

أهمية تطبيق طرق تقييم التثبيتات حسب معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية

The Importance of applying the methods of assessing the fixations according to international accounting standards in improving the quality of accounting information

تاريخ الإرسال: 26/03/2018 تاريخ القبول: 29/05/2018

محمد علاء الدين جناني
جامعة البليدة 2
djennaialaa@yahoo.fr

الأخضر لقلطي
جامعة المسيلة
lakhdar2821@yahoo.com

عبد الكريم شنائي
جامعة بسكرة
Abde_lkrim@yahoo.com

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية اعتماد المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS حتى تتمكن المؤسسات الاقتصادية من تقديم قوائم مالية ذات نوعية مفهومة، موثوق فيها ذات مصداقية، تلبي متطلبات مستخدمي القوائم المالية وتسمح لهم باتخاذ القرارات الصحيحة والمناسبة. أهم عنصر جاءت به هذه المعايير هو الإطار المفاهيمي الذي يضع خارطة طريق تبين لمعدي القوائم المالية طرق التقييم والتسجيل وكذا المبادئ الواجب الالتزام بها حتى يمكن إنتاج معلومة محاسبية ذات مصداقية موثوق فيها. تمثل التثبيتات جزء كبير من رأسمال المؤسسة، الأمر الذي يستوجب اعطائه الأهمية عند التقييم والتسجيل، لذلك سوف نقوم بإظهار أهم النقاط التي جاءت بها المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS التي تمكن من المتابعة الجيدة للتثبيتات وبالأخص التثبيتات المادية، لضمان إعداد قوائم مالية تقدم معلومات حالية تعبر عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة الاقتصادية حالياً، وعدم الاكتفاء بالتكلفة التاريخية كأساس للتقييم.

الكلمات الدالة: معيار محاسبي، تثبيتات، معلومة محاسبية، قوائم مالية.

Abstract :

The objective of this study is to demonstrate the importance of adopting IAS / IFRS so that economic institutions can provide reliable, reliable and reliable financial statements that meet the requirements of the users of the financial statements and allow them to make the right and appropriate decisions. They are a

component of these criteria. It is the conceptual framework that sets out a road map that shows the financial statements preparers the methods of evaluation and registration as well as the principles to be followed in order to produce reliable accounting information. Immobilization represents a large part of the company's capital, which should be given importance when evaluating and recording. Therefore, we will demonstrate the most important points of the International Accounting Standards (IAS) that enable good follow-up of installations, On the current financial situation of the economic institution, and not only historical cost as a basis for evaluation.

Key words: Accounting Standard, Immobilization, Accounting Information, Financial Statements.

تمهيد:

لكل مهنة إطار قانوني ينظم نشاطها ويضبط مجالها وفق اجراءات وقواعد وقوانين يكون لها من القوة ما يمكن من احترامها وتطبيقها. والدولة الجزائرية من خلال إعداد النظام المحاسبي والمالي المتناسق مع معايير المحاسبة الدولية تهدف الى إعداد قوائم مالية تعبر عن الصورة الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، أي قوائم مالية ذات مصداقية تلبى احتياجات مختلف الأطراف الأخذة.

وعلى اعتبار أن الجزء الهام من رأسمال المؤسسة الاقتصادية يتمثل في التثبيات كان لابد من توضيح مختلف الجوانب التقنية التي من خلالها يتم تقييم وتسجيل مختلف عناصر التثبيات وخاصة العينية منها، حتى نضمن تحسين نوعية المعلومة المحاسبية وتقديم قوائم مالية صادقة وموثوقة تتماشى والمعايير المحاسبية الدولية، تمكن الأطراف الأخذة بمعلومات موثوقة وملائمة تساعد في اتخاذ القرارات الصحيحة، وتمكن أيضا المؤسسة الاقتصادية الجزائرية من الولوج الى الأسواق العالمية بما فيها المالية. وعليه فإن الإشكالية المطروحة هي كالآتي:

ما هي المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجزائري فيما يخص طرق تقييم التثبيات العينية التي تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، من أجل تحسين نوعية المعلومات المحاسبية؟

ويهدف هذا البحث إلى إبراز مختلف النقاط التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص التثبيات العينية من تقييم وتسجيل وافصاح وأثر ذلك في تحسين نوعية المعلومة المحاسبية، يكون نتيجتها تقديم قوائم مالية

ذات مصداقية تعبر فعلا عن الوضع الحقيقي للمؤسسة الاقتصادية الجزائري.

وسوف يتم معالجة هذا المقال من خلال التعرض للنقاط الآتية:

1. آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي على التثبيات

عناصر التثبيات سوف تتم دراستها من خلال إبراز نقاط التقاطع بين النظام المحاسبي والمالي ومعايير المحاسبة الدولية، والتي سيكون لها بدون شك أثر على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية التي ستمكن من اتخاذ القرارات الصحيحة. ونذكر على الأخص تلك المتعلقة بالتثبيات المادية.

1.1 التثبيات العينية

عند القراءة الجديدة للتقريب المحاسبي، فإن التثبيات تظهر كوعاء للمنافع الاقتصادية التي تنوي المؤسسة استهلاكها لمدة طويلة. وعليه فإن التثبيات المادية تمثل الجزء الأكبر من الأصول الإجمالية للوحدة، مما يجعلها ذات أهمية عند تقديم المؤسسة لوضعيتها المالية. وحسب المادة 1-121 من النظام المحاسبي المالي تعرف التثبيات العينية على أنها تلك الأصول المحتجزة من قبل الوحدة التي تستعمل في الإنتاج أو اللوازم والخدمات، أو العناصر المؤجرة للغير، أو المخصصة لأغراض إدارية، و ينتظر أن تستخدم لأكثر من فترة.¹

ويشترط في اعتبار العنصر كتنبيت ضمن الأصول أن تكون مدة استخدامه لأكثر من فترة، وأن يكون مراقب من قبل الوحدة، و أن تنتظر من استخدامه تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية، وأن يتم تقييم تكلفة الأصل بموضوعية ومن أمثلة تلك العناصر: الأراضي، المباني، الآلات، السيارات،.. الخ.²

1.1.1 التقييم الأولي

التثبيات المادية التي تستوفي الشروط من أجل أن تسجل كأصل يجب أن تقيم في البداية بتكلفتها التاريخية التي تشمل على ثمن الشراء بعد اقتطاع التخفيضات التجارية والخصم، مضافا إليها حقوق الجمارك والرسوم غير المسترجعة، والأعباء المباشرة لإيصال الأصل إلى موقع استغلاله وجعله في موضع الاستخدام، وأيضا التقدير الأولي للتكاليف الواجبة للتفكيك

¹ القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص:8.

² القانون رقم 07-11، مرجع سبق ذكره، ص: 8.

وإرجاع الموقع على حالته، وهذا يتوافق مع المادة 5 من النظام المحاسبي المالي.³

1.1.1.1 المقاربة بالمكونات:

كل جزء من التثبيبات المادية له تكلفة ذات دلالة بالنسبة إلى التكلفة الكلية للعنصر، أو التي تدر منافع اقتصادية حسب نسق مختلف مثل مكونات الطائرة مثلا يجب أن يسجل ويهتلك بصفة منفصلة. حيث تكون لديه مدة استخدام تختلف عن الأجزاء الأخرى للتثبيت، أو نمط اهتلاك مختلف، وهو ما يتوافق مع المادة 4-121 من النظام المحاسبي المالي⁴ تطبق هذه الطريقة عند اقتناء كل أو جزء من أصل مثبت، العناصر ذات مدة الاستخدام والاهتلاك المختلف تسجل منفردة ضمن الأصول إذا كانت قيمة الوحدة ذات دلالة ويمكن تقييمهما بصورة صادقة. والتجديد الجزئي للأصل: في حالة استبدال عنصر يمثل جزء من تجهيز، يسجل منفردا، حيث تكلفة التبدل للمكون تدرج ضمن الأصول والقيمة الصافية المحاسبية للمكون المستبدل ضمن الأعباء.

2.1.1.1 التكاليف اللاحقة:

تؤخذ بعين الاعتبار النفقات اللاحقة المرتبطة بالتثبيبات المادية وغير المادية المسجلة ضمن التثبيبات، فتسجل ضمن أعباء الفترة التي نشأت فيها إذا كان الغرض منها الإصلاح والصيانة للحفاظ على الحالة الراهنة للأصل، أو الرفع من كفاءة الأصل، الأمر الذي يستلزم استنفاد تلك النفقات. وتسجل ضمن التثبيبات إذا كان الغرض زيادة القيمة المحاسبية للأصل، يعني أن المنافع الاقتصادية المتوقعة ستزيد عما كانت عليه في المستوى الأول، وبالتالي رسملتها⁵. والتي توافق (الفقرة 23 من IAS 16).

