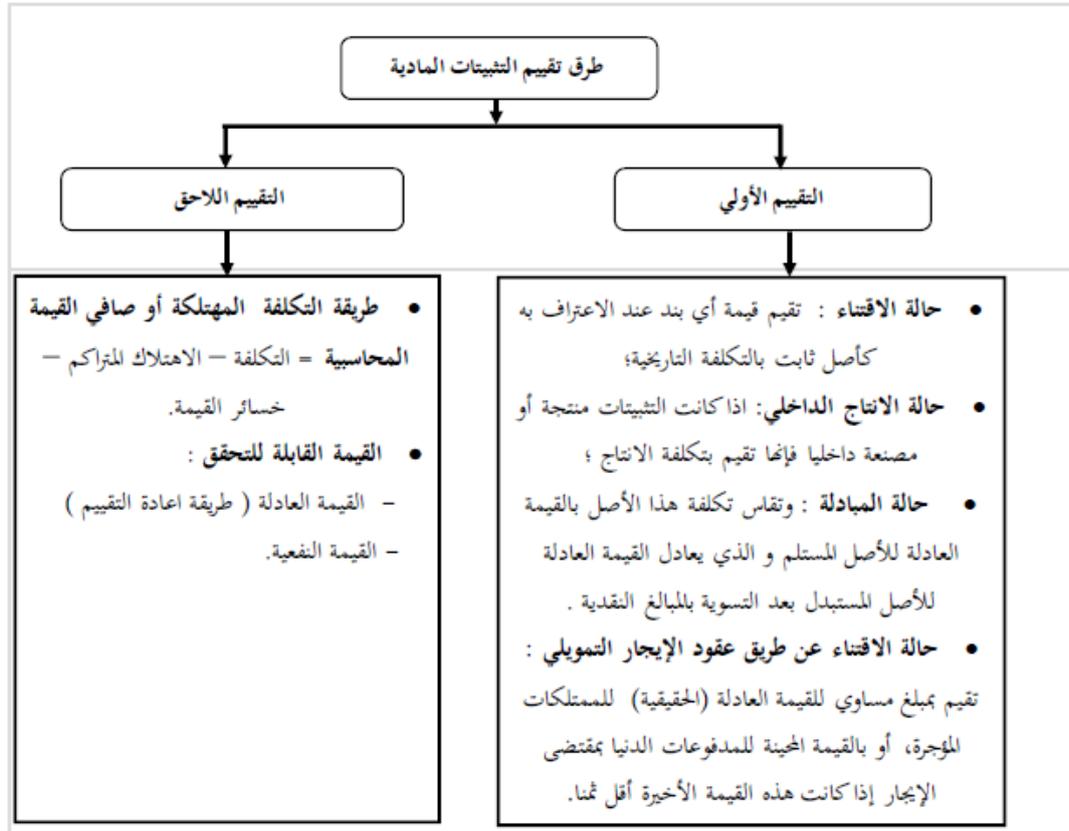
يترتب على اقتناء الأصول بالأجل ارتفاع تكلفته بمبلغ الفوائد المستحقة على الدفع بالأجل، وعليه أوجب النظام المحاسبي المالي تحيين مبلغ لتفادي تأثير تكلفته (الفوائد) على القيمة الحقيقية للأصل، ويتم الاعتراف بهذه الفوائد كمصاريف مالية تتحملها المؤسسة على مدة الاقتناء بالأجل.

ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	حـ/ التثبيتات المادية		215
	xxxx	حـ/ مصاريف مالية للتحيين		668
xxxx		حـ/ موردو التثبيتات	404	
		تسجيل التثبيت مصاريف تحيين القرض		

يمكن تلخيص ما سبق ذكره في حالات امتلاك المؤسسة للتثبيتات المادية في الشكل الموالي:

الشكل(01-02): طرق تقييم التثبيات المادية



المصدر: سحنون أسامة، بن ربيع حنيفة، واقع المحاسبة عن التثبيات المادية في الجزائر بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة البشائر الاقتصادية، مجلد الخامس العدد 25، 2019/5/1، ص 706.

المطلب الثالث: المعايير المحاسبية الخاصة بالتثبيتات المادية.

خصصت لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) عدة معايير محاسبية تهتم بجوانب مختلفة للتثبيتات بتقديم شروحات من حيث التعريف بها وتحديد أصنافها، والمعالجات المحاسبية المختلفة من أجل توحيد محاسبة التثبيتات المادية، كما أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) معايير دولية لإعداد التقارير المالي (IFRS) تخص التثبيتات المادية.

أولاً: المعيار المحاسبي الدولي الأول "عرض القوائم المالية" (IAS 01) :

عرض القوائم المالية يضمن قابلية المقارنة مع البيانات المالية للمنشأة، وتلك البيانات الخاصة بمنشآت أخرى، كما يقدم المتطلبات العامة لعرض البيانات المالية والإرشادات حول هيكلها والمتطلبات الدنيا لمحتواها ومعرفة الوضعية المالية للمؤسسة،¹ يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS 1) إلى شرح أسس عرض القوائم المالية ذات الأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنة القوائم المالية الحالية للشركة بقوائمها المالية عن سنة سابقة بالقوائم المالية للمنشآت الأخرى عن نفس العام، ومن أجل تحقيق هذا الهدف يحدد هذا المعيار الاعتبارات العامة لغرض القوائم المالية، ويقدم إيضاحاً لهيكلها والحد الأدنى لمكونات القوائم المالية المطلوبة. وينص على وجوب عرض مبالغ البنود التالية منفصلة في صلب الميزانية كحد أدنى وهي:²

الأصول الثابتة، الاستثمارات العقارية، الأصول غير ملموسة، الأصول المالية، الاستثمارات التي تمت المحاسبة عنها باستخدام طريقة حقوق الملكية، الأصول البيولوجية، المخزون، العملاء والمدينون المتنوعون، الأصول والالتزامات الضريبية، المخصصات، الالتزامات المالية، الضرائب المؤجلة.

ثانياً: المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر "الممتلكات، المصانع، والمعدات" (IAS 16):

تعتبر الممتلكات، المصانع والمعدات أصولاً مادية تحتفظ بها المؤسسة لاستخدامها في الإنتاج أو لغرض تقديم الخدمات والسلع، أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية، ويتوقع أن تستخدم لفترة تفوق السنة،³ يصف المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات وكذا خسائر انخفاض القيمة التي

¹ - بدار عاشور، ذبيح هشام، آليات تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الأول، عرض القوائم المالية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2018، ص17.

² - مرجع سبق ذكره Roberto, http www salem-m sitew.com -

³ - لخضر علاوي، المحاسبة المعممة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2014، ص91.

ينبغي الاعتراف بها والمتعلقة بها، ويشترط هذا المعيار الاعتراف ببند الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما يستوفي تعريف ومعايير الاعتراف بالأصل طبقا لإطار إعداد وعرض القوائم المالية.¹

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات التي استخدمت لتطوير أو المحافظة على الأنشطة أو الموجودات ما عدا تلك الحالات التي يشترط أو يسمح فيها معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة.

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.

ثالثا: المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر "عقود الإيجار" (IAS 17):

عرّفت لجنة معايير المحاسبة الدولية عقد الإيجار التمويلي على أنه اتفاق ينقل بموجبه المؤجر الحق في استخدام أصل مقابل دفعة أو سلسلة دفعات تستحق على المستأجر، وينص هذا المعيار على ضرورة أن يكون تصنيف عقود الإيجار مبنيا على مدى تحمل المؤجر أو المستأجر المخاطر والمنافع المتعلقة بملكية الأصل المؤجر.²

يوضح المعيار 17 للمستأجرين والمؤجرين السياسات والإفصاحات المحاسبية المناسبة لتطبيقها فيما يتعلق بعقود الإيجار التمويلي والتشغيلي.

و يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة على كافة عقود الإيجار عدا ما يلي:

- اتفاقيات الإيجار لاستكشاف أو استخدام الموارد الطبيعية مثل النفط والغاز الطبيعي والأخشاب والمعادن والحقوق الأخرى المتعلقة بالمعادن.
- اتفاقيات الترخيص الخاصة ببثود مثل الأفلام السينمائية وتسجيلات الفيديو والمسرحيات والمخطوطات والبراءات وحقوق النشر والتأليف.

ينطبق هذا المعيار على الاتفاقيات التي تحول حق استعمال الموجودات حتى وإن طلب من المؤجر خدمات كبيرة فيما يتعلق بتشغيل أو صيانة هذه الموجودات، ومن ناحية أخرى لانطبق هذا المعيار على

1 - شوقي طارق، محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية ونظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، علوم الاقتصادية، جامعة سطيف فرحات عباس، 2018/ 2017، ص 26 .
2 - عزوز مخلوفي، النظام المحاسبي المالي كإطار لتصوير معايير محاسبية وطنية في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، حالة الأصول المادية ، مذكرة دكتوراه جامعة الأغواط 2015/2016 ، ص 63 .

الاتفاقيات التي هي عقود للخدمات التي لا تحول حق استخدام الموجودات من طرف متعاقد إلى الطرف الآخر.¹

رابعاً: المعيار المحاسبي الدولي أربعون "العقارات الاستثمارية" (IAS 40):

تعرف العقارات الاستثمارية على أنها جميع أراضي ومباني أو جزء من مبنى أو كلاهما محتفظ بها من قبل المالك أو المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي لتحقيق إيراد؛ إما من عملية تأجير العقار للغير، أو من الأرباح الرأسمالية الناتجة عن ارتفاع قيمة العقار الرأسمالية أو كلاهما.²

يهدف المعيار الدولي إلى وصف المعالجة المحاسبية للعقارات الاستثمارية من حيث الاعتراف بها والقياس اللاحق لها بعد الاعتراف الأولي ومتطلبات الإفصاح الخاصة بها.

يجب تطبيق هذا المعيار عند الاعتراف والقياس والإفصاح للعقارات الاستثمارية.

لا يتعامل هذا المعيار مع أمور متناولة في المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر عقود الإيجار وتشمل:³

تصنيف عقود الإيجار كعقود إيجار تمويلية وعقود إيجار تشغيلية.

لا يطبق على الغابات والمصادر الطبيعية المتجددة وحقوق التعدين، التنقيب عن واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي والمصادر الغير متجددة المشابهة.

خامساً: المعيار المحاسبي الدولي العشرون "المحاسبة عن المنح الحكومية" (IAS 20):

تلجأ الدول والحكومات أحياناً إلى إعانة بعض المؤسسات الاقتصادية التي تعمل في ظل ظروف صعبة، كما يتم تقديم المنح الحكومية عادة للمؤسسات لتشجيعها على القيام بأنشطة وأعمال معينة وقد تتمثل هذه المنح في مساعدات نقدية وعينية مباشرة، أو الإعفاء من تسديد بعض الضرائب والرسوم وغيرها من أشكال المساعدات المختلفة.⁴

يهدف المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية عن المنح الحكومية والاعتراف بها، وأيضا متطلبات الإفصاح فيما يتعلق بالمنح التي تتسلمها المنشآت من الحكومة أو متطلبات الإفصاح عن أشكال أخرى من مساعدات الحكومية.

1- حامد داود الطلحة، معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 32 .

2- جمعة حميدات، محمود أبو نصار، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، مطبعة جامعة الأردن، عمان الأردن، 2010 ص 187 .

3- حامد داود الطلحة، معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 58.

4 - جمعة حميدات، محمود أبو نصار، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، مطبعة جامعة الأردن، عمان، الأردن، 2010، ص 685 .

ينص المعيار على أربعة استثناءات، هي:¹

- المشاكل الخاصة الناجمة عن عكس آثار الأسعار المتغيرة على البيانات المالية أو معلومات إضافة مشاهمة.
- المساعدات الحكومية المقدمة على شكل منافع ضريبية (بما في ذلك إعفاءات ضريبة الدخل، تخفيضات ضريبية على الاستثمارات، مخصصات الاستهلاك المعجل التخفيضات في معدلات الضرائب).
- مشاركة الحكومة في ملكية المنشأة.
- المنح الحكومية التي يغطيها معيار المحاسبي الدولي 41.

سادسا: المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون " تكاليف الاقتراض" (IAS 23):

يحل هذا المعيار محل المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون والخاص برسملة تكاليف الاقتراض، المصادق عليه في عام 1983، تعتبر الفوائد وغيرها من التكاليف التي تتكبدها المنشأة بسبب اقتراض الأموال من تكاليف الاقتراض حيث يجب الاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها ما عدا التي تخضع للرسملة، كما يجب رسملة تكاليف الاقتراض التي ترتبط مباشرة بامتلاك الأصل.²

يهدف المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض، ويتطلب المعيار عموما اعتبار تكاليف الاقتراض مصروفات، ولكن يسمح ومعالجة بديلة برسملة تكاليف الاقتراض التي يمكن أن تنسب مباشرة لامتلاك أو إنشاء أو تصنيع أصل مؤهل للرسملة.

لا يتناول هذا المعيار التكاليف الفعلية أو الضمنية لحقوق المساهمين، ويشمل ذلك أسهم رأس المال الممتازة غير المبوبة كمطلوبات.³

سابعا: المعيار المحاسبي الدولي السادس والثلاثون "انخفاض قيمة الأصول" (IAS 36):

تعتمد المؤسسة عند حلول تاريخ إعداد القوائم المالية على تقدير وفحص فيما إذا كانت هناك أي مؤشرات تدل على احتمال انخفاض قيمة أصولها، وفي حال تحقق هذه المؤشرات وجب عليها تقدير القيمة القابلة للتحويل من هذه الأصول وبالتالي الاعتراف بخسارة انخفاض القيمة في بيان الدخل.

¹ - مسعود صديقي، المحاسبة المالية طبقا للنظام المحاسبي المالي الجزائري IAS/IFRS، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة الجزائر ، جامعة ورقلة، 2014، ص71.

² - مسعود صديقي، مرجع سبق ذكره، ص72 .

³ - حامد داود الطلحة، معايير المحاسبة الدولية، مرجع سبق ذكره، ص39.

يطبق المعيار على ما يلي:

- الشركات التابعة والزميلة والمشاريع المشتركة.
- الممتلكات المصانعة والمعدات.
- العقارات الاستثمارية المسجلة بسعر التكلفة.
- الأصول غير الملموسة بما فيها الشهرة.¹

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

ويجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن انخفاض قيمة كافة الأصول عدا ما يلي:

- المخزونات، أصول الناجمة عن عقود الإنشاء، أصول الضريبة المؤجلة.

كما يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن انخفاض قيمة كافة الأصول عدا ما يلي:

- المخزونات، أصول الناجمة عن عقود الإنشاء، أصول الضريبة المؤجلة، أصول المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون الأدوات المالية الإفصاح والعرض، أصول الناجمة عن منافع الموظفين، أصول البيولوجية، مسجلة بالقيمة العادلة، الأصول الناجمة عن عقود التامين، الأصول المحتفظ بها رسم البيع.

ثامنا: المعيار الدولي الثالث لإعداد التقارير المالية "اندماج الأعمال" (IFRS03):

عبارة عن معاملة أو حدث تحصل من خلاله الشركة المشتريّة أو الداجمة السيطرة على واحد أو أكثر من نشاط الأعمال بالشركة المندجة أو المشتراة.²

¹ - قادري عبد القادر، قياس انخفاض قيمة الأصول وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، 2016، ص62.

² - كريم منصور و آخرون، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، هيئة مراجعة، مرجع سبق ذكره، ص (208،209)

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج الشببات المادية.

يهدف هذا المعيار إلى تعزيز الملائمة والموثوقية والقدرة على المقارنة المعلومات المحاسبية التي تقدمها الشركة الداجمة أو المشتريّة حول اندماج وتأثيراته في بياناتها المالية.

و يتناول المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 3 الخاص باندماج الأعمال النقاط التالية:

- طريقة المحاسبة عن اندماج الأعمال.
- القياس المبدئي للأصول والالتزامات المحددة المستحوذ عليها، والالتزامات المحتملة التي تنشأ نتيجة تطبيق القيمة العادلة.
- كيفية معالجة أي زيادة تنشأ في حصة الشركة الداجمة أو المشتريّة من صافي الأصول المستحوذ عليها عند اندماج الأعمال عن تكلفة الاندماج أو الاستحواذ.
- محاسبة عن الشهرة والأصول غير الملموسة.
- لا يطبق هذا المعيار على ما يلي:
- تأسيس مشروع مشترك أي لا يطبق على شركات الأعمال التي يتم شراؤها معاً لتأسيس مشروع مشترك.
- مجموعة من شركات أو أعمال خاضعة لسيطرة المشتركة.

تاسعا: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الخامس "الأصول غير المتداولة المقتناة للبيع والعمليات غير المستمرة" (IFRS 5):

يتناول هذا المعيار المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المحتفظ بها بغرض البيع، وكذا الإفصاح عن العمليات المتوقفة غير المستمرة.

يطبق هذا المعيار على ما يلي:¹

- يتم قياس الأصول غير المتداولة المحتفظ بها بالمبلغ المسجل (القيمة الدفترية) أو القيمة العادلة مطروحا منها التكاليف حتى البيع أيهما أقل.
- عرض الأصول المحتفظ بها في الميزانية بشكل مستقل.
- النتائج المتوقفة يتم عرضها بشكل منفصل في قائمة الدخل.

¹ - مسعود صديقي، المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره، ص (80-81)

عاشرا: المعيار المحاسبي الدولي السابع والثلاثون "مخصصات الخصوم والأصول المحتملة" (IAS37):

يتناول هذا المعيار المخصصات والمطلوبات الطارئة والأصول الطارئة، وكيفية المحاسبة عنها، والحد الأدنى من الإفصاحات المتعلقة بتوقيتها وطبيعتها وقيمها¹ ويجب:

- التأكد من تطبيق أسس قياس وطرق اعتراف مناسبة للمخصصات والمطلوبات الطارئة والأصول الطارئة.
- تحديد متطلبات الإفصاح عن المعلومات الكافية في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية تمكن المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها وقيمها.
- ولا يدخل في نطاق المعيار ما يتعلق بعقود البناء، ضرائب الدخل، الإيجارات ما عدا الإيجارات الباهظة، منافع الموظفين عقود التأمين ما عدا ما يتعلق منها بالمؤمن، والأدوات المالية بما فيها الكفالات.

