



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم العلوم التجارية
مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير
شعبة: محاسبة ومالية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالبين:

- خرباشي فؤاد

- مبرك نبيل

بعنوان:

محاسبة الأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي
- SCF -

دراسة حالة - شركة كوندور إلكترونيكس -

لجنة المناقشة

الصفة	الرتبة	الإسم واللقب
رئيسا	أستاذ محاضر أ	محبوب بوقرة
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر أ	بوبكر عميروش
ممتحنا	أستاذ محاضر أ	عز الدين زبيري

السنة الجامعية: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

وَأَنْزَلَ اللَّهُ عَلَيْكَ الْكِتَابَ
وَالْحِكْمَةَ وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُنْ
تَعْلَمُ وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ
عَظِيمًا

سورة النساء 113.

الشكر والعرفان

قال رسول الله عليه وسلم " من اصطنع اليكم معروفًا فجازوه فان عجزتم عن مجازاته، فادعوا له حتى تعلموا انكم قد شكرتم فان الله يحب الشاكرين " صدق رسول الله لا يسعنا ونحن في هذا المقام الا ان نتقدم بواسع الشكر والتقدير الى من لم يبخل علينا بنصائحه وارشاداته لإخراج هذا البحث بأفضل صورة ممكنة الدكتور " عميروش بوبكر " ونتقدم بوافر التقدير الى أعضاء لجنة المناقشة الذي شرفونا بالقبول على مناقشة هذه المذكرة والحكم عليها.

كما لا يفوتنا في هذا المقام ان نتقدم بخالص الشكر والتقدير لكل من ساهم برأيه ولو بكلمة طيبة لإخراج هذا البحث الى حيز الوجود من أساتذة وزملاء وبدون النسيان المسؤولين على المؤسسة التي فتحت أبوابها لنا لنتربص فيها فلهم منا أسمى عبارات الشكر والتقدير.

الاهداء

اهدي ثمرة نجاحي الى الوالدين الكريمين اطال الله في

عمرهما

ابي العزيز الذي وهبني كل ما يملك ولم يبخل علي يوما

بعطائه

امي العزيزة نبع الحنان والعطاء والتي لم تبخل علي يوما

بالدعاء

كما اهدي ثمرة جهدي الى اخوتي واخواتي الذين

تقاسموا معي عبء الحياة

والى جدي وجدتي اطال الله في عمرهما وكل عائلتي من

قريب او بعيد

والى كل من علمني حرفا أثناء مشواري الدراسي من

الابتدائي الى الجامعي

كما لا انسى اعز الناس علي والى رفقاء دربي في المشوار

الدراسي خاصة الزميل "ايمن بوقطاية"

والى كل من ساهم في إتمام هذه الدراسة ولو بدعوة

صادقة

والى كل طلبة العلم والمعرفة صغيرا وكبيرا.

الطالب "خرباشي فؤاد"

الاهداء

اهدي ثمرة جهدي الى:

الى التي قلبها ينبض بالحب والحنان والى من قاسمني

افراحي

واحزاني التي كان لها الفضل في نجاحي

والتي انتظرت هذه اللحظة أكثر مني

امي الغالية

الى الذي رعاني في طفولتي وقدم كل ما لديه لكي يصنع

مني شخصا طموحا ومثابرا

ابي العزيز

الى افراد عائلتي

الى أصدقائي الذين لهم مكانة خاصة في قلبي

الى دفعة السنة الثانية ماستر محاسبة وجباية معمقة

الى الطاقم العامل بقسم العلوم التجارية

الى كل من ذكرهم قلبي ونسأهم قلبي

الطالب "نبيل مبرك"

المخلص:

عالجت هذه الدراسة إشكالية ما مدى توافق تطبيق قواعد المحاسبة على الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي، حيث تهدف هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع محاسبة الأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، حيث تم التعرف على حركة حساباتها في كل الحالات التي تخص عمليات التسجيل، التقييم، الإفصاح.

لتحقيق ذلك قمنا بدراسة حالة في مؤسسة "كوندور الكترونيكس" معتمدين على المنهج الوصفي التحليلي المتناسب مع طبيعة الموضوع، أظهرت نتائج الدراسة عدم توفر البيئة التي تخدم كل متطلبات الدراسة، حيث تلتزم المؤسسة بقواعد الإثبات المحاسبي ولم تلتزم بالشفافية التامة في عملية التقييم والإفصاح، بالرغم من ذلك تبين لنا مدى التزام المؤسسة بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي من جهة الأصول غير الملموسة.

الكلمات المفتاحية: الأصول غير الملموسة أو العناصر غير الملموسة، النظام

المحاسبي المالي، القوائم المالية

Abstract:

This study has addressed the question of the compatibility of accounting rules with the financial accounting system for intangible assets. This study aims to determine the reality of accounting for intangible assets in accordance with the financial accounting system of an Algerian economic institution. The movement of its accounts has been identified in all cases involving registration, valuation and disclosure.

To achieve this, we conducted a case study at Condor Electronics based on the analytical descriptive approach commensurate with the subject's nature. the results of the study showed the lack of an environment that serves all the requirements of the study, The institution adheres to the accounting rules and is not fully transparent in the valuation and disclosure process s obligation to apply the rules of the financial accounting system in terms of intangible assets.

Keywords: intangible assets or intangible elements, financial accounting system, financial statements

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الشكر والعرفان
-	الاهداء
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
III	قائمة الاشكال
III	قائمة الملاحق
02	مقدمة
الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة	
07	المبحث الأول: ماهية الأصول غير الملموسة
16	المبحث الثاني: الأصول غير الملموسة في ظل النظام المحاسبي المالي
22	المبحث الثالث: الدراسات السابقة حول الموضوع
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للدراسة	
30	المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة
37	المبحث الثاني: واقع الأصول غير الملموسة بالمؤسسة محل الدراسة
45	الخاتمة
49	قائمة المراجع
52	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
20	طريقة الحصول على الأصول غير الملموسة	01
26	مقارنة بين الدراسات السابقة	02
31	جدول تطور القوى العاملة 2012 فيفري 2018	03
32	ترتيب العمال حسب الاعمار	04
37	الأصول غير الملموسة الموجودة في المؤسسة بشكل العام	05
37	الأصول غير الجديدة المعترف بها	06

41	العناصر غير الملموسة التي افصحت عنها مؤسسة كوندور	07
42	الملاحظات والايضاحات التي افصحت عنها مؤسسة كوندور	08

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
33	الهيكل التنظيمي لشركة كوندور	01

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
52	ميزانية مؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2018	01
54	ميزانية مؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2019	02
56	ميزانية مؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2020	03
58	ميزانية مؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2021	04
60	فاتورة شراء أرضية رقمية من شركة جيزي	05
63	فاتورة شراء برنامج SAP	06
65	ملحق الكشوف المالية لسنة 2021	07
67	تقرير محافظ الحسابات لسنة 2021	08

مقدمة

شهد الاقتصاد تطوراً كبيراً خصوصاً في قطاع الأعمال مما أدى إلى ظهور مواضيع جديدة تستلزم المناقشة و المتابعة وأدى كذلك لظهور مشاكل عديدة عجزت مؤسسات بعض الدول عن حلها خاصة فيما يتعلق في المجال المحاسبي.

تعتبر العناصر المعنوية من أهم المتغيرات التي تلعب دور كبير في تحديد قيمة المؤسسة بحيث تعد هذه الأصول مهمة بالنسبة للعديد من المنشآت في أغلب القطاعات الصناعية مثل براءات الاختراع وقطاعات الخدمات مثل أعمال تطوير برامج الحاسب الآلي ولقد شهدت الفترة الأخيرة تركيزاً كبيراً على العناصر المعنوية سواء من طرف المديرين الذين اتجهوا نحو تكثيف الاستثمارات الغير ملموسة أو من طرف الحكومات التي اتجهت نحو دعم مشاريع البحث والتطوير إلا أن الاعتراف بهذه الأصول يعتبر من أهم المشاكل التي تواجه الممارسة المحاسبية و قد أصبح الاعتراف بالعناصر المعنوية احد أوجه القصور المحاسبي.

دفعت هذه المشاكل بعض الدول على التخلي عن مخططاتها المحاسبية التي اعتمدها من قبل لأنها وجدت نفسها أمام حتمية التغيير وإعادة النظر في نظامها المحاسبي وتكييفه مع النظام المحاسبي المالي الجديد، وفي صدد هذا التغيير الذي حصل على النظام المحاسبي المالي أردنا أخذ موضوع محاسبة الأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي الجديد وذلك بإعطاء إطار تصوري عن هذا النظام وتقديم فكرة عامة حول الأصول غير ملموسة لنتطرق فيما بعد لدراسة مفصلة نوضح فيها كيفية محاسبة هذه الأصول، وعلى ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

أ. ما مدى تطبيق قواعد المحاسبة على الأصول غير الملموسة حسب نظام المحاسبي المالي في مؤسسة

كوندور؟

ب. الأسئلة الفرعية:

- هل يتم الإثبات المحاسبي للأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور؟
- هل يتم تقييم الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور؟
- هل يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور؟

ت. الفرضيات:

من اجل الإجابة على الأسئلة الفرعية السابقة تم صياغة الفرضيات التالية:

1.3. يتم الإثبات المحاسبي للأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي؛

2.3. يتم تقييم الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي؛

3.3. يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي.

1.3.3. يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة في الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي؛

2.3.3. يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة في ملحق الكشوف المالية حسب النظام

المحاسبي المالي.

ث. أهمية الدراسة:

تعتبر هذه الدراسة ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمحاسبين حيث يمكنهم الاسترشاد بها في عملية محاسبة هذا النوع من الأصول (الأصول غير ملموسة) وما لها من أهمية في التأثير على قيمة المؤسسة باعتبارها أصول إستراتيجية للمؤسسة وخاصة مع توجه كثير من الدول إلى تكييف أنظمتها المحاسبية معها.

ج. هدف الدراسة:

نهدف من خلال هذه الدراسة للإجابة على الإشكالية السابقة والأسئلة الفرعية التابعة لها والتأكد من صحة الفرضيات المذكورة وذلك من خلال ما يلي:

- تسليط الضوء على ماهية الأصول غير الملموسة.

- عرض كيفية محاسبة الأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

ح. دوافع الدراسة:

دوافع شخصية:

- الرغبة الذاتية.

- إثراء رصيدنا المعلوماتي في المجال المحاسبي للاستفادة منه في الحياة المهنية.

دوافع موضوعية:

- يكمن الدافع الرئيسي للدراسة كون الموضوع له علاقة وثيقة بتخصصنا الدراسي محاسبة وجباية معقدة.

- إثراء الأرضية البحثية عامة ومكتبة الكلية خاصة وذلك لندرة المعلومات حول الموضوع محل الدراسة.

خ. المنهج:

تم الاعتماد في دراسة هذا الموضوع على المنهج الوصفي التحليلي، فقد تم إتباع هذا المنهج في الفصل الأول حيث تم عرض ماهية الأصول غير ملموسة ومفهوم النظام المحاسبي المالي، أما بالنسبة للفصل الثاني وهو الجانب التطبيقي الذي يحتوي دراسة حالة الأمر الذي أوجب علينا إتباع منهج وصف وتحليل كيفية تسجيل وتقييم الأصول غير الملموسة والإفصاح عنها على أرض الواقع

د. حدود الدراسة:

– الحدود المكانية: لقد خصصت لهذه الدراسة حدود مكانية (ولاية برج بوعريريج) معتمدين على دراسة حالة في مؤسسة كوندور الكترونيكس.

– الحدود الزمنية: تتم هذه الدراسة خلال الفترة 2018/2021، حيث تم إعداد الجانب النظري في فترة مابين ديسمبر 2022 إلى افريل 2023، أما بالنسبة للجانب التطبيقي يخص الفترة مابين 2018 إلى 2021.

– الحدود الموضوعية: ترتبط هذه الدراسة بموضوع المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي وتبيان كيفية محاسبتها داخل المؤسسة الجزائرية، وكانت هذه الأصول محل دراسة تطبيقية بمؤسسة كوندور وتبيان طرق محاسبتها.

د. صعوبات الدراسة

لقد واجه الباحث بعض الصعوبات والتحديات في إعداد البحث يلخص أهمها في العناصر التالية:

– قلة الدراسات التي تناولت موضوع الأصول غير الملموسة سواءا نظرية أو تطبيقية بشكل مفصل

– صعوبة الدراسة في البيئة الاقتصادية الجزائرية

– قلة المراجع التي خصت الأصول غير الملموسة بحد ذاتها

– صعوبة إيجاد ميدان دراسة مناسب بسبب عدم إلمام بعض المحاسبين بالموضوع

ر. هيكل الدراسة

بالاعتماد على طريقة IMRAD في إعداد مذكرات التخرج ولتمكن من الوقوف على واقع محاسبة الأصول

غير الملموسة في البيئة الجزائرية تم تقسيم الدراسة إلى فصلين:

الفصل الأول: يخصص للإطار النظري حيث يقسم بدورة إلى ثلاث مباحث، يتناول المبحث الأول ماهية

الأصول غير الملموسة ، اما المبحث الثاني يتطرق إلى العناصر غير الملموسة في ظل النظام المحاسبي

المالي ، بينما المبحث الأخير تناول الدراسات السابقة المشابهة للدراسة الحالية.

الفصل الثاني: خصص للجانب التطبيقي والذي تناول دراسة حالة في مؤسسة كوندور الكترونيكس، ويشتمل

على مبحثين، المبحث الأول يقدم بطاقة فنية للمؤسسة وهيكلها التنظيمي، أما المبحث الثاني تناول محاسبة

الأصول غير الملموسة في المؤسسة محل الدراسة.

وفي الأخير يتم وضع خاتمة تعرض مختلف النتائج المتوصل إليها وتقدم التوصيات المرتبطة بها.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

محاسبة الأصول ليست بالموضوع الجديد، فقد أخذت الأصول حيزا واسعا من أبحاث المتخصصين في مجال المحاسبة، إلا أن مفاهيم الأصول تغيرت بتطور الأنشطة الاقتصادية وأصبحت تشمل مجموعة أوسع من العناصر بحكم تخصصها ودرجة اعتمادها على عناصر عوامل الإنتاج مما قاد إلى ضرورة تبني أنظمة محاسبية تعني بالأصول ومختلف أنواعها كقسم بالغ الأهمية في محاسبة المؤسسات الاقتصادية، وعلى رأسها الأصول غير الملموسة التي شجعت العديد من الجهات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة على المستوى العالمي على وضع معايير تتناول بالتحديد المواضيع المتعلقة بها، والجزائر كغيرها من الدول بما في ذلك الدول العربية والدول النامية تبنت نظاما محاسبيا ماليا مبنيا على أساس المعايير المحاسبية الدولية دخل حيز التطبيق ابتداء من سنة 2010. وقد بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 كيفية معالجة الأصول غير الملموسة والمشاكل المحاسبية المتعلقة بها، ونظرا لأهمية هذا الموضوع هناك عدة دراسات سابقة تناولته.

المبحث الأول: ماهية الأصول غير الملموسة

تأخذ الأصول غير الملموسة أهمية كبيرة في ميزانية المؤسسة، والتي عرفت اهتمام كبير في الآونة الأخيرة، تطرق لها المعيار رقم 38 من المعايير المحاسبية الدولية الذي اعتبر كمرجعية للحساب رقم 20 من النظام المحاسبي المالي، والذي يهدف إلى بيان المعالجة المحاسبية وتقييمها والمشاكل المتعلقة بها.

المطلب الأول: مفهوم الأصول غير الملموسة

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مجموعة من التعاريف التي خصت الأصول غير ملموسة

– تعريف الأصول غير الملموسة

قبل التطرق لتعريف الأصول غير ملموسة يجب الوقوف عند تعريف كل من الأصول بصفة عامة والتثبيات أو الأصول الثابتة حيث أن:

الأصول: هي موارد خاضعة لسيطرة المؤسسة نتيجة لأحداث ماضية يتوقع أن تتدفق منافعها الاقتصادية المستقبلية إلى المؤسسة¹.

عودة للأصول غير الملموسة نجد أنها تعددت تعريفاتها ومن بينها ما يلي:

تعريف 1: التثبيات المعنوي هو أصل قابل للتحديد، غير نقدي، غير مادي، مراقب، تستعمله المؤسسة في إطار أنشطتها العادية².

تعريف 2: هي حقوق وامتيازات ومنافع تنافسية تنتج من امتلاك أصول طويلة الأجل، ولكنها تفتقر إلى الوجود المادي للموس³.

تعريف 3: الأصل غير الملموس هو أصل غير نقدي قابل للتحديد ليس له كيان مادي ملموس⁴.

تعريف 4: تعرف الأصول غير ملموسة بأنها تلك الأصول غير المادية التي تحتفظ بها المؤسسة لاستخدامها في عملية الإنتاج أو توفير السلع والخدمات أو لتأجيرها للغير، أو من أجل أغراضها الإدارية، ويكون من المنتظر استخدامها لمدة تزيد عن فترة محاسبية واحدة. يتضح من هذا التعريف ما يلي⁵:

1– أن الأصول غير الملموسة هي أصول طويلة الأجل، أو أصول ثابتة، تتحصل عليها المنشأة لغرض استخدامها لمدة تزيد عن سنة محاسبية واحدة.

2– أن الأصول غير ملموسة هي أصول منتجة لخدمات رغم افتقادها للصفة المادية.

¹ مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة الأولى، دار المبصرة، عمان، 2006، ص 38.

² لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الأوراق الزرقاء للنشر والتوزيع، د ط، الجزائر، 2014، ص 31.

³ رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية، مكتبة الجامعة الشارقة، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، جامعة عمان الأهلية، ص 281.

⁴ مجلس معايير المحاسبة الدولية، المعيار المحاسبي الدولي 38: الأصول غير الملموسة، ص 02.

⁵ محمد عباس بدوي، عبد الوهاب نصر علي، المحاسبة المالية مدخل نظم المعلومات، المكتب الجامعي الحديث الجزء الأول، الإسكندرية. ص 637-638.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للدراسة

3- انه من الطبيعي أن تستنفد تكلفة هذه الأصول بمرور الزمن أو باستخدامها في إنتاج السلع والخدمات، أي أنها تهتك بصفة عادية.

4- أن هذه الأصول غير ملموسة، وبالتالي يمكن أن تكون حقوق امتياز، أو براءات اختراع، أو علامات تجارية، أو حقوق تأليف، أو شهرة.....

من خلال التعريفات السابقة يمكن لنا نستخلص عدة خصائص للأصول غير الملموسة وهي:

– الأصل غير الملموس يفتقد للصفة المادية

– الأصل غير ملموس غير نقدي

– الأصل غير ملموس قابل للاهلاك

– الأصل غير ملموس قابل للتحديد والقياس

– الأصل غير ملموس خاضع لسيطرة المؤسسة

المطلب الثاني: أنواع الأصول غير الملموسة

سيتم التناول في هذا المطلب أنواع الأصول غير ملموسة وتجدر الإشارة إلى أن هناك مصطلح العناصر غير الملموسة وهو اشمل من مصطلح الأصول غير الملموسة، بحيث ان الاول يتكون من الاصول غير الملموسة، الشهرة، المصاريف غير الملموسة.

الفرع الأول: الأصول غير الملموسة

تتعدد أنواع الأصول غير الملموسة وذلك حسب طبيعة المؤسسة وحسب طبيعة نشاطها الاقتصادي لذا فهناك تصنيفات مختلفة لها¹:

1- براءة الاختراع: هي شهادة رسمية تصدرها تصدرها جهة إدارية مختصة في الدولة إلى صاحب الاختراع و الاكتشاف بحيث يستطيع هذا الأخير بمقتضى هذه الشهادة احتكار استغلال اختراعه أو اكتشافه زراعيا أو تجاريا أو صناعيا لمدة محددة وبقيود معينة.

2- حقوق التأليف والنشر: هو ذلك الحق الذي تمنحه الحكومة لشخص معين يكون له الحق في إعادة الإنتاج أو بيع عمل فني أو منشور، حقوق التأليف تمتد طيلة حياة صاحبها بالإضافة إلى فترة أخرى قدرها خمسون عاما.

3- العلامات والأسماء التجارية: تستخدم لتمييز مؤسسة أو منتج معين وهي عبارة عن كلمة أو رمز أو عبارة مثل كوكا كولا، بيبسي.....

¹ سماش كمال، عياشي فاطمة الزهراء، تحديات القياس والافصاح المحاسبي عن الاصول غير الملموسة، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، مارس 2019، ص 47.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للدراسة

4- حقوق الامتياز: هو اتفاق تعاقدى تقوم بموجبه الشركة المانحة للامتياز إعطاء حق لمستفيد معين ان يقوم ببيع منتجات معينة أو تأدية خدمات أو استخدام أسماء أو علامات تجارية معينة.

الفرع الثاني: الشهرة

الشهرة بدون شك هي اعقد الأصول التي تعرف في القوائم المالية وأكثرها إثارة للجدل، حيث تعد الشهرة أصلاً فريداً لأنها على عكس حساب المدنيين والمخزون وحقوق الاختراع التي يمكن بيعها أو تحويلها منفردة وتخص منشأة محددة بذاتها¹.

الفرع الثالث: المصاريف غير الملموسة

تصنف المصاريف غير الملموسة إلى ثلاث أنواع رئيسية وهي: مصاريف البحث، مصاريف التطوير، المصاريف غير الملموسة الأخرى².

1- مصاريف البحث: تكون بغرض تمويل أنشطة بحثية أو استكشافية، من اجل ابتكار معرفة وأفكار جديدة.

2- مصاريف التطوير: تكون بغرض تمويل أنشطة تهدف إلى استغلال مخرجات الأنشطة البحثية، وترجمتها من مجرد تصاميم إلى منتجات أو أساليب إنتاج جديدة، أو تطوير المنتجات والأساليب الموجودة.

3- المصاريف غير الملموسة الأخرى

تتمثل المصاريف غير الملموسة الأخرى في:

— مصاريف بدء التشغيل

— مصاريف التشغيل المبدئية

— مصاريف الإشهار ومصاريف التدريب

— مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة عن الأصول غير الملموسة

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأصول غير الملموسة

الفرع الأول: الاعتراف بالأصول غير ملموسة

يتم الاعتراف بالأصل انه غير ملموس إذا توفرت فيه المعايير التالية³:

— عنصر قابل للتشخيص: معروف يمكن عزله بمفرده عن بقية الأصول، بيعه، انتقاله وتحويله، إيجاره وتبديله، كما أن يكون محل عقود تنشأ عنها حقوق والتزامات.

¹ دونالد كيسو، جيرى ويجانت، المحاسبة المتوسطة، الجزء الاول، تعريب احمد حامد حجاج، تقديم سلطان محمد السلطان، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، ص: 555.

² كيموش بلال، البدائل المحاسبية المتعلقة بالعناصر غير الملموسة واثرها على قيمة المؤسسة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، 2016/2015، ص27-28.

³ جمال عمورة، الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، أيام: 13 إلى 15 أكتوبر 2009، ص9.

الفصل الأول:الإطار النظري للحراسة

— مورد تحت رقابة: تحقق المؤسسة من خلايا مزايا اقتصادية ويمكن لها ان تمنع استفادة الغير منها.

— وجود مزايا اقتصادية مستقبلية منتظرة.

— يمكن تقييم تكلفة هذا الأصل بصفة موثوق فيها.

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للأصول غير الملموسة

يختلف التسجيل المحاسبي للأصول غير الملموسة من نظام لآخر ففي النظام الانجلوسكسوني لانجد مدونة

حسابات وإنما اسم الحساب فقط أما في النظام المحاسبي المالي الجديد فنجد مدونة برقم الحسابات واسمها.

1— في النظام الانجلوسكسوني: تتميز الممارسة المحاسبية في بريطانيا بهامش اكبر من المرونة مقارنة

بنظيرتها في الجزائر وفرنسا وهذا نابع من المرونة التي يتصف بها النظام الانجلوسكسوني عموما مقارنة

بالنموذج الأوروبي القاري، وتصدر الإشارة إلى انه يسمح في بريطانيا بتطبيق معايير المحاسبة الدولية على

القوائم المالية المنفردة والمجمعة في المؤسسات المدرجة في السوق المالي بدءا من 2005/1/1، وذلك في

إطار توجيهات الاتحاد الأوروبي.

ترتبط السياسات المحاسبية المتعلقة بالأصول غير الملموسة في انجلترا بالعديد من معايير الإبلاغ المالي

البريطانية أهمها: قائمة معايير الممارسة المحاسبية SSAP 13 "محاسبة البحث والتطوير" ومعيار الإبلاغ

المالي FRS10 الشهرة والأصول غير الملموسة، الذي حل محل قائمة معايير الممارسة المحاسبية SSAP22

" محاسبة الشهرة" إضافة إلى بعض المعايير الأخرى المكملة لهما، وهي: معيار الإبلاغ المالي FRS02 "

محاسبة الشركات التابعة" معيار الإبلاغ المالي FRS06 " الاقتناء والاندماج" معيار الإبلاغ المالي FRS07 "

القيمة العادلة في محاسبة الاقتناء" معيار الإبلاغ المالي FRS11 "تدني قيم الأصول الثابتة والشهرة"¹.

2— وفق النظام المحاسبي المالي: حاول النظام المحاسبي المالي مواكبة الاهتمام المتزايد بالأصول غير

الملموسة، من خلال تبديل البدائل المحاسبية لقياسها والإفصاح عنها، والتخلي عن مفهوم المحل التجاري

واستبداله بمفهوم الشهرة. وقد تناول الأصول غير الملموسة التي يمكن إدراجها كأصول وأطلق عليها اسم

التثبيات المعنوية، فحسب القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008². فان التثبيات المعنوي هو أصل قابل

للتحديد، غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل من طرف المؤسسة في إطار أنشطتها العادية وتضم

التثبيات المعنوية في إطار النظام المحاسبي المالي العناصر الآتية³:

— مصاريف التطوير القابلة للتثبيات (ح/203)

— برمجيات المعلوماتية وما شابهها (ح/204)

1 كيموش بلال، البدائل المحاسبية المتعلقة بالعناصر غير الملموسة وأثرها على قيمة المؤسسة، مرجع سابق، ص 44.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر في تاريخ 25 مارس 2009، ص 08.

3 كيموش بلال، مرجع سابق، ص 38.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.....الإطار النظري للدراسة

– الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات التجارية (ح/205)

– التثبيتات المعنوية الأخرى (ح/208)

– فارق الاقتناء الشهرة (ح/207)

المطلب الرابع: التقييم والإفصاح للأصول غير الملموسة

ينص هذا المطلب على طرق تقييم الأصول غير الملموسة والإفصاح عنها وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ونخصص المعيار 38 (الأصول غير الملموسة) الذي تناول هذا الموضوع، وقبل التطرق إلى التقييم الأولي سنتطرق إلى طرق الحيابة للأصول غير الملموسة.

الفرع الأول: طرق الحيابة

يتم حيابة الأصول غير الملموسة بإحدى الطرق التالية¹:

– الشراء المنفصل.

– الاقتناء كجزء من اندماج الأعمال.

– الاقتناء بموجب منحة حكومية.

– الاقتناء بالمبادلة مع أصول أخرى.

– البناء الذاتي أو التوليد داخليا.

الفرع الثاني: التقييم

1- التقييم الأولي

يجب على المنشأة أن تختار إما نموذج التكلفة الوارد في الفقرة 74 أو نموذج إعادة التقييم الوارد في الفقر 75 على انه سياسة محاسبية لها². عندما تتم المحاسبة عن أصل غير ملموس باستخدام نموذج إعادة التقييم، فانه يجب المحاسبة أيضا عن جميع الأصول الأخرى في فئته باستخدام النموذج نفسه، إلا إذا لم يكن هناك سوق نشطة لتلك الأصول

1-1 نموذج التكلفة: بعد الإثبات الأولي يجب أن يسجل الأصل غير الملموس بتكلفته مطروحا منها أي مجمع إطفاء وأي مجمع خسائر هبوط.

1-2 نموذج إعادة التقييم: بعد الإثبات الأولي يجب إن يسجل الأصل غير الملموس بمبلغ إعادة التقييم، وهو قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها أي مجمع إطفاء أو خسائر هبوط لاحقة، ولغرض إعادة التقييم بموجب هذا المعيار فانه يجب أن تقاس القيمة العادلة بالرجوع إلى سوق نشطة.

¹ خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية الدولية 2007 IFRS s & IAS s، إثراء للنشر والتوزيع، الشارقة، ص 273.

² مجلس معايير المحاسبة الدولية، مرجع نفسه ص 10-11.

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

عندما لا يمكن إعادة التقييم للأصل غير الملموس في فئات أصول غير ملموسة معاد تقييمها نظرا لعدم سوق نشطة لهذا الأصل لهذا يجب أن يسجل الأصل بتكلفته مطروحا منها أي مجمع إطفاء أو خسائر هبوط. عندما لا يعد من الممكن قياس القيمة العادلة لأصل غير ملموس معاد تقييمه لرجوع إلى سوق نشطة، فإن المبلغ الدفترى للأصل يجب أن يكون مبلغ إعادة تقييمه بتاريخ آخر إعادة تقييم بالرجوع إلى السوق النشطة مطروحا منه أي مجمع إطفاء لاحق وأي مجمع خسائر هبوط لاحقة.

عندما يزداد المبلغ الدفترى لأصل غير ملموس نتيجة لإعادة التقييم، لأنه يجب أن تثبت الزيادة ضمن الدخل الشامل الآخر وان تجمع ضمن حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم، وبالرغم من ذلك فإنه يجب أن تثبت الزيادة ضمن الربح أو الخسارة بالقدر الذي يعكس انخفاض إعادة التقييم مثبت سابقا ضمن الربح أو الخسارة للأصل نفسه.

عندما ينخفض المبلغ الدفترى لأصل غير ملموس نتيجة لإعادة التقييم فإنه يجب أن يثبت الانخفاض ضمن الربح أو الخسارة، وبالرغم من ذلك فإنه يجب أن يثبت الانخفاض ضمن الدخل الشامل الآخر بقدر أي رصيد دائن في فائض إعادة التقييم المتعلق بذلك الأصل، ويقلص الانخفاض المثبت ضمن الدخل الشامل الآخر من المبلغ المجمع ضمن حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم.

الفرع الثالث: الإفصاح المحاسبي

1- تعريف الإفصاح المحاسبي

يقصد به كشف المعلومات التي تساعد وتهدف إلى زيادة القوائم المالية سواءا كان الإفصاح عن المعلومات في صلب القوائم المالي واو خارجها، فمعيار المحاسبي الدولي رقم 01 ينص على كشف كل المعلومات المالية وغير المالية المتعلقة بمركزها وأدائها الماليين والتدفقات النقدية وحقوق الملكية، فمثلا بالنسبة لقائمة المركز المالي حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 يتم الإفصاح عن كل أصولها وخصومها والسياسات المحاسبية المطبقة في إعداد وعرض القوائم المالية، إذا العرض يعني كيف يتم إظهار المعلومات حول الوضعية المالية للمؤسسة وأدائها المالي، أما الإفصاح فيعني ما هي المعلومات التي يتم إظهارها في التقارير المالية، ولكن لو ننظر بدقة إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 01 نجده يتكلم عن كيفية عرض المعلومات في التقارير المالية وما هي المعلومات التي يتم عرضها أساسا في القوائم المالية الأربعة كحد أدنى¹.

2- أساليب الإفصاح المحاسبي

¹ مؤسسة المعايير الدولية للتقارير، 2012، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، معيار المحاسبة الدولي رقم 01: عرض القوائم المالية، نسخة مترجمة إلى العربية، لندن، ص 517.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.....

التقارير المالية هي الوسيلة الأساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها ومصطلح التقارير المالية يختلف عن مصطلح القوائم المالية لان الأول اشمل من الثاني، وتتمثل هذه التقارير في ما يلي¹:

1-2 القوائم المالية الأساسية: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، قائمة التغير في حقوق الملكية.

2-2 الملاحظات المرفقة للقوائم المالية: تشمل الملاحظات الهامشية، القوائم الإضافية و الكشوف او الجداول الملحقه.

2-3 تقرير الإدارة: يشمل خطاب مجلس الإدارة إلى المساهمين، تحليلات وتوقعات الإدارة حول المستقبل
2-4 تقرير مدقق الحسابات

3- أهمية الإفصاح المحاسبي

يمكن تلخيص أهمية الإفصاح المحاسبي في ما يلي²:

- مساعدة مستخدمي التقارير المالية في الاستخدام الأمثل للموارد
- دليل الإدارة بإظهار مدى مساهمة المؤسسة في تقديم خدمات و تحمل مسؤوليتها الاجتماعية
- الإفصاح المحاسبي وسيلة لضمان معلومات ذات شفافية مما يؤدي إلى رفع الكفاءة في الأسواق المالية، بالإضافة إلى الأهمية التالية:

- تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي التقارير المالية باجراء مقارنات بين الفترات
- تقديم معلومات تتميز بخاصية الملائمة

- يساهم الإفصاح المحاسبي في تجاوز القصور المحاسبي الموجود على مستوى الاصول غير الملموسة
- مساعدة مستخدمي التقارير المالية في التنبؤ في التدفقات النقدية للمؤسسة

الفرع الرابع: الإفصاح المحاسبي عن الاصول غير الملموسة

أ- يتطلب المعيار المحاسبي رقم: (38) الإفصاح التالية لكل من فئة الأصول غير الملموسة، مع التمييز بين الأصول المولدة داخليا والأصول غير الملموسة الأخرى³:

- تحديد ما إذا كانت الأعمار الإنتاجية غير محدودة أو محدودة المدة، فإن كانت محدودة يفصح عن الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإطفاء المستخدمة.
- طرق الإطفاء المستخدمة للأصول ذات العمر المحدد.

¹ بوبكر عميروش، مدى تأثير حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراة في العلوم الاقتصادية، جامعة سطييف 01، 2018/2019، ص 79.

² بوبكر عميروش، مرجع نفسه، ص 75.

³ جمعة حميدات، حسام خداس، مناهج محاسب عربي قانوني معتمد، الورقة الثانية محاسبة، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013، ص 284-285.

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

- المبلغ المسجل الإجمالي والإطفاء المتراكم وخسائر انخفاض القيمة في بداية ونهاية الفترة.
- بنود بيان الدخل التي يدخل ضمنها الإطفاء.
- 2-2 إذا قيدت الأصول غير الملموسة بمبلغ إعادة التقييم فيتم الإفصاح عما يلي ولكل فئة من الأصول:
 - تاريخ إعادة التقييم.
 - المبلغ المسجل للأصل المعاد تقييمه.
 - المبلغ المسجل الذي سيتم الاعتراف به لو تم استخدام نموذج التكلفة.
 - مبلغ فائض إعادة التقييم المتعلق بالأصول غير الملموسة في بداية ونهاية الفترة، مع بيان التغيرات خلال الفترة وأي قيود على توزيع الرصيد للمساهمين.
 - الطرق والافتراضات الهامة المستخدمة في تقدير القيمة العادلة.
- كما يشجع المعيار المؤسسات على الإفصاح عن أي أصول غير ملموسة مطفأة بالكامل لا تزال قيد الاستخدام، وأية أصول غير ملموسة هامة تسيطر عليها المؤسسة وغير معترف بها كأصول لأنها لا تستوفي شروط الاعتراف.

المطلب الخامس: قصور النظرة المحاسبية للأصول غير الملموسة

حاولت العديد من الدراسات حصر الأسباب التي كانت وراء قصور النظرة المحاسبية للعناصر غير الملموسة ونلخص أهم المشاكل التي واجهت نظرة المحاسبة كالتالي¹:

الفرع الأول: المشاكل المتعلقة بمفهوم الأصل غير الملموسة: قابلية التحديد

يعرف الأصل غير الملموس بأنه أصل غير نقدي قابل للتحديد، ليس له الجوهر المادي والمشكل في هذا التعريف هو معيار قابلية التحديد الذي يكون محققا بالنسبة لعدد محدود من الأصول غير الملموسة والتي تكون اغلبها مقتناة من أطراف خارجية، أما الأصول غير الملموسة المطورة داخليا فاعلمها غير قابلة لتحديد بشكل منفصل، لأنها لا تنتج عن حقوق قانونية أو تعاقدية ولا يمكن تبادلها أو تأجيرها للغير، كالعلاقات مع مختلف الأطراف، الحصص السوقية، مهارات العاملين.....

الفرع الثاني: المشاكل المتعلقة بالاعتراف المحاسبي: السيطرة

للاعتراض بالأصل على انه غير ملموس وجب تدفق منافع اقتصادية عنه في المستقبل تخضع لرقابة المؤسسة الأمر الذي يتطلب قدرة المؤسسة على تحصيل هذه المنافع، والقدرة على منع الغير من الوصول إليها.

¹ كيموش بلال، مرجع سابق، ص: 60-61.

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

وتبرز المشكلة فيما يخص السيطرة في حالة الأصول غير الملموسة التي لا تمتلكها المؤسسة، أو لا تتضمن حقوق قانونية أو تعاقدية تسمح بتحصيل منافعها الاقتصادية وتمنع الغير من الوصول إليها وهذه الحالة تنطبق على غرار معارف ومهارات العاملين، فعندما تقوم المؤسسة في الاستثمار في التدريب والتكوين أو كان هؤلاء العاملون أكفاء، فإنها قد لا تتمكن من تحصيل المنافع الاقتصادية المتوقعة منهم إذا قرروا الانتقال للعمل في مؤسسات أخرى، وبالتالي فإن هذه الاستثمارات لا يمكن الاعتراف بها وإدراجها كأصول وفق المفهوم المحاسبي للأصل نتيجة عدم التأكد الذي يميز العلاقات التعاقدية بين المؤسسة والعاملين.

الفرع الثالث: المشاكل المتعلقة بالاعتراف المحاسبي

1- القياس

هناك العديد من العناصر غير الملموسة التي تلبى مفهوم الأصل غير الملموس لكن لا يمكن الاعتراف بها لعدم إمكانية قياسها بموثوقية، فإذا كانت العناصر المقتناة لا تطرح أي مشكل لوجود أساس يتيح تقييمها بموثوقية فإن الأمر يختلف بالنسبة للأصول غير الملموسة المطورة داخليا والتي يصعب تحديد قيمها بموثوقية كافية ففي الغالب يتعذر فصل المصاريف المستفدة داخليا لتطوير أصول غير الملموسة عن المصاريف المستفدة لتطوير نشاط المؤسسة ككل، كما أن العديد من العناصر غير الملموسة لا تتطلب حمل أي مصاريف.

من جانب آخر تعتمد اغلب مداخل القياس المحاسبي على تحديد قيمة كل أصل منفصل، وهذا ما لا يتفق مع المداخل الاقتصادية لتقييم العناصر غير الملموسة، والتي تعتمد على التقييم الشامل، الذي يأخذ بعين الاعتبار التعاضد الناتج عن تفاعل العناصر غير الملموسة مع بعضها أو مع باقي العناصر فحسب (dument) فإنه من الخطأ الاستنتاج مباشرة أن قيمة العناصر غير الملموسة هي مجموع القيم المحسوبة لكل أصل غير ملموس على حدا، وذلك لسببين رئيسيين: جزء كبير من العناصر غير ملموسة ليس لها تعريف محاسبي باعتبارها أصلا إضافة إلى عدم تجانس طرق التقييم، مما يجعل عملية التجميع القيم المحصل عليها غير ملائمة.

المبحث الثاني: الأصول غير ملموسة في ضل النظام المحاسبي المالي

يعتبر النظام المحاسبي المالي الجديد الذي اعتمده الجزائر خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية المعمول بها دوليا عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي كان معمولا به سابقا، ولقد أولى النظام المحاسبي الجديد أهمية كبيرة لعنصر الأصول غير الملموسة باعتباره عنصرا مهما من عناصر الأصول في المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

المطلب الأول: تعريف ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

يحتوي النظام المحاسبي المالي الجديد على شقين، الشق الأول قانوني والشق الثاني اقتصادي ويمكن التطرق إليهما على النحو التالي:

1- من الناحية القانونية: نظام المحاسبة الجديد هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها، ويهدف قانون المحاسبة الجديد إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعي في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية وكذا شروط وكيفيات تطبيقه¹.

2- من الناحية الاقتصادية: المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة يتم تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية².

الفرع الثاني: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد:

يطبق النظام المحاسبي المالي الجديد على كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، ويستثنى من هذا المجال الأشخاص المعنويين لقواعد المحاسبة العمومية ومنه يلتزم بمسك محاسبة كل من³:

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري

- التعاونيات

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين للسلع أو الخدمات التجارية والغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.

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

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

¹ عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 2 ص290.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون 11-07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03، ص3.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع نفسه، المواد 4، 2، 5، ص3.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.....

المطلب الثاني: أهداف ومميزات النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: أهداف النظام المحاسبي المالي

تتمثل أهداف النظام المحاسبي الجديد في ما يلي¹:

- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام
- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنبه لمشاكل اختلاف الطرق المحاسبية
- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات
- محاولة جعل القوائم المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية وتعزز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء وتغييرات الوضعية المالية عن المؤسسة
- التمكين من قابلية المقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي
- المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير
- يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والمستعملين الآخرين كالمستخدمين والدائنين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها
- نشر معلومات كافية وصحيحة موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم
- المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية للقطاع على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية، المصداقية، والشفافية
- توفير ترقية للتعليم المحاسبي والتسيير تركز على قواعد مشتركة
- يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية
- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول

¹ عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مرجع سابق، ص292.

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

- يتوافق النظام الجديد كلياً مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعطاء القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط

الفرع الثاني: مميزات النظام المحاسبي المالي

يمتاز النظام المحاسبي المالي بثلاث مميزات هي¹:

- اختيار البعد الدولي لمطابقة الممارسة المحاسبية مع الممارسة العالمية لضمان التكيف مع الاقتصاد المعاصر وإنتاج معلومات مفصلة تعكس بصدق الوضعية المالية للمؤسسة، ومن بين ثلاث مرجعيات IFRS- IAS محاسبية أوروبية وأمريكية اختار:

- احتوائه على نصوص صريحة وواضحة المبادئ وقواعد التسجيل وطرق التقييم وإعداد القوائم، وهذا ما يحد من التأويلات الخاطئة الإرادية ولا إرادية

- يوفر معلومات مالية واضحة، ومتوافقة قابلة للمقارنة وأخذ القرار، لتلبية حاجيات المساهمين الخاضعين حالاً أو مستقبلاً

المطلب الثالث: التقييم والإفصاح للأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي

نظراً للأهمية البالغة التي تحضى بها الأصول غير الملموسة يجب على المنشأة القيام بعملية تقييم لهذه الأصول التي يتم الحصول عليها عن طريق الاقتناء أو المنتجة داخلياً، أما بالنسبة للإفصاح فينتطلب أن يكون لكل فئة وبشكل مستقل، وقبل الحديث عنهما سنقف على تصنيفات الأصول غير الملموسة.

الفرع الأول: أنواع الأصول غير الملموسة:

تصنف الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي إلى²:

- مصاريف التنمية القابلة للتثبيت.

- برمجيات المعلوماتية وما شابهها.

- الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات.

- فارق الشراء.

- التثبيات المعنوية الأخرى.

¹ حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر 2010، ص 22
² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الباب الثالث مدونة الحسابات وسيرها، الفصل الأول مدونة الحسابات، القسم 2 الإطار المحاسبي الإجمالي، ص: 46.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للدراسة

الفرع الثاني: التقييم وفق النظام المحاسبي المالي للأصول غير الملموسة

1- عند شراء الأصول غير الملموسة

يتم تسجيل الأصول الملموسة المشتراة من طرف ثان بالتكلفة التاريخية لها، وهذه التكلفة تتضمن كافة التكاليف الخاصة بالشراء والنفقات الضرورية لجعل الأصل غير الملموس جاهزا للاستخدام مثل سعر الشراء، الأتعاب القانونية والمصروفات الأخرى المرتبطة بالحصول عليه¹. ولكن يجب التنويه إلى انه إذا تم اقتناء الأصل غير الملموس مقابل أصل معين كالمخزون مثلا أو أي أصل من الأصول الأخرى فستكون تكلفة الأصل غير الملموس مقاسه على أساس القيمة السوقية العادلة للمقابل المقدم أو القيمة السوقية العادلة للأصول غير الملموسة التي حصلت عليها الشركة المعينة أيهما أكثر دلالة في الإثبات. ولكن قد تقوم الشركات بشراء مزيج من الأصول الملموسة وغير الملموسة معا وهنا يجب توزيع تكلفة الشراء على أساس القيمة السوقية العادلة أو على أساس قيم المبيعات النسبية لتحديد تكلفة كل من الأصول الملموسة والأصول غير الملموسة².

2- الأصول المنتجة داخليا:

بالنسبة للأصول الغير ملموسة المطورة ذاتيا بواسطة المشروع فإن التكاليف المدفوعة في سبيل إعدادها يتم اعتبارها مصروفات للفترة، لذلك فإن الشركة عندما تتكلف مبالغ كبيرة في البحوث والتطوير للوصول لمنتج غير ملموس، فإن كل هذه المبالغ يتم اعتبارها مصروفات للفترة، والسبب في هذه المعالجة يرجع لعدة آراء، فالبعض يرى انه ليست هناك علاقة سببية بين التكلفة المدفوعة والقيمة الحقيقية للأصول غير الملموسة. والبعض الآخر يرى أن التكاليف التي تدفع داخليا لتطوير الأصول غير الملموسة قد ينتج عنها عدة أصول غير ملموسة وبالتالي لا يمكن ربط التكاليف المدفوعة بأصول غير ملموسة معينة، وبالتالي فإن التكاليف الداخلية التي يتم رسملتها هي التكاليف المباشرة للحصول على الأصول غير الملموسة مثل التكاليف القانونية.

وسوف نصنف الأصول غير الملموسة إلى أصول غير ملموسة يمكن تحديدها وأخرى من نوع شهرة المحل والتي لا يمكن تحديدها، والأصول غير الملموسة التي لا يمكن تحديدها، نعني أن التكاليف المدفوعة يمكن تحديدها وربطها بهذه الأصول. وبالعكس فإن الأصول التي لا يمكن تحديدها والمشابهة لشهرة المحل

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث للنشر، الإسكندرية، 2007، ص483.

² خليل دليمي، ضاهر شاهر القشي، أسامة عبد المنعم السيد علي، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزء الأول، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006، ص339-340.

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.....

رغم أنها تخلق منافع أو حقوق فإنها لا يمكن تحديدها وليس لها حياة محددة. والمعالجة المحاسبية لهذين النوعين من الأصول غير الملموسة تظهر في الشكل التالي¹:

الجدول رقم (1): يوضح طريقة الحصول على الأصول غير الملموسة.

طريقة الحصول على الأصل		نوع الأصل غير الملموس
التطوير داخليا	الشراء	
مصروف ما عدى جزء منها	رسمة	أصول غير ملموسة يمكن تحديدها
مصروف	رسمة	أصول غير ملموسة لا يمكن تحديدها كشهرة المحل

المصدر: كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقا لمعايير المحاسبة المالية

3- التسجيل المحاسبي لعملية التقييم:

يسجل ضمن هذا الحساب كل الأرباح والخسائر التي لكم تدرج في حساب النتيجة والمتمثلة في فروقات التقييم من القيمة المحاسبية للأصول والقيم العادلة ويكون في أول سنة لإعادة التقييم من القيمة المحاسبية للأصول والقيمة العادلة ويسجل افرق وفق حالتين²:

الحالة 1: حالة القيمة السوقية اكبر من القيمة المحاسبية وذلك يجعل الحساب المثبت المعنوي في جانب المدين وحساب فرق التقييم في الجانب الدائن.

XXXXXX	XXXXXX	حـ / تثبيبات غير الملموسة	20
XXXXXX		حـ / فارق التقييم	104
		إثبات فرق التقييم	

الحالة 2: حالة القيمة السوقية أقل من القيمة المحاسبية وذلك يجعل حساب التثبيت المعنوي في الجانب الدائن وحساب فرق التقييم في الجانب المدين.

XXXXXX	XXXXXX	حـ / فارق التقييم	104
XXXXXX		حـ / تثبيبات غير الملموسة	20
		إثبات فرق التقييم	

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص:483-484.

² ليوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزء 1، بسكرة، 2009، ص46.

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

4- إعادة التقييم

يتم التسجيل في هذا الحساب كل فروقات التقييم الناتجة عن أكثر من تقييم وفق الشروط القانونية للأصول التي أعيد تقييمها أكثر من مرة وذلك يجعل حساب الأصل المعنوي في جانب المدين وحساب الإهلاك وفرق إعادة التقييم في الجانب الدائن كالتالي¹:

XXXXXX	XXXXXX	حـ / التثبيت غير الملموس	20
XXXXXX		حـ / إهلاك أصول معنوية	280
XXXXXX		حـ / فرق إعادة التقييم	105
		إعادة التقييم	

الفرع الثالث: الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي للأصول غير الملموسة

طبقا لما نص عليه المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 26 مايو 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية "بتكلفتها التاريخية" على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة².

¹ ليوز نوح، مرجع سبق ذكره، ص16.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية، العدد 27، بتاريخ 28 مايو 2008، القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 16،

ص12.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة حول الموضوع

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

قليلة جدا هي المواضيع التي تطرقت للمعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي فمعظم الدراسات السابقة للموضوع لم تركز على التثبيات المعنوية بصفة خاصة بل تطرقت للتثبيات بصفة عامة أو موضوع الأصول بصفة أشمل هذا بالنسبة للكتب، أما بالنسبة للمذكرات فهناك العديد منها تطرقت للأصول غير ملموسة لكن في احد جوانبها كالإهلاك مثلا أو التقييم وليس كالدراسة التفصيلية متكاملة، ومن ابرز هذه الدراسات:

1- دراسة وليد سعود/ظاهر ضيف بعنوان إشكالية الاعتراف المحاسبي عن العناصر غير الملموسة البحث عبارة عن مذكرة ماستر بجامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج سنة 2021/2020 حيث كانت إشكالية البحث هي: كيف تؤثر قواعد الاعتراف المحاسبي على تصنيف العناصر غير ملموسة بالمؤسسة الاقتصادية؟، كان هدف الدراسة يتمحور حول معرفة كل من طبيعة تقييم واقع الأصول غير ملموسة وكذلك معرفة قواعد الاعتراف المحاسبي لهذه الأصول والمعالجة المحاسبية لها في البيئة المحاسبية الجزائرية، وكذا إبراز الدور الكبير الذي أصبحت تلعبه العناصر المعنوية وأثرها في تحديد قيمة المؤسسة إضافة إلى إبراز أهم السياسات المحاسبية المعتمدة في عملية الاعتراف للعناصر غير الملموسة مع توضيح ماجاءت به معايير المحاسبة الدولية

كان الجانب التطبيقي فيها عبارة عن دراسة حالة في "شركة كوندور الكترونيكس" ومن أهم النتائج المتوصل إليها:

— توجد العديد من أوجه الأصول في المعالجات المحاسبية للأصول غير ملموسة في البيئة الاقتصادية الجزائرية حيث توجد بعض العناصر يتم الاعتراف بها كمصروف في حين أنها تستوفي شروط التي توجب الاعتراف بها كأصل.

— تعتبر معلومات القوائم المالية الأساسية هي الأكثر أهمية في البيئة الجزائرية مقارنة بباقي المعلومات التي يتم التحصل عليها من أطراف أخرى خارجية.

— تساهم الأصول غير ملموسة في تقرير أداء المؤسسات الاقتصادية، فحين تقارب المؤسسات الاقتصادية من حيث الممتلكات المادية فان الفارق في الأداء عادة ماتحدثه العناصر غير الملموسة.

2- دراسة دريسي صونيا / شحمي هاجر بعنوان المعالجة المحاسبية للتثبيات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافرها مع معايير المحاسبة الدولية، البحث عبارة عن مذكرة ماستر بجامعة

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة.....

محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج سنة 2021/2020 حيث كانت إشكالية البحث ما مدى توافق المعالجة المحاسبية للتثبيات الملموسة وغير ملموسة وقواعد المتعلقة بها في النظام المحاسبي المالي مع ما تضمنته معايير المحاسبة الدولية الخاصة بذلك؟ كان هدف الدراسة تسليط الضوء على مفهوم التوافق المحاسبي الدولي وكذا عرض المعالجة المحاسبية لتثبيات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية وهذا من اجل إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي بمعايير المحاسبة الدولية ومعرفة مدى مواكبة النظام المحاسبي المالي للتغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى معايير المحاسبة الدولية للمعالجة المحاسبية، التقييم، الاعتراف، الإفصاح للأصول الملموسة وغير الملموسة وكذا الوقوف على أهم الاختلافات بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية للتثبيات الملموسة وغير الملموسة.

كان الجانب التطبيقي عبارة عن دراسة مقارنة بين قواعد النظام المحاسبي المالي مع ما جاءت به معايير المحاسبة الدولية ومعرفة مدى توافقهما وتطابقهما وهل توجد اختلافات جوهرية بينهما وأيها أكثر تفصيلا للأصول الملموسة وغير الملموسة، وكانت أهم النتائج المتوصل إليها ما يلي :

— يعمل التوافق المحاسبي الدولي للحد الكبير من الاختلافات بين الممارسات المحاسبية بين الدول المختلفة، وهذا يمكن من توصيل المعلومات في شكل مناسب يمكن فهمه وتفسيره دوليا وحتى تضمن قابلية المقارنة الدولية للقوائم المالية.

— يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيات الملموسة وغير الملموسة.

— قواعد المعايير المحاسبة الدولية أكثر تفصيلا من قواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول الملموسة وغير الملموسة.

— عدم مواكبة النظام المحاسبي للتغيرات الديناميكية التي تحصل على مستوى المعايير المحاسبية الدولية فيما يخص الأصول.

3- دراسة كيموش بلال، 2015:

قدمت كأطروحة لنيل شهادة الدكتوراه علوم في العلوم الاقتصادية بجامعة سطيف 1 سنة 2015 بعنوان " البدائل المحاسبية المتعلقة بالعناصر غير ملموسة وأثرها على قيمة المؤسسة" عالجت هذه الدراسة إشكالية مفادها "ما مدى تأثير المقاييس المحاسبية للأصول غير ملموسة على القيم السوقية للمؤسسات الجزائرية والفرنسية والانجليزية المدرجة في السوق المالي" حيث هدفت من خلال معالجة هذه الإشكالية إلى تحليل أثر

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

البدائل المحاسبية المتعلقة بالعناصر غير الملموسة على قيم المؤسسات. ومن أهم النتائج المتوصل إليها ما يلي:

— ضعف مساهمية الأصول غير ملموسة في تقييم المؤسسات الجزائرية حيث أن حصتها من القيمة السوقية والدفترية ضعيفة جدا لكن رغم ذلك فقد بينت نتائج الاختبارات الإحصائية أن العناصر غير ملموسة كانت ملائمة لتقييم المؤسسات الجزائرية، حيث فسرت جزء من التغيرات التي حدثت في قيمة المؤسسات لآكن قدرتها التفسيرية كانت ضعيفة جدا.

— بالنسبة للمؤسسات الفرنسية ساهمت العناصر غير ملموسة بشكل كبير في قيمتها، حيث أنها تمثل الجزء الأكبر من قيمتها، ونفس الشيء بالنسبة للمؤسسات الانجليزية لكن أتضح أن المعلومات في البيئة المحاسبية الفرنسية أكثر ملامية لتقييم المؤسسات مقارنة بمعلومات البيئة المحاسبية الانجليزية حيث ان الجزء الأكبر من العناصر غير ملموسة غير معترف به في القوائم المالية للمؤسسات المدرجة في السوق المالي الانجليزي.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الانجليزية

1— دراسة ndabolt,j,and,rees,wa بعنوان

Test of fair value accounting under extreme conditions 2004

لقد اعتبرت هذه الدراسة أن القيمة هي الأكثر ملائمة ذلك بتطبيق نموذج القيمة العادلة على شركتين وهما الشركة العقارية والشركة الاستثمارية وذلك باعتماد على متغيرين هما الأسعار وأسهم الشركات. لقد أجريت هذه الدراسة في المملكة المتحدة كما قامت الدراسة بإجراء مقارنة بين المبادئ المحاسبية الصادرة من المملكة المتحدة والمعايير المحاسبية الدولية فيما يتعلق بمسألة القياس المحاسبي، حيث توصلت الدراسة أن القيمة العادلة هي القيمة الأكثر ملائمة في ضل سوق نشط.

2— دراسة pauljaijairam بعنوان

3Faire value accounting vs, historicalcostaccounting 201

لقد اعتمدت هذه الدراسة على مقارنة مابين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة ومدى تأثيرهما على البيانات المالية وإبراز لنقاط تفوق كل طريقة على الأخرى حيث تضمنت هذه الدراسة أن لكل من القيمة العادلة والتكلفة التاريخية لذيها مزايا وعيوب ومن الصعب اختيار الطريقة المناسبة للقياس. طريقة التكلفة التاريخية هي الأسهل والأوضح ألا أن نظرة بعض المحاسبين المؤيدين للقيمة العادلة أن التكلفة التاريخية لها عيوب خلال فترة التضخم وأن القيمة العادلة تنقل القيمة الحالية للأصول و الخصوم وفق

الفصل الأول:.....الإطار النظري للدراسة

الظروف السوقية مما يجعلها القيمة الملائمة حيث توفر لمستخدمي القوائم المالية معلومات حقيقية ، إلا ان نظرة المحاسبين المؤيدين لتكلفة التاريخية ان القيمة العادلة لديها عيوب مثل الذاتية والتعقيد.

3- دراسة laux and leuz بعنوان

The crisis of fair value accounting : makingsense of the recentdebate

لقد اعتمدت هذه الدراسة إلى معرفة علاقة القيمة العادلة في الأزمة العالمية حيث توصلت هذه الدراسة أن القيمة العادلة ليست مسؤولة عن الأزمة المالية وان القيمة العادلة مستمدة من النشاط السوقي.

القيمة العادلة أحيانا لا تعكس القيمة الحقيقية للأصول فيما يؤثر على القوائم المالية ويتعلق بديل القيمة العادلة التكلفة التاريخية ألا أنها تواجه عدة انتقادات ومشاكل ولا تعكس القيمة الأساسية لعناصر القوائم المالية ولهذا من الأفضل استخدام القيمة السوقية.

ركزت هذه الدراسة كذلك على معرفة علاقة القيمة العادلة بالأزمات المالية من خلال دراسة أجريت على الأسواق المالية الأمريكية وتبين أن القيمة العادلة ليست لها علاقة بالأزمة المالية العالمية وان التكلفة التاريخية ليست حل لمشاكل القيمة العادلة.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية

الفرع الأول: مقارنة بين الدراسات السابقة

بعد اطلعنا على الدراسات السابقة يوجد أوجه تشابه وأوجه اختلاف بين الدراسة الحالية نلخصها فيما يلي:

الفصل الأول:الإطار النظري للدراسة

جدول رقم (2): مقارنة بين الدراسات السابقة

أوجه الاختلاف	أوجه التشابه	الدراسات السابقة
تطرقت إلى إشكالية الاعتراف المحاسبي فقط للأصول غير الملموسة	عالجت الأصول المعنوية	دراسة وليد سعود / طاهر ضيف
تطرقت إلى الأصول الملموسة	تطرقت إلى المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة والنظام المحاسبي المالي scf	دراسة دريسي صونيا / شحمي هاجر
تم التطرق إلى البدائل المحاسبية المتعلقة بالعناصر غير الملموسة وأثرها على قيمة المؤسسة	تمت دراسة العناصر غير الملموسة والنظام المحاسبي المالي scf	دراسة كيموش بلال
التركيز على القيمة العادلة في تقييم الأصول غير الملموسة	تحدثت عن تقييم الأصول المعنوية	دراسة ndabolt,j,and,ress,wa
إجراء مقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة	الاعتماد على التكلفة التاريخية في القياس	دراسة pauljaijairam
علاقة القيمة العادلة بالأزمات العالمية	عالجت طرق تقييم الأصول	دراسة laux and leuz

المصدر: من إعداد الطلبة

الفرع الثاني: مميزات الدراسة الحالية

إن الدراسات السابقة كانت اغلبها دراسات كلية تناولت مواضيع ذات طابع شمولي ودراسات أخرى اعتمدت المنهج المقارن بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية أو دراسة استطلاعية لأراء مهنيين وأكاديميين حول ظروف تطبيق النظام المحاسبي المالي.

وإن أهم ما تميزت به هذه الدراسة أنها من بين الدراسات التي تناولت موضوع معالجة الأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي بصفة خاصة، من خلال دراسة مدى التزام المؤسسة الجزائرية بتطبيق القواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الملموسة والوقوف على أهم المشاكل التي تعيق التطبيق السليم لهذا النظام.

الفصل الأول:.....الإطار النظري للدراسة

خلاصة:

من خلال دراستنا للتثبيات المعنوية حسب النظام المحاسبي المالي تبين لنا أنها أصل من أصول المؤسسة المهمة نظرا للعائد المتأني عن طريقها، لذا لاحظنا تزايد الاهتمام بهذا النوع من الأصول في الآونة الأخيرة لان جل المؤسسات تمتلك على الأقل نوع واحد من التثبيات المعنوية وإن كان نشاطها الرئيسي لا يعتمد على هذا التثبيت كمورد، وبغية التعرف أكثر عن التثبيات المعنوية ارتأينا أن نجري دراسة ميدانية بمؤسسة كوندور الكترونيكس، حتى نتمكن من إعطاء صورة واضحة ومتكاملة حول الموضوع محل الدراسة وهذا ما سنتطرق إليه في الفصل الموالي.

الفصل الثاني:

الدراسة الميدانية

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري واستعراض المفاهيم المتعلقة بالعناصر غير الملموسة، وبعد استعراض بعض الدراسات السابقة فيما يخص هذا الموضوع سنحاول في هذا الفصل القيام بالدراسة التطبيقية وهذا من خلال القيام بدراسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس حيث قمنا بالبحث عن أهم العناصر غير الملموسة داخل المؤسسة وطريقة تسجيلها، تقييمها والإفصاح عنها.

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة

تعتبر شركة كوندور الكترونيكس من اكبر الشركات في الجزائر والأكبر في برج بوعريريج في النشاط الصناعي والتجاري حيث تساعد بشكل كبير جدا في التنمية الاقتصادية والتجارية في الولاية وفي البلد ككل، ولهذا سنتطرق إلى نبذة عن هذه الشركة من تعريف ونشأة والاطلاع على هيكلها التنظيمي وتحليله

المطلب الأول: نبذة عن شركة كوندور

- تقديم مؤسسة كوندور

مؤسسة كوندور condor أو باسمها التجاري عنتر للتجارة ANTER TRADE مؤسسة اقتصادية خاصة كبيرة الحجم تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الالكترونية والكهرومنزلية، تنتمي إلى مجموعة بن حمادي GROUPE BEN HAMADI شكلها القانوني أصبح في جوان 2002 هو SPA مؤسسة خاصة ذات أسهم.

تنشط المؤسسة وفقا لإحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أفريل 2002، وبدا نشاطها الفعلي في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية برج بوعريريج، تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ 280104م² وهي بملكية كاملة للمؤسسة، يبلغ عدد عمالها أكثر من 6397 سنة 2018 موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص، مؤسسة كوندور هي إحدى المؤسسات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي:

— مؤسسة ARGILOR وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته

— مؤسسة POLYBEN وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية

— مؤسسة GEMAC وهي وحدة لإنتاج البلاط ومواد البناء

— مؤسسة TRAVAUX COUVIA وهي وحدة المشاريع البناء العملاق

— مؤسسة GEPATTE وهي وحدة إنتاج العجائن

— مؤسسة HODNA METAL لإنتاج الصفائح

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات في 30 أفريل 2003. وكلمة كوندور تعني طائر من اكبر الطيور في العالم

الفصل الثاني:.....الحراسة الميدانية

يعيش في أمريكا الجنوبية، وشعار المؤسسة هو "الحياة.....ابتكار" INNOVATION IS LIFE واللون المميز للشركة هو اللون الأزرق¹.

تحصلت الشركة في جانفي 2007 على شهادة الايزو 9001 نسخة ISO 2000 VERSION , نشاطها في الإنتاج والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الالكترونية والكهرومنزلية.

وشهدت مؤسسة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن، وأولى المراحل هي مرحلة الشراء للبيع أي شراء المنتج وإعادة بيعه، أما المرحلة الثانية هي مرحلة شراء المنتج مفككا كليا ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجوهرية هي مرحلة الإنتاج في هذه المرحلة استفادت المؤسسة من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شرائها محليا أو إنتاجها ذاتيا وبدأت في الإنتاج المحلي.

ثانيا: لمحة جغرافية

يتواجد مقرها الرئيسي بالمنطقة الصناعية برج بوعريريج، يقدر رأس مالها ب4277.0000.000دج، تقدر مساحتها الإجمالية ب89700م² منها 37178م² تعمل على ترقية وتطوير نشاطها القاعدية والمتمثلة أساسا في تركيب وتصنيع المنتجات الكهرومنزلية والالكترونية وهذا بموجب المرسوم الوزاري رقم 74/200 المؤرخ في 2000/04/02 المحدد للصناعة والإنتاج من خلال الاستفادة من النظم الجمركية بالجزائر في إطار التركيب وهي SDK،CKD منتج المؤسسة متنوع مثل LED،LCD أجهزة التلفاز والاستقبال الرقمي، الثلاجات، أجهزة الكمبيوتر، الألواح الشمسية، المكيفات الهوائية، آلات الطبخ....الخ².

تحتل المؤسسة بتشكيلة جهاز التلفاز مرتبة متقدمة ضمن مراتب المؤسسات الرائدة على مستوى الوطني

ثالثا: لمحة ديموغرافية

1- تطور اليد العاملة عبر السنوات

الجدول رقم (03) جدول تطور القوى العاملة 2012 فيفري 2018 في مؤسسة كوندور

السنوات	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
عامل	3556	4306	4674	5484	6180	6221	6397

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة

¹وثائق المؤسسة
²وثائق المؤسسة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

ملاحظة: ارتفاع عدد العمال في شركة كوندور إلكترونيكس من 3556 موظفا في عام 2012 الى 6397 موظفا في فيفري 2018 وهو معدل النمو بنسبة 179.89%.

2- ترتيب العمال حسب الأعمار

جدول رقم (04): يوضح ترتيب العمال حسب الأعمار في مؤسسة كوندور

نسبة	مجموع	الجنس		شريحة العمال
		نساء	رجال	
0.48	30	3	27	أقل من 20 سنة
5.96	373	77	296	20_24
22.83	1430	312	1118	25_29
24.13	1511	200	1311	30_34
19.81	1241	148	1093	35_39
13.92	872	88	784	40_44
7.68	481	48	433	45_49
2.84	178	24	154	50_54
1.41	88	9	79	55_59
0.62	39	6	33	60_64
0.32	20	1	19	65 او أكثر
100	6263	916	5347	مجموع
	100.00	14.63	85.37	نسبة

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على وثائق المؤسسة

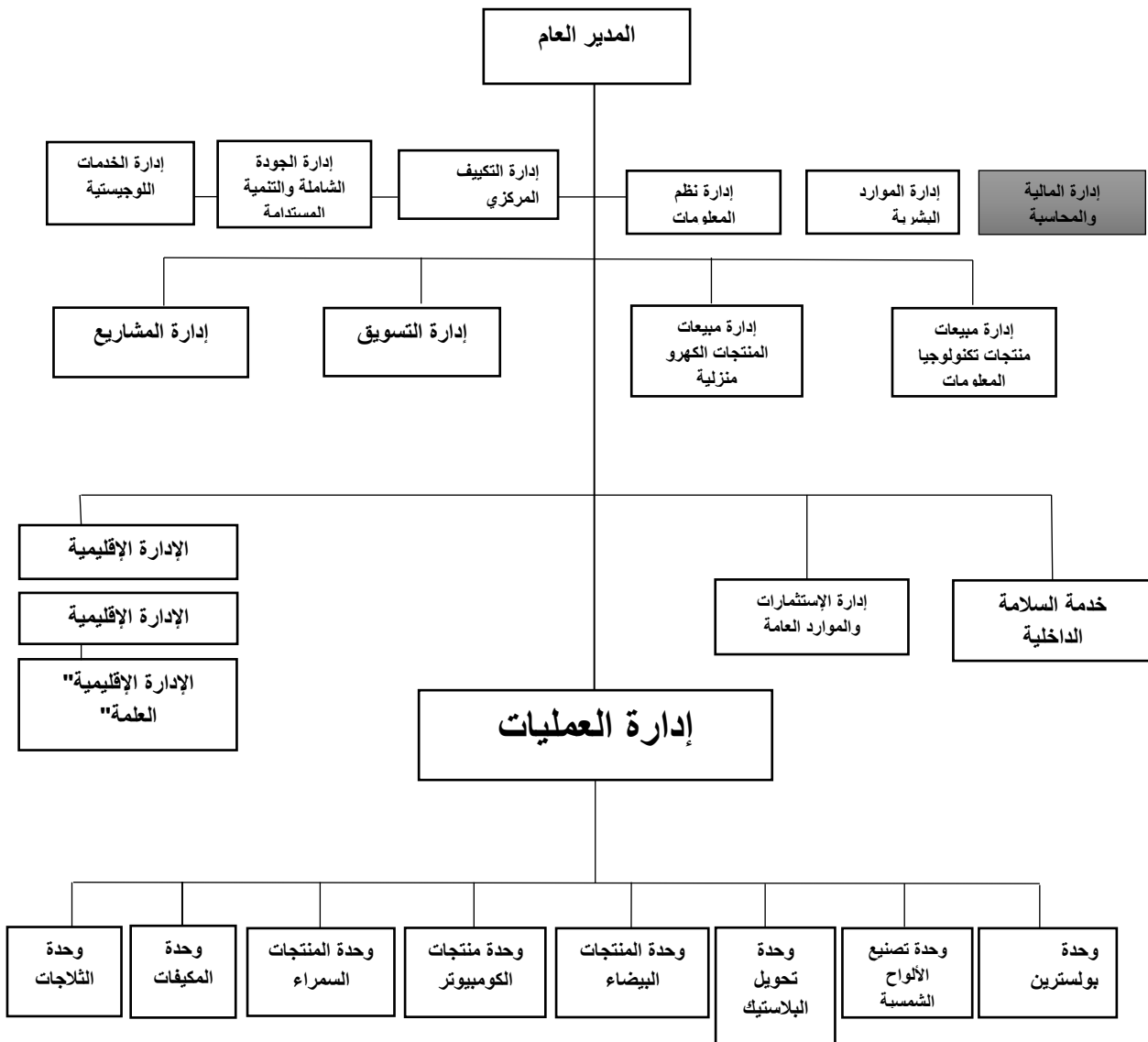
الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

المطلب الثاني: أهمية ميدان الدراسة ومدى ملائمته للبحث

- الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور

يتم تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح مؤسسة "كوندور إلكترونيكس" وفق المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر، حيث يشتغل في مؤسسة "كوندور" أكثر من 5000 عامل، يتوزعون على مجمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ما يجعلها من أكبر المؤسسات الاقتصادية من حيث العمالة في الجزائر: يمكن تمثيل الهياكل الوظيفية لمؤسسة "كوندور إلكترونيكس" في الشكل التالي:

الشكل (01): الهيكل التنظيمي لشركة "كوندور إلكترونيكس"



المصدر: وثائق المؤسسة

ثانيا: تحليل الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

يتكون الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور مما يلي:

— **المدير العام:** هو الذي يشكل حلقة الوصل بين المنشأة والموظفين والأهداف الخاصة بها لأنه المسئول عن العديد من المهام الخاصة بمجريات العمل لخبرته الكافية في أصول ومبادئ الإدارة الصحيحة.

— **أمانة المديرية:** تعتبر من الوظائف الإدارية المهمة في بيئة العمل حيث تعتمد السكرتارية للقيام بالعديد من الوظائف المهمة في بيئة العمل، ومنها: متابعة البريد، أي الاهتمام بالحصول على البريد الوارد بشكل يومي، مع إرسال البريد الصادر عندما يكون جاهزا في الوقت المحدد لذلك، استقبال الناس أي الحرص على تنظيم المواعيد، والتعامل مع الناس وفقا لجدول منظم يسمح لهم بزيارة المدير، أي الحرص على تطبيق كافة العمليات.

— **إدارة الجودة:** تهدف إلى تحسين وتطوير إدارتها بصفة مستمرة وذلك من خلال الاستجابة لمتطلبات العميل.

— **ممثل الجودة:** هي مجموعة من المبادئ والأدوات التي تهدف إلى تحقيق رضا العميل من خلال التصميم النهائي للمنتج مثل جودة الخدمة والتكلفة وتطوير المنتج.

— يعطي إرشادات خاصة بمتطلبات الحصول على شهادة الايزو ISO

— يعطي نصائح للمصالح الأخرى حول عملية التسيير

— **مديرية المحاسبة والمالية:** هي القلب النابض للمؤسسة حيث تترجم كل عمليات الإنتاج والبيع الى أموال تسدد بها تكاليف المنتجات، استلام المبالغ المالية المقابلة للمنتجات المقدمة او هي التي توفر الجانب المالي الذي يضمن السير الحسن للمؤسسة.

— **مديرية الموارد البشرية:**

توظيف العمال حسب طلبات هياكل المؤسسة

معالجة الشؤون القانونية للعمال

التنسيق مع الهياكل الخارجية للعمل والشؤون العامة

— **مديرية الخدمات ما بعد البيع:**

توفير خدمات ما بعد البيع للزبائن في إطار الضمان

جمع المعلومات حول مختلف الأعطاب في المنتج

توجيه عملية الإنتاج لتحسين المنتج

— **مصلحة التسويق:** تتمثل مهامها فيما يلي:

دراسة وجذب كل ما يتعلق بمعلومات السوق

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

القيام بحملات الإشهار في كافة وسائل الإعلام

تنظيم المعارض الوطنية والدولية

تدعيم الفرق الرياضية خاصة فرق كرة القدم، والنشاطات الثقافية والاجتماعية

مصلحة البرمجة: تهتم بنظام يتكون من أشخاص وسجلات البيانات وعمليات يدوية وغير يدوية حيث يقوم هذا النظام بمعالجة البيانات والمعلومات في المؤسسة.

فهي جملة العناصر المتداخلة التي تعمل مع بعضها البعض لجمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات المتوفرة والمتعلقة بسير المؤسسة وهيكلتها بشكل تقني لعدم اتخاذ القرار ولدعم التنظيم والتحكم في تحليل المنظمة المؤسساتية وبناء تصور حالي مستقبلي واضح عن سير تحقيق الأهداف التي وضعتها المؤسسة

مصلحة الأمن: ويوكل لهذه المصلحة مهمة حماية أملاك الشركة من الإلتلاف بشتى أنواعه وكل أنواع الحوادث ودفع الجرم عن الشركة وكذا وضع الخطط والسياسات والأهداف وتنفيذ قوانين الخاصة بالمؤسسة التي تساعد على الارتقاء بالشركة أو المؤسسة.

مصلحة البيع: تتمثل مهامها في:

الاستماع إلى الزبون

تطوير عمليات البيع للحفاظ على الزبائن القدامى والحصول على الزبائن الجدد

تفقد عمليات البيع وطلبات الزبائن والتكفل بتوفيرهما

دراسة السوق وإدارة مخزونه

الإمداد والتكفل بالنقل

التنسيق مع الممول لتنظيم الطلبات، ومتابعتها في مراكز العبور

معالجة الطلبات اتجاه البنك، والإمضاء على الموافقة من طرف البنك

فرز ملفات الشراء

— **مصلحة العتاد:** وهي المسؤولة عن إمداد المصالح الأخرى بالتجهيزات المكتبية اللازمة ، والسيارات شاحنات النقل، البنزين الخ.

— ممثل نائب المدير المكلف بوحدات الإنتاج:

يتفرع لعدة وحدات للإنتاج المختلفة للأجهزة معرفة على حسب نوعها مثل: ذ

— وحدة البولسترين: البولسترين هي مادة عازلة ويستخدم في العزل والتغليف والتعبئة

صنع صناديق التغليف لوحدي التلفاز والمكيفات

تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

تلبية احتياجات وحدة التلفاز والمكيفات الهوائية

– وحدة البلاستيك: تقوم هذه الوحدة بصنع كل المنتجات البلاستيكية في تركيب التلفاز والثلاجات وتلية

احتياجات وحدة الثلاجات ووحدة المكيفات الهوائية

– وحدة المكيفات والمواد البيضاء: تقوم هذه الوحدة ب:

تركيب المكيفات الهوائية

تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة الى الجودة

تلبية احتياجات مصلحة البيع

– وحدة الثلاجات: تقوم هذه الوحدة ب:

تركيب الثلاجات المختلفة

تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة الى الجودة

تلبية احتياجات مصلحة البيع

– وحدة المنتجات السمرء: تقوم هذه الوحدة ب¹:

تركيب الهواتف وأجهزة السمع البصري

تطبيق كل الاحتياطات لوصول المؤسسة إلى الجودة

تلبية احتياجات مصلحة الزبائن.

¹الوثائق الداخلية للمؤسسة

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

المبحث الثاني: واقع محاسبة الاصول غير الملموسة بالمؤسسة محل الدراسة

تختص شركة كوندور اكترونيكس في مجال إنتاج وتسويق الأجهزة الالكترونية والكهرومنزلية أي إن نشاطها يفرض عليها استعمال بعض الأصول في عملياتها ومن بين هذه الأصول تلك التي لها صفة غير ملموسة مثل برامج المعلوماتية والعلامات التجارية التي يفرض عليها النظام المحاسبي المالي أو معايير المحاسبة الدولية بالتعامل بها.

المطلب الأول: الاثبات المحاسبي

- الأصول غير ملموسة المعترف بها

بعد الاطلاع على ميزانية شركة وجدنا الاصول غير الملموسة المعترف بها بشكل عام كمايلي:

جدول رقم (05): الاصول غير الملموسة الموجودة في المؤسسة بشكل عام.

السنة	القيمة الكلية للتثبيات المعنوية	الاهتلاكات وخسائر القيمة	القيمة الصافية للتثبيات المعنوية
2018	59.821.989	19.779.962	40.042.026
2019	960.247.895	34.414.763	925.833.131
2020	571.705.965	219.6939.13	828.766.352
2021	1.001.078.663	245.380.648	755.698.014

المصدر: من إعداد الطالبان انطلاقا من ميزانية الشركة (الملحق 01-02-03-04)

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة التثبيات المعنوية تتزايد خلال السنوات الاربعة رغم انه يتم اهتلاكها وهذا راجع إلى قيام الشركة باقتناء المزيد من التثبيات المعنوية وبعد الاتصال برئيس مصلحة المحاسبة بين لنا الأصول غير الملموسة التي تم حيازتها مؤخرا في السنتين 2018 و 2022 والجدول التالي يوضح ذلك.

جدول رقم (06): الأصول غير الملموسة الجديدة المعترف بها في مؤسسة كوندور.

السنة	اسم ورقم الحساب	قيمة الأصل
2018	204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها	11.005.342,377
2022	205 الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات	15.200

المصدر: من إعداد الطالبان انطلاقا من وثائق الشركة (الملحق 05-06)

الفصل الثاني:الحراسة الميدانية

1-1 من بين البرامج التي هي ضمن الحساب 204 برنامج SAP:

تم اقتناء هذا البرنامج (SAP) في 31 أكتوبر 2018 والذي مثل الجزء الأكبر من قيمة البرمجيات في المؤسسة وهو عبارة عن برنامج لتسيير المخزون والتسيير المحاسبي تم إنتاجه من طرف شركة ألمانية يتم استعماله في الشركة الأم كوندور وكذا الشركات الفروع التابعة لها وتستهمله غالباً الشركات الكبرى فقط في الجزائر (نפטال/ سوناطراك /سونلغاز) وذلك لتكلفته الكبيرة جداً وعدم ضرورة الحاجة إليه بالنسبة للشركات الأخرى.

يتميز برنامج SAP بالخصائص التالية:

— ERP (enterprise resource and planing) هو برنامج إدارة وتخطيط الموارد خاصة على المدى

البعيد مما يساعد في بناء الاستراتيجيات

— ALL IN ONE الكل في واحد حيث يتم تسجيل كل الأنشطة الخاصة بالمؤسسة في هذا البرنامج سواء

كانت خاصة بالمحاسبة أو بتسيير الموارد البشرية أو الإنتاج أو غيرها مما يسهل الحصول على أي ملخص

خاص بكافة نشاطات المؤسسة في أي وقت

— استطاعة كبيرة في ضخ المعلومات حيث يمكن القيام بأكثر من 30000 عملية عن طريق برنامج SAP

دون حدوث أي مشاكل.

1-2 أما بالنسبة للحساب 205 فمن بين ما يحويه رخصة استغلال أرضية في شركة جيزي

قامت شركة كوندور الكترولنيكس بشراء حق استغلال أرضية في شركة جيزي سنة 2022 لاستغلالها في

عملياتها، تعتبر قيمة رخصة استغلال هذه الأرضية ثابتة ولا يتم اهتلاكها.

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي

1-2 التسجيل المحاسبي لحيازة برنامج SAP

تم حيازة برنامج SAP بمبلغ euro 106578.95 وتم تحويل المبلغ الى الدينار بسعر صرف 103,26دج

في سنة الحيازة (2018) كما يلي:

الفصل الثاني: الحراسة الميكانية

		2018/10/31		
	11.005.342,377	برمجيات معلوماتية وما شابهها	204	
	2.091.015,05	الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	4456	
8.364.060,20		موردو المخزونات والخدمات	401	
2.641.282,17		الخزينة (اقتطاع من المصدر)	442	
2.091.015,05		الرسم على القيمة المضافة محصلة (حيازة برنامج sap)	4457	

المصدر: (الملحق رقم 06)

2-2 التسجيل المحاسبي لحيازة أرضية في شركة جيزي

قامت شركة كوندور في 2022/11/27 بشراء رخصة استغلال أرضية من شركة جيزي تم تسجيل العملية كالتالي:

		2022/11/27		
	12.646,22	ح/ رخصة استغلال أرضية رقمية	205	
	2.402,78	ح/ الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	44562	
	151	ح/ حق الطابع	645	
15.200		موردو المخزونات والخدمات (شراء أرضية رقمية من شركة جيزي)	401	

المصدر: الملحق رقم (05)

المطلب الثاني: التقييم المحاسبي

الفرع الاول: التقييم الاولي

بعد إجراء مقابلة مع مسئول المحاسبة في الشركة تبين أن عند تقييم الأصول غير الملموسة يتم الاعتماد على ما جاء في النظام المحاسبي المالي، بحيث وفقا للمادة 06 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المعترف

الفصل الثاني: الحراسة الميكانية

بها عامة ومن بين هذه المبادئ "مبدأ التكلفة التاريخية" وطبقا لما نصت عليه المادة فإن مؤسسة كوندور ملزمة على تسجيل هذا الأصل بتكلفته التاريخية حتى وان وجدت معلومات تؤكد قيمته أدنى أو أكبر من ذلك. وكذا ما نصت عليه المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 الموافق ل 26 مايو 2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11 تقيد في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في الكشوف المالية "بتكلفتها التاريخية" على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة.

الفرع الثاني: التقييم عند الإقفال

دائما بعد المقابلة التي تم اجراءها مع محاسب الشركة فان تقييم الاصول غير الملموسة في نهاية السنة يتم وفقا ماجاء به النظام المحاسبي المالي (طريقة التكلفة التاريخية، طريقة اعادة التقييم).

1- حالة خسارة قيمة: يقوم محاسب الشركة بعمليات إعادة التقييم لكل التثبيتات المعنوية ومن ثمة مقارنة قيمتها القابلة للاسترجاع وقيمتها المحاسبية الصافية ويتم تسجيل تدني القيمة في الشركة كالتالي:

التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة برامج المعلوماتية

		12/31/ن	
XXXX	XXXX	ح/مخصصات للإهلاكات والمؤنات	681
		وخسائر القيمة	
	XXXX	ح/خسارة القيمة عن برامج المعلوماتية وما شابهها	2904
		(تقدير الخسارة في برامج المعلوماتية)	

2- حالة استرجاع الخسارة: إذا حدث أن ارتفعت القيمة القابلة للتحويل لتثبيت معنوي ما بعد تسجيل خسارة في القيمة، فانه يتم استرجاع خسارة القيمة التي سبق تخصيصها لهذا التثبيت في هذه الحالة يتم استرجاع الخسارة كما يلي:

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

XXXX	XXXX	12/31/ن	781	2904
		ح/خسارة القيمة عن برمجيات المعلوماتية وما شابهها ح/استرجاع خسارة قيمة الأصول غير الجارية (استرجاع خسارة القيمة)		

ملاحظة هامة: في الحقيقة لم تُتاح لنا البيانات اللازمة لإنجاز التقييم الاولي والتقييم عند الاقفال للتأكد من التطبيق حسب النظام المحاسبي المالي ام لا، وهذا ما سيجعلنا فيما بعد ننفي الفرضية الثانية.
المطلب الثالث: الافصاح المحاسبي

الفرع الاول: الافصاح عن الاصول غير الملموسة من خلال الميزانية.
بناء على الميزانيات الخاصة بفترة الدراسة قمنا بإعداد جدول يوضح العناصر غير الملموسة التي أفصحت عنها مؤسسة كوندور والتي لم تفصح عنها.

جدول رقم (07): العناصر غير الملموسة التي أفصحت عنها مؤسسة كوندور والتي لم تفصح عنها

البيان	أفصحت	لم تفصح
الشهرة	-	0
برمجيات معلوماتية	1	-
رخص الاستغلال	1	-
العلامات التجارية	1	-

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق(04)

الفرع الثاني: الافصاح عن الاصول غير الملموسة في ملحق الكشوف المالية

بناء على ملحق الكشوف المالية (كما جاء بها scf في الصفحات التالية من القرار الصادر في سنة 2008 صفحة 27، والصفحات من 38 إلى غاية الصفحة 43).

نظرا لان مؤسسة كوندور لا تقوم بإعداد ملحق الكشوف المالية وبالتالي اعتمدنا على تقرير محافظ الحسابات لأنه نعم انه يبين لنا مدى احترام المؤسسة لقواعد المحاسبة ومدى موثوقية وصحة الحسابات وبالتالي اعتمدنا عليه في إجراء الإفصاح.

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

جدول رقم (08): الملاحظات والإيضاحات التي أفصحت عنها مؤسسة كوندور فيما يخص الأصول غير الملموسة.

لم تفصح	أفصحت	البيان
		1. القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية.
0	-	أ. مدى المطابقة أو عدم المطابقة للمعايير.
		ب. بيان أنماط التقييم المطبقة على مختلف فصول الكشوف المالية
-	1	ب 1- في مجال تقييم العناصر المعنوية الواردة في الميزانية
0	-	ب 2 - في مجال تقييم الأصول في حالة مخالفة طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية
-	1	ج - الإشارة إلى طرق التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة عندما تكون عدة طرق مقبولة في عملية ما
		2 - مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية.
-	1	أ- بيان الاهتلاكات وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة
0	-	ب. التنازل عن التثبيات

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق (07-08)

الفصل الثاني: الحراسة الميدانية

خلاصة الفصل

تطرقنا في دراستنا الميدانية لمؤسسة كوندور الكترولنيكس إلى التعريف بها ومعرفة هيكلها التنظيمي ونشاطها والى ما تهدف إليه، كما تطرقنا كذلك إلى عرض كيفية محاسبة الأصول غير الملموسة في المؤسسة وفق النظام المحاسبي المالي من تسجيل وتقييم وإفصاح، كما انه يمكن القول بالرغم من أن المؤسسة لها مكانة قوية في الاقتصاد الوطني ألا أن تطبيقها للنظام المحاسبي المالي ليس تطبيقا كلياً، حيث أن هناك اختلافات بين القواعد المحاسبية المنصوص عليها في النظام المحاسبي المالي والواقع المطبق في مؤسسة كوندور.

الخطاتمة

من خلال دراستنا سلطنا الضوء على الأصول غير الملموسة لاعطاء نظرة شاملة نوعا ما على التغيرات التي طرأت عليها وكيفية التعامل معها محاسبيا. فتبين ان النظام المحاسبي المالي عالج نقائص عديدة تخص التثبيات المعنوية، كما تجدر الإشارة هنا الى ان النظام المحاسبي المالي لا يخلو من نقائص هو الاخر، ويرجع السبب في هاته النقائص ان النظام المحاسبي المالي لا يزال في بدايته إضافة الى البيئة الاقتصادية الجزائرية التي هي في طور التنمية.

لقد تناولنا في الموضوع محاسبة الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر منذ 2010، وقد تم طرح الإشكالية الرئيسية التالية: ما مدى تطبيق قواعد المحاسبة على الأصول غير الملموسة حسب نظام المحاسبي المالي؟

وللإجابة عليها قمنا بدراسة ميدانية في مؤسسة كوندور الكترونيكس ببرج بوعريريج خلال الفترة 2020-2021، وقبل ذلك تم انجاز الجانب النظري الذي يتكون من ثلاث مباحث رئيسية تناولنا فيها الاصول غير الملموسة والنظام المحاسبي المالي.

أما الجانب التطبيقي تم انجاز فيه مبحثين الأول التعريف بميدان الدراسة والثاني واقع محاسبة الأصول غير الملموسة في المؤسسة محل الدراسة، وتوصلنا الى النتائج التي تسمح لنا باختبار الفرضيات كما يلي:
اختبار الفرضيات:

لقد وقفنا على نتائج الفرضيات المطروحة وتوصلنا الى مايلي:

✓ بالنسبة للفرضية الرئيسية الأولى: يتم الإثبات المحاسبي للأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي

✓ بناء على النتائج المتوصل اليها في المطلب الاول المتعلق بكيفية الإثبات المحاسبي حسب النظام المحاسبي المالي سواء من ناحية الاعتراف او التسجيل وجدنا ان المؤسسة تقوم بذلك وفق النظام المحاسبي المالي وبالتالي الفرضية الاولى صحيحة.

✓ بالنسبة للفرضية الرئيسية الثانية: يتم تقييم الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي

✓ بناء على النتائج المتوصل اليها في المطلب الثاني الخاص بتقييم المحاسبي للأصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي وجدنا ان المؤسسة لم تلتزم بقواعد النظام المحاسبي المالي حول ذلك وبالتالي فان الفرضية الثانية غير صحيحة.

✓ بالنسبة للفرضية الرئيسية الثالثة: يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي

✓ الفرضية الفرعية الاولى: يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة في الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي

✓ بناء على النتائج المتوصل اليها في المطلب الثالث الخاص بالافصاح المحاسبي للاصول غير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي وجدنا ان المؤسسة تلتزم بما جاء به النظام المحاسبي المالي حول الافصاح في الميزانية وبالتالي فان الفرضية الفرعية الاولى صحيحة.

✓ الفرضية الفرعية الثانية: يتم الإفصاح على الأصول غير الملموسة في ملحق الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي

✓ بالرجوع الى النتائج التي توصلنا اليها في المطلب الثالث حول الافصاح المحاسبي للاصول غير الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي وجدنا ان هناك تقصير من المؤسسة في الالتزام بما نص عليه النظام المحاسبي المالي حول الافصاح في ملحق الكشوف المالية هذا ما يجعلنا ننفي الفرضية الفرعية الثانية.

النتائج.

تم التوصل من خلال هذا البحث الى مجموعة من النتائج أهمها:

✓ نظرا للصعوبات الكبيرة في الحصول على المعلومات التي تخص موضوعنا بسبب عدم اهتمام المؤسسة محل الدراسة بجانب الأصول غير الملموسة، الا اننا تمكنا من اسقاط ولو جزء من دراستنا النظرية على المؤسسة وتوصلنا الى ان النظام المحاسبي المالي فعال في تقييم وتسجيل الأصول المعنوية ومعالجتها محاسبيا.

✓ جاء النظام المحاسبي المالي بحلول محاسبية لجميع المشاكل المحاسبية المعاصرة للوصول الى قوائم وتقارير مالية تظهر صورة حقيقية للمؤسسة.

✓ تعتبر الاصول غير الملموسة من اهم عناصر الاصول كونها تساهم في تحقيق بقاء المؤسسة كما تقدم تدفقات نقدية لها.

التوصيات:

انطلاقا من النتائج المستخلصة سابقا يمكن تقديم التوصيات التالية:

— من اجل ضمان مصداقية القوائم المالية ومحاسبة افضل عن الأصول غير الملموسة في المؤسسات الجزائرية بصفة عامة وفي المؤسسات الاقتصادية بصفة خاصة يجب الاهتمام بالجوانب المرتبطة بعرض القوائم المالية وكذا المحاسبة على الأصول غير الملموسة لما لها اثر على القوائم في حد ذاتها وعلى القرارات المتخذة من قبل المستخدمين لها، وهذا من خلال الاستفادة من معايير المحاسبة الدولية والتي تمثل اجتهادا يمكن الاعتماد عليه في تطوير النظام المحاسبي المالي.

– العمل على ان تكون هناك ثقافة محاسبية واسعة للاطارات داخل المؤسسات الاقتصادية في مجال الأصول غير الملموسة لما لها من أهمية على عملية التقييم وبالتالي على صحة ومصداقية القوائم المالية.

افاق الدراسة:

يبقى موضوع دراسة الأصول غير الملموسة من اهم المواضيع التي مستها التغييرات في مجال المعالجة المحاسبية، فتبنى الجزائر للنظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية يسمح للمؤسسات بادراج وتقييم موجوداتها بصورة سلمية مما يحافظ على راس مال المؤسسة والمحافظة على قيمتها، ولكن الواقع ان هناك العديد من المؤسسات تجد صعوبات كبيرة في تطبيق هذا النظام الجديد لانه لايزال يحتوي على أمور مهمة، وعلى الدراسات القادمة التركيز على إيجاد حلول لهذه الصعوبات التي تواجهها المؤسسة في تطبيق النظام المحاسبي المالي.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولاً: الكتب

1. جمعة حميدات، حسام خداش، مناهج محاسب عربي قانوني معتمد، الورقة الثانية محاسبة، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013.
2. حنيفة بن ربيع، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر 2010.
3. خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007 IFRS s & IAS s، إثراء للنشر والتوزيع، الشارقة.
4. خليل دليمي، ضاهر شاهر القشي، أسامة عبد المنعم السيد علي، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزء الأول، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2006.
5. دونالد كيسو، جيرى ويجانت، المحاسبة المتوسطة، الجزء الأول، تعريب احمد حامد حجاج، تقديم سلطان محمد السلطان، دار المريخ، المملكة العربية السعودية.
6. رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية، مكتبة الجامعة الشارقة، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، جامعة عمان الأهلية.
7. كمال الدين مصطفى الدهراوي، المحاسبة المتوسطة وفقاً لمعايير المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث للنشر، الإسكندرية، 2007.
8. لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي، مؤسسة الفنون المطبعية والمكتبية، الجزء 1، بسكرة، 2009.
9. لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الأوراق الزرقاء للنشر والتوزيع، دط، الجزائر، 2014.
10. محمد عباس بدوي، عبد الوهاب نصر علي، المحاسبة المالية مدخل نظم المعلومات، المكتب الجامعي الحديث الجزء الأول، الإسكندرية.
11. مؤيد راضي خنفر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، الطبعة الأولى، دار الميسرة، عمان، 2006.

ثانياً: الرسائل والاطروحات الجامعية

– أطروحات الدكتوراه:

1. عميروش بوبكر، مدى تأثير حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتورة في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 01، 2018/2019.

2. كيموش بلال، البدائل المحاسبية المتعلقة بالعناصر غير الملموسة وأثرها على قيمة المؤسسة، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 01، 2016/2015.

ثالثا: التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات

1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، الصادرة بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 03.
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الباب الثالث مدونة الحسابات وسيرها، الفصل الأول مدونة الحسابات، القسم 2 الإطار المحاسبي الإجباري.
3. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، المواد 4، 5، 2.
4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في تاريخ 25 مارس 2009.
5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية، الجريدة الرسمية، العدد 27، بتاريخ 28 مايو 2008، القانون 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، المادة 16.
6. سماش كمال، عياشي فاطمة الزهراء، تحديات القياس والافصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، العدد 01، مارس 2019.
7. عاشور كتوش، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي الموحد في الجزائر مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 2.
8. مجلس معايير المحاسبة الدولية، المعيار المحاسبي الدولي 38: الأصول غير الملموسة.
9. مؤسسة المعايير الدولية للتقارير، 2012، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، معيار المحاسبة الدولي رقم 01: عرض القوائم المالية، نسخة مترجمة إلى العربية.

رابعا: المؤتمرات والملتقيات والندوات

1. جمال عمورة، الاهتلاكات وتدهور قيم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد واليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، أيام: 13 إلى 15 أكتوبر 2009.

الملاحق

ملحق رقم 01 : ميزانية مؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2018

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 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		31/12/2018									
BILAN (ACTIF)											
ACTIF	2018			2017							
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net							
ACTIFS NON COURANTS											
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif											
Immobilisations incorporelles	59 821 989	19 779 962	40 042 026	8 902 756							
Immobilisations corporelles											
Terrains	1 302 293 500		1 302 293 500	1 028 933 500							
Bâtiments	15 426 113 414	3 622 618 252	11 803 495 162	9 461 286 654							
Autres immobilisations corporelles	9 663 418 596	4 879 732 907	4 783 685 688	4 041 700 245							
Immobilisations en concession	720 570 482	142 671 119	577 899 363	517 080 350							
Immobilisations encours	5 036 286 579		5 036 266 579	2 534 504 921							
Immobilisations financières											
Titres mis en équivalence											
Autres participations et créances rattachées	5 927 925 600		5 927 925 600	4 675 668 000							
Autres titres immobilisés											
Prêts et autres actifs financiers non courants	465 232 646		465 232 646	3 408 515 254							
Impôts différés actif											
TOTAL ACTIF NON COURANT	38 601 663 008	8 664 902 242	29 936 860 766	25 876 791 682							
ACTIF COURANT											
Stocks et encours	22 331 584 142		22 331 584 142	19 349 815 573							
Créances et emplois assimilés											
Clients	12 578 862 615	276 421 675	12 302 441 140	9 718 135 143							
Autres débiteurs	7 514 822 938		7 514 822 938	4 876 042 337							
Impôts et assimilés	277 515 931		277 515 931	953 907 019							
Autres créances et emplois assimilés											
Disponibilités et assimilés											
Placements et autres actifs financiers courants											
Trésorerie	4 691 668 652		4 691 668 652	3 477 927 505							
TOTAL ACTIF COURANT	47 394 454 481	276 421 675	47 118 032 805	35 375 827 579							
TOTAL GENERAL ACTIF	85 996 117 489	8 941 223 917	77 054 863 572	64 252 619 261							



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		31/12/2018												
BILAN (PASSIF)														
2018														
CAPITAUX PROPRES														
Capital émis		4 277 000 000		4 277 000 000										
Capital non appelé														
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		14 676 968 056		10 966 638 758										
Ecart de réévaluation														
Ecart d'équivalence (1)														
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		5 813 011 475		4 289 388 131										
Autres capitaux propres - Report à nouveau				260 963 167										
Part de la société consolidante (1)														
Part des minoritaires (1)														
TOTAL I		24 766 979 532		19 793 968 056										
PASSIFS NON-COURANTS														
Emprunts et dettes financières		7 035 035 755		4 257 859 736										
Impôts (différés et provisionnés)		70 908 784		100 241 818										
Autres dettes non courantes		745 293 820		589 759 934										
Provisions et produits constatés d'avance														
TOTAL II		7 851 238 360		4 947 861 489										
PASSIFS COURANTS:														
Fournisseurs et comptes rattachés		5 981 489 667		7 855 555 664										
Impôts		394 373 697		561 396 009										
Autres dettes		2 498 142 467		1 617 447 890										
Trésorerie passif		35 562 689 806		29 476 385 150										
TOTAL III		44 436 675 679		39 510 789 715										
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		77 054 893 572		64 252 619 261										

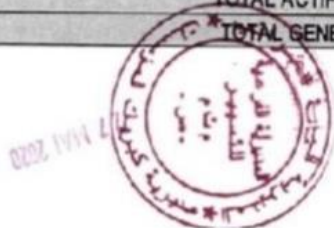
(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



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 (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	960 247 805	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	4 783 685 668
Immobilisations en concession	720 570 482	161 246 007	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	48 756 699 905	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	905 858 229	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	2 026 861 894	41 830 566 725	47 118 032 805
TOTAL GENERAL ACTIF	101 386 512 624	12 799 265 993	88 587 266 630	77 054 893 572



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 (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital versé	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	35 562 889 806
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

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 31/12/2020

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020		2019	
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	965 705 571	136 939 219	828 766 352	925 833 131
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	18 068 688 964	6 021 545 277	12 047 143 687	14 703 536 085
Autres immobilisations corporelles	11 697 077 858	7 379 348 197	4 317 729 660	4 410 269 312
Immobilisations en concession	720 570 482	179 818 895	540 751 587	559 325 475
Immobilisations encours	4 666 437 637		4 666 437 637	2 410 246 008
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 928 915 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	394 011 385		394 011 385	434 832 968
Impôts différés actif	20 951 424		20 951 424	27 046 123
TOTAL ACTIF NON COURANT	59 819 054 124	13 717 651 589	46 101 402 535	46 756 699 905
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	20 120 904 191	185 605 074	19 935 299 117	17 504 144 050
Créances et emplois assimilés				
Clients	9 906 018 820	1 100 268 120	8 805 750 700	11 611 280 323
Autres débiteurs	9 572 063 297		9 572 063 297	9 234 599 852
Impôts et assimilés	234 308 520		234 308 520	474 837 877
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	5 785 467 604		5 785 467 604	3 005 684 620
TOTAL ACTIF COURANT	45 618 762 435	1 285 873 194	44 332 889 241	41 830 546 725
TOTAL GENERAL ACTIF	105 437 816 560	15 003 524 784	90 434 291 776	88 587 246 630

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 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 31/12/2020

BILAN (PASSIF)

	2020	2019
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 300 950 407	20 237 979 532
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	15 982 401 500
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	794 796 103	2 391 643 244
Autres capitaux propres - Report à nouveau	2 328 672 368	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	43 683 820 379	42 889 024 276
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	20 505 330 116	8 945 475 841
Impôts (différés et provisionnés)	12 242 716	41 575 750
Autres dettes non courantes	642 199 538	657 326 679
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	21 159 772 372	9 644 378 271
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	15 882 806 517	8 990 836 450
Impôts	599 403 428	558 037 220
Autres dettes	2 160 656 535	2 399 147 526
Trésorerie passif	6 947 832 543	24 105 822 885
TOTAL III	25 590 699 024	36 053 844 083
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	90 434 291 776	88 587 246 630

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

ملحق رقم 04: ميزانية مؤسسة كوندور إلكترونيكس لسنة 2021

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	31/12/2021
BILAN (ACTIF)	

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	1 001 078 663	245 380 648	755 698 014	828 766 352
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	18 068 688 964	6 571 392 636	11 497 296 328	12 047 143 687
Autres immobilisations corporelles	12 573 879 334	8 724 475 745	3 849 403 589	4 317 729 660
Immobilisations en concession	720 570 482	198 392 783	522 177 699	540 751 587
Immobilisations encours	4 941 869 244		4 941 869 244	4 666 437 637
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 928 915 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	356 747 170		356 747 170	394 011 385
Impôts différés actif	616 289 994		616 289 994	20 951 424
TOTAL ACTIF NON COURANT	61 564 734 654	15 739 641 813	45 825 092 841	46 101 402 535
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	15 583 525 039		15 583 525 039	19 935 299 117
Créances et emplois assimilés				
Clients	11 006 954 960	722 045 428	10 284 909 532	8 805 750 700
Autres débiteurs	9 515 721 215		9 515 721 215	9 572 063 297
Impôts et assimilés	351 080 420		351 080 420	234 308 520
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 994 658 300		1 994 658 300	5 785 467 604
TOTAL ACTIF COURANT	38 451 939 936	722 045 428	37 729 894 508	44 332 889 241
TOTAL GENERAL ACTIF	100 016 674 591	16 461 687 242	83 554 987 349	90 434 291 776

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 ELACTIONS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

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

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (PASSIF)

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 336 596 783	20 300 950 407
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	15 982 401 500
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-1 506 728 563)	794 796 103
Autres capitaux propres - Report à nouveau	3 087 822 095	2 328 672 368
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	42 177 091 816	43 683 820 379
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	19 000 485 469	20 505 330 116
Impôts (différés et provisionnés)		12 242 716
Autres dettes non courantes	627 072 397	642 199 538
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	19 627 557 867	21 159 772 372
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	11 563 535 628	15 882 806 517
Impôts	430 809 147	599 403 428
Autres dettes	2 296 469 983	2 160 656 535
Trésorerie passif	7 459 522 906	6 947 832 543
TOTAL III	21 750 337 666	25 590 699 024
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	83 554 987 349	90 434 291 776

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

ملحق رقم 05: فاتورة شراء أرضية رقمية من شركة جيزي

Optimum Telecom Algérie - S.P.A

DJEZZY
One

N° de Registre du Commerce: 16/00-0991890 B 13 Identifiant Fiscal: 001316099189030
 Capital Social: 164 002 000 000.00 Nature de l'Activité: Télécommunication
 N° de Compte: BADR 003 00060 000177430079 Tél / Fax: 0770 85 00 00
 Siège Social: Route de Wilaya, Lot n° 37/4, Dar El Beida, Alger

Date: 27 nov. 2022

FACTURE N°: 00035421 / Z34

N° Article d'Imposition: 34410504518 N° Article: 0031
 Boutique: BBA

Adresse: 7, REMMACHE AISSA BBA, Bordj Bou Arréridj

Nom: **M. SPA CONDOR ELECTRONICS**
 Adresse: **N° MSILA C. Postal: 34000 Ville: Bordj-bou-Arreridj BORDJ-BOU-ARRERIDJ**
ZONE INDUSTRIELLE
BP 389
ROUTE DE

Notes:

Code	Designation	Quantité	Prix Unitaire	Remise %	Montant H.T
MD05	DWR M921 (DV)	1	12646,22	0,00	12646,22

Total H.T.:	12646,22
TVA (19%):	2402,78
Total T.T.C.:	15049,00
Droit de Timbre:	151,00
Total à Payer:	15200,00

Somme en lettre
quinze mille deux cents dinards

Code Agent: walid.mziti

CACHET & SIGNATURE

B2B Sales
Walid M'ZITI
Sales Executive
CR 340010

* En cas de règlement en espèces, le montant dû sera 15200,00, la différence représente le montant du timbre fiscal.



CONDOR ELECTRONICS

SPA au Capital social de 4 277 000 000 DA
 Conception, Fabrication et Vente des Réfrigérateurs, Congélateurs,
 Climatiseurs,
 Radiateurs à gaz, Machines à laver, Lave-Vaisselle, cuisinières et Petits



BON DE COMMANDE

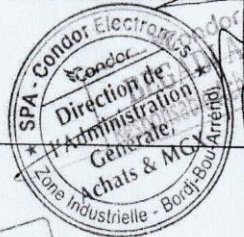
Bon de commande n°: BC30220624 Structure : Département Achats Locaux Tel / Fax : 0770 88 36 33 Réf.Proforma/Devis N°: du:	Date : 29.11.2022 BC établi par : Marouane BENKHOUF E-mail :
Adresse de livraison : , Zone d'Activité route de M#Sila, Bordj-Bou-Arréridj,34000 (DZ) Personne à contacter : Email : Tél :	Fournisseur : 9000408 Nom ou raison social: OPTIMUM TELECOM ALGERIE SPA Adresse: 0RUE RAMACHE AISSA SECTION56COOP , 16000 (DZ) RC: 13B0991890 Identifiant fiscal: 001316099189030 NIS: 001316090054847 Article d'imposition: Téléphone: E-mail:

Code	Désignation	U.M	Quantité	Prix uht	Montant HT
21000084	Matériel informatique et communication	PCE	1	12.646,22	12.646,22
				Total HT :	12.646,22
				TVA :	2.402,78
				TTC :	15.049,00


Délai de livraison : 1- Jour(s)

Observation : ... PROFIT DE LA DIRECTION GENERALE

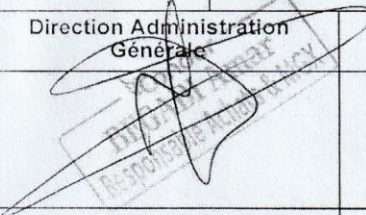
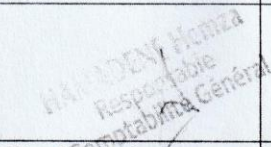
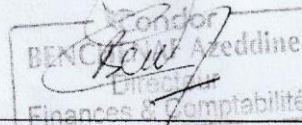
Visa du Directeur



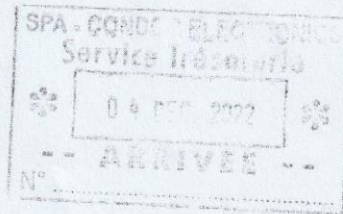
Condor
 YACINE ZNADJI
 Directeur Achats
 (92)

	SPA CONDOR ELECTRONICS	VERSION: 02
	DEMANDE DE PAIEMENT	

Bordj Bou Arreridj Le : 01.12.2022
Réf.Dp: DP22006945

Nom et prénom(s) du demandeur :	ABDELHAKIM MESSAOUDI CHARGE DES PAIEMENT		
Mode de règlement:	Chèque fournisseurs		
Fournisseur :	Code:	9000408	
	Raison sociale:	OPTIMUM TELECOM ALGERIE SPA	
	Adresse:	0RUE RAMACHE AISSA SECTION56COOP 16000	
Avance :			
Documents :			
N° Commande/ N°Facture SAP	N° Facture FRS	Date Compta.	Montant de la dépense
/ 8102003090		01.12.2022	15.049,00 DZD
Objet de la dépense	PAIEMENT AVANCE POUR ACHAT		
Business Unite	BU04: BU ELECTROMÉNAGER		
Structure	DIRECTION ADMINISTRATION GENER		
Montant en chiffres	15.049,00 DZD		
Montant en lettres	QUINZE MILLE QUARANTE-NEUF DINAR ALGÉRIEN ZERO CENTIMES		
Direction Administration Générale	Visa Comptable	Visa DFC	
			
Visa Directeur Général	Visa Financier	Visa Chef Service Trésorerie	

FP
 FO
 BC
 SRV F
 BR
 TCO
 DA



الملحق رقم 06: فاتورة شراء برنامج SAP



VCS

SAP North West Africa LTD
Casaneashore, 1100, Boulevard Al Qods
Sidi Maarouf
Casablanca
Morocco

SAP North West Africa LTD, Casaneashore, 1100, Boulevard Al Qods, Sidi Maarouf, Casablanca, Morocco

SPA Condor Electronics
ZA ILOT 70 N°4 SECTION 161
34000 BORDJ BOU ARRERIDJ
ALGERIA

Facture N° 8394000056 du 31.10.2018		106,578.95 EUR
Notre référence:	9522971	
Notre n° d'ident. fiscale:	15236568	
Our Business tax no.:	36167253	
Votre N° de TVA:	0878296494	
Co.Reg. number	366494982	
Donneur d'ordre :	1577281, SPA Condor Electronics, BORDJ BOU ARRERIDJ, Algérie	
Client livré :	1577281, SPA Condor Electronics, BORDJ BOU ARRERIDJ, Algérie	
Dest. de la fact. :	1577281, SPA Condor Electronics, BORDJ BOU ARRERIDJ, Algérie	
Payeur:	1577281, SPA Condor Electronics, BORDJ BOU ARRERIDJ, Algérie	
Responsable :	Redwane Oulamine, Tél. +49 6227 7 - 47474 , redwane.oulamine@sap.com	

THIS INVOICE COVERS PROVISION OF CONSULTING SERVICES:

Qté	Activité	Prix unitaire	Prix total
1	Project Kick-off	106,578.95 EUR	106,578.95 EUR

SAP North West Africa Limited

Siret social : Casaneashore 1100, Boulevard Al Qods, Sidi Maarouf - 20280 CASABLANCA MAROC
SARL au capital de 20 999 000 MAD - RIF: 15236568 - RCS : 321737 TP :
36167253 - CNSS : 4583896 ICE : 1659187000043

Directors: FA Alran, C.J. Kuehnemann *
*German



Facture N° 8394000056 du 31.10.2018	106,578.95 EUR
-------------------------------------	----------------

Montant net Transférable	81,000.00 EUR
Montant de retenue à la source 24.000 %	25,578.95 EUR
Montant final T.T.C.	106,578.95 EUR

Modalités de paiement : Sans esc. jusqu'au 30.11.2018
 Please quote our invoice number when making your payment.
 Please note that our bank details, to facilitate Electronic Banking, are as follows:

Citi Bank
 Swift Code CITIMAMC
 Account Number: 0100430002
 Rib Account Number: 02678000000010043000207

Please note that our bank details, to facilitate Electronic Banking, areas follows:
 Citi Bank
 Account Number: 0100430037
 RIB: 026780000000010043003796
 Swift Code CITIMAMC

SAP North West Africa Limited
 Siège social : Casablanca 1100, Boulevard Al Ouds, Sidi Maarouf - 20260 CASABLANCA MAROC
 SARL au capital de 20 000 000 MAD - NIF 15236568 - RCS : 3217.7 TP :
 36167253 - CNSS : 4513896 - ICE : 1659-87000043

Directors: FA Alran, C.JJ Kuehnemann *
 *German

الملحق رقم 07: ملحق الكشوف المالية لسنة 2021

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	01/01/2020 au 31/12/2020



5/ Tableau des amortissements et pertes de valeurs :

Rubriques et Postes	Dotations Cumulées en début d'exercice	Dotations de l'exercice (1)	Diminutions éléments sortis	Dotations cumulées en fin d'exercice	Dotations fiscales de l'exercice (2)	Ecarts (1)-(2)
Goodwill						
Immobilisations incorporelles	34 414 763	102 524 455		136 939 219	102 524 455	
Immobilisations corporelles	10 576 724 357	2 972 026 261	147 857 144	13 400 893 475	2 703 814 772	268 211 489
Participations						
Autres actifs financiers non courants						
TOTAL	10 611 139 121	3 074 550 717	147 857 144	13 537 832 694	2 806 339 228	268 211 489

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	5 457 675		5 457 675
Immobilisations corporelles	1 373 612 406	10 249 865	1 363 362 540
Participations			
Autres actifs financiers non courants			
TOTAL	1 389 319 946	10 249 865	1 379 070 081

الملحق رقم 08: تقرير محافظ الحسابات لسنة 2021

2.6. INVENTAIRES DES IMMOBILISATIONS

2.6.1. Rapprochement de l'inventaire physique avec l'inventaire comptable des immobilisations au 31/12/2021.

Le rapprochement de l'inventaire physique avec le comptable des immobilisations arrêtées au 31/12/2021, se présente comme suit :

Compte du Groupe	NBRE	Désignation	Inventaire physique	Nbre	Inventaire comptable	Ecart	
	ITEMS			ITEMS		Qtés	Valeurs brutes
20410000	13	LOGICIELS DE TRAITEMENTS INFORMATIQUES	1 000 078 663.04	13	1 000 078 663.04		
20510000	2	DROITS A LA PROPRIETE INDUSTRIELLE ET CLE	1 000 000.00	2	1 000 000.00		
21110000	46	TERRAINS	17 356 695 000.00	46	17 356 695 000.00		
21210000	6	AGENCEMENTS ET AMENAGEMENTS DE TERRAIN	75 070 043.02	6	75 070 043.02		
21310000	+230	OUVRAGES D'INFRASTRUCTURES	15 232 638 753.69	230	15 232 638 753.69		
21330000	9	BATIMENTS	442 376 813.60	9	442 376 813.60		
21350000	343	OUVRAGES D'INFRASTRUCTURES	2 318 603 354.54	343	2 318 603 354.54		
21510000	1971	INSTALLATIONS COMPLEXES	9 401 434 775.41	1971	9 401 434 775.41		
21530000	1953	MATERIELS ET OUTILLAGES INDUSTRIELLES	1 378 292 108.57	1953	1 378 292 108.57		
21700000	104	MATERIELS EN LOCATION FINANCEMENT	280 780 000.00	104	280 780 000.00		
21810000	636	INSTALLATIONS GLES AGENCT AMENAGT DIVERS	903 834 972.72	636	905 004 829.52	-2	-1 169 856.80
21820000	31	MATERIELS DE TRANSPORT	69 628 179.17	31	69 628 179.17		
21830000	14352	MOBILIERS ET MATERIELS DE BUREAUX	503 503 301.45	14396	503 942 371.67	-44	-439 070.22
21850000	283	MOBILIERS ET MATERIELS SOCIAUX	34 797 071.11	283	34 797 071.11		
Total 20 & 21	19979	TOTAL DES IMMOBILISATIONS AU 31/12/2021	48 998 733 036.32	20025	49 000 341 963.34	-46	-1 608 927.02

2.6.2. TERRAINS AYANT FAIT L'OBJET D'HYPOTHEQUE

Pour rappel, cette réévaluation établie conformément aux dispositions de la loi des finances pour 2019 et les textes d'applications subséquents notamment la circulaire n°02/MF/DGI/DLRF LF 19 du 20 mars 2019 qui autorise la réévaluation des immobilisations, notamment le point l'alinéa 3.3 consacré à la réévaluation des immobilisations non amortissables précisant « qu'aux termes des dispositions de l'article 186 du CIDTA, instituées par l'article 4 de la loi de finances pour 2019, l'écart de réévaluation des immobilisations non amortissables, n'est pas intégré dans le résultat fiscal servant de base pour le calcul de l'IBS

La réévaluation décidée par la Direction Générale de la SPA CONDOR ELECTRONICS, est déterminée, conformément aux textes réglementaires cités en précités ; l'écart de réévaluation net issu de l'opération de réévaluation des Cinquante-trois (53), terrains, à porter aux Fonds propres de la société s'élève à Quinze Milliards Neuf Cent Quatre Vingt Deux Millions Quatre Cent Un Mille Cinq Cents Dinars (15 982 401 500,00 DA), sous la condition qu'il ne devra pas Faire l'objet d'incorporation au capital, ni au report à nouveau, ni aux réserves, ni être distribué ; il sera affecté à un compte spécial dénommé Ecart de réévaluation Des terrains en franchise de taxes.

1. LES CONCESSIONS.

Les immobilisations en concession au 31/12/2021 sont composées de six (06) actifs gérés par la SPA CONDOR, ci-après listées.

Compte	Désignation	Etat des inventaires	Balance générale	Ecart à expliqué
20410000	LOGICIELS	35 373 091,76	35 373 091,76	
21510000	INSTALLATIONS COMPLEXES	817 433 855,90	817 433 855,90	
21530000	MATERIELS ET OUTILLAGES INDUST	37 798 666,08	37 798 666,02	
21810000	INSTALLATIONS GLES AGENST INST	12 175 230,42	12 175 230,42	
Total	Acquisitions	912 174 568.19	912 174 568,19	

5. TRAITEMENT DES ECARTS NEGATIFS ET POSITIFS DES IMMOBILISATIONS.

Les écarts issus de cet inventaire physique des immobilisations, sont respectivement de :

✓ **Écarts négatifs :**

Quarante-six (46) items ont relevés en écarts négatifs pour une valeur globale d'Un million six cent huit mille neuf cent vingt-sept Dinars Deux centimes. (**1 608 927.02 DA**), entre l'inventaire physique des immobilisations et le fichier des immobilisations arrêtés à la date du **31/12/2021**. Cet écart représente un montant insignifiant par apport au total des immobilisations inventoriées et du fichier comptable arrêtés à la même date.

6. VALIDATION ET ATTESTATION DE L'OPERATION DE L'INVENTAIRE PHYSIQUE DES IMMOBILISATIONS.

VALIDATION

Les travaux d'inventaire sont nécessaires pour satisfaire aux obligations légales et réglementaires conformément à la loi 07-11 du 25/11/2007 portant Système Comptable Financier et aux dispositions du Code de Commerce, ils contribuent à la présentation de l'image fidèle du patrimoniale de l'entité.

Les textes juridiques rappelant à l'article 1.1.2, l'obligation de la tenue des inventaires physiques de fin d'exercice.

Nous attestons que l'inventaire physique valorisé établi au 31/12/2021 arrêté à la valeur globale de : **Quarante-huit milliard neuf cent quatre-vingt-dix-huit millions sept cent trente-trois mille trente-six dinars trente-deux centimes (48 998 733 036.32 DA)** représentant un nombre d'items de **19 979** a été rapproché avec l'inventaire comptable arrêté à la même date pour la somme de : **Quarante-Neuf Milliard Trois Cent Quarante Un Mille Neuf Cent Soixante-Trois Dinars Trente-Quatre Centimes (49 000 341 963.34 DA)**, représentant un nombre d'items de **20 025**.

Les écarts négatifs de quarante-six (46) items d'un montant global de (**-1 608 927.02 DA**), représentent un taux de **0,003%** par rapport à la valeur globale des immobilisations arrêtées au 31/12/2021 ils sont en cours de recherche.

AS A 16/6

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الشكر والعرفان
-	الاهداء
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
II	قائمة الجداول
III	قائمة الاشكال
III	قائمة الملاحق
02	مقدمة
الفصل الأول: الاطار النظري للدراسة	
07	المبحث الأول: ماهية الأصول غير الملموسة
16	المبحث الثاني: الأصول غير الملموسة في ظل النظام المحاسبي المالي
22	المبحث الثالث: الدراسات السابقة حول الموضوع
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية للدراسة	
30	المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة
37	المبحث الثاني: واقع الأصول غير الملموسة بالمؤسسة محل الدراسة
45	الخاتمة
49	قائمة المراجع
52	الملاحق