

الاهلاك الاقتصادي للثببتات المادية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط

د. بورنان إبراهيم
جامعة الأغواط - الجزائر

ملخص:

تسعى هذه الدراسة الميدانية التي أجريت في مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط ، إلى إبراز واقع استخدام الاهلاك الاقتصادي الذي جاء به النظام المحاسبي المالي و المستمد من المعايير المحاسبية الدولية.

حيث تم التركيز أكثر على الاهلاك الاقتصادي لمركبات المباني الإدارية نظرا لقيمتها المرتفعة و نسبتها من مجموع أصول المؤسسة هذا من جهة ، و من جهة أخرى لان الاهلاك يعتبر مصدر لتمويل الذاتي ، و قد خلصت هذه الدراسة إلى أن الاهلاك الاقتصادي المطبق لا يعكس الحقيقة الاقتصادية و بتالي فالقوائم المالية لا تمثل الصورة الصادقة للواقع الاقتصادي للمؤسسة ، ذلك لان المؤسسة الأم سوناطراك فرضت على جميع الوحدات التابعة نسب تجزئة و معدلات اهتلاك موحدة تطبق على جميع المباني الإدارية باختلاف أنواعها و أشكالها دون مراعاة لطبيعة بنائها أو موقع تواجدها .

الكلمات المفتاحية: الاهلاك الاقتصادي ، الاهلاك الجبائي ، المركبات ، انخفاض القيمة ، النظام المحاسبي المالي ، خصائص و طرق الاهلاك ، المعايير المحاسبية الدولية.

Abstract:

These field studies conducted in Sonatrach Direction Maintenance Laghouat and seek to highlight the reality of the use of Economic amortization brought him financial accounting system and derived from international accounting standards.

With more emphasis on economic amortization of office buildings because of its high value and percentage of the total assets of Direction Maintenance Laghouat, So this study has concluded that the economic amortization applicable does not reflect the economic reality and do not represent the image true to the reality of economic company, knead because the mother company Sonatrach imposed All of the units lineage segmentation and uniform amortization rates applied to all office buildings in different kinds and shapes without taking into account the nature of the presence or construction site.

Keywords: economic amortization, fiscal amortization, depreciation, financial accounting system, properties and methods of amortization, international accounting standards

مقدمة:

إن الظروف السياسية و الاقتصادية فرضت على الجزائر القيام بعدة تغييرات لمسايرة التوجه العالمي نحو التوحيد المحاسبي ، إلا أن الجزائر لم تأخذ بالمعايير المحاسبية الدولية كما هي فكان منها أن كيفت هذه المعايير لتخدم المصلحة الوطنية ، فأصدرت النظام المحاسبي المالي الذي يعتمد بدرجة كبيرة على المعلومة ، فكلما كانت المعلومة صحيحة ودقيقة وفي وقتها كلما كانت القوائم المالية شفافة و صادقة وتعبّر عن الحقيقة الاقتصادية.

إن بقاء المؤسسة الاقتصادية تطورها وتعاضل أرباحها مرهون بمدى حرصها على تطوير و تجديد موارد إنتاجها أي الثببتات المادية ، فكما أن حياة المؤسسة تمر بمراحل ، فان حياة الثببتات المادية تمر بثلاث مراحل هامة ، أولاها الحيازة ثم الاعتراف بها و التقييم الصحيح لها. و أما المرحلة الثانية فهي التقييم البعدي لها وهي الاهتلاك وانخفاض أو ارتفاع القيمة ، أما المرحلة الثالثة فهي التنازل أو التخلي عنها ، فكل مرحلة لها تأثير بالغ الأهمية على المؤسسة ومستقبلها .

لاشك أن معرفة الثببتات المادية التي يجب تجزئتها إلى مركبات أولا ، ثم التقييم الأولى الصحيح لها يسهل عملية التجزئة ، ومن ثم إعطاء القيمة الصحيحة لكل مركب ، هذه تمثل الشروط الأساسية لنجاح المرحلة الأولى (مرحلة الحيازة) ، ثم تبدأ أهم المراحل والتي تمكن المؤسسة من استرجاع المبلغ المستثمر والتي تسمى أيضا بالتمويل الذاتي وهذه المرحلة تعتمد على الاهتلاكات فكلما كان اختيار طريقة و معدل الاهتلاك صحيح و يعكس حقيقة استهلاك المنافع الاقتصادية ، كلما كانت القوائم المالية تعكس الصورة الحقيقية للواقع الاقتصادي للمؤسسة الاقتصادية و يتحقق بذلك مبدأ العدالة و مقابلة الإيرادات لنفقات ، ومبدأ تفضيل الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني .

وبناء على ما سبق ، يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية على النحو التالي:

هل أن الاهتلاك الاقتصادي لمركبات المباني في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي يعكس الحقيقة الاقتصادية ؟ دراسة حالة شركة سوناطراك مديرية الصيانة بالأغواط
و على هذا الأساس فإن الدراسة قسمت إلى 03 ثلاثة محاور رئيسية حيث نتناول ما يلي:

- المحور الأول: الثببتات المادية و التقييم الأولى الصحيح ثم تجزئتها إلى مركبات؛
- المحور الثاني: تعريف و خصائص الاهتلاك الاقتصادي و الاختلاف بين الاهتلاك الاقتصادي و الاهتلاك الجبائي؛
- المحور الثالث: دراسة حالة وحدة الصيانة للعتاد البترولي بالأغواط.

المحور الأول الثببتات المادية

1- تعريف الثببتات المادية: هي الموجودات الملموسة التي يحوها الكيان للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات ، وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية ، ويتوقع أن تستخدم خلال أكثر من سنة مالية (1).

✓ تكلفة الحيازة : تساوي تكلفة شراء أصل سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية (2) ، بحيث يجب أن تدخل في حساب تكلفة الثببت كل التكاليف المباشرة التي تسمح بوضع الثببت في مكانه المخصص له وتوفر شروط استغلاله بطريقة مناسبة.

إن مصاريف افتتاح محطة جديدة ، أو تقديم منتج جديد ، كذا المصاريف الإدارية والعامية لا تدخل ضمن تكلفة حيازة الثببت إذا كانت لا تخص الثببت مباشرة ، أو لا يمكن حسابها بصورة دقيقة ، و كما لا تدخل في تكلفة حيازته المصاريف الممتدة من نهاية تركيبه إلى بداية استغلاله (3) .

✓ تكلفة إنتاج الثببت: تساوي تكلفة إنتاج سلعة أو خدمة ما ، تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة لتحقيق هذا الإنتاج مضاف إليها التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عمليات الإنتاج أي الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي يمكن ربطها منطقيا بالسلعة أو الخدمة المنتجة (4).

✓ الثببتات التي يتم حيازتها عن طريق المبادلة (5): أن المعايير الدولية و النظام المحاسبي المالي قد ضبطا هذه الإشكالية ، فيتم تسجيل الثببت بالقيمة العادلة ، وإذا كان غير ممكن الحصول على القيمة العادلة فيتم تسجيل الثببت بالقيمة الصافية للثببت المتخلي عنه.

✓ شراء الثببت و التسديد بالتقسيط على دفعات: لقد أوضح المعيار 16 أنه إذا كان التسديد مبلغ الثببت على دفعات فإنه يتم تقييم الثببتات بالقيمة العادلة يوم حيازتها أو بالقيمة المحينة ، لأن أغلب المتعلمين الاقتصاديين يفضلون الحصول على دينار اليوم خير من ثلاثة مؤجلة و ذلك لعدة أسباب منها الخوف من المستقبل ، التضخم ، إمكانية توظيف الأموال (6) .

2- تعريف المركب حسب النظام المحاسبي المالي (7):

تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل ثببتات إذا كان استعمالها مرتبط بثببتات عينية أخرى ، و كان الكيان يعزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة ، تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدد انتفاع بها مختلفة أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