الحادي عشر: المعيار المحاسبي الدولي الثامن "السياسات المحاسبية والتغيرات في التقديرات" (IAS08):

يهدف هذا المعيار إلى توضيح معايير عملية اختيار وتغيير السياسات المحاسبية وطرق المعالجات المحاسبية والإفصاح عن التغيرات في السياسات والتقديرات المحاسبية وتصحيح والأخطاء، كما يهدف المعيار إلى تعزيز ملائمة ومصداقية المعلومات المالية للوحدة الاقتصادية والرفع من مستوى قابلية مقارنة تلك المعلومات المالية مع المعلومات المالية لوحدات اقتصادية أخرى.

وتعرف السياسات المحاسبية على أنها عبارة عن المبادئ والقواعد والأعراف والأحكام والممارسات التي تتبعها الوحدة الاقتصادية في عملية إعداد التقارير المالية.²

الثاني عشر: المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر "ضرائب الدخل" (IAS12):

يهدف المعيار إلى توحيد المعالجات المحاسبية فيما يتعلق بأصول ومطلوبات الضريبة المؤجلة وكيفية الاعتراف بالضريبة كمصروف، حيث يتم الاعتراف بالضريبة الحالية كالتزام إلى المدى الذي لم يتم سدادها، وكأصل إلى المدى الذي يزيد المبلغ المسدد عن المبلغ المستحق، كما يتم الاعتراف بمطلوبات الضريبة المؤجلة مع وجود بعض الاستثناءات.

¹ - خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الجزء الثاني، 2017، ص 529 .
² - حمزة العرابي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، مذكرة دكتوراه، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2012، 2013 ص 83.

كما يجب إجراء مقاصة بين أصول الضريبة المتداولة ومطلوبات الضريبة المتداولة في قائمة المركز المالي فقط، إذا كان للمنشأة الحق القانوني والنية في الإطفاء على الأساس الصافي، ويتم تصنيف وعرض أصول ومطلوبات الضريبة المستحقة كأصول ومطلوبات غير متداولة.

ويكون الإفصاح عن أصول ومطلوبات الضريبة المتداولة، أصول ومطلوبات الضريبة المؤجلة، مصروف الضريبة (دخل الضريبة) المتعلق بالربح أو الخسارة من الأنشطة العادية، مكونات مصروف الضريبة، إفصاحات أخرى.¹

¹-خالد جمال الجعارات، مرجع سبق ذكره، ص (708،709) .

المبحث الثاني: محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية.

للمؤسسة الحق في اتخاذ قرار التنازل عن بعض التثبيتات المادية في عدة حالات، حيث في حالة التنازل عن التثبيتات أو تلفها أو اختفائها، يتوقف ظهورها في حسابات التثبيتات، وتحول الاهتلاكات الخاصة بها إلى حسابات أخرى، نميز عدة حالات للتنازل؛ منها عن طريق البيع أو الاستبدال أو دون مقابل.

المطلب الأول: أسباب استبعاد التثبيتات المادية من دفاتر المؤسسة

تشتري المؤسسة التثبيتات المادية أو تقوم بإنتاجها بوسائلها الخاصة من أجل استخدامها بشكل دائم في مختلف نشاطاتها، ولكن قد تستبعد التثبيتات المادية من أصول المؤسسة في عدة حالات، حيث في حالة التنازل عن التثبيتات أو تلفها أو اختفائها، يتوقف ظهورها في حسابات التثبيتات المادية.

أولاً: استبعاد التثبيتات المادية.

قد يتم استبعاد الأصول المادية بصورة اختيارية أو التخلص منها بالبيع أو المبادلة أو تحويلها والتنازل عنها بصورة إجبارية، وبغض النظر عن توقيت التخلص من الأصل، فإنه يجب احتساب الاهتلاك حتى تاريخ التخلص، وفي ذلك التاريخ يجب إقفال كل الحسابات المتعلقة به. ومنه فإن القيمة الدفترية للأصل سوف تتساوى مع قيمة التخلص الخاصة به، ولكن هذه الحالة لا تتحقق عادة، وبالتالي تظهر خسارة أو ربح، ويرجع السبب في ذلك إلى أن الاهتلاك هو تقدير لتوزيع التكلفة وليس عملية تقويم، فالربح أو الخسارة التي تظهر عند التخلص من الأصل المادي هي في الواقع تصحيح لصافي دخل الفترات التي كان الأصل مستخدماً خلالها¹، وهنا نميز بين حالتين:²

في حالة انتهاء عمر التثبيت فإن مجموع الاهتلاكات يساوي تكلفة التثبيت، ويكون التسجيل المحاسبي كالآتي:

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن	تاريخ العملية	مدين	دائن
281		ح/ اهتلاك تثبيتات مادية	xxxx	
	21	ح/ تثبيتات مادية		xxxx
		إثبات قسط الإهلاك للتثبيتات المادية		

¹ - دونالد كسسو، جيرى ويجانت، المحاسبة المتوسطة، المملكة العربية السعودية، تلفون، دار المريخ للنشر، 2010، ص 484.

² - لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، 2011، ص 96.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

- أما في حالة التثبيت المادي الذي قد تم اهتلاكه كلياً إلا أنه لا يزال يستخدم في المؤسسة، فإنه يستمر التثبيت وتستمر مجموع الاهتلاكات بالظهور في الميزانية دون تسوية إضافية للاهتلاك ولحين التخلص من التثبيت، يكون التقرير عن التثبيت واهتلاكه المتراكم في الميزانية في هذه الحالة بغرض إبلاغ مستخدم القوائم المالية بأن الأصل لا يزال يستخدم.

أما إذا انتهى عمر التثبيت قبل اهتلاكه كلياً في الدفاتر المحاسبية أو أنه ليس هنالك قيمة محاسبية باقية، فإنه سيحقق خسارة عن التخلص، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ اهتلاك التثبيتات المادية		281
	xxxx	ح/ ناقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية		652
xxxx		ح/ التثبيتات المادية	21	
		إثبات قسط اهتلاك التثبيتات المادية مع تسجيل خسائر القيمة		

بحيث أن خسارة التنازل = تكلفة الأصل - (مجموع الاهتلاكات + تدني القيمة)

ثانياً: أسباب استبعاد الأصول المادية من عناصر الميزانية.

تتعدد الأسباب التي تؤدي بالمؤسسة إلى استبعاد أو التخلص من إحدى تثبياتها المادية، فبعضها متعلق بالعمر المادي للأصل، والآخر متعلق بالعمر الإنتاجي له، ويمكن تصنيفها إلى عوامل مادية وعوامل اقتصادية:

العوامل المادية: وهي العوامل المؤثرة على الناحية المادية للأصل، مثل التآكل أو التحلل التي قد تسببها طول مدة الاستعمال أو العوامل الطبيعية كالفيضانات، الرطوبة والحوادث مثل الحرائق والسرقات... الخ، وهذا ما يؤدي إلى سحب هذا الأصل من الخدمة.

العوامل الاقتصادية: تؤثر العوامل الاقتصادية المختلفة على العمر الإنتاجي للأصل مما يؤدي إلى استبعاد من

النشاط: ¹

¹ - دونالد كسسو، وجيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، مرجع سبق ذكره، ص 506.

1-عدم المناسبة: وتظهر عندما يصبح الأصل غير مناسب للمنشأة نظرا لزيادة متطلباتها، ومن أمثلة ذلك حاجة المنشأة لمبنى أوسع يتلاءم مع الإنتاج المتزايد، قد يكون مازال بحالة جيدة إلا أنه يصبح غير كافي لأغراض المنشأة أو التغييرات الجديدة.

2-الحدثة: هي إحلال أصل أكثر كفاءة محل الأصل الموجود حاليا، ومن أمثلة ذلك إحلال جيل أكثر حداثة من جيل كان قبله أو طراز حديث مكان طراز قديم.

المطلب الثاني: طرق التنازل عن التثبيتات المادية.

نسمي التنازل عن التثبيتات خروج الاستثمار أو التثبيت من أصول المؤسسة وترصيد حسابه محاسبيا، وتعتبر هذه العملية ذات طابع استثنائي، وتؤثر بشكل مباشر على النتيجة السنوية للمؤسسة، حيث يتم تقييم الاستثمار المتنازل عنه عند خروجه على أساس القيمة المحاسبية الصافية محسوبة إلى غاية تاريخ التنازل، يمكن للتثبيت المادي الخروج من المؤسسة إما عن طريق بيعه أو التبرع به، أو عن طريق إبداله بأصل آخر أو عندما لا يتوقع تحقيق أي منفعة مستقبلية من جراء استعماله كما سبق ذكره.

قبل التطرق إلى طرق التنازل لابد من الإشارة إلى أنه يتم تحديد الأرباح والخسائر المتأتية من وضع أي تثبيت مادي أو معنوي خارج الخدمة أو خروجه عن طريق الفرق بين منتوجات الخروج الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية الصافية للتثبيت¹ وتدرج في الحساب 752 فائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية أو كأعباء الحساب 652 ناقص القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية في حساب النتائج.

$$\begin{aligned} & \text{منتوجات الخروج الصافي} = \text{سعر البيع المتفق عليه} - \text{تكاليف الخروج} . \\ & \text{القيمة المحاسبية الصافية} = \text{القيمة الأصلية (ثمن الشراء)} - (\text{الاهتلاك المتراكم} + \\ & \text{خسائر القيمة المسجلة}) \end{aligned}$$

¹ - عبد الرحمان عطية ، المحاسبة المعمقة ، مرجع سبق ذكره ، ص 135.

أولاً: بيع التثبيتات المادية (مع وجود الاهتلاك).

يتم عند عملية التنازل عن التثبيتات المادية عن طريق البيع مقارنة القيمة الدفترية مع المتحصلات المستلمة من البيع، فإذا تجاوزت المتحصلات النقدية القيمة الدفترية للتثبيت فإنه يتحقق مكاسب عن التخلص، أما إذا كانت المتحصلات أقل من القيمة الدفترية للتثبيت المباع فإنه يتحقق خسائر عن التخلص، في حين أنه لما تتطابق القيمة الدفترية مع القيمة السوقية عند البيع فإن هذه المكاسب أو الخسائر تعالج في قائمة الدخل كعناصر غير عادية، وتظهر بصفة مستقلة في قطاع العمليات إذا كانت ذات أهمية نسبية ملحوظة.¹

وفي هذه الحالة يجب معرفة ما يلي:

- القيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه.
- القيمة الباقية للتثبيتات المتنازل عنها.

أما في حالة التنازل عن عناصر الأصول أو نزع ملكيتها أو زوالها، المعوض عنه أو غير المعوض عنه (إسقاطه أو إهماله) فإن حسابات الاهتلاك المتعلقة بها تحول إلى حساب 20 وحساب 21 المعني، ويتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين:²

تسجيل مخصص الاهتلاك والمؤونات:

وهو تسجيل لقيود عادي للاهتلاك التثبيت والذي يغطي الفترة من بداية سنة التنازل إلى تاريخ التنازل.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/مخصصات الاهتلاك والمؤونات ح/ اهتلاك التثبيتات المادية	28x	68x
xxxx		تكوين مخصص الاهتلاك للتثبيتات		

- التسجيل المحاسبي للتثبيت المتنازل عنه:³

في حالة (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) أقل من تكلفة حيازة التثبيتات، يكون:

$$\text{حساب 652: تكلفة حيازة التثبيتات} - (\text{الاهتلاك المتراكم} + \text{قيمة التنازل}) < 0$$

¹ - هادي رضا صفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف والإفصاح في التقارير المحاسبية، الجزء 2، الطبعة الأولى، دار الثقافة، عمان، 2009، ص 365.

² - محمد عز الدين، معايير المحاسبة الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسير، جامعة الجزائر 3، ص 7.

³ - علاوي لخضر، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 95.

يتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين:
1- تسجيل مرحلة التنازل أو البيع:

المبالغ		المبالغ	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة	21x	462
	xxxx	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية		652
	xxxx	ح/ اهتلاك التثبيات المادية		28x
		ح/ التثبيات المادية المعنية		
		التنازل عن التثبيات بواسطة ح/ 462 وترصيد ح/28		

3- تحصيل حقوق التنازل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/الحسابات المالية	462	5xx
		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة		
		تحصيل حقوق التنازل عن طريق ح/5xx		

ب-أما في حالة إذا كان الفرق موجبا:¹

يعني في هاته الحالة (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) تكون أكبر من تكلفة حيازة التثبيات، فيكون:

حساب 752 فوائض القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية = تكلفة حيازة التثبيات - (الاهتلاك المتراكم + قيمة التنازل) > 0

يتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين:

1-تسجيل مرحلة التنازل أو البيع:

¹ - علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص96.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة ح/ اهتلاك التثبيتات المادية		462 28x
xxxx xxxx	xxxx	ح/ فوائض القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية ح/ التثبيتات المادية المعنية	752 21x	
		التنازل عن التثبيتات بواسطة ح/ 462 وترصيد ح/28		

2- تحصيل حقوق التنازل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/الحسابات المالية ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة تحصيل حقوق التنازل عن طريق ح/5xx	462	5xx

ثانيا: التنازل عن التثبيتات المادية بدون مقابل.

في بعض الحالات تنتهي خدمات الأصل بطريقة غير اختيارية مثل الحريق، الفيضان، السرقة أو نزع الملكية، أو أي شكل آخر للتخلص، باستثناء أنه يقرر عنها عادة في جزء البنود غير العادية بقائمة الدخل.¹

التسجيل المحاسبي:

في حال تنازل المؤسسة عن أصل ثابت بدون مقابل تقوم محاسبا بترصيد حسابه مقابل أقساط اهتلاكه المتراكمة والباقي من قيمته المحاسبية إذا لم يهلك تماما:²

¹ - دونالد كسسو، جيرى ويجانت، مرجع سبق ذكره، ص 485.

² - علاوي لخضر، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 100.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيات المادية.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx xxxx	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية ح/ اهتلاك التثبيات المادية		652 28x
xxxx		ح/ التثبيات المادية التنازل عن أصل مادي دون مقابل	21x	

وفي حالة تنازل المؤسسة عن أصل ثابت بدون مقابل لكونه قد تعرض إلى حادث ما (الكوارث الطبيعية، حوادث السير....)، فإنها تقوم بترصيد حسابه مقابل اهتلاكاته المتراكمة، ويعالج الفرق بين قيمته المحاسبية الأصلية (تكلفة الشراء المسجل بها الأصل) وبين الاهتلاك المتراكم كأعباء استثنائية لكونه غير صالح للاستخدام وتم التخلص منه:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx xxxx	ح/ الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري ح/ اهتلاك التثبيات المادية		657 28x
xxxx		ح/ التثبيات المادية التنازل عن أصل مادي دون مقابل	21x	

في حالة استلام المؤسسة تعويضات من مصالح التأمينات عن أصلها الذي تعرض إلى حادث فإن التعويض يعتبر من النواتج الاستثنائية عن عمليات التسيير:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/ الحسابات المالية		5xx
xxxx		ح/ النواتج الاستثنائية عن عمليات التسيير تحصيل تعويضات من مصالح التأمين عن أصل تعرض لحادث	757	

¹ - عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 100.

ثالثا: التنازل عن طريق التبادل.

قد تقوم المؤسسة باستبدال تثبيتاتها القديمة بأخرى جديدة خاصة بالنسبة لتلك التي تتأثر بالتقادم الزمني لمعدات النقل أو بالتطور التكنولوجي كتجهيزات ومعدات الإنتاج.

تمثل عملية الاستبدال من وجهة نظر المؤسسة كعملية بيع، وعليه وجب تحديد نتيجتها والتي تظهر من خلال قياس الفرق بين السعر المحدد من قبل بائع الأصل الجديد مطروحا منه القيمة المدفوعة من قبل المؤسسة، وبين القيمة المحاسبية الصافية للأصل المراد استبداله ومنه تكون النتيجة:

- ربح: إذا كان صافي السعر المحدد من قبل البائع أكبر من القيمة الباقية للأصل التنازل عنه.
- خسارة: إذا كان صافي السعر المحدد من قبل البائع أقل من القيمة الباقية.

رابعا: التنازل عن التثبيتات المادية مع عدم وجود الاهتلاك (غير قابلة للاهلاك).

أثناء التنازل عن أصول ثابتة، فإنه يدخل في الدفاتر المحاسبية مباشرة الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه حيث؛

- يسجل في جانب المدين حساب 652 نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية إذا كان الفرق سلبيا.
- يسجل في جانب الدائن حساب 752 فائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية إذا كان الفرق إيجابيا.

أ- إذا كان الفارق سالبا: يتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين:¹

-تسجيل مرحلة التنازل أو البيع.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx xxxx	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية		462 652
xxxx		ح/ التثبيتات المادية المعنية	21x	
		التنازل عن التثبيتات بواسطة ح/ 462		

1- pm10، مارس 2022، الإيجار التمويلي، محمد عز الدين، <http://www.compta123.com>

- تحصيل حقوق التنازل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/الحسابات المالية		5xx
xxxx		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة تحصيل حقوق التنازل عن طريق ح/5xx	462	

ب- إذا كان الفرق موجبا: يتم التسجيل المحاسبي على مرحلتين:¹

- تسجيل مرحلة التنازل أو البيع.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة		462
xxxx		ح/ فوائض القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	752	
xxxx		ح/ التثبيات المادية المعنية	21x	
		التنازل عن التثبيات بواسطة ح/ 462		

- تحصيل حقوق التنازل:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
	xxxx	ح/الحسابات المالية		5xx
xxxx		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول الثابتة تحصيل حقوق التنازل عن طريق ح/5xx	462	

¹- محمد عز الدين، الإيجار التمويلي، في ديسمبر 2021، مرجع سبق ذكره.

المطلب الثالث: المعالجة الجبائية لخروج التثبيتات المادية.

يعتبر النظام الجبائي والنظام المحاسبي نظامين يسعيان إلى تحقيق أهداف مختلفة، لا يمكن الفصل بين النظام المحاسبي والنظام الجبائي، إذ ترتبط بعض القوانين الجبائية ببعض القوانين المحاسبية، والنتيجة الجبائية ما هي إلا نتيجة محاسبية معدلة حسب القواعد الجبائية، ويظهر ذلك من خلال الفروق المؤقتة والفروق الدائمة، ولذلك فإن المعالجة الجبائية لاستبعاد التثبيتات المادية في حالة وجود فائض تفرض تحديد قيمة ضمن الربح المحقق من طرف المؤسسة.

أولاً: الضرائب والرسوم المطبقة على التثبيتات المادية.

1 - الرسم على القيمة المضافة الخاص بالتثبيتات وشروط استرجاعه.

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة مباشرة تُفرض على استهلاك السلع والخدمات ويتم تحصيل هذا الرسم من قبل بعض المكلفين (منتج، وموزعو السلع والخدمات) ليدفع إلى مصالح تحصيل الضرائب أو قبضة الضرائب، إن المتحمل الفعلي للرسم على القيمة المضافة هو المستهلك النهائي.

يكون الرسم على القيمة المضافة المبين على فواتير الشراء، أو البيانات، أو وثائق الاستيراد، والمحمل للعناصر المكونة لسعر عملية خاضعة للضريبة، قابلاً للحسم من الرسم الواجب تطبيقه على هذه العملية، ولا يمكن أن يتم الحسم إلا على أساس التصريح الذي يودعه الخاضعون للرسم على القيمة المضافة، بخصوص رقم الأعمال الشهري الموالي للشهر الذي حررت فيه الفاتورة أو بيانات الاستيراد.¹

- شروط استرجاع الرسم على القيمة المضافة الخاص بالتثبيتات:

من أهم الشروط الواجب تحققها هو أن يتم شراء هذه التجهيزات في حالة جديدة وأن يكون قد تم تحديدها، وأن تستخدم في إنجاز عمليات السلع والخدمات خاضعة للرسم، وأن يتم الاحتفاظ بهذه التجهيزات ضمن أصول المؤسسة لفترة خمسة سنوات على الأقل.² إن عدم الالتزام بهذه الشروط الأخيرة يوجب على المؤسسة تسديد الرسم الذي سبق استرجاعه، وهذا تبعا لعدد السنوات المتبقية من فترة الاحتفاظ القانونية (5 سنوات)، أي يتم احتساب السنوات الكاملة دون مراعاة تاريخ الشراء وتاريخ التنازل.

يكون التسجيل المحاسبي لاسترجاع الرسم على القيمة المضافة، كما يلي:

¹-حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص (120،121).

² - عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 130.

الفصل الأول..... الاطار العام حول خروج التثبيتات المادية.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx xxxx	ح/ تثبيتات مادية ح/ الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع على التثبيتات ح/ البنك اقتناء تثبيتات مادية متضمنة ر.ق.م. قابلا للاسترجاع	512	21 44562

كما نصت المادة 41 من قانون الرسوم على رقم الأعمال أن التثبيتات غير الموجهة للنشاط الرئيسي للمؤسسة، يكون فيها الرسم على القيمة المضافة غير قابل للاسترجاع، مثل اقتناء المؤسسة لسيارة سياحية.

إضافة إلى ما سبق فإن قاعدة الحصة النسبية في حالة التنازل، والتي مضمونها أن الخزينة تطالب المكلف بإرجاع الرسم على المشتريات عن التثبيتات المتنازل عنها قبل 05 سنوات من تاريخ شرائها، والتسوية بفعل هذه القاعدة تنص على أن تكون دائما لصالح الخزينة العمومية. ويمكن صياغتها بالمعادلة التالية:

$$\text{الرسم المعاد للخزينة } / 4458 = \left[\text{الرسم على القيمة المضافة المسترجعة } \times (5 - \text{عدد سنوات الاحتفاظ بالتثبيت}) \right] \div 5$$

في حالة التنازل عن التثبيت قبل انقضاء المدة القانونية للاحتفاظ نسجل القيد التالي:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	تاريخ العملية	دائن	مدين
xxxx	xxxx	ح/ تثبيتات مادية ح/ رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع على التثبيتات إلغاء ر.ق.م. قابل للاسترجاع مستفاد منه وإضافته لقيمة التثبيتات	44562	21

¹- عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص 139.

2- الضريبة على أرباح الشركات (IBS):

دخلت الضريبة على أرباح الشركات حيز التطبيق بموجب المادة 136 من قانون المالية لسنة 1991 في إطار الإصلاحات المتبعة، وتدعيماً لمبدأ التفرقة القانونية بين مداخيل الأشخاص الطبيعيين والأشخاص المعنويين.

حيث تنص المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على أنه تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح والمداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في مادة 136، وتسمى الضريبة بالضريبة على أرباح الشركات،¹ وتفرض على النتيجة الجبائية حيث يتوصل لها الأخريرة بمراجعة النتيجة المحاسبية المصرح بها وهنا يظهر مصطلح المدمجات.

المدمجات: هو مصطلح جبائي أو ما يعرف بالاسترداد، هي تلك العناصر التي تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي، بمعنى هي تكاليف أدرجت في حساب الربح المحاسبي، إلا أن الإدارة الجبائية ترفضها نهائياً ولا تعتبرها مصاريف استغلالية أو أنها تتجاوز الحد الأقصى المحدد في التشريع الجبائي، هذه التكاليف لا بد من إعادة إدماجها في النتيجة الخاضعة للضريبة.²

المعالجة الجبائية للمدمجات:

تمثل الأعباء غير القابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي فيما يلي:

فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة، وحسب المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة يعتبر الجزء من فائض القيمة الناتج عن التنازل غير خاضع للضريبة والمقدرة في حدود 70% بالنسبة لفائض القيمة قصير الأمد، وهو ذلك الفائض الناتج من التنازل عن العناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أقل أو تساوي 3 سنوات، 35% بالنسبة لفائض القيمة طويل الأمد وهو ذلك الفائض الناتج عن التنازل عن العناصر الاستثمارات التي مدة حيازتها أو إنجازها أكبر من 3 سنوات، أما إذا التزم المكلف بالضريبة بإعادة استثمار الفائض في أجل 3 سنوات، فإنه لا يدخل هذا الفائض ضمن الربح الخاضع للضريبة.³

¹ - المادة 148، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2022، ص 35.

² - المادة 169، الفقرة 1، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2022، ص 39 .

³ - المادة 173، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2022، ص 40.

ثانيا: تحديد فائض القيمة.

عند قيام الشركة بالتنازل عن أصل من أصولها الثابتة، والتي يكون سعر البيع فيها أكبر من القيمة المحاسبة الصافية،¹ يتقرر من ورائها شراء أصل جديد كما يتحدد فائض القيمة المهني من خلال:

فائض القيمة = سعر البيع - القيمة المحاسبية الصافية

القيمة المحاسبية الصافية = ثمن الشراء - مجموع الاهتلاكات

وهنا يميز قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بين نوعين من فوائض القيمة الناتج عن التنازل عن الأصول الثابتة، وهما:²

- فائض القيمة قصير الأمد: وهو الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة أو محدثة منذ 3 سنوات أو أقل.
- فائض القيمة طويل الأمد: وهو الفائض الناتج عن التنازل عن عناصر مكتسبة منذ أكثر من 3 سنوات أو أكثر.

تخضع فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأملاك للضريبة كالتالي:

إذا تعلق الأمر بفوائض القيم قصيرة الأمد، يحسب مبلغها في حدود 70% من الربح الخاضع للضريبة، أي إعفاء للفائض بنسبة 30%، أما إذا تعلق الأمر بفوائض القيم طويلة الأمد فيحسب مبلغها في حدود 35% من الربح الخاضع للضريبة أي إعفاء 65%.

- في حالة التنازل عن التثبيتات التي تم اقتنائها عن طريق هذه الإعانات، يطرح جزء الإعانة الذي لم يتم ربطه بأسس الضريبة من القيمة المحاسبية لهذه التثبيتات من أجل تحديد فائض القيمة الخاضع للضريبة أو ناقص القيمة الواجب خصمه.³

- لا تدخل فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقترض المستأجر للمقرض المؤجر في إطار عقد القرض الإيجاري من نوع ليزباك ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة كما لا تدخل

¹ - عبد القادر بوعزة، التأثير الإيجابي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، دراسة حالة مؤسسة صيدال، شهادة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004، ص 78.

² - المادة 172، قانون ضرائب المباشرة ورسوم مماثلة، 2022، ص 40.

³ - بوعلام ولهي، محاضرة في مقياس جياية مؤسسة لطلبة سنة أولى ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، دفعة 2014.

فوائض القيمة الناتجة عن إعادة التنازل عن عنصر من عناصر الأصول من طرف المقرض المستأجر بعنوان نقل الملكية لهذا الأخير ضمن الأرباح الخاضعة للضريبة.

- إذا تعهد المكلف بضريبة إعادة استثمار فائض القيمة المحققة، فإن هذه الأخيرة لا تدخل ضمن الربح الخاضع للضريبة لسنة تحققها، وذلك مع توفر الشروط التالية:¹

- يجب أن يكون إعادة استثمار فائض القيمة المحققة خلال ثلاث سنوات ابتداء من نهاية سنة تحقيق فائض القيمة.
- أن يكون المبلغ الإجمالي المعاد استثماره يساوي على الأقل مبلغ فائض القيمة مضافة إليه سعر حيازة العنصر المتنازل عنه.
- يجب أن نتجه في الاستثمار نحو المعدات القابلة للاهتلاك، باستثناء السيارات السياحية إذا كانت هي الأداة الرئيسية لتحقيق رقم الأعمال، كما يجب تبيان بوضوح طبيعة الاستثمار وتكلفة وتاريخ إدراجه في الأصول.
- وفي حالة الاختلال ونقض التعهد بإعادة الاستثمار يرحل فائض القيمة إلى ربح الخاضع للضريبة للسنة التي انقضى فيها أجل ثلاث سنوات.²
- فيما يخص استفادة المؤسسة من نظام الإعفاء الخاص بالوكالة الوطنية لدعم وترقية الاستثمار، فإنها ملزمة بالاحتفاظ بالأصل المستثمر لمدة لا تقل عن خمسة سنوات، وفي حالة بيعه قبل المدة المحددة تلزم المؤسسة بإرجاع الإعفاء نسبيا.

¹ - حميد بوزيدة ، التقنيات الجبائية ، الطبعة الثانية ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر ، 2010، ص 106.

² - المادة 173 -2 ، القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، سنة 2022، ص 40 .

خلاصة:

إن دراسة خروج التثبيات المادية من المؤسسة يؤدي إلى التطرق لعدة جوانب خاصة بها، بداية من تاريخ اقتنائها إلى طرق تقييمها، حيث يعتبر القياس بالقيمة العادلة الأنسب والأحوط بالنسبة للمؤسسة محاسبا وجبايا بالرغم من الصعوبات الموجودة في البيئة الاقتصادية الجزائرية لعدم وجود أسواق نشطة تساعد على ذلك.

كما أن إثبات أقساط الاهتلاك وخسائر القيمة إجراء محاسبي جد مهم لتحديد النواتج في حال استبعاد الأصل الثابت مما يعطي إدماجات أو تخفيضات ضمن النتيجة الجبائية، وقد أعطى المشرع الجزائري اهتماما بالغا لأصول المؤسسة، فقدم إعفاءات عند اقتنائها من الرسم على القيمة المضافة في حال الاحتفاظ بها للمدة القانونية.

كما قدم إعفاءات من دفع الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي في حالة تحقيق فوائض القيمة عند التنازل وإعادة استثماره، مما يحفز المؤسسة الاقتصادية من الناحية الجبائية.

الفصل الثاني

محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية في

مؤسسة كوندور " الكترولنيكس " .

تمهيد :

تدعيما للدراسة النظرية، قمنا بدراسة عملية للوصول إلى واقع معالجة خروج الثببتات المادية من الناحيتين المحاسبية والجبائية، وذلك بغية معرفة أهم المعايير المحاسبية الخاصة بالثببتات المادية، وهذا ما تطرقنا إليه في الجانب النظري.

ثم اخترنا المؤسسة الصناعية كوندور الكترولنيكس باعتبارها من أهم المؤسسات الصناعية المتواجدة بالولاية، والتي يمكن أن نجد فيها جل الحالات التي تم التعرض لها في جزء النظري.

قسّمنا هذا الجزء التطبيقي إلى قسمين، الأول خصص لتقدم الشركة محل الدراسة أما الجزء الآخر فسنحاول فيه التطرق إلى كافة حالات خروج الثببتات المادية التي تمت معالجتها بمديرية المحاسبة والمالية بالمؤسسة.

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الصناعية كوندور (SPA CONDOR)

قمنا بدراسة ميدانية بمؤسسة كوندور الواقع مقرها بالمنطقة الصناعية ولاية برج بوعرييج، التي تعتبر من المؤسسات الرائدة في مجال الصناعة الإلكترونية والكهرومنزلية.

المطلب الأول: نبذة عامة حول مؤسسة كوندور.

سننظر في هذا الجزء إلى تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة، وموقعها الجغرافي وكذا الهيكل العام التنظيمي للمؤسسة.

مؤسسة كوندور هي مؤسسة اقتصادية خاصة كبيرة الحجم تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، تنتمي إلى مجموعة بن حمادي (GROUPE BENHAMADI) أصبح شكلها القانوني في جوان 2012 هو مؤسسة ذات أسهم SPA برأس مال قدره 4.277.000.000 دج.

أولاً: تعريف مؤسسة كوندور.

تنشط المؤسسة وفقاً لإحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أبريل 2002 وبدأ نشاطها الفعلي في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية بـ برج بوعرييج، وتقدر مساحتها الإجمالية بـ 89700م²، تعمل على ترقية وتطوير نشاطها القاعدي والمتمثل أساساً في تركيب وتصنيع المنتجات الكهرومنزلية والإلكترونية وهذا بموجب المرسوم الوزاري رقم 74/200 المؤرخ في 02 /04 /2000 المحدد للصناعة والإنتاج من خلال الاستفادة من النظم الجمركية بالجزائر في إطار التركيب وهي (SDK CKD) منتوجات المؤسسة المتنوعة، مثل أجهزة التلفاز والاستقبال الرقمي، الثلاجات، أجهزة الكمبيوتر، الألواح الشمسية، المكيفات الهوائية، آلات الطبخ، أجهزة أخرى.

شهدت مؤسسة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن، وأولى المراحل هي مرحلة الشراء من أجل البيع أي شراء المنتج وإعادة بيعه، أما المرحلة الثانية فهي مرحلة شراء المنتج مفككا كلياً ومن ثم إعادة تركيبه مما يخفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجزئية هي مرحلة الإنتاج، في هذه المرحلة استفادت المؤسسة من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شرائها محلياً أو إنتاجها ذاتياً، وبدأت في الإنتاج المحلي.

أما الإستراتيجية التي اختارتها المؤسسة فهي التنوع في منتجاتها، حيث تقوم بالتعريف بأفاتها وغاياتها تحت شعار(رسالة) الحياة.....ابتكار، وتسعى لتحقيق الرؤى التالية: تخفيض الأسعار عن طريق تعظيم الربح، التواجد عبر كامل الوطن والتصدير.

ثانيا اليد العاملة :

تسعى مؤسسة كوندور أن تقوم بعملية توظيف صريحة وعادلة على أساس إعلانات داخلية (داخل المؤسسة) وإعلانات خارجية (مواقع الأنترنت أو وكالات التشغيل أو غيرها) ويكون التوظيف على أساس الخبرة أو الشهادة وذلك من أجل استقطاب أكبر عدد ممكن من الكفاءات والمهارات من الذكور والإناث من سوق العمل.

ونشير إلى أن الجدول الموالي يوضح تطور عدد الموظفين في المؤسسة خلال السنوات من (2013إلى2019)، وبانتشار جائحة كوفيد 19 أدى إلى انخفاض في اليد العاملة خلال الثلاثي الأول لسنة 2022 إلى 3501 عامل.

الجدول (02-01): تطور عدد الموظفين بمؤسسة كوندور

السنوات	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
عدد العمال	3556	4306	4674	5484	6180	6221	6397

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ثالثا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور الإلكترونيكس.

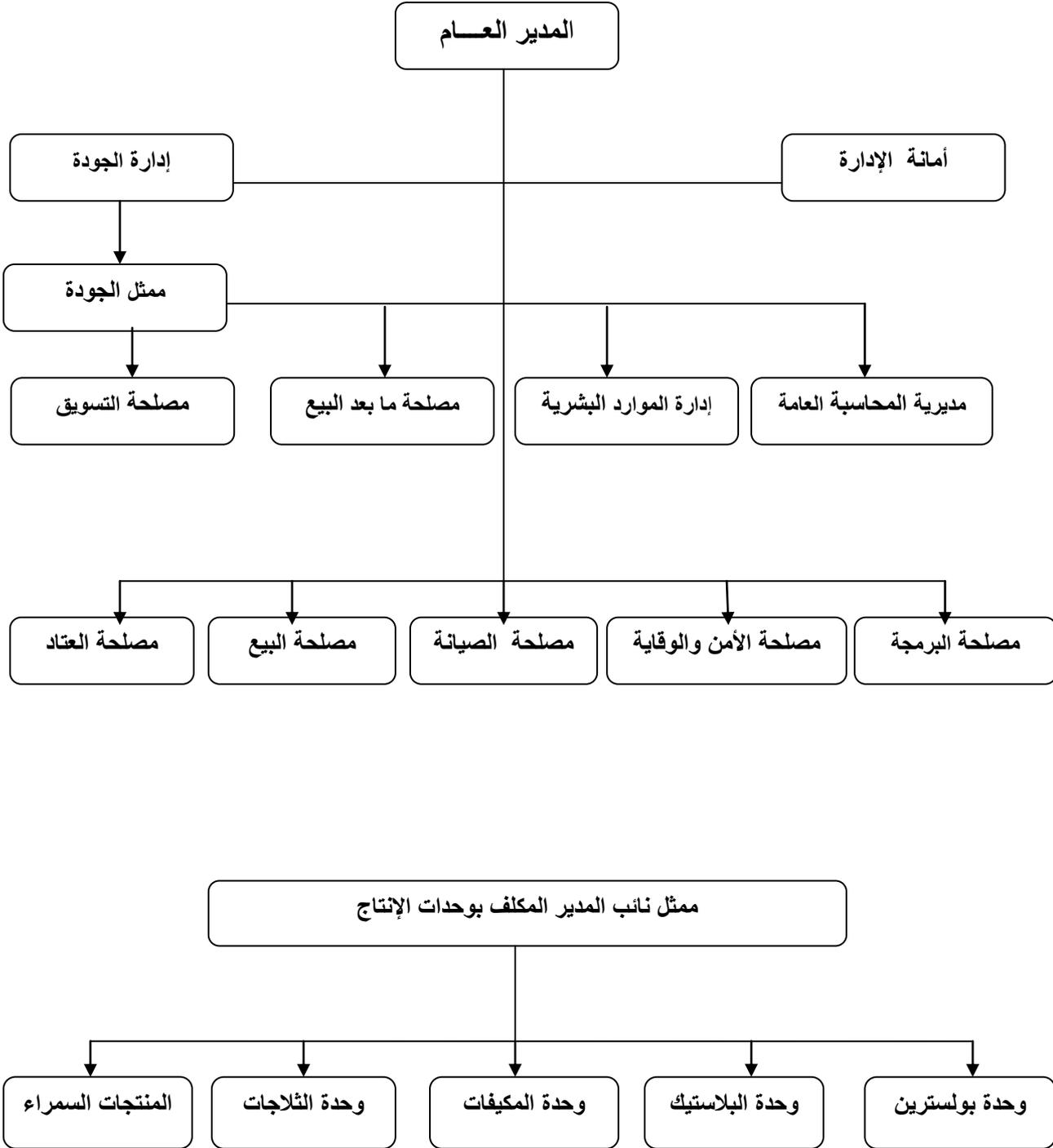
يمثل البناء الذي يحدد التركيب الداخلي للوحدات الصناعية، ويوضح المراكز الوظيفية وما يرافقها من مسؤوليات وصلاحيات وظيفية، وعلاقات رسمية تنشأ بين شاغلي الوظائف المختلفة من أجل تحقيق أهداف الوحدة الصناعية.¹

وعلى هذا الأساس يمكن تعريف الهيكل التنظيمي على هو الإطار الذي يساعد على تحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة، وهو مكون من مجموعة من الوظائف، والتي تندرج تحتها مجموعة من المصالح تكون في مجموعها كيانا تنظيميا متكاملا.

¹ - خالد عبد الرحيم الهيتي، أكرم احمد الطويل، التنظيم الصناعي المبادئ، العمليات، المدخل والتجارب، الطبعة الثانية، دار الحامد، عمان الأردن، 1999-2000، ص 45.

يلخص الشكل الموالي الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور الإلكترونيكس:

الشكل رقم (01-02): الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور الإلكترونيكس



المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على معطيات ووثائق المؤسسة.

المطلب الثاني: إجراءات عملية شراء التثبيتات المادية وجردها.

سنحاول التطرق إلى إجراءات عملية شراء التثبيتات المادية وكيفية جردها محاسبيا في مؤسسة كوندور إلكترونيكس.

أولا: نبذة عامة حول التثبيتات المادية وتطورها في المؤسسة.

تحتل التثبيتات المادية حيزا كبيرا في ميزانية الشركة حيث بلغ مجموع الاستثمارات عند إقفال الحسابات في نهاية 2019 مبلغ 51.138.289 دج أي نسبة 50% من مجموع الميزانية (انظر ملحق رقم 01) حيث تمكنت المؤسسة من خلال سياستها الناجحة مضاعفة استثماراتها من سنة إلى أخرى، وهذا نتيجة للعوائد على الاستثمارات التي كانت تستغل بطريقة جيدة، وكذا الاهتلاكات التي ما فتئت أن تكون وسيلة أخرى لإعادة تجديد الأصول الثابتة وجلب التكنولوجيا نشير إلى أنه مجمع الاهتلاك بلغ في السنة 2019 مبلغ 10.772.384 دج .

استغلت المؤسسة التحفيزات الجبائية التي تحصلت عليها عن طريق الوكالة الوطنية لدعم وتطوير الاستثمار، حيث تمثلت هذه التحفيزات في الإعفاء بنسبة 11% من مبلغ الرسم على النشاط المهني والضريبة على أرباح الشركات، بحيث تستثمر ما قيمته 30% من المبلغ المحصل سنويا وذلك حسب ما جاء به قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في المادة 142، التي نصت على: "يتعين على المكلفين بالضريبة الذين يستفيدون من الإعفاءات أو تخفيضات في الضريبة على أرباح الشركات أو الرسم على النشاط المهني الممنوح خلال مرحلة الاستغلال في إطار أجهزة دعم الاستثمار، استثمار 30% من حصة الامتيازات"¹.

يبين الجدول أدناه التطوير الكبير الذي شهدته التثبيتات المادية خاصة خلال السنوات 2017، 2018، 2019 والتي كانت نسب تطورها كبيرة جدا مقارنة بالسنوات السابقة.

الجدول (02-02): تطور مشتريات التثبيتات المادية لسنوات 2014-2019 (انظر الملحق رقم 02)

سنوات	2014	2015	2016	2017	2018	2019
التثبيتات المادية	1191623820.48	11398451342.21	2352255113.31	5610421406.48	5173593817.86	5583658728.81

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

¹ - الجمهورية الجزائرية، وزارة المالية، مديرية كبريات المؤسسات، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، المادة 142، 2022، ص 35.

ثانيا : إجراءات شراء التثبيتات المادية.

إن طريقة معالجة وشراء التثبيتات المادية لا تختلف كثيرا من شركة إلى أخرى، ولكن المؤسسة محل الدراسة قامت في سنة 2016 بتنصيب مكتب عالمي خاص (ERNEST & YOUNG) بغية مراجعة وتوثيق طريقة شراء التثبيتات التي تبدأ من الرغبة في الاستثمار إلى نهاية حياة الأصل داخل المؤسسة كما تم تناولها سابقا في الجزء النظري.

تبدأ مجمل العمليات في إعداد جدول خاص بالاستثمارات يسبق نهاية السنة المالية بشهرين، ويلخص فيه كل المشاريع المراد تفعيلها خلال السنة اللاحقة، وكذا المبالغ المراد استثمارها وطريقة تسديدها سواء أكان ذلك عن طريق القرض أو كان عن طريق الأموال الخاصة.

يصادق على قائمة الاستثمارات من طرف المدير العام، ومن ثم تباشر مديرية الإمداد مهامها باستقبال طلبات الشراء التي تحرر من طرف الوحدة المعنية عن طريق النظام SAP.

تجدر الإشارة هنا أن لمديرية المالية والمحاسبة دور كبير في تفعيل هذه العملية، بحيث تأشر على كل عملية حسب القدرة المالية للمؤسسة، ويمكن أن تتدخل لتوقيف أو تأخير عمليات شراء التثبيتات، حيث بعد تأشير المديرية يجرر أمر بالشراء للمورد مع بطاقة تقنية في حالة أصل خاص، والذي يقوم بتوريد الأصل خلال الفترة الزمنية المتفق عليها في الاتفاقية، بعد إجراءات التوطين البنكي، وكذا تسديد المستحقات الجمركية، تحرر وثيقة إنشاء الأصل (FICHE CREATION IMMO) من طرف الوحدة التي طلبته لإدخاله في دفاتر المؤسسة التي تقوم أيضا بتسجيل الأصل حسب الرقم التسلسلي للجرد المادي الذي تقوم به مديرية المالية والمحاسبة (انظر الملحق رقم 03).

أخيرا تقوم مديرية المالية والمحاسبة بعملية التسجيل المحاسبي والتحقق من كل المعلومات الموجودة في النظام المتعلقة بالأصل المشتري التي تكون بصفة آلية (AUTOMATIQUE).

ثالثا: الجرد المادي للتثبيتات المادية في المؤسسة.

قامت المؤسسة بإرساء نظام الجرد المادي من خلال تفعيل دور مديرية المحاسبة والمالية في الرقابة على كل استثمارات الشركة، وذلك في إطار إجراءات كتابية تسمح لها بجرد جميع الموجودات داخل المؤسسة، حيث أن هاته الإجراءات تهدف إلى التسيير المحاسبي للاستثمارات خاصة الأصول الثابتة منها.

يهدف الجرد المادي إلى ما يلي:

- التحقق من المعلومات المحاسبية الموجودة في دفاتر المؤسسة وذلك بصفة دورية.
 - يسمح باكتشاف الأخطاء الموجودة في المعلومات المحاسبية وتصحيحها، وكذا التحقق من الأصول التي سرقت أو قامت الوحدات بتخريدها وتسجيلها محاسبيا.
 - اكتشاف الأصول الثابتة التي لا تدر منافع اقتصادية للمؤسسة والقيام بإخراجها من دفاتر المؤسسة.
- في الحالات العامة فإن الجرد المادي يكون في نهاية السنة المالية، ولكن يمكن أن تكون هناك حالات استثنائية مثل تغيير مسؤول معين أو تغيير الوضع القانوني للشركة.

تقوم دائما المؤسسة محل الدراسة بإجراء الجرد المادي حسب فئات الثبنيات ووفقا لترتيب محدد، حيث يمكن أن يكون حسب المنطقة أو الوحدة أو وفقا للتصنيف المحاسبي، إضافة إلى ذلك يجب أن يظل النظام المختار بسيطا يمكن من التأكد من جميع الموجودات التي هي محل جرد مادي، كما أنه لا يوجد أي حذف أو سهو، ومن أجل ذلك يجب الالتزام بما يلي:

- تعيين فريق تعداد خاص لمعرفة جميع الأصول الثابتة المراد جردها.
- إجراء التعداد وملء استمارات خاصة بالجرد المادي الأولي والنهائي.
- التأكد من أن المكلفين بالجرد المادي قد قاموا بجرد جميع الموجودات في كل الوحدات والمصانع.

تمر عملية الجرد بثلاث مراحل هي:

- مرحلة التحضير.
- مرحلة التعداد والمراقبة .
- مرحلة الاستغلال.

تحتوي استمارات الجرد المادي للأصول الثابتة على المعلومات التالية:

- رقم التسلسلي؛
- رقم الجرد؛
- الرقم المحاسبي؛
- منطقة تواجد الأصل؛

- تفصيل تواجد الأصل؛
- حالة الأصل؛
- أسماء القائمين بالعد؛
- معلومات أخرى في حالة وجودها؛

وفي الأخير تقوم مديرية المالية والمحاسبة بالتحقق من جميع الاستثمارات في دفاتر المؤسسة وتصحيح ما يجب تصحيحه لضمان الصورة الصادقة لبند الأصول في الميزانية.

المبحث الثاني: حالات خروج التثبيات المادية في مؤسسة كوندور الإلكترونيكس.

حرصنا خلال وجودنا بمؤسسة كوندور الإلكترونيكس على معرفة كل التفاصيل المحاسبية التي تخص التثبيات المادية منذ دخولها للمؤسسة إلى غاية خروجها أو التنازل عنها، حيث خصصنا الجزء الأول من هذا المبحث لعرض حالات متنوعة لشراء بعض التثبيات المادية للمؤسسة بكل تفصيلها، أما الجزء الثاني من المبحث فخصص لبعض الحالات المستلمة من طرف المصلحة، والتي تخص التنازل عن بعض التثبيات المادية.

المطلب الأول: حالة شراء التثبيات المادية واهتلاكها في مؤسسة كوندور الإلكترونيكس .

سنتطرق في هذا الجزء إلى عرض كيفية محاسبة التقييم الأولي لاقتناء التثبيات المادية سواء التي تم اقتنائها من الخارج - بالعملة الصعبة- أو اقتنائها محليا بالعملة الوطنية.

أولا: حالة شراء أجهزة مراقبة وإختبار تسرب الغاز بالعملة الصعبة.

اخترنا هذه الحالة لرغبتنا في معرفة كل الإجراءات والتسجيلات التي تتم في حالة الشراء بالعملة الصعبة.

نظرا لاحتياجات المؤسسة لأجهزة مراقبة واختبار تسرب الغاز، وبعد إتباع كل إجراءات الاقتناء، حيث قامت المؤسسة بتاريخ 2019/05/22 بتوطين الفاتورة رقم FAC/19-01188 في البنك الخارجي الجزائري وكالة برج بوغريج بمبلغ 34.347.60 أورو .

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

وصلت هذه الشحنة بتاريخ 2019/05/28 عبر النقل الجوي إلى مطار هواري بومدين، أين قامت الشركة بجمركتها، وبلغت قيمة شراء الأجهزة بالعملة الوطنية 4.602.612.75 دج، والتي تم حسابها كما يلي: قيمة الشراء بالعملة الصعبة X سعر الصرف.

$$34.347.60 \text{ أورو} \times 134.00100 = 4.602.612.75 \text{ دج}$$

1- حساب تكلفة شراء أجهزة اختبار تسرب الغاز: اعتمدنا لحساب تكلفة الحيازة على الوثائق المقدمة من طرف الشركة (انظر ملحق رقم 04).

ثم شراء خارج الرسم 4.602.612.75 دج

مصاريف الشحن والنقل الجوي: 90.899.70 دج

مصاريف النقل: 63.310.85 دج

الوسيط: 18.445.00 دج

الرسم على القيمة المضافة 29.300.00 دج

المبلغ الإجمالي 6.008.730.30 دج .

التسجيل المحاسبي لعملية اقتناء أجهزة مراقبة تسرب الغاز.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/05/28	دائن	مدين
	5.979.430.00	ح/التثبيات المادية لأجهزة اختبار الغاز		215100
	29.300.00	ح/ الرسم على القيمة المضافة التثبيات		44562
4.602.612.75		ح/ موردو التثبيات بالخارج	40400	
1.204.162.00		ح/الحقوق الجمركية	40110	
18.445.00		ح/الوسيط	40100	
183.510.55		ح/موردو خدمات	40160	
		إقتناء أجهزة اختبار تسرب الغاز بالعملة الصعبة		

نلاحظ أنه تم التسجيل حسب الطريقة المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، وذلك بالاعتماد على طريقة التكلفة التاريخية لحساب تكلفة شراء أجهزة اختبار تسرب الغاز، و التي لا تطرح أي إشكال جبائي حسب ماورد في نص المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

حسب مصادر المؤسسة في حالة وجود مصاريف استثنائية كالرسوم الجمركية الناتجة عن التأخر في التصريح بالمشتريات، فإنّ هذه الرسوم لا تدخل في تكلفة شراء الأصل، بعكس ما ذكرناه سابقا في أن جميع التكاليف التي تساهم في جعل الأصل جاهزا للاستعمال تدخل في تكلفة الأصل، وتسجل هذه المصاريف في حسابات 656، وتسترد المصاريف المسجلة كأعباء في حسابات 656 إلى الأساس الخاضع للضريبة عند تحديد نتيجة السنة الجبائية من خلال تسجيلها في الجدول رقم 09 لتحديد النتيجة الجبائية.

2: حساب قسط الاهتلاك لأجهزة اختبار تسرب الغاز.

تتبع المؤسسة طريقة الاهتلاك الخطي، ولا يوجد أي إشكال من الناحية الجبائية عند المراجعة الجبائية سواء من ناحية سلامة التسجيل المحاسبي أو من ناحية القيمة المعتمدة.

قدر العمر الإنتاجي لأجهزة اختبار تسرب الغاز بخمس سنوات، يحسب قسط الاهتلاك كما يلي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2019: } 0.2 \times 5.979.430.00 = 1.195.886.00 \text{ دج.}$$

الجدول الآتي يلخص أقساط الاهتلاك حسب عدد سنوات العمر الإنتاجي لأجهزة اختبار تسرب الغاز:

الجدول (02-03): أقساط اهتلاك أجهزة اختبار تسرب الغاز.

السنة	تكلفة الحيازة	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة الصافية
2019	5.979.430.00	697.600.16	697.600.16	5.281.829.84
2020	5.979.430.00	1.195.886.00	1.893.486.16	4.085.943.84
2021	5.979.430.00	1.195.886.00	3.089.372.16	2.890.057.84
2022	5.979.430.00	1.195.886.00	4.285.258.16	1.694.171.84
2023	5.979.430.00	1.195.886.00	5.481.144.16	498.285.84
2024	5.979.430.00	498.285.83	5.979.430.00	00

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

يسجل قسط الاهتلاك للأصل المشتري في نهاية كل سنة من العمر الإنتاجي، لغاية سنة 2024:

التسجيل المحاسبي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/12/31	دائن	مدين
697.600.16	697.600.16	ح/ مخصصات الاهتلاك	2815100	681
697.600.16		ح/ اهتلاك أجهزة تسرب الغاز		
		إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2019		

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بسنة 2020:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2020/12/31	دائن	مدين
1.195.886.00	1.195.886.00	ح/ مخصصات الاهتلاك	2815100	681
1.195.886.00		ح/ اهتلاك أجهزة تسرب الغاز		
		إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2020		

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بالنسبة الأخيرة 2024 :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2024/12/31	دائن	مدين
498.285.83	498.285.83	ح/ مخصصات الاهتلاك	2815100	681
498.285.83		ح/ اهتلاك أجهزة تسرب الغاز		
		إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2024		

ثانيا: حالة شراء شاحنة بالعملة الوطنية.

اخترنا هذه الحالة لأنه تم التنازل عن الشاحنة فيما بعد حيث قامت الشركة بتاريخ 2016/05/10 بشراء شاحنة (JAC1040S CAMIONNETTEPLATEAU) من طرف مورد محلي بفاتورة شراء رقم FC03013/16 بقيمة إجمالية تقدر 1.696.581.20 دج خارج الرسم (مبلغ الرسم على القيمة المضافة 17%).

1- التسجيل المحاسبي لعملية شراء شاحنة بالعملة الوطنية.

وقد تم التسجيل المحاسبي لعملية الشراء كما يلي:

تمن شراء خارج الرسم 1.696.581.20 دج

الرسم على القيمة المضافة 288.418.80 دج

ضرائب على السيارات والشاحنات من المادة 13 من ق ض م 2009 300.000.00 دج

المبلغ الإجمالي 2.285.000.00 دج (انظر ملحق رقم 05).

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2016/05/10	دائن	مدين
	1.696.581.2	ح/معدات النقل		218200
	288.418.8	ح/الرسم على القيمة المضافة		445200
	300.000.0	ح/ضرائب على السيارات من ق ض 2009		645000
		ح/موردو التثبيات	404100	
2.285.000.00		شراء الشاحنة بفاتورة رقم: 03013/16		

وقد تم تسديد قيمة الشاحنة بتاريخ 2016/8/11 عن طريق البنك الجزائري الخارجي بشيك رقم 2835370 .

وتم التسجيل المحاسبي يوم 2016/8/12 كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2016/08/12	دائن	مدين
	228.500.000	ح/موردو التثبيات		4041000
228.500.000		ح/البنك	5121000	
		تسديد المورد بشيك بنكي		

حسب رأينا فإن المؤسسة تميل إلى تطبيق القواعد الجبائية أكثر من القواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، وذلك لتفادي أي مراقبة للحسابات من طرف المصالح الجبائية من جهة، ومن جهة أخرى لتفادي الإكثار من الملحقات لشرح كل العمليات التي تقوم بها الشركة نظرا لحجم الشركة، وكذا لكثرة عدد عمليات الشراء خلال السنة.

2- حساب قسط الاهتلاك للشاحنة.

تتبع المؤسسة طريقة الاهتلاك الخطي في حساب الاهتلاك، حيث يتم حساب قسط الاهتلاك السنوي كما يلي:

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي} = \text{التكلفة الأصلية} \times \text{معدل الاهتلاك.}$$

$$\text{حيث أن معدل الاهتلاك} = 100 / \text{العمر الإنتاجي}$$

بالنسبة للشاحنة في 10/05/2016 قدرت مدة اهتلاكها ب 5 سنوات.

$$\text{وبالتالي : معدل الاهتلاك هو : } 20\% = 5/100$$

$$\text{قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2016} = 1.696.581.20 \times 20\% \times 12/8 = 226.210.82 \text{ دج}$$

أما بالنسبة لسنة 2017 وباقي السنوات إلى غاية 2021/12/31 .

$$\text{قسط الاهتلاك} = 1696581.20 \times 20\% = 339.316.24 \text{ دج}$$

وفي السنة الأخيرة من العمر الإنتاجي أي في سنة 2021 يكون القسط:

$$\text{قسط الاهتلاك} = 169658.20 \times 20\% \times 12/4 = 113105.4 \text{ دج، وبناء على ما سبق يكون جدول الاهتلاك}$$

كالتالي:

الجدول (02-04): أقساط اهتلاك الشاحنة.

السنوات	أساس الاهتلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة الصافية
2016	1.696.581.20	226.210.82	226.210.82	1.470.370.38
2017	1.696.581.20	339.316.24	565.527.06	1.131.054.14
2018	1.696.581.20	339.316.24	904.843.3	791.737.9
2019	1.696.581.20	339.316.24	1.244.159.54	452.421.66
2020	1.696.581.20	339.316.24	1.583.475.78	113.105.42
2021	1.696.581.20	113.105.4	1.696.581.20	0

المصدر : من إعداد الطالبتان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

يسجل قسط الاهتلاك للأصل المشتري في نهاية كل سنة من العمر الإنتاجي، كما يلي :

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك سنة 2016.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2016/12/31	دائن	مدين
	226.210.82	ح/ مخصصات الاهتلاك		681
226.210.82		ح/ اهتلاك الشاشة	28180	
		إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2016		

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بسنة 2017:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2017/12/31	دائن	مدين
	339.316.24	ح/ مخصصات الاهتلاك		681
339.316.24		ح/ اهتلاك الشاشة	28180	
		إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2017		

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بالسنة الأخيرة 2021:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2021/12/31	دائن	مدين
	113.105.40	ح/ مخصصات الاهتلاك		681
113.105.40		ح/ اهتلاك الشاشة	28180	
		إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2021		

ثالثا: حالة شراء دراجات من نوع SCOOTER بالعملة الوطنية.

قامت الشركة بتاريخ 2019/02/20 بشراء دراجات نارية بقيمة إجمالية تقدر 3.661.260.51 دج، خارج الرسم (مبلغ الرسم على قيمة مضافة 19%) حيث تم التنازل عنها فيما بعد، وستتطرق لذلك في الجزء الثاني.

1-التسجيل المحاسبي لعملية شراء الدرجات بالعملة الوطنية.

وقد تم التسجيل المحاسبي لعملية الشراء كما يلي:

ثمن الشراء خارج الرسم 3.661.260.51..... دج

الرسم على القيمة المضافة 19%..... 695.639.5 دج

المبلغ الإجمالي 4.356.900.01 دج (انظر ملحق رقم 06).

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/02/20	دائن	مدين
	3.661.260.51	ح/معدات نقل (درجات)		21820
	695.639.50	ح/الرسم على القيمة المضافة		44520
4.356.900.01		ح/موردو التثبيبات	404100	
		اقتناء درجات نارية		

2-حساب قسط الاهتلاك للدراجات.

نلخص أقساط الاهتلاك في الجدول الآتي فقد قدر العمر الإنتاجي للدراجات 05 سنوات كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول (02-05): أقساط اهتلاك عشرين دراجة.

القيمة الصافية	الاهتلاك المتراكم	قسط الاهتلاك	أساس الاهتلاك	السنوات
3.051.050.43	610.210.09	610.210.09	3.661.260.51	2019
2.318.798.32	1.342.462.19	732.252.10	3.661.260.51	2020
1.586.546.22	2.074.714.29	732.252.10	3.661.260.51	2021
854.294.12	2.806.966.39	732.252.10	3.661.260.51	2022
122.042.02	3.539.218.49	732.252.10	3.661.260.51	2023
00	3.661.260.51	610.210.08	3.661.260.51	2024

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يسجل قسط الاهتلاك للأصل المشتري في نهاية كل سنة من العمر الإنتاجي، كما يلي:

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك سنة 2019

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/12/31	دائن	مدين
610.210.09	610.210.09	ح/ مخصصات الاهتلاك ح/ اهتلاك الدراجات إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2019	281800	681

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بالسنة 2020:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2020/12/31	دائن	مدين
732.252.10	732.252.10	ح/ مخصصات الاهتلاك ح/ اهتلاك الدراجات إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2020	281800	681

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بالسنة 2024:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2024/12/31	دائن	مدين
610.210.08	610.210.08	ح/ مخصصات الاهتلاك ح/ اهتلاك الدراجات إثبات قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2024	281800	681

رابعاً: اقتناء تنبيلات عن طريق الإيجار التمويلي.

تلجأ المؤسسة لهذا الصنف من عقود الإيجار التمويلي لشراء الأصول في حالات كثيرة، خاصة في حالة شراء السيارات السياحية أو النفعية التي تساعد المؤسسة في أداء مهامها الإنتاجية والتجارية وكذا في توزيع منتجاتها.

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

يسمح هذا النوع من العقود للمؤسسة باستغلال الأصل مباشرة بعد شرائه دون دفع ثمنه كليا، تدفع المؤسسة ما قيمته 10% فقط والباقي يسدد على دفعات شهرية مع إثبات خيار الشراء في نهاية العقد.

الحالة الأولى: قامت المؤسسة بتاريخ 2019/08/15 بشراء عشرين سيارة سياحية عن طريق الإيجار التمويلي لاستعمالها في زيادة عدد ممثليها التجاريين في الولايات الجنوبية والغربية، حتى يصل إنتاجها إلى كل ربوع الوطن، تمت هذه العملية مع البنك بي أن بي باريبا الجزائر مقره في العاصمة، ونلخص معلومات عقد الإيجار التمويلي هذا في الجدول التالي:

الجدول (02-06): ملخص أقساط ودفعات الإيجار التمويلي.

عدد الدفعات	48
الدفعة الأولى خارج الرسم	884.256.97
مبلغ القسط أو الدفعة	884.256.97
مبلغ عقد الإيجار التمويلي	36.800.000.00
القيمة المتبقية بعد الدفعة الأولى	35.915.743.03
معدل العقد	%0.62
الرسم على القيمة المضافة	%19
مدة ومعدل العقد	%25

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يتم تسجيل السيارات المستأجرة في حسابات أصول الشركة، وهذا حسب ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي فيما يخص الإيجار التمويلي (انظر ملحق رقم 07) كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/08/15	دائن	مدين
	36.800.000.00	ح/ معدات النقل		218000
36.800.000.00		ح/ الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي	167	
		إثبات استلام السيارات السياحية		

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

تسجيل الأصل في حسابات المؤسسة بصفة عادية بمبلغ العقد في حساب 167، وتقوم بتطبيق الاهتلاك حسب الطريقة المعتمدة في الأصول المشاهدة، ويكون التسجيل المحاسبي للتسديد الشهري للإيجار كما يلي:

الدفعة الأولى:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/08/31	دائن	مدين
	659.783.58	ح/ الديون المترتبة عن العقد		167
	168.008.82	ح/ الرسم على القيمة المضافة		4456
	224.473.19	ح/ الفوائد المترتبة عن القرض		661
1.052.265.79		ح/ البنك	512	
		التسديد الشهري للدفعة الأولى		

يعاد هذا القيد بعدد مرات الدفعات حتى الدفعة الأخيرة لسنة 2023 و التي تسجل كما يلي:
الدفعة الأخيرة:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/07/31	دائن	مدين
	878.764.69	ح/ الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي		167
	168.008.82	ح/ الرسم على القيمة المضافة للمشتريات		4456
	5.492.28	ح/ الفوائد المترتبة عن القرض		661
1.052.265.79		ح/ البنك	512	
		التسديد الشهري للدفعة الأخيرة		

أما بالنسبة للاهتلاك فيحسب بالطريقة التالية:

قسط الاهتلاك السنوي $0.25 \times 36.800.000.00 = 9.200.000.00$ دج .

يمكن استخلاص جدول الاهتلاك التالي:

الجدول (02-07): اهتلاك عشرين سيارة سياحية.

السنة	تكلفة الحيازة	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة الصافية
2019	36.800.000.00	3.066.666.67	3.066.666.67	33.733.333.33
2020	36.800.000.00	9.200.000.00	12.266.666.67	24.533.333.33
2021	36.800.000.00	9.200.000.00	21.466.666.67	15.333.333.33
2022	36.800.000.00	9.200.000.00	30.666.666.67	6.133.333.33
2023	36.800.000.00	6.133.333.33	36.800.000.00	00

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

يكون التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك للسنة الأولى، الثانية، والأخيرة، كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/12/31	دائن	مدين
3.066.666.67	3.066.666.67	ح/مخصصات الاهتلاك ح/ اهتلاك معدات النقل قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2019	2818000	681

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بالسنة 2020:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2020/12/31	دائن	مدين
7.360.000.00	7.360.000.00	ح/ مخصصات الاهتلاك ح/ اهتلاك معدات نقل قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2020	2818000	681

التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك الخاص بالسنة الاخيرة 2024:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2024/12/31	دائن	مدين
6.133.333.33	6.133.333.33	ح/ مخصصات الاهتلاك ح/ اهتلاك معدات النقل قسط الاهتلاك السنوي لسنة 2024	2818000	681

جبائيا تقوم الشركة باسترداد المبالغ التي دفعت سابقا كأصل للدفعات في جدول رقم 09 وكذا تخفيض مبلغ الاهتلاكات المطبقة على عقود الإيجار التمويلي في نفس الجدول، وبالتالي فإن هذه العملية تجعل من إيجار التمويل لا يؤثر إطلاقا على النتيجة الجبائية، كما أن الفوائد المترتبة عن عمليات الإيجار التمويلي مقبولة جبائيا كأعباء محاسبية.

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

الحالة الثانية: قامت المؤسسة بشراء خط اللحام بتاريخ 2018/03/26 بمبلغ 5.607.457.10 دج، حيث تم تسديد هذا المبلغ للمورد، ولكن حاجة الشركة للسيولة المالية دفعها إلى إعادة بيعه للبنك من أجل الحصول على السيولة اللازمة والبنك يقوم بتقسيط المبلغ على دفعات (48 دفعة) بفوائد بنكية. تمر عملية الشراء هذه عن طريق الإيجار التمويلي بمرحلتين:

المرحلة الأولى:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2018/03/26	دائن	مدين
	5.607.457.10	ح/معدات إنتاج		215000
248.409.90		ح/ الحقوق الجمركية	401100	
5.282.593.25		ح/موردو التثبيتات بالخارج	404000	
12.640.79		ح/ الوسيط	401000	
63.813.16		ح/ موردو الخدمات	401600	
		اقتناء خط اللحام		

أما التسجيل المحاسبي لقسط الاهتلاك لسنة 2018 فكان كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2018/12/31	دائن	مدين
	747.660.95	ح/ مخصصات الاهتلاك		681
747.660.95		ح/ اهتلاك معدات الإنتاج	2815000	
		قسط الاهتلاك لخط اللحام لسنة 2018		

المرحلة الثانية: بيع الأصل للبنك وإعادة شرائه بصيغة الإيجار التمويلي وتكون القيود كما يلي (انظر الملحق رقم 08) قيد التنازل عن خط اللحام:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2018/11/30	دائن	مدين
	747.660.95	ح/ اهتلاك معدات الإنتاج		2815000
	5.284.370.60	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن تثبيتات معدات إنتاج		462000
5.607.457.10		ح/ معدات إنتاج	215000	
424.574.45		ح/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	752000	
		التنازل عن خط اللحام لصالح البنك		

- قيد إعادة إدماجه في دفاتر المؤسسة عن طريق الإيجار التمويلي ويكون كالتالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2018/12/01	دائن	مدين
5.284.370.60	5.284.370.60	ح/ معدات إنتاج عن طريق الإيجار التمويلي ح/ الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي تسجيل قيد شراء خط اللحام عن طريق ليزباك	167	2170000

نلاحظ أن عملية شراء الأصل وإعادة بيعه للبنك ولدت فائض قيمة بقيمة 574.454.24 دج .

المطلب الثاني: حالات التنازل عن التثبيات المادية في مؤسسة كوندور "الالكترونيكس"

استلمنا بعض الحالات المختلفة للتنازل عن التثبيات، منها حالة بيع بريح وأخرى خسارة، حالة بيع بالمزايدة، وحالتين استثنائيتين (حادث سيارة وحريق).

دراسة الحالات التالية:

أولاً: التنازل عن شاحنة من نوع (JAC PLATAU1040s)

تم عرض بيانات الشاحنة في الجزء السابق من الدراسة، حيث قامت المؤسسة في 2019/09/01 ببيع شاحنة من نوع جاك بلاطو ب: 1.200.000.00 دج، مع العلم أن الشاحنة تم شراؤها في 2016/05/10 ب: 1.696.581.20 دج وتم اهتلاكها بأقساط متساوية على فترة استخدام خمس سنوات، كما هو موضح في الجدول المشار إليه سابقاً.

سجلت عملية التنازل عن الشاحنة في القيد التالي: (انظر ملحق رقم 09).

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/09/01	دائن	مدين
1.696.581.20 534.475.94	1.331.054.14 1.200.000.00	ح/ اهتلاك الشاحنة ح/ الحسابات الدائنة عن عملية التنازل عن التثبيات ح/ معدات النقل (الشاحنة) ح/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية استبعاد الشاحنة من التثبيات المادية من نوع جاك بلاطو	2182000 7520000	2818200 4620000

الفصل الثاني دراسة حالة مؤسسة كوندور إلكترونيكس

نلاحظ أن المؤسسة في حالة التنازل عن التثبيتات المادية تطبق الأعراف المحاسبية التالية: حساب الاهتلاك لتاريخ التنازل، ترصيد التثبيتات مع الاهتلاك المجمع لترسيم خروج التثبيت من أصول المؤسسة كما سبق الإشارة إليه في الجانب النظري.

كما ترتب على المؤسسة من الناحية الجبائية تسوية الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع، وهذا لعدم استيفاء شرط الاحتفاظ بالشاحنة لمدة 05 سنوات، وتمت المعالجة الجبائية بتسديد مبلغ: 147.414.00 دج إلى الخزينة العمومية. من خلال تطبيق القاعدة المذكورة في الجانب النظري:

$$147.414.00 = [5 \div (3 - 5) \times 288.418.80] + [12 \div (10 \times 57.683.76)] + [20 \times 4.806.98] \div 30$$

ثانيا: التنازل عن دراجات من نوع (SCOOTER).

والتي تم إعطاء تفاصيلها في الجزء السابق، في 2019/09/01 حيث قامت المؤسسة بالتنازل عن دراجات من نوع (SCOOTERS MOD 124CC) ب: 00 دج (تم شرائها في 2019/02/20 ب: 3.661.260.51 دج خارج الرسم كما تم اهتلاكها بأقساط متساوية، على أساس فترة استخدام 5 سنوات).

التسجيل المحاسبي لقيود البيع في سنة 2019 يكون كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/09/01	دائن	مدين
	366.126.05	ح/ اهتلاك معدات النقل - الدراجات-		28180
	2.008.944.54	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التثبيتات المادية		46200
	1.286.189.92	ح/ نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبة غير المالية		65200
3.661.260.51		ح/ معدات نقل أخرى (دراجات)	21800	
		التنازل عن الدراجات		

نلاحظ أن المؤسسة في حالة التنازل عن التثبيتات المادية تطبق الخطوات المحاسبية التالية:

حساب الاهتلاك لتاريخ التنازل؛

ترصيد التثبيتات مع الاهتلاك المجمع لترسيم خروج التثبيت من أصول الشركة؛

فوائض أو نواقص القيمة عن التنازل تدخل مباشرة في جدول رقم 09 المحدد للنتيجة الجبائية (انظر الملحق رقم 12).

أما من الناحية الجبائية فقد تمت تسوية الرسم على القيمة المضافة بتسديد قيمة الرسم الواجب الدفع ح/ 4458

بمبلغ 598.043.57 دج إلى الخزينة العمومية من خلال تطبيق القاعدة المذكورة في الجانب النظري:

$$598.043.57 = 695.639.50 \times (5 - 1) \div 5 + (3 \times 130.127.9) \div 12$$

ثالثا: الحالات الاستثنائية.

1- حالة التنازل عن سيارة لنقل العمال:

تعرضت سيارة نقل العمال لحادث مرور وهي ملك للمؤسسة خلال سنة 2018، دون تسجيل أضرار بشرية، حيث تم حذف هذه التثبيات من الميزانية لأنها لم تعد تحقق أي منافع اقتصادية مستقبلية، واعتمادا على المادة 11-121 من النظام المحاسبي المالي فإنه " يحذف أي تثبيت عيني أو معنوي من الميزانية عند خروجه من الكيان أو عندما يكون الأصل خارج الاستعمال بصورة دائمة، ولم يعد الكيان ينتظر منه منافع اقتصادية مستقبلية لا من استعماله ولا من خروجه لاحقا".

تم شراء هذه السيارة من طرف المؤسسة بتاريخ 2016/05/25 بفاتورة شراء رقم FVVNF 0347926 بقيمة إجمالية تقدر بـ 1.970.940.17 دج بكل الرسوم (TTC). في 2018/12/20 تعرضت السيارة لحادث مرور، حيث وقدر عمرها الإنتاجي بـ: 5 سنوات.

تم تسجيل عملية الشراء كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2016/05/25	دائن	مدين
	1.978.205.13	ح/ سيارة نقل العمال		218000
	336.294.87	ح/ الرسم علي القيمة المضافة للتثبيات		44562
2.314.500.00		ح/ موردو التثبيات	4042000	
		اقتناء سيارة لنقل العمال رقم 0347926		

الجدول الموالي يبين قيمة الاهتلاك المجمع لغاية تاريخ العملية، وكذا القيمة المحاسبية الصافية.

الجدول (02-08): أقساط اهتلاك سيارة نقل العمال بتاريخ التنازل.

تكلفة الحيازة	معدل	قسط الاهتلاك 2016	قسط الاهتلاك 2017	قسط الاهتلاك 2018	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
1.978.205.13	20%	329.700.85	395.641.02	395.641.02	1.120.982.90	857.222.23

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

تسجل عملية التنازل عن سيارة نقل العمال في القيد التالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2018/12/31	دائن	مدين
1.978.205.13	1.978.205.13	ح/ اهتلاك التثبيات المادية (سيارة نقل العمال) ح/ سيارة نقل العمال استبعاد سيارة نقل العمال من الدفاتر المحاسبية	218	2818

2- حالة الحريق على مستوى مبنى المؤسسة.

تعرضت المؤسسة إلى عدة حرائق لأسباب مختلفة، وأهمها تلك التي حدثت في صيف عام 2015 أين انطلقت شرارة كهربائية اندلعت على إثرها النيران في مستودع من أربع طوابق خاص بتخزين المواد الأولية والمنتوج التام، تضرر على إثر هذا الحريق الموجودات من بضائع وسلع وكذا المبنى الذي يحتويها. بالنسبة للبضاعة المحترقة قامت المؤسسة بترصيد مبالغها في حسابات خسائر القيمة عن المخزونات وهي مصاريف غير مقبولة جبائياً، كما أن وكالة التأمين هي من تتولى تعويض المؤسسة. قامت المؤسسة بإعادة رسملة كل المصاريف التي سددت لإعادة المبنى لحالته الطبيعية في حساب إعادة تهيئة المباني (AGENCEMENT ET AMENAGEMENT DES BATMENT) حيث سجلت جميع مصاريف 2016-2017 في حساب أصول جارية.

ونظراً للمبالغ وكذا لكثرة العمليات التي قامت بها المؤسسة، ارتأينا اختيار عينة واحدة تمثلت في مصاريف صيانة المصعد الكهربائي، حيث كانت المعالجة المحاسبية لهذه المصاريف على مرحلتين: المرحلة الأولى: هي تسجيل عمليتين للصيانة التي قام بها موردو الخدمات في حسابات أصول جارية وكان التسجيل المحاسبي كالتالي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2017/09/01	دائن	مدين
916.295.60	783.158.63 133.136.97	ح/ الجاري إنجازها للتثبيات المادية ح/ رسم على القيمة المضافة 17% ح/موردو الخدمات إجراء عمليات صيانة في المؤسسة	401600	232000 445660

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/09/01	دائن	مدين
80.920.000	68.000.000 12.920.000	ح/ الجاري إنجازها للتثبيتات المادية ح/ رسم على القيمة المضافة 19% ح/ موردو الخدمات إجراء عمليات صيانة في المؤسسة	401600	232000 445660

المرحلة الثانية: وهي ترصيد حساب التثبيتات العينية الجاري إنجازها في حساب المباني ويكون القيد كالآتي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2019/09/01	دائن	مدين
39.982.467.16	39.982.467.16	ح/ إعادة تهيئة المباني ح/ الجاري إنجازها للتثبيتات المادية تهيئة المبنى المحترق	232000	213500

تعرضت المؤسسة لعملية رقابة جبائية سنة 2018 فيما يخص هذا البند، وقامت مديرية الضرائب بفرض عقوبات خاصة بالرسم على القيمة المضافة لعمليات شراء البضائع التي احتوت، لأن المؤسسة قامت بالاستفادة من هذا الرسم سابقا في تخفيض الرسم على القيمة المضافة المدفوعة، حيث أصبحت مطالبة بإعادة دفع هذا المبلغ بالغرامات.

أما في ما يخص اهتلاك المبنى الذي أعيد ترميمه وتحسينه فهو مقبول جبائيا، ولم تتعرض المؤسسة لأي عقوبات في هذا الصدد. (انظر ملحق رقم 10).

3- حالة التنازل عن عتاد مهتلك.

قامت المؤسسة بالتنازل عن مجموعة عتاد مهتلك تماما، تمت العملية عن طريق المزاد العلني، الذي أعلن عليه عن طريق الإشهار بواسطة جريدة الشروق الصادرة بتاريخ 2017/10/12، حيث تم الإعلان عن نتيجة المزادة بتاريخ 2017/10/21.

تبلغ التكلفة التاريخية للعتاد كما يلي:

عتاد خاص بتهيئة الأراضي881.250 دج

عتاد صناعي 5.784.629.1 دج

عتاد خاص بتهيئات 2.326.295.01 دج

تم التنازل عن العتاد المهتمك بسعر 1.893.600 دج، حيث حققت المؤسسة ربح عن هذه العملية بلغ 1.754.686.79 دج، وتم تسجيل هذه العملية كما يلي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين	2017/10/21	دائن	مدين
	881.250.00	ح/ اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي		2812
	5.665.957.68	ح/ اهتلاك المنشأة التقنية		2815
	2.306.053.24	ح/ اهتلاك التثبيات العينية الأخرى		2818
	1.893.600.00	ح/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات المادية		462
881.250.00		ح/ عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	212	
5.784.629.10		ح/ المنشأة التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	215	
2.326.295.01		ح/ التثبيات العينية الأخرى	218	
1.754.686.79		ح/ فوائض القيمة عن مخزونات الأصول المثبتة غير المالية	752	
		التنازل عن العتاد عن طريق المزاد العلني		

نلاحظ من خلال العمليات المحاسبية السابقة أن المؤسسة محل الدراسة تقوم بتسجيل عمليات التنازل عن التثبيات (كما في حالة التنازل عن عتاد) طبقا لنص المادة 121-11 من النظام المحاسبي المالي.

وتجدر الإشارة إلى أن مؤسسة كوندور إلكترونيكس تطبق المادة 185 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تنص على ما يلي: "يقيد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم التثبيات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي، في النتيجة المحاسبية في أجل أقصاه خمس (5) سنوات." لذلك لم تقم بأي عملية تسوية من الناحية الجبائية.

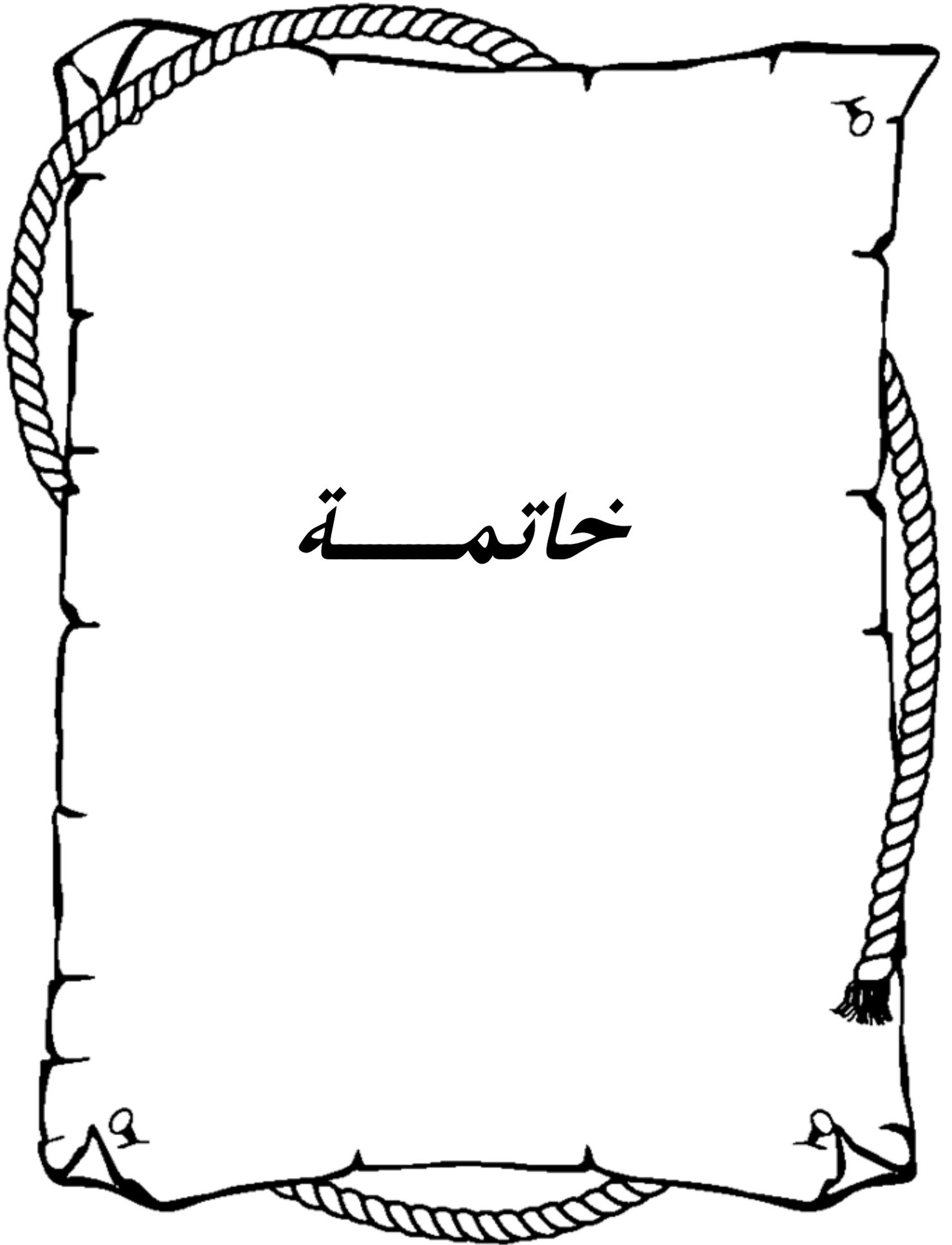
خلاصة الفصل الثاني:

خلال فترة تربصنا بمؤسسة كوندور الإلكترونيكس على مستوى مديرية المحاسبة والمالية وجدنا أن المؤسسة تطبق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يخص معالجة التثبيات المادية، كما أنها تستغل أي ثغرات جبائية للاستفادة منها وأكبر مثال على ذلك عملية تقييمها للأراضي.

وفقا لآراء الإطارات المحاسبية بما فإن المؤسسة تقوم بالمعالجة المحاسبية وفق القواعد الجبائية حتى لا تترتب عليها أي التزامات جبائية إضافية، ونشير إلى أنه توجد في التشريع الضريبي المادة 141 مكرر 2 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي أنشأت بنص المادة 06 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 التي تنص على تفضيل القواعد الجبائية على المحاسبة في حالة تناقضهما، حيث كان نص المادة كالاتي: " يجب على المؤسسات احترام التعاريف المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي، مع مراعاة عدم تعارضها مع القواعد الجبائية المطبقة بالنسبة لوعاء الضريبة".

تجدر الإشارة أن فوائض أو نواقص القيم للتنازل عن التثبيات المادية تظهر في حسابات المجموعة السابعة والمجموعة السادسة في جدول حسابات النتائج، فإن المشرع الجبائي الجزائري مكن المؤسسة الاقتصادية من خصم قيمة الإعفاء الممنوح على فوائض القيم من النتيجة المحاسبية ضمن التخفيضات وهذا من خلال الجدول رقم 09 الخاص بالنتيجة الجبائية، في حال التعهد بإعادة استثماره.

خاتمة



تعتبر محاسبة التثبيتات المادية من المحاسبات التي ركزت عليها معايير المحاسبة الدولية، حيث خصصت لها أكثر من معيار محاسبي (16، 17، 23، 37، 40....) كما مستها أيضا الإصلاحات المحاسبية التي تضمنها النظام المحاسبي المالي وهذا نظرا لأهميتها ومكانتها في أي نشاط اقتصادي وفي البنية المالية للمؤسسة.

إن عملية خروج التثبيت المادي ليس بالإجراء البسيط، فهو يتطلب مراجعة جوانب عديدة من الناحية المحاسبية والآثار المترتبة على نشاط المؤسسة على المدى البعيد، كما يمس الجانب الجبائي في حالات معينة.

أولاً: اختبار صحة الفرضيات: من خلال الدراسة بشقيها النظري والتطبيقي يمكننا اختبار صحة الفرضيات المنطلق منها دراستنا

الفرضية الأولى: يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبة الدولية في المعالجة المحاسبية لخروج التثبيتات المادية، تم تأكيدها من خلال الجانب النظري من الدراسة، حيث توصلنا إلى أنه يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة خروج التثبيتات المادية إلا أن قواعد المعايير المحاسبية أكثر تفصيلا من قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية لخروج التثبيتات المادية.

الفرضية الثانية: تختلف المعالجة المحاسبية عن المعالجة الجبائية للتثبيتات المادية في مجال الاهتلاكات تم تأكيدها، حيث أن الأسس والمفاهيم التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لا تتناسب مع النظام الجبائي وكذا التعديلات الجبائية للوصول للنتيجة الجبائية.

الفرضية الثالثة: لم تلتزم مؤسسة كوندور اليكترونيكس بمحاسبة حالات خروج التثبيتات المادية وفق (SCF) بل التزمت بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة التثبيتات المادية فيما يخص كل من الاعتراف والتقييم المبدئي.

ثانيا: النتائج المتوصل إليها

- تركز أوجه التباين بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في مجال المحاسبة عن التثبيتات المادية على نقاط رئيسية منها تاريخ الاعتراف بالتثبيت، وإدراجه في الميزانية، عقود إيجار التمويلي اهتلاك التثبيتات المادية، استبعاد التثبيتات المادية، والتنازل عنها.
- إغفال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التطرق لنواقص القيمة الناتجة عن التنازل عن التثبيتات واقتصر فقط على فوائض القيمة.
- مسايرة القوانين الجبائية لخروج التثبيتات المادية من المؤسسة وهذا في حالة وجود فائض قيمة من خلال إدراجه ضمن التخفيضات القانونية الممنوحة ويظهر ذلك في النتيجة الجبائية.

- بالرغم من سيطرة التشريعات الجبائية على القواعد المحاسبية في الجزائر، إلا أن هناك استجابة شبه كلية للنظام المحاسبي المالي.
- تحرص المؤسسة على المحافظة على مقومتها التنافسية من خلال التثبيتات وبالأخص المادية منها، ومن خلال قيامنا بالتربص في مؤسسة كوندور الكترونيكس وبناء على المعلومات المحصلة لاحظنا أن هذه الأخيرة قد لا تتنازل على تثبيتاتها المادية مثل الآلات وغيرها بالرغم من اهتلاكها، مما يحقق لها فائض قيمة وهذا من أجل عدم التنازل أو بيع وسائلها الإنتاجية للمنافسين وتفضيل إبقائها لديها في مستودعات خاصة، أما من الناحية الجبائية فهي حريصة على تطبيق مختلف القوانين الجبائية والضريبة من خلال عدم تخصيص مخصصات اهتلاك للتثبيتات المادية المهتلكة.
- تهتم مؤسسة كوندور الكترونيكس بتوظيف إطارات في الجباية جنبا إلى جنب مع المحاسبين في مديرية المالية والمحاسبة وهذا لضمان تحقيق الأمن الجبائي.
- يعتبر خروج التثبيتات المادية إجراء استثنائي محض، حيث أحصينا حالات معدودة في المؤسسة.

التوصيات:

بناء على النتائج المتوصل إليها، نقترح ما يلي:

- إعادة النظر في الاختلافات التي ينتج عنها فروقات دائمة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي والتي تنعكس سلبا على مصداقية الحسابات.
- إحداث التأهيل المستمر للإطارات المحاسبية والجبائية ومحاولة تقليص الفجوة بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي.
- زيادة توعية المكلفين بالضريبة بقوانين وأحكام القانون الجبائي.
- فتح مراكز بحث متخصصة من أجل مسايرة وتحديث النظام الجبائي وأيضا تحديث النظام المحاسبي المالي وفق ما يحدث من تغيرات ومستجدات في معايير الإبلاغ المالي.
- فتح مجال التعاون أكبر بين الجامعة الجزائرية والمؤسسات الاقتصادية لتسهيل ربط الجانب النظري بالواقع العملي في البحوث العلمية.

قائمة المراجع

قائمة المراجع والمصادر:

المراجع باللغة العربية:

الكتب:

1. عبد المجيد عبد الحي مرعي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية.
2. حامد داود الطلحة، معايير المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، دار النشر موقع جمعية المحاسبة الأردنية، 2009.
3. المجلس الوطني للمحاسبة، دليل كيفية تطبيق نظام المحاسبة المالية، 2009.
4. حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف للطباعة، الجزائر، 2015.
5. حيدر محمد علي بني عطا، مفاهيم أساسية في قياس الأصول الثابتة، دار الحامد، عمان، الأردن، 2007.
6. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير المحاسبة الدولية، الطبعة الثانية، منشورات كليك الجزائر، 2015.
7. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا لنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديون المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
8. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2014.
9. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر، 2009.
10. أحمد طرطار، عبد العالي منصر، تقنيات محاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، جسور للنشر والتوزيع الحمديّة الجزائر، الطبعة الأولى، 2015.
11. هادي رضا صفار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والاعتراف والإفصاح في التقارير المحاسبية، الجزء 2، الطبعة الأولى، دارالثقافة عمان، 2009.
12. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير، الجزء الأول، الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008.
13. محمد عز الدين، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الاطار النظري، جسور للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الجزائر، 2015.
14. جمعة حميدات، محمود أبو نصار، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، مطبعة جامعة الأردن، عمان الأردن، 2010.
15. مسعود صديقي، المحاسبة المالية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، جامعة ورقلة، 2014.
16. كريم منصور و آخرون، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، هيئة مراجعة، 2013.
17. خالد جمال الجعارات، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الجزء الثاني، 2017.
18. دونالد كسسو، جيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، المملكة العربية السعودية، دار المريخ للنشر، 2010.
19. دونالد كسسو وجيري ويجانت، المحاسبة المتوسطة، أحمد حامد حجاج وسلطان محمد سلطان، الجزء الأول، الطبعة الثانية، دار المريخ، 1999.
20. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، 2011.
21. محمد عز الدين، معايير المحاسبة الدولية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2010.

22. حميد بوزيدة، جباية المؤسسة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.
23. خالد عبد الرحيم الهيتي، أكرم احمد الطويل، التنظيم الصناعي المبادئ ، العمليات ، المداخل والتجارب، الطبعة الثانية ، دار الحامد، عمان الأردن، 2000.

المذكرات:

1. عزوز مخلوفي، النظام المحاسبي المالي كإطار لتصوير معايير محاسبية وطنية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، حالة الأصول المادية، مذكرة دكتوراه جامعة الأغواط، 2016/2015.
2. حمزة العرابي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، مذكرة دكتوراه، جامعة محمد بوقرة بومرداس، 2013/2012 .
3. شوقي طارق، محاسبة التغطية عن المشتقات المالية في ظل المعايير المحاسبة الدولية ونظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، علوم الاقتصادية، جامعة سطيف فرحات عباس، 2018/2017 .
4. بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية دوره في المحافظة على قيمته المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، جامعة فرحات عباس سطيف 2011.
5. مليكة دشير، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، 2016/2015.

المجلات:

1. مباركي مروان والعرابي حمزة، واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في النظام المحاسبي المالي، الجزائر، مجلة أبحاث الاقتصادية ، جامعة البليدة 2، العدد19، ديسمبر 2019.
2. سحنون أسامة، بن ربيع حنيفة، واقع المحاسبة عن التثبيات المادية في الجزائر بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجيائي، مجلة البشائر الاقتصادية، مجلد الخامس العدد 25، 2019/05/1 .

الجرائد الرسمية:

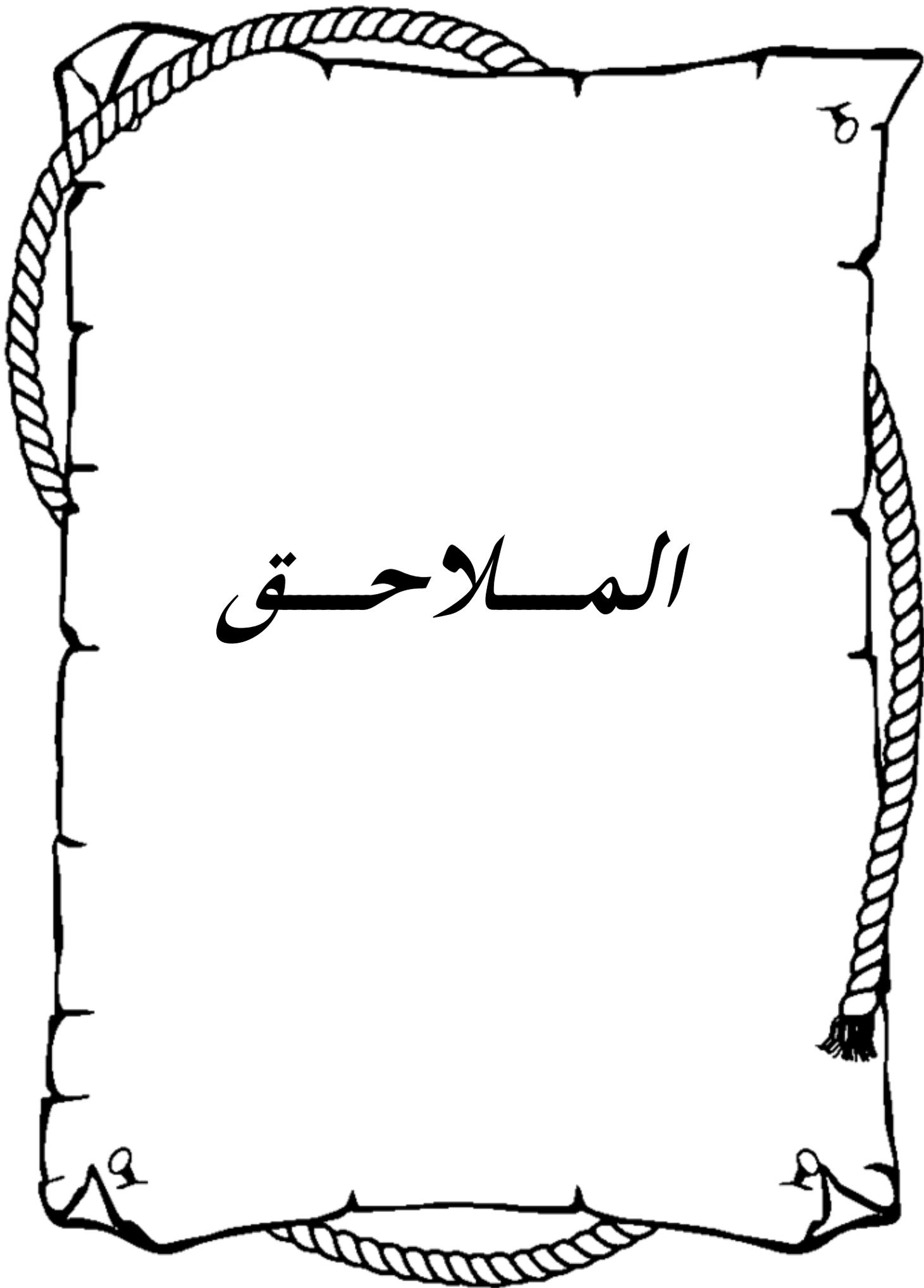
1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19 المؤرخ في 25/03/2009 قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 .

المراجع باللغة الأجنبية:

1. Maillet baucrier et a le manlr norimes comptables en ternationales IFRS/IAS berti eclition alger2007.

المواقع الإلكترونية:

1. <http://www.salem-m.com> ,Roberto kamel CMA CFM CA PMP.
2. <http://www.compta123.com>.



الملاحق

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELECTRONICS
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ
Exercice clos le	31/12/2019
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	960 247 895	34 414 763	925 833 131	40 042 026
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	1 302 293 500
Bâtiments	19 268 693 668	4 565 157 582	14 703 536 085	11 803 495 162
Autres immobilisations corporelles	10 421 836 087	6 011 566 774	4 410 269 312	4 783 685 688
Immobilisations en concession	720 570 482	161 245 007	559 325 475	577 899 363
Immobilisations encours	2 410 246 008		2 410 246 008	5 036 286 579
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 927 925 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	434 832 968		434 832 968	465 232 646
Impôts différés actif	27 046 123		27 046 123	
TOTAL ACTIF NON COURANT	57 529 084 034	10 772 384 129	46 756 699 905	29 936 860 766
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	18 625 167 685	1 121 023 634	17 504 144 050	22 331 584 142
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 517 138 553	905 658 229	11 611 280 323	12 302 441 140
Autres débiteurs	9 234 599 852		9 234 599 852	7 514 822 938
Impôts et assimilés	474 837 877		474 837 877	277 515 931
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	3 005 684 620		3 005 684 620	4 691 668 652
TOTAL ACTIF COURANT	43 857 428 590	2 026 881 864	41 830 546 725	47 118 032 805
TOTAL GENERAL ACTIF	101 386 512 624	12 799 265 993	88 587 246 630	77 054 893 572

ملحق رقم 1/1

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELECTRONICS
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ
Exercice clos le	31/12/2019

BILAN (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 237 979 532	14 676 968 056
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	2 391 643 244	5 813 011 475
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	42 889 024 276	24 766 979 532
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	8 945 475 841	7 035 035 755
Impôts (différés et provisionnés)	41 575 750	70 908 784
Autres dettes non courantes	657 326 679	745 293 820
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	9 644 378 271	7 851 238 360
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	8 990 836 450	5 981 469 687
Impôts	558 037 220	394 373 697
Autres dettes	2 399 147 526	2 498 142 487
Trésorerie passif	24 105 822 885	35 562 689 806
TOTAL III	36 053 844 083	44 436 675 679
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	88 587 246 630	77 054 893 572

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



ملحق رقم 2/1



CONDOR ELECTRONICS
 SPA au Capital social de 4 277 000 000 DA
 Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques
 produits informatiques et panneaux photovoltaïques
 Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



Fiche Immobilisation

Général		Validation	Maintenance	Infos. Suppl.	Code Barre Emplacement	Code Barre Inventaire
N°	COND00016680	N° Immo. En Cours				
Désignation	APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ	Désignation de recherche	APPAREILLE DET...			
Désignation longue	APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ	Responsable				
N° de série	21510400232	Hors service	<input type="checkbox"/>			
Immo. principale/Comp...		Bloqué	<input type="checkbox"/>			
Composant immo. prin...		Unité Code				
Immo Facturé	5	Date dern. modification	26/06/19			
Immo en commande	0	Classe	Immobilisation			
		Achévé	<input type="checkbox"/>			

Fact...	N° Immo.	Code loi d'amortiss...	Groupe compt...	Méthode amortiss...	Coût acquisition	Amortissement	Date acqu...	Date déb...	Date fin amo...	Nombre an...
0	COND00016680	AMORTISS	MP P BLANC	Linéaire	1 259 201,72	0,00	26/06/19	01/07/19	30/06/24	5,00

Général		Validation	Maintenance	Infos. Suppl.	Code Barre Emplacement	Code Barre Inventaire
Code classe immo...	CORPOREL	Taxe professionnelle	Pas de taxe			
Code sous-classe immo.	MAT OUTILL	Classe	Immobilisation			
Code emplacement immo.	UPCP01	Achévé	<input type="checkbox"/>			
Immo. budgétée	<input type="checkbox"/>					

ملحق رقم 3

	SPA CONDOR ELECTRONICS Feuille d'Imputation	VERSION : 01
---	--	---------------------

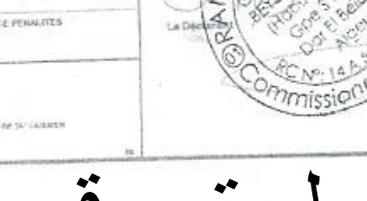
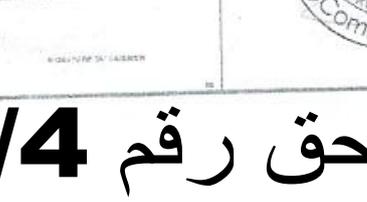
Code utilisateur : ATABTI

Exercice : 2019

N° Document : FAE-19-09983	Code Journal : 3	N° Opération : 115168		
Date Document : 26/06/19	ACHATS	N° Transaction : 488203		
N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,19	
	Source : Immobilisation ; COND00016883 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,19	
	Source : Immobilisation ; COND00016882 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,18	
	Source : Immobilisation ; COND00016881 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,19	
	Source : Immobilisation ; COND00016880 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
40410000	Frs d'immobilisations	19-01188		4 602 612,75
	Source : Fournisseur ; FRE-0541 ; ATEQ			
	Centre de gestion : BBA01			
Totaux Ecriture			4 602 612,75	4 602 612,75

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

ملحق رقم 1/4

DECLARATION		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		EXEMPLAIRE DECLARANT		
IMPORTATEUR / EXPORTATEUR REEL		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		ENREGISTREMENT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		N°		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		DATE - HRE		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		CODE - BEAU		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		APROPORTIONNEMENT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		
Fournisseur / Destinataire Reel		LIBELLE		FIBILLET		TOMES		MONTANT		

ملحق رقم 2/4



S.A.R.L EMIN AUTO

SARL au capital de 1.200.000.000 DA
Siège Social :Boulevard des frères FETTAL lotissement 130 - lot 01 - Lieu dit MEDJDOUFA
GUEROUAOU Wilaya de BLIDA
Tél : (213) 025 480340/025480341 Fax : (213) 025 48342
R.C. N° : 04 B 0805006 NIS : 0 004 0925 09980 42
NIF: 000416080500616 Article: 09271094310
COMPTE BNP N° : 02700700000085700196
COMPTE NATIXIS N° : 02000168700132200237

الشركة ذات المسؤولية المحدودة إمين أوتو

ش.ذ.م.م ذات رأسمال 1.200.000.000 د.ج
المقر الاجتماعي: شارع الأخوة فتال مكان المسماء المخدفة مجموعة ملكية 130 قطعة 01
بلدية (ب.ب) 025480340/025480341 الفاكس (213) 025 48342
الرجستر التجاري ب 04 ب 0805006 (ن.س): 0 004 0925 09980 42
ن.ف: 09271094310 المادة الضريبية: 000416080500616
حساب بنكي بي إن بي رقم 02700700000085700196
حساب بنكي ناتيكس رقم 02000168700132200237

BLIDA LE 10/05/2016 التوبة، في

SPA CONDOR ELECTRONICS
RESIDENCE PONT BLANC, BATIMENT B, N°09
W-ANNABA

الرقم الجبسي
Matricule fiscal
000234010086358

المادة الضريبية
Article Imposition
23019106261

الرجستر التجاري
R/C N°:
23/01-0462772B02

فiche N°:
A-058

FACTURE N° 03013/16 الفاتورة رقم

DESIGNATION / التسمية	Quantité / الكمية	Prix unitaire / سعر الوحدة	المبلغ الإجمالي بدون احتساب الرسوم montant H.T
JAC 1040S CAMIONNETTE PLATEAU	1	1 696 581,20 DA	1 696 581,20 DA
MOTEUR N°: E4056938 المحرك رقم CHASSIS N°: F8004998 رقم الشاسي			
Montant HT		المبلغ الإجمالي بدون احتساب الرسوم	1 696 581,20 DA
REMISE, RABAIS, RISTOURNE		تخفيض، القاص	0,00 DA
S/Total HT		المبلغ الإجمالي بدون احتساب الرسوم	1 696 581,20 DA
TOTAL TVA 17%		الضريبة على القيمة المضافة 17%	288 418,80 DA
TAXE ART 13 LFC 2009		رسم على المادة 13 من ق.بوت 2009	300 000,00 DA
Total TTC		المبلغ الإجمالي بحتساب الرسوم	2 285 000,00 DA

Arretée la présente facture à la somme de : الفاتورة محددة قيمتها بـ

DEUX MILLION DEUX CENT QUATRE VINGT CINQ MILLE DINARS

MODE DE PAIEMENT: طريقة التسديد

CHEQUE BEA N°2835370

المديرية التجارية
La Direction Commerciale

Melle GRIM Nora
Assistante de Direction



Siege Social :Boulevard des frères FETTAL lotissement 130 lot 01 lieu dit EL MEDJDOUFA GUEROUAOU BLIDA , ALGERIE
Tel : (++213) 025 480340/025480341, Fax : (++213) 025 480342
Direction Commerciale : Domaine Hamouda Lots 97 et 98 N° 01 Bab Ezzouar ALGER - ALGERIE
Tel : (++213) 021 24 96 14, (++213) 021 24 95 48, (++213) 021 24 94 59 Fax : (++213) 021 24 66 66
Web : www.eminauto.dz
Email : sales@eminauto.com

ملحق رقم 1/5

	SPA CONDOR ELECTRONICS Feuille d'Imputation	VERSION : 01
---	--	---------------------

Code utilisateur : HHAMADENE

Exercice : 2019

Ecriture cession Camionnette JAC

N° Document : 30-00316	Code Journal : 30	N° Opération : 147328		
Date Document : 01/09/19	IMMOBILISATIONS	N° Transaction : 627976		
N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
28182000	Amortissement, Matériel de transport		1 331 054,14	
	Source : Immobilisation ; COND00007293 ; CAMIONNETE PLATEAU JAC 1040S			
	Centre de gestion : BBA01			
21820000	Matériels de transport			1 996 581,20
	Source : Immobilisation ; COND00007293 ; CAMIONNETE PLATEAU JAC 1040S			
	Centre de gestion : BBA01			
46200000	Créances sur cessions d'immobilisations		1 200 000,00	
	Centre de gestion : BBA01			
75200000	Plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non finan			534 472,94
	Centre de gestion : BBA01			
Totaux Ecriture			2 531 054,14	2 531 054,14

Visa du Cadre ComptableVisa du Comptable Principal

ملحق رقم 2/5

SARL VMS INDUSTRIE
 FABRICATION CYCLES ET MOTOCYCLES
 ADRESSE :HELLOUANE OUZELLAGUEN BEJAIA ALGERIE
 CAPITAL SOCIAL 200 510 000.00
 RC: 14B0188211 NIF: 001406018821132 NIS 001406360023270 ART: 06360210008
 BANQUE SGA AGENCE 502 AKBOU RIB 02100502113002553683
 TEL:034 35 11 30 FAX:034 35 11 35

FACTURE No:001949

Date : 20/02/2019
 No BC :
 No RL :
 Reglement : CHEQUE

Client: 01949 SPA CONDOR ELECTRONICS
 ACTIVITE:FABRICATION ELE ZAC No07 CNE B.B ARRERIDJ
 B.B ARRERIDJ
 No R.C : 0280462772 34/00
 No I.F. : 000234046277228
 No Art. : 34014203792

Reference	Designation	Un	TVA %	Romise %	Nombre	Quantite	Prix HT	Montant HT
VIVO2	SCOOTER SIGNUS EQUIPE	1	19.00			18.00	203403.3618	3 661 260.51

Taux	Base TVA	Montant TVA	Total HT
19.00	3661260.51	695639.50	3 661 260.51
			Total TVA 695 639.50
			Net a payer 4 356 900.01

ARRETEE LA PRESENTE FACTURE A LA SOMME DE QUATRE MILLION(S) TROIS CENTS CINQUANTE SIX MILLE(S) NEUF CENTS DINAR(S)

SPA - CONDOR ELECTRONICS
 Service Comptabilité & Finances
 2019
TVA RECUPERÉ



ملحق رقم 6

SPA CONDOR ELECTRONICS AFFAIRE 0021800
TABEAU D'AMORTISSEMENT DE LA SIMULATION (DZD)

No simulation	:	7211	Barème financier	:	
Valeur locative TTC	:	7.251.000,01	Valeur locative HT	:	6.197.435,91
Durée en mois	:	48	Coefficient de TVA	:	17,00
Depôt de garantie	:	0,00	Nombre d'échéances	:	48
% valeur résiduelle	:	1	Coeff. dépôt garantie	:	0,00000
Montant de l'apport	:	0,00	Montant 1er loyer HT	:	147.812,24
			Montant 1er loyer T.T.C.	:	172.940,32
			Barème commercial	:	
			Produit fixe	:	0,00
			Montant	:	0,00
			Pourcentage	:	0,000000

Date debut	Date fin	Capital restant du	Interet	Capital rembourse	Loyer HT	Mt loyer TTC	Val Rachat HT	Val VRA T.T.C.	Via TTC - DG
1 20/11/2013	19/12/2013	6.087.433,82	37.810,15	110.002,09	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
2 20/01/2014	19/01/2014	5.976.744,21	37.122,63	110.689,61	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
3 20/01/2014	19/02/2014	5.865.362,79	36.430,82	111.381,42	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
4 20/02/2014	19/03/2014	5.753.285,24	35.734,69	112.077,55	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
5 20/03/2014	19/04/2014	5.640.507,21	35.034,21	112.778,03	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
6 20/04/2014	19/05/2014	5.527.024,31	34.329,34	113.482,90	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
7 20/05/2014	19/06/2014	5.412.832,15	33.620,08	114.192,16	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
8 20/06/2014	19/07/2014	5.297.926,28	32.906,37	114.905,87	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
9 20/07/2014	19/08/2014	5.182.302,25	32.188,21	115.624,03	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
10 20/08/2014	19/09/2014	5.065.955,57	31.465,56	116.346,68	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
11 20/09/2014	19/10/2014	4.948.881,73	30.738,40	117.073,84	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
12 20/10/2014	19/11/2014	4.831.076,17	30.006,68	117.805,56	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
13 20/11/2014	19/12/2014	4.712.534,33	29.270,40	118.541,84	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
14 20/12/2014	19/01/2015	4.593.251,60	28.529,51	119.282,73	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
15 20/01/2015	19/02/2015	4.473.223,36	27.784,00	120.028,24	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
16 20/02/2015	19/03/2015	4.352.444,94	27.033,82	120.778,42	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
17 20/03/2015	19/04/2015	4.230.911,65	26.278,95	121.533,29	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
18 20/04/2015	19/05/2015	4.108.618,78	25.519,37	122.292,87	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
19 20/05/2015	19/06/2015	3.985.561,58	24.755,04	123.057,20	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00

Date debut	Date fin	Capital restant du	Interet	Capital rembourse	Loyer HT	Mt loyer TTC	Val Rachat HT	Val. VRA T.T.C.	Vra TTC - DG
20 20/06/2015	19/07/2015	3.861.735,27	23.985,93	123.826,31	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
21 20/07/2015	19/08/2015	3.737.135,05	23.212,02	124.600,22	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
22 20/08/2015	19/09/2015	3.611.756,08	22.433,27	125.378,97	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
23 20/09/2015	19/10/2015	3.485.593,49	21.649,65	126.162,59	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
24 20/10/2015	19/11/2015	3.358.642,38	20.861,13	126.951,11	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
25 20/11/2015	19/12/2015	3.230.897,83	20.067,69	127.744,55	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
26 20/12/2015	19/01/2016	3.102.354,87	19.269,28	128.542,96	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
27 20/01/2016	19/02/2016	2.973.008,52	18.465,89	129.346,35	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
28 20/02/2016	19/03/2016	2.842.853,76	17.657,48	130.154,76	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
29 20/03/2016	19/04/2016	2.711.885,53	16.844,01	130.968,23	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
30 20/04/2016	19/05/2016	2.580.098,75	16.025,46	131.786,78	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
31 20/05/2016	19/06/2016	2.447.488,30	15.201,79	132.610,45	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
32 20/06/2016	19/07/2016	2.314.049,04	14.372,98	133.439,26	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
33 20/07/2016	19/08/2016	2.179.775,78	13.538,98	134.273,26	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
34 20/08/2016	19/09/2016	2.044.663,31	12.699,77	135.112,47	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
35 20/09/2016	19/10/2016	1.908.706,39	11.855,32	135.956,92	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
36 20/10/2016	19/11/2016	1.771.899,74	11.005,59	136.806,65	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
37 20/11/2016	19/12/2016	1.634.238,05	10.150,55	137.661,69	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
38 20/12/2016	19/01/2017	1.495.715,97	9.290,16	138.522,08	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
39 20/01/2017	19/02/2017	1.356.328,13	8.424,40	139.387,84	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
40 20/02/2017	19/03/2017	1.216.069,11	7.553,22	140.259,02	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
41 20/03/2017	19/04/2017	1.074.933,48	6.676,61	141.135,63	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
42 20/04/2017	19/05/2017	932.915,75	5.794,51	142.017,73	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
43 20/05/2017	19/06/2017	790.010,41	4.906,90	142.905,34	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
44 20/06/2017	19/07/2017	646.211,91	4.013,74	143.798,50	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
45 20/07/2017	19/08/2017	501.514,67	3.115,00	144.697,24	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
46 20/08/2017	19/09/2017	355.913,07	2.210,64	145.601,60	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
47 20/09/2017	19/10/2017	209.401,46	1.300,63	146.511,61	147.812,24	172.940,32	0,00	0,00	0,00
48 20/10/2017	19/11/2017	61.974,36	385,14	147.427,10	147.812,24	172.940,32	61.974,36	72.510,00	72.510,00
			959.525,97	6.135.461,55	7.094.987,52	8.301.135,36			



Département Leasing

CONTRAT DE CREDIT-BAIL avec PV
Conditions Particulières
 CONTRAT N° 0027800

ENTRE LES SOUSSIGNES :

BNP PARIBAS EI DJAZAIR Société Par Actions, au capital de 10.000.000.000 DA, immatriculée au R.C sous le N° 01B15609, dont le Siège Social est à ALGER, 8, rue de Cirta - Hydra - 16035
 Représentée par : M. Hervé LENOIR, Directeur département Leasing
 Ci-après dénommée "LE BAILLEUR"

ET :

SPA CONDOR ELECTRONICS
 RC : 02B 046 277 2
 MF : 00234046277228
 ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161
 34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI

D'UNE PART

Représentée par : M. Abderrahmane BENHAMADI, Président Directeur Général
 Ci-après dénommé(e) "LE PRENEUR"
 D'AUTRE PART

IL A ETE PREALABLEMENT RAPPELE QUE :

A la demande du preneur, BNP Paribas El Djazair a accepté d'acquiescer le matériel ci-dessous désigné, tel que le preneur l'a choisi sous sa seule et entière responsabilité auprès de son fournisseur et en a négocié, avec lui, le prix, les conditions de vente et la livraison.
 L'acquisition ainsi faite par BNP Paribas El Djazair a pour but de donner en location au preneur, le matériel dont il s'agit aux conditions ci-après dans le cadre du présent contrat.

A LA SUITE DE QUOI, IL A ETE CONVENU ET ARRETE CE QUI SUIT :

Le bailleur donne en location au preneur, aux conditions du présent acte, le matériel décrit ci-dessous :

Nature du Matériel	Fournisseur
03 NISSAN CABSTER CITY CHASSIS NU	SARL NISSAN ALGERIE 6.BD COLONEL AMIROUCHE ALGER, ALGERIE 16000 ALGER CENTRE

MODALITES DE LA LOCATION**Durée du bail**

La durée du présent bail est de : 48 mois irrévocables.

La présente location ne peut être résiliée que dans les conditions prévues dans l'article 8 du présent contrat.

Loyers Les loyers dus par le preneur au bailleur pour prix de location du matériel y ont été calculés sur un montant HT de : 6 197 435,91 DZD DA représentant le prix d'achat hors TVA de l'équipement loué au moment du contrat et seront révisés en cas de variation (dans la limite de + ou - 10%) du prix du matériel entre la date de la signature du contrat et la date de paiement du matériel.

Au cas où le régime d'imposition ou le montant des dites taxes seraient modifiés comme au cas où le bailleur se trouverait assujéti du fait de son activité à des taxes accessoires ou nouvelles, le montant de la facturation sera révisé en fonction de ces modifications.

Loyers

Le montant des loyers sera conforme au tableau ci-dessous :

Nombre de loyers	Montant du loyer HT	T.V.A.	Périodicité
48	147 812,24 DZD	25 128,08 DZD	Mensuel

Les loyers s'entendent TVA en sus et sont dus le 10, le 20 ou fin de mois de chaque période. Le quantième retenu sera celui qui suit la date de mise à disposition du matériel par le fournisseur équivalant à livraison. Le premier loyer est payable à la signature des contrats et au plus tard à la livraison du matériel.

Valeur résiduelle

A l'expiration de la période de location, la valeur résiduelle moyennant laquelle le matériel pourra être acheté par le preneur dans les conditions de l'Article Sixième ci-dessous est de 61 974,36 DZD plus les taxes et frais de transfert de Propriété dont le règlement mettra fin au présent bail de plein droit.

Lieu d'exploitation

Le matériel loué sera fixé et exploité à l'adresse suivante : suivant transport

Il ne pourra être transféré en un autre lieu sans l'accord écrit du bailleur.

Conditions suspensives

Le présent contrat est conclu sous les conditions suspensives suivantes :

DELEGATION ASSURANCE TOUS RISQUES

2013
 رقم المفتشية
 والطابع
 (1)
 النزل

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR 31 12 19 v3

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPAREILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecart (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles	19 779 962	14 634 800		34 414 763	14 634 800	
Immobilisations corporelles	8 502 351 162	2 081 842 691	1 667 213	10 576 724 360	1 737 094 276	344 748 415
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL	8 522 131 124	2 096 477 492	1 667 213	10 611 139 124	1 751 729 077	344 748 415

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

Rubrique (Nature des immobilisations créées ou acquises à détailler)	Montants bruts	TVA déduite	Montant net à amortir
Goodwill			
Immobilisations incorporelles	900 225 906		900 225 906
Immobilisations corporelles	4 798 565 431	115 332 609	4 683 232 822
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL	5 698 791 338	115 332 609	5 583 458 728

ملحق رقم 1/10

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

7/ Tableau des immobilisations cédées (plus ou moins values) au cours de l'exercice

Nature des Immobilisations cédées	Date acquisition	Montant net figurant à l'actif	amortissements pratiqués	Valeur nette comptable	Prix de cession	Plus ou moins value	
						Plus value	Moins value
Matériel de Transport	21/01/2016	2 068 705	1 517 050	551 654	1 500 000	948 345	
Matériel de Transport	21/01/2016	2 068 705	1 344 658	724 046	1 500 000	775 953	
Matériel de Transport	16/02/2016	2 032 380	1 422 666	609 714	1 500 000	890 285	
Matériel de Transport	25/02/2016	2 068 705	1 482 572	586 133	1 500 000	913 866	
Matériel de Transport	10/05/2016	1 996 581	1 331 054	665 527	1 200 000	534 472	
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	32 460	183 942	183 942		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	36 067	180 336	180 336		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	36 067	180 336	180 336		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	36 067	180 336	180 336		0
Matériel de Transport	20/02/2019	216 403	36 067	180 336	180 336		0
TOTAL		12 615 513	7 469 493	5 146 020	9 208 944	4 062 924	0

8/ Tableau des provisions et pertes de valeurs:

Rubriques et postes	Provisions cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice	Reprises sur l'exercice	Provisions cumulées en fin d'exercice
-Pertes de valeurs sur stocks (à détailler pour chaque catégorie de stock sur état annexes		1 121 023 635		1 121 023 635
-Pertes de valeurs sur créances (1)	276 421 675	671 543 279	39 506 723	908 458 231
-Pertes de valeurs sur actions et parts sociales (2)				
-Provisions pour pensions et obligations similaires				
-Provisions sur litiges				
-Autres provisions liées au personnel				
-Provisions pour impôts				
-Autres provisions à détailler sur états annexes				
TOTAL	276 421 675	1 792 566 914	39 506 723	2 098 494 312

ملحق رقم 2/10

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELECTRONICS
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2019 au 31/12/2019

9/ Tableau de détermination du résultat fiscal:

I. Résultat net de l'exercice (Compte de résultat)	Bénéfice	2 391 643 244
	Perte	
II. Réintégrations		
Charges des immeubles non affectées directement à l'exploitation		21 020 000
Quote-part des cadeaux publicitaires non déductibles		31 816 974
Quote-part du sponsoring et parrainage non déductibles		59 119 990
Frais de réception non déductibles		
Cotisations et dons non déductibles		3 687 500
Impôts et taxes non déductibles		
Provisions non déductibles		142 348 018
Amortissements non déductibles		174 869 231
Quote-part des frais de recherche développement non déductibles		
Amortissements non déductibles liés aux opérations de crédit bail (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		180 716 956
Loyers hors produits financiers (bailleur) (cf.art 27 de LFC2010)		
Impôts sur les bénéfices des sociétés	Impôts exigible sur résultat	288 035 743
	Impôts différé (variation)	(-56 379 157)
Pertes de valeurs non déductibles		
Amendes et pénalités		43 469 294
Autres réintégrations *		485 622 988
	Total des réintégrations	1 374 327 540
III. Déductions		
Plus values sur cession d'éléments d'actif immobilisés (cf.art 173 du CIDTA)		2 640 900
Les produits et les plus values de cession des actions et titre assimilés ainsi que ceux des actions ou part d'OPCVM cotées en bourse.		
Les revenus provenant de la distribution des bénéfices ayant été soumis à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ou expressément exonérés (cf.art 147 bis du CIDTA)		118 915 841
Amortissement liés aux opérations de crédit bail (Bailleur) (cf.art 27 de LFC 2010)		
Loyers hors charges financières (Preneur) (cf.art 27 de LFC 2010)		164 031 458
Complément d'amortissements		
Autres déductions *		195 235 496
	Total des déductions	480 823 697
IV. Déficits antérieurs (à déduire) (cf.art 147 du CIDTA)		
Déficit de l'année 2015		
Déficit de l'année 2016		
Déficit de l'année 2017		
Déficit de l'année 2018		
	Total des déficits à déduire	
Résultat fiscal (I+II-III-IV)	Bénéfice	3 285 147 087
	Déficit	

ملحق رقم 3/10

فهرس المحتويات

الصفحة	قائمة المحتويات
	الإهداء
	كلمة شكر وتقدير
	الملخص
	قائمة الجداول والأشكال
	قائمة الملاحق
أ-هـ	مقدمة
الفصل الأول: محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية	
2	تمهيد
3	المبحث الأول: المعالجة الأولية للتثبيتات المادية.
3	المطلب الأول: ماهية التثبيتات المادية وشروط الاعتراف بها.
8	المطلب الثاني: محاسبة امتلاك التثبيتات المادية.
20	المطلب الثالث: المعايير المحاسبية الخاصة بالتثبيتات المادية.
28	المبحث الثاني: محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية.
28	المطلب الأول: استبعاد التثبيتات المادية من دفاتر المؤسسة وأسبابها.
30	المطلب الثاني: طرق التنازل عن التثبيتات المادية.
37	المطلب الثالث: المعالجة الجبائية للتنازل عن التثبيتات المادية.
42	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: محاسبة وجباية خروج الثببتات المادية في مؤسسة كوندور إلكترونيكس

42	تمهيد
43	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة الصناعية كوندورالالكترونيكس SPA CONDOR
43	المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور الكترونيكس.
46	المطلب الثاني: إجراءات عملية شراء الثببتات المادية وجردها.
49	المبحث الثاني: التطرق إلى حالات عملية خروج بعض الثببتات المادية.
49	المطلب الأول: حالة شراء الثببتات المادية واهتلاكها في مؤسسة كوندور الكترونيكس.
62	المطلب الثاني: حالات عملية التنازل عن الثببتات المادية في مؤسسة كوندور اليكترونيكس.
68	خلاصة الفصل
71-70	خاتمة
75-73	قائمة المراجع
	الملاحق
	فهرس المحتويات