لرسملة التكاليف يجب توافر أحد الشروط التالية: إما حدوث زيادة في العمر الإنتاجي للأصل. أو حدوث زيادة في كمية الوحدات التي ينتجها الأصل. أو حدوث تحسن واضح في نوعية الوحدات التي ينتجها الأصل.⁶

2.1.1 التقييم اللاحق للتثبيبات العينية

³ المرجع نفسه، ص: 8.

⁴ المرجع نفسه، ص: 8.

⁵ القانون رقم 11-07، مرجع سبق ذكره، ص: 8.

⁶ Jean François, François Mechin, Hervéputeaux, Normes IFRS et PME, Edition Dunod, 2004, P : 37.

المعيار IAS 16 المتطابق مع المادة 21-121 من النظام المحاسبي المالي⁷ يبين طريقتين للتسجيل: طريقة التكلفة وطريقة إعادة التقييم. والاختيار بينهما يتم حسب نوع التثبيات، مع الأخذ بعين الاعتبار تجميع الأصول ذات الطبيعة والاستخدام المتماثل.⁸

نموذج التكلفة: تبين هذه الطريقة على أنه بعد التسجيل الأولي كأصل، التثبيات المادي يجب أن يعالج محاسبيا بتكلفته مخفضا منه الاهتلاكات و خسائر القيمة.

القيمة المحاسبية = التكلفة - تراكم الاهتلاكات - تركز خسائر القيمة

طريقة إعادة التقييم: تنص هذه الطريقة على أن تسجل التثبيات المادية بالمبلغ المعاد تقديره، انطلاقا من معرفة قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مخفضا منه تراكم الاهتلاكات السابقة وتراكم خسائر القيمة السابقة.⁹

فإذا كان فرق إعادة التقييم موجب يسجل ضمن الأموال الخاصة¹⁰ إذا زادت القيمة المحاسبية للأصل نتيجة إعادة التقييم، إلا إذا كانت هناك عملية مقاصة لإعادة التقييم السالب المسجل سابقا في النتيجة.¹¹

3.1.1 التقييم اللاحق- مخطط الاهتلاك

النظام المحاسبي المالي يحدد بأن كل مركب للتثبيات المادي الذي تكون تكلفته ذات دلالة بالنسبة لمجموع التثبيات، يجب أن يهتك بصفة منفردة. ومن محددات مخطط الاهتلاك: الأساس، المدة والشكل.

أ) القيمة القابلة للاهتلاك: هو تكلفة الأصل أوكل مبلغ آخر بديل، مخفضا منه القيمة الباقية VR للأصل، الذي يوزع بصفة منتظمة على مدة استخدامه. مخصصات الاهتلاكات لكل فترة يجب أن تسجل محاسبيا ضمن الأعباء بشرط أن ألا تحمل إلى القيمة المحاسبية لأصل آخر.

ب) القيمة الباقية VR: المبلغ المتوقع أن تحصل عليه الوحدة حاليا من خروج الأصل، بعد تخفيض تكاليف الخروج المقدرة، إذا بلغ الأصل عمره الإنتاجي ويوجد على الحالة المقدرة في نهاية مدة المنفعة.

7 دونالد كيسو جيرري وبيجانت، ترجمة أحمد حامد حجاج، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ للنشر، 1999، ص: 478.

8 القانون رقم 07-11، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

9 خالد جمال الجعرات، معايير التقارير المالية 2007، اثرء للنشر والتوزيع، 2008، ص: 362.

10 Catherinemaillet, Anne Le Manh, Normes Comptables Internationales IAS/IFRS, Edition, 2006, P : 52.

11 Bernard Raffournier, Les Normes Comptables Internationales (Ifrs/Ias).Edition Economisa, 2005, P :140.

(ج) مدة الاستخدام: وهي الفترة التي تنتظر فيها المؤسسة استخدام الأصل، أو عدد الوحدات المنتجة المنتظر الحصول عليها من الأصل.

(د) طرق الاهتلاك: النظام المحاسبي والمالي SCF بين بأن الإهلاك يجب أن يعكس وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل من الوحدة (خطي، متناقص، أو طريقة الوحدات المنتجة).

كما يجب أن تشمل مخططات الاهتلاك على القيمة الباقية والتي تحدد بصورة صادقة، أيضا مدة الاستخدام وطريقة الإهلاك لا بد أن تراجع على الأقل في نهاية كل دورة سنوية.¹²

4.1.1 التنازل عن التثبيات العينية

التثبيات المادي يحذف من الميزانية عند خروج الأصل، أو لم يعد يستعمل بصفة نهائية، وأن المؤسسة لم تعد تنتظر تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية.

بالنسبة للأرباح والخسائر الناتجة من استبعاد أو خروج التثبيات المادي يجب أن تحدد بالفرق الحاصل بين نواتج الخروج الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية للأصل، ويجب أن تسجل ضمن نواتج أو أعباء النشاطات العادية في حساب النتائج حساب النتائج.

5.1.1 الإفصاح

حتى تكون القوائم المالية معبرة بصدق عن وضعية المؤسسة يجب أن تحدد لكل صنف من التثبيات المادية:¹³

- اتفاقات التقييم المستعملة لتحديد القيم الإجمالية المحاسبية.
 - طرق الاهتلاكات المستعملة.
 - مدد الاستخدام أو معدلات الاهتلاك المستعملة.
 - القيم الإجمالية المحاسبية وتراكم الاهتلاكات (مجمعة مع تراكم خسائر القيمة) في بداية ونهاية الفترة.
- مقاربة بين القيم المحاسبية في بداية و نهاية الفترة مبرزين التغيرات (المدخولات، المخروجات، الزيادات أو الانقاصات الناتجة عن إعادة التقييم وخسائر القيمة).

6.1.1 أثر تطبيق مبادئ النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومة المحاسبية

طرق حساب الاهتلاك في النظام المحاسبي والمالي، ترتبط بمشكلة توزيع الاعباء (مخصصات الاهتلاكات)، عند تقييم تكلفة المنتجات، مما يؤثر عند حساب النتيجة، فيما يخص حساب تكاليف المنتجات ستؤثر طبعا على

¹² Obert robert, Pratique des Normes IAS/IFRS, Edition Dunod Paris, 2004, P : 52.

¹³ BRUN Stephan, Normes comptable internationales IAS/IFRS, Gualino Editeur ,Paris, 2006, P :110.

قرارات السعر. إن اختيار طريقة الاهتلاك لها أهمية كبيرة بالنسبة للمسيرين عند اتخاذ القرار فيما يخص تحديد عمر واستبدال التثبيات.

2.1 عقارات التوظيف:

الفقرة 16-121 من النظام المحاسبي المالي (14) التي تتوافق مع المعيار (IAS40) تبين أن عقارات التوظيف هي السلع العقارية (الأراضي المقتناة من أجل الاستفادة من ارتفاع قيمتها في المدى الطويل أو المباني التي يتم تأجيرها إيجارا تشغيليا أو جزء من مبنى أو كلاهما) المحتجزة من قبل المالك أو من المستأجر، في إطار عقد إيجار تمويلي بسيط بغرض تلقي إيجارات أو تثمين قيمة الرأسمال، أو الاثنين، بدلا من استخدامه في الإنتاج أو لوازم السلع أو الخدمات أو استعماله لأغراض إدارية أو بيعه في إطار النشاط العادي.

1.2.1 التقييم الأولي لعقارات التوظيف:

تقيم عقارات التوظيف في البداية مثل التثبيات العينية أي بتكلفته التي تشمل على ثمن الشراء مضافا إليها النفقات المباشرة المخصصة، بما فيها تكاليف الصفقة. مع الأخذ بعين الاعتبار عملية التحيين: إذا كان التسديد مؤجل إلى ما بعد الشروط العادية للدين بالنسبة للمصروفات اللاحقة يجب التمييز كون اعتبارها رأسمالية أو إيرادية، فترسمل إذا كانت ستؤدي إلى زيادة عمر الأصل أو إنتاجيته أو تحسين منتجاته. أما إذا كان الغرض من تلك النفقات هو الصيانة وضمان الاستمرارية في هذه الحالة تعتبر المصروفات إيرادية وتحمل لحساب النتائج¹⁴.

2.2.1 التقييم اللاحق للتسجيل الأولي:

المادة 17-121 من النظام المحاسبي المالي المستوحاة من معايير المحاسب الدولية تترك للمؤسسة الاختيار بين طريقتين محاسبيتين: طريقة التكلفة أو القيمة العادلة، بشرط أن يكون الاختيار هو نفسه لكل العقارات.¹⁵

- (أ) نموذج التكلفة

بعد التسجيل الأولي، الوحدة تقوم بتقييم كل عقارات التوظيف باستعمال التحليل المرجعي للمعيار IAS 16، بمعنى تكلفة الدخول مخفضا منها تراكم الاستهلاكات وخسائر القيمة المتراكمة.¹⁶

- (ب) نموذج القيمة العادلة

¹⁴ Bernard raffournier, Les Normes Comptables Internationales (IFRS/ IAS), Edition Economisa, 2005 p : 424.

¹⁵ القانون رقم 07-11، مرجع سبق ذكره، ص: 10.

¹⁶ دونالد كيسو، جيرى ويجانت، مرجع سبق ذكره، ص: 570.

بعد التسجيل الأولى، المؤسسة التي تختار نموذج القيمة العادلة يجب عليها تقييم كل عقارات التوظيف بالقيمة العادلة. الأرباح والخسائر الناتجة عن تغييرات القيمة العادلة لعقار التوظيف يجب أن تسجل ضمن النتيجة الصافية للفترة التي نشأت فيها. القيمة العادلة تقيم بالثمن المحتمل الحصول عليه في تاريخ إغلاق الفترة. وعند تعذر تحديدها بصورة موضوعية ومستمرة، يجب تقييم عقارات التوظيف باستعمال التحليل المرجعي للمعيار IAS 16. طريقة القيمة العادلة تتطلب التقييم السنوي للتقييم.

3.2.1 الإفصاح

بالإضافة إلى الطريقة المستعملة سواء كانت حسب نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة، فإن الوحدة مطالبة بتوفير المعلومات التالية:

- المعايير التي اعتمدت للتصنيف لما توجد صعوبة في التمييز بين الأصول المادية وعقارات التوظيف.
- الطرائق والفرضيات الهامة المستعملة في تحديد القيمة العادلة لعقارات التوظيف.
- أسس التقييم، طرق الاهتلاكات والمعدلات المستعملة لعقارات التوظيف المقيمة حسب طريقة التكلفة.
- الالتزامات التعاقدية لشراء، بناء وتهيئة عقارات التوظيف أو التي تخص الصيانة والمحافظة.
- المنتجات الايجارية.
- الاعباء العملياتية المحملة مباشرة الى عقارات التوظيف التي ولدت مداخل عقارية.

4.2.1 أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي لعقارات التوظيف على جودة المعلومة المحاسبية

المؤسسة لها الاختيار بين طريقتي التقييم، نموذج التكلفة أو القيمة العادلة، ولكل طريقة اثرها على الميزانية أو حساب النتائج. وعلى اعتبار أن أسعار العقارات في ارتفاع مستمر وتغطي الانخفاضات التي تحدث نتيجة الاستخدام، طريقة التكلفة تؤدي الى تقييم الأصول بأقل من قيمتها الحقيقية، وأيضا تستلزم ملاحظة الاهتلاكات وما يترتب عنها من أثر على النتيجة. وعليه تبقى طريقة القيمة العادلة الأفضل بالنسبة لمردودية المؤسسة بشرط أن يكون هناك سوق نشط لمثل هذه التثبيبات.

2. تدهور الأصول: الاهتلاكات والانخفاضات

مفهوم انخفاض الأصول يتميز عن مفهوم الاهتلاك. المعيار (IAS 36) (انخفاض الأصول) حسب منظور مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

وكذلك النظام المحاسبي المالي يفرقان بين الاهتلاك وخسارة القيمة. وعليه فان الهدف هو توضيح الطرائق الواجب على الوحدة تطبيقها من اجل التأكد من أصولها سجلت محاسبيا بقيمة لا تزيد عن قيمتها القابلة للتحويل. وتحديد كيفية الاعتراف بخسائر القيمة في قيمة الاصول وكيفية قياسها واسترجاعها.

1.2 الإهلاكات

حسب مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB فان تكلفة التثبيت تمثل أساس الاهتلاك. بينما المادة 8-121 من النظام المحاسبي المالي تنص على أنه: (يجب أن تدرس دوريا طريقة الاهتلاك، المدة النفعية، القيمة المتبقية في نهاية المدة النفعية المطبقة على التثبيتات العينية). ففي حالة حدوث أي تعديل مهم للوتيرة المنتظرة للمنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الاصول، يجب أن تعدل التوقعات والتقديرات التي تعكس هذا التغيير في الوتيرة. وإذا كان هذا التغيير ضروري فانه يدرج في الحسابات كما لو كان تغيير تقدير محاسبي، ويعدل المبلغ المخصص للاهلاكات للفترة وللقرات المستقبلية.¹⁷

أما المادة 7-121 من النظام المحاسبي المالي تنص على أن تطبق المبادئ التالية:¹⁸

يوزع المبلغ القابل للاهلاك بصورة منتظمة على مدة استخدام الاصل، مع الاخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية المحتملة لهذا الاصل في أعقاب استخدامه من قبل الوحدة، بشرط تحديدها بصورة صادقة.

القيمة المتبقية هي المبلغ الصافي الذي تنتظر المؤسسة الحصول عليه من أصل في نهاية مدة الاستخدام بعد طرح تكاليف الخروج المحتملة. طريقة اهتلاك اصل هي انعكاس تطور استهلاك المنافع الاقتصادية للأصل.

2.2 نموذج خسارة القيمة

المعيار (IAS 36) ينص على أن كل الوحدة مطالبة بإجراء اختبار خسارة القيمة في نهاية كل فترة إذا كان هناك مؤشر يدل على أن أصل ما نقصت قيمته نتيجة انخفاض في المردود (أداء ضعيف، منافسة شديدة)، هذا المفهوم يختلف عن الاستهلاك الذي يعني استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية. وإذا تحقق ذلك المؤشر فعلى المؤسسة تقدير القيمة القابلة لاسترجاع للأصل. وهذا ما يتطابق مع ما جاء في النظام المحاسبي المالي فيما يخص خسارة القيمة، حيث أن المادة 1-112 التي تنص " تركز طريقة تقييم العناصر المسجلة في الحسابات كقاعدة عامة على اتفاقية التكلفة التاريخية،

¹⁷ القانون رقم 07-11، مرجع سبق ذكره، ص: 9.

¹⁸ المرجع نفسه، ص: 6.

في حين يعتمد حسب بعض الشروط التي يحددها هذا التنظيم وبالنسبة لبعض العناصر الى مراجعة تجري على ذلك التقييم بالاستناد الى: القيمة الحقيقية، قيمة الانجاز و القيمة المحينة (قيمة المنفعة).¹⁹
أما المادة 6-112 من النظام المحاسبي المالي تنص " تقيم القيمة القابلة للتحويل للأصل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي و القيمة النفعية.²⁰
في نهاية كل دورة المؤسسة مطالبة بالتحقق فيما اذا كان هناك مؤشر يؤكد وجود خسارة قيمة لأصل ما (بما فيها التثبيطات). في حالة حدوثها يجب مقارنة القيمة المحاسبية الصافية للسلعة بقيمتها القابلة للتحويل والتي تمثل القيمة الأكبر بين ثمن البيع (قيمة السوق) وقيمة الاستخدام (القيمة المقدرة للتدفقات النقدية المنتظرة للاستعمال المستمر للأصل حتى خروجه من الميزانية). يجب تكوين مخصص يدعى خسارة القيمة إذا كانت القيمة المحاسبية أكبر من قيمة الاستخدام.²¹

أولاً: اختبار الانخفاض

من أجل تحديد قيمة استخدام الأصل المعيار (IAS 36) يلزم الوحدة بإجراء:²²

- تقدير تدفقات الخزينة المستقبلية المحين.
- تدفقات خارج أنشطة التمويل وقبل الضرائب.
- استخدام الميزانيات التقديرية على فترة 5 سنوات كحد أقصى بالتقريب.

ثانياً: التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة

أ) نموذج التكلفة: في حالة وجود مؤشر لخسارة القيمة لابد من اجراء اختبار الانخفاض: فإذا كانت القيمة الحالية للتثبيت أقل من قيمته المحاسبية الصافية المعيار IAS 36 يلزم بتسجيل خسارة القيمة كعبء في حساب النتائج بالنسبة للأصول المسجلة بالتكلفة وذلك بتخفيض القيمة المحاسبية المادة 121-23.24

ب) نموذج إعادة التقييم: خسارة القيمة تعالج كإعادة تقدير سالب للأصول المسجلة بالمبلغ المعاد تقييمه المادة 121-24.24

¹⁹ القانون رقم 07-11، مرجع سبق ذكره، ص: 7.

²⁰ المرجع نفسه، ص: 7.

²¹ A. kaddouri , a.mimeche , Cours de comptabilité financière selon les normes ias/ifrs et le scf 2007 , édition ENAG, Alger, 2008, p :164.

²² Pascal barneto, OP; CIT , P:118.

²³ القانون رقم 07-11، مرجع سبق ذكره، ص: 11.

²⁴ المرجع نفسه، ص: 11.

ج) استرجاع خسارة القيمة: اذا تحسنت قيمة الاصول التي حدث فيها الانخفاض، تقوم الوحدة بإجراء استرجاع خسارة القيمة، حيث يتم اتباع نفس الطريقة التي تم بها تحديد الانخفاض عند اعداد الميزانية، فإذا لوحظ انخفاض في قيمة خسائر القيمة يتم تحديد القيمة القابلة للاسترداد بشرط أن لا يصل إلى القيمة المحاسبية للأصل اكبر من لو لم تكن هناك خسارة قيمة. ويتم الاعتراف بخسائر القيمة المسترجعة كدخل ضمن جدول حسابات النتائج.

الخلاصة:

إن الإصلاحات الاقتصادية التي قامت بها الدولة الجزائرية كان لابد لها من أن تتوج بإصلاح النظام المحاسبي وجعله يتماشى مع المتطلبات الاقتصادية العالمية، والنظام المحاسبي المالي أخذ بعين الاعتبار ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية، لذلك كان لابد من التطرق لبعض المعايير التي جاءت بجديد فيما يخص تحسين المعلومة المحاسبية والتي أخذت بعين الاعتبار في النظام المحاسبي المالي وبالأخص تلك المتعلقة بالالتبينات العينية، التي حتما ستؤثر على مردودية المؤسسة، وتساعد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية على اتخاذ القرارات الصحيحة. الجديد هنا يتمثل عند مقارنة طرق التقييم والتسجيل في المخطط المحاسبي الوطني السابق مع الطرائق الجديدة للتقييم والتسجيل في النظام المحاسبي المالي الحالي، فيما يخص المعالجة المحاسبية للمخزون، اهتلاك وانخفاض قيمة الاصول. كل ذلك بطبيعة الحال سيساهم في تحسين المعلومات المحاسبية. وبالتالي، تقديم قوائم مالية أكثر مصداقية تمكن من اتخاذ القرارات الصحيحة.

وحتى يمكن تحقيق الاهداف المرجوة من النظام المحاسبي المالي، وتسهيل عملية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية لا بد من تحسين المعلومة المحاسبية مرهون بتطبيق قواعد التقييم والتسجيل التي جاء بها النظام المحاسبي المالي المتوافقة مع معايير المحاسبة الدولية.

المراجع:

خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية 2007، اثرء للنشر والتوزيع، 2008.
دونالد كيسو جيبي وبجانت، ترجمة أحمد حامد حجاج، المحاسبة المتوسطة، دار المربخ للنشر، 1999.
القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

محمد ابو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر الأردن، 2008 .

A kaddouri , a.mimeche , Cours de comptabilité financière selon les normes ias/ifrs et le scf 2007 , enag édition, Alger, 2008.

Bernard raffournier, les normes comptables internationales (ifrs/ ias).edition economisa, 2005.

BRUN stephan, Normes comptable internationales IAS/IFRS, Gualino editeur ,Paris, 2006.

Catherine maillet, anne le manh, Normes Comptables Internationales IAS/IFRS, edition, 2006.

Jean François, François Mechin, Herveputeaux, Normes IFRS et PME, Edition Dunod, 2004.

Obert robert, pratique des normes ias/ifrs ; edition dunod paris, 2004.

Pascal barnet, NORMES IAS/IFRS, Dunod. 2004..