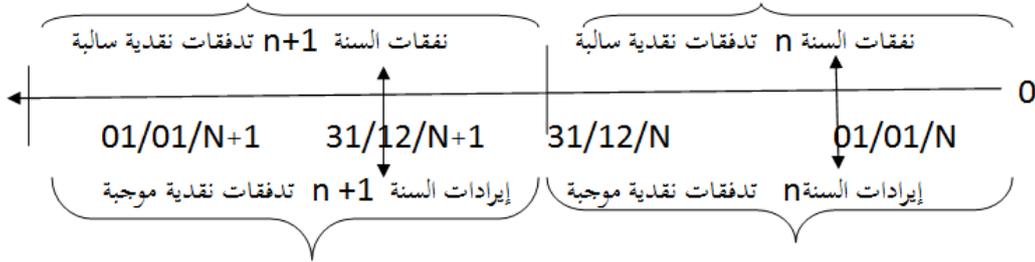
المحور الثاني: الاهتلاك الاقتصادي

الاهتلاكات هناك نوعان من الاهتلاك:

✓ الاهتلاك الجبائي: الذي كان وفق المخطط الوطني المحاسبي حيث تحدد إدارة الضرائب طرق و معدلات الاهتلاك و تفرضه على المؤسسات الاقتصادية ،

✓ الاهلاك الاقتصادي: أعطى المؤسسة الاقتصادية الحرية في اختيار طريقة و معدلات الاهلاك و ذلك وفق مبادئ النظام المحاسبي المالي الذي يعتمد على مبدأين أساسيين مبدأ تفضيل الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني ، ومقابلة الإيرادات السنة بنفقاتها ، فما دام التثبيت المادي لم يتم البدء في استغلاله فلا يمكن أن تحتسب له اهلاك لان تسجيل اهلاك في حساب النفقات 6 ينقص من حصة المساهم من النتيجة و هذا عكس مبدأ العدالة بين المساهمين ، و خير مثال على العدالة في تسجيل الاهلاكات يتجلى من خلال تطبيق طريقة الاهلاك حسب عدد الوحدات المنتجة ، فكلما زادة عدد الوحدات المنتجة كلما زاد مبلغ الاهلاكات " ذلك يعني انه إذا لم يساهم التثبيت المادي في تسجيل إيرادات « إنتاج منتج و بتالي تسجيل إيراد » فلا يمكن بأي حال إن نسجل عليه اهلاك « النفقات» و ذلك لكي لا نظر بمصلحة المساهمين ."

الشكل يبين حياة التثبيت المادي وكيف انه يجب مقابلة النفقات للإيرادات



1- تعريف الاهلاكات: على انه التوزيع النظامي للمبلغ المهلك من أصول على مدى مدته المقدره حسب مخطط اهلاك و مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة من الأصول بعد هذه المدة. (8)
الاهلاك الاقتصادي هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالتثبيت العيني أو الهنوي ويتم تسجيله كعبء.

2- أهم مبادئ تطبيق الاهلاك: يوزع المبلغ القابل للاهلاك بصورة مطردة على مدة دوام نفعية التثبيت ، مع مراعاة القيمة المتبقية المحتملة لهذا الأصل في أعقاب فترة نفعيته ، و ذلك إذا كان بالإمكان تحديدها بصورة صادقة

"القيمة المتبقية هي المبلغ الصافي الذي يرتقب الكيان الحصول عليه عند انقضاء مدة نفعية التثبيت بعد طرح تكاليف الخروج المنتظرة، (9) وغالبا ما تكون هذه القيمة غير معبرة ، إلا في إطار بعض العمليات الخاصة مثل الامتيازات أو المشاريع ذات الأجل المحدد".

وفي حال اختارت المؤسسة طريقة إعادة التقييم ، فيجب مراجعة المبلغ الخاضع للاهلاك في نهاية كل سنة (10).

3- الخصائص العامة للاهلاك (11): هو المخطط الذي يترجم وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية المحتمل تحقيقها من التثبيت ، وهو يحوي جميع المتغيرات التالية:

- ✓ تاريخ بداية الاهلاك.
- ✓ قاعدة الاهلاك «المبلغ الخاضع للاهلاك»؛
- ✓ مدة المنفعة؛

✓ طريقة الاهتلاك؛

❖ تاريخ بداية الاهتلاك : حدده المعيار الدولي تاريخ بداية الاهتلاك_ببداية استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة باستعمال التثبيت ، وهي عادة (تاريخ بداية استغلال التثبيت).
❖ قاعدة الاهتلاك : وهي القيمة الخام للتثبيت يضاف له فرق إعادة التقييم الموجب مطروح منها انخفاض القيمة والقيمة المتبقية الصافية (أي بعد طرح منها تكاليف البيع المحتملة) ، التي يمكن أن تتحملها المؤسسة عند بيعها والتنازل عن هذا التثبيت ، ولا يتم الأخذ في الاعتبار صافي القيمة المتبقية إلا إذا كانت المؤسسة تستطيع وبصفة دقيقة منذ البداية معرفة المبلغ الذي يمكن أن تتحصل عليه من عملية التنازل عن الأصل» إلا إذا كانت هناك سياسة بيع أو تنازل للتثبيت متبعة من المؤسسة ، وكان مبلغها معتبر وإلا فلا يتم حساب القيمة المتبقية « .

❖ مدة المنفعة: لقد عرفها النظام المحاسبي المالية على أنها أما :

-المدة المنتظرة من الاستعمال الاقتصادي للأصول.

-عدد الوحدات الإنتاجية أو المماثلة المنتظرة من استعمال الأصل.

إن طريقة الاهتلاك تسمح بترجمة وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية المنتظرة من الأصل ، هذا الاستهلاك يمكن أن يكون خاضعة لخبرة المؤسسة في تحديد مدة الانتفاع المتوقعة من استعمال التثبيات يجب الأخذ في الاعتبار التالي(12) :

العوامل الداخلية

✓ وحدة قياس تقنية مثل ساعات الاستعمال ، عدد الكيلومترات ، أو عدد الوحدات المنتجة.....

✓ و الأكثر انتشارا هو حسب مدة زمنية؛

✓ الاستعمال التقني المتوقع ، الذي يعتمد على احترام الشروط التشغيلية ، وأعمال الصيانة المتوقعة

العوامل الخارجية

✓ بالنسبة للتثبيات المقتناة بالإيجار التمويلي أو التثبيات المعنوية مدة الحماية القانونية أو التعاقدية أو حقوق المؤسسة في استعمال التثبيت؛

✓ الاستعمال المتوقع من التثبيت أو نظرا لقدرته الإنتاجية أو الإنتاجية المتوقعة؛

✓ التقادم التقني الناتج عن تغيير أو تطوير التثبيت.

❖ طريقة الاهتلاك: أو مخطط الاهتلاك : هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها الأصل يحدد في اليوم الذي دخل فيه التثبيت في أصول المؤسسة ، و يمكن أن يكون حسب شروط الاستعمال للأصل كان تكون:

✓ الاهتلاك المتناقص : أي استعمال وإنتاج أكبر في الفترة الأولى ثم يتناقص تدريجيا؛

✓ الاهتلاك الخطي أي الثابت الأكثر استعمال (إذا كانت المؤسسة لا تستطيع تحديد وتيرة الاستهلاك للمنافع الاقتصادية)؛

✓ الاهتلاك حسب الوحدات المنتجة يتحدد حسب القاعدة المعتمد على عنصرين:

- طاقة الإنتاج المحتملة؛

- مدة خدمة هذا الاستثمار.

هناك ثلاثة "3" طرق معترف بها حسب المعيار IAS 16 هي :

الاهتلاك الخطى _ المتناقص _ حسب الوحدات المنتجة(13).

إن المعيار المحاسبي الدولي 16 يتفق تماما مع النظام المحاسبي المالي في المادة 7.121 من الجريدة الرسمية رقم 19 في كون كلاهما يعترفان بثلاثة طرق فقط ، لكن تعرض النظام المحاسبي المالي لتعريف الاهتلاك المتزايد في نفس المادة و ذلك لأسباب تبقى غير واضحة.

4- مراجعة طريقة ووتيرة الاهتلاك في نهاية كل سنة حسب النظام المحاسبي المالي:

يجب أن تدرس دوريا طريقة الاهتلاك ، المدة النفعية ، انخفاض القيمة و القيمة المتبقية ، في أعقاب المدة النفعية المطبقة على الثبتيات العينية ، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول تعدل التوقعات و التقديرات لكي تعكس هذا التغير في الوتيرة ، وإذا تبين أن مثل هذا التغيير أمر ضروري ، فإنه يدرج في الحسابات كما لو كان تغير تقدير محاسبي ويضبط المبلغ المخصص لاهتلاكات السنة المالية والسنوات المستقبلية. (14)

و هناك عدة أحداث تؤدي بالمؤسسة لمراجعة مخطط الاهتلاك نذكر منها :

✓ التنازل عن التثبيت أو تحطمه- مبادلة التثبيت بتثبيت آخر؛ - تغير مهم في استعمال التثبيت مثل مدة أو وتيرة استهلاك المنافع الاقتصادية المحتملة؛ - مؤونة أو استرجاع مؤونة انخفاض القيمة ، والتي هي نتيجة مقارنة القيمة التحصيلية «القيمة العادلة أو المحينة» مع القيمة المحاسبية لتثبيت ؛ - فرق إعادة التقييم .

5- أوجه الاختلاف بين الاهتلاك حسب المخطط الوطني و النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية

الدولية

البيان	المخطط المحاسبي	النظام المالي المحاسبي	المعايير المحاسبية الدولية
تعريف الاهتلاكات	هو تقادم و تناقص و تدهور قيمة التثبيت	هو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية	هو استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية
المعنى و التسجيل المحاسبي	تداخل بين الاهتلاك و انخفاض القيمة بحيث يسجلان في نفس الحساب /29	انخفاض القيمة يسجل كخسارة قيمة ح/29 و يسجل الاهتلاك في حساب أخرج ح/28.	انخفاض القيمة يسجل كخسارة قيمة و يسجل الاهتلاك في حساب آخر.
طريقة الاهتلاك	الاهتلاك الخطى الاهتلاك المتناقص الاهتلاك المتزايد	الاهتلاك الخطى الاهتلاك حسب الوحدات المنتجة	الاهتلاك الخطى الاهتلاك حسب الوحدات المنتجة
قاعدة الاهتلاك	وهي القيمة الخام للتثبيت	وهي القيمة الخام للتثبيت مطروح منها انخفاض القيمة و القيمة المتبقية الصافية (أي بعد طرح منها تكاليف البيع المحتملة)	القيمة الخام للتثبيت مطروح منها انخفاض القيمة و القيمة المتبقية الصافية (بعد طرح منها تكاليف البيع المحتملة)

مدة استعمال	ليست ضرورية لأن إدارة الضرائب هي من يحدد معدل الاهتلاك	تحددها الشركة وهي ضرورية بل إلزامية لأن مصلحة المساهمين تفرض ذلك	تحددها الشركة وهي ضرورية بل إلزامية لأن مصلحة المساهمين تفرض ذلك
تاريخ الاهتلاك	تاريخ بداية الاهتلاك * حالة الشراء تسجل وتحسب الاهتلاكات من تاريخ الاستلام، * حالة الإنتاج التثبيت منتج داخل المؤسسة يسجل ونحسب الاهتلاكات من تاريخ الانتهاء من البناء، أو الإنتاج	نحسب الاهتلاك من تاريخ بداية الاستعمال. أي تحقيق المنافع الاقتصادية المستقبلية	نحسب الاهتلاك من تاريخ بداية الاستعمال. أي تحقيق المنافع الاقتصادية المستقبلية
مراجعة طريقة ووتيرة الاهتلاك	إن طرق الاهتلاك لا يمكن مراجعتها وهي الطرق المفروضة من إدارة الضرائب "نسبة الاهتلاك محددة من إدارة الضرائب"	يمكن مراجعتها دوريا بعد سنة مطروح منه انخفاض القيمة المتبقية ويضاف له فرق إعادة التقييم الموجب، مقسم حسب استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية.	يمكن مراجعتها دوريا بعد سنة مطروح منه انخفاض القيمة المتبقية ويضاف له فرق إعادة التقييم الموجب، مقسم حسب استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية.
التسجيل المحاسبي	الاهتلاك يسجل حتى وان لم يحقق التثبيت منافع اقتصادية أي تدفقات نقدية	الاهتلاك لا يسجل حتى يحقق التثبيت منافع اقتصادية أي تدفقات نقدية	الاهتلاك لا يسجل حتى يحقق التثبيت منافع اقتصادية أي تدفقات نقدية
الجهة المستفيدة	إدارة الضرائب بدرجة أكبر حيث يسهل لها عملية المراقبة ولا يحقق مبدأ العدالة للمساهمين	المساهمين بدرجة أكبر حيث يحقق مبدأ العدالة ويعقد عملية المراقبة لإدارة الضرائب	المساهمين بدرجة أكبر حيث يحقق مبدأ العدالة ويعقد عملية المراقبة لإدارة الضرائب
من يحدد معدل الاهتلاك	إدارة الضرائب	التقنيين والمسيرين بناء على حجم التدفقات النقدية المحققة	التقنيين والمسيرين بناء على حجم التدفقات النقدية المحققة
المعنى الاقتصادي للاهتلاك	الاهتلاك هو استرجاع غير مباشر و على دفعات للمبلغ المستثمر «حيث يسجل كنفقة	الاهتلاك هو استرجاع غير مباشر و على دفعات للمبلغ المستثمر مطروح منه القيمة المتبقية "حيث يسجل كنفقة	الاهتلاك هو استرجاع غير مباشر و على دفعات للمبلغ المستثمر مطروح منه القيمة المتبقية "حيث يسجل كنفقة

غير حقيقية أي لم يتم دفع مبلغها	حقيقية أي لم يتم دفع مبلغها	غير حقيقية أي لم يتم دفع مبلغها	
يحقق مبدأ العدالة اتجاه المستثمرين بحيث يهتك حسب تحقيقه للتدفقات النقدية و يحقق مبدأ مقابلة النفقات للإيرادات فلا نسجل اهتلاك إلا إذا تحققه تدفقات اقتصادية و كذا مبدأ الحقيقة الاقتصادية أولى من الشكل القانوني.	يحقق مبدأ العدالة اتجاه المستثمرين بحيث يهتك حسب تحقيقه للتدفقات النقدية و يحقق مبدأ مقابلة النفقات للإيرادات فلا نسجل اهتلاك إلا إذا تحققه تدفقات اقتصادية و كذا مبدأ الحقيقة الاقتصادية أولى من الشكل القانوني.	يتعرض مع مبدأ العدالة اتجاه المستثمرين و يتعارض مع مبدأ مقابلة النفقات للإيرادات و كذا مبدأ الحقيقة الاقتصادية أولى من الشكل القانوني	مبادئ المحاسبة
يعتمد على القيمة العادلة أو المحينة بدرجة أكبر	يعتمد على القيمة العادلة أو المحينة بدرجة أكبر	يعتمد على القيمة الاسمية الظاهرة على الفاتورة فقط	التقييم الأولي لثببت

المصدر: من إعداد الباحث بناء على دراسات سابقة

6- الاختلاف بين الاهلاك الاقتصادي والاهتلاك الجبائي (15) في العادة لا يوجد اختلاف بينهما إذا كانت طريقة الاهتلاك تعتمد على الوحدات المنتجة ولكن الاختلاف يكون أكبر في الحالات الأخرى نذكر منها:

❖ الحالة الأولى الاهتلاك الاقتصادي أقل من الاهتلاك الجبائي

حالة الاهتلاك الاقتصادي أقل من الاهتلاك الجبائي أو العكس ، ففي هذه الحالة تستطيع المؤسسة تسجيل اهتلاك المعدل « deragatoire » وذلك لعدم تضييع فرصة التحفيز و التخفيض الجبائي المتاح. (16)

مثال : مؤسسة اشترت آلة بتكلفة 20000 دج ، الاهتلاك الجبائي على ثلاث سنوات ، لكن المؤسسة اختارت الاهتلاك حسب عدد الوحدات المنتجة (10000 . 50000 . 100000)
حل نسب الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج مثلا السنة الأولى $160000/10000 = 6.25\%$

الاهتلاك المعدل Dérogatoire		الاهتلاك الاقتصادي حسب وحدة الإنتاج		الاهتلاك الخطي "الجبائي"		السنة
استرجاع	قسط	قسط	وحدة	قسط		
	5416	1250	20000 وحدة x 6.25	6666	33.33 x 20000 %	1
	416	6250	31.25 x 20000	6666	33.33 x 20000 %	2
5832		12500	62.5 x 20000	6668	33.34 x 20000 %	3
5832	5832	20000		20000		المجموع

و يكون التسجيل كالتالي حسب , Manual de comptabilité general sonatrach ,
6mars2010

م/ دائن	م/ مدين	البيان	ح/ دائن	ح/ مدين
	1250	مخصصات الاهتلاك آلة		68
1250	5416	مخصصات الاهتلاك آلة dérogatoire	28	68xx
5416		اهتلاك الآلة	14	
		اهتلاك المعدل dérogatoire		
		تسجيل الاهتلاك السنة الأولى		
	6250	مخصصات الاهتلاك آلة		68
6250	416	مخصصات الاهتلاك آلة dérogatoire	28	68xx
416		اهتلاك الآلة	14	
		اهتلاك المعدل dérogatoire		
		تسجيل الاهتلاك السنة الثانية		
	12500	مخصصات الاهتلاك آلة		68
12500	5832	اهتلاك المعدل dérogatoire	28	14
5832		اهتلاك الآلة	7 xx	
		استرجاع من الاهتلاك المعدل dérogatoire		
		تسجيل الاهتلاك السنة الثالثة		

❖ الحالة الثانية الاهلاك الجبائي أصغر من الاهلاك الاقتصادي

هذا يعني أن جزء من الاهلاك الاقتصادي لا يمكن إنقاظه في حساب النتيجة وبالتالي هذا الجزء يتم استرجاعه خارج المحاسبة (extra_comptable) وذلك لتمكين من حساب النتيجة الخاضعة لضريبة.

مثال(17): شراء معدات في 2000/1/1 بقيمة 100000 دج قررت الشركة اهتلاكه حسب المنافع الاقتصادية المستقبلية بطريقة خطية (اهتلاك خطي) ب15% , في حين أن إدارة الضرائب تفرض استعمال طريقة الاهلاك المتناقص على هذا النوع من المعدات

السنة	اهتلاك اقتصادي	اهتلاك ضريبي	الفرق	اهتلاك المعدل dérogatoire	اقتصاد في الضريبة 35%
2000	15000	37500	22500	14625	7875
2001	15000	23438	8438	5484	2953
2002	15000	14648	-352	-229	-123
2003	15000	9155	-5845	-3799	-2046
2004	15000	5722	-9278	-6031	-3247
2005	15000	5722	-9278	-6031	-3247
2006	10000	3815	-6185	-4020	-2165
المجموع	100000	100000	00	00	00

و يكون التسجيل كالتالي وذلك حسب

Manual de comptabilité general sonatrach , 6mars2010

ح/مدین	ح/دائن	البيان	ح/مدین	م/دائن
68		الاهتلاك	37500	
	28	قسط الاهتلاك		15000
	14	اهتلاك المعدل dérogatoire		14625
	134	ضرائب مؤجلة (خصوم)		7875
		تسجيل الاهتلاك في 2000/12/31		
68		اهتلاك	23438	
	28	قسط الاهتلاك		15000
	14	اهتلاك المعدل dérogatoire		5484
	134	ضرائب مؤجلة (خصوم)		2954
		تسجيل الاهتلاك في 2001/12/31		
68		اهتلاك	14648	
	14	اهتلاك المعدل dérogatoire	229	
	134	ضرائب مؤجلة خصوم	123	
	28	قسط الاهتلاك		15000
		تسجيل الاهتلاك في 2002/12/31		

دراسة حالة : سوناطراك مديرية الصيانة للعتاد البترولي بالأغواط

إن مديرية الصيانة للعتاد البترولي بالأغواط هي إحدى الوحدات التابعة لمؤسسة الأم سوناطراك سنحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة على التساؤل المطروح حيث أن هذه المؤسسة تطبق النظام المحاسبي المالي الذي يعتمد مبدأ الحقيقة الاقتصادية للمعلومة المالية قبل الشكل ونحاول عرض بعض آثار الاهتلاك الاقتصادي للمركبات و تجزئة الثببتات المادية إلى مركبات على هذه الوحدة . الحدود الزمنية لدراسة تمتد على فترة 5 سنوات ، ابتداء من 2009 سنة التحول من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي إلى سنة 2013 ومحاولة التركيز على سنة التحول 2009 أكثر. فلا شك أن الانتقال من المخطط الوطني إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي كان له اثر كبير على حسابات و بتالي على القوائم المالية لهذه المؤسسة.

ملاحظة هامة جدا

✓ في سنة 2009 تم إعداد القوائم المالية بطريقتين :

1. الطريقة الأولى كانت وفق المخطط الوطني المحاسبي الذي كان مطبق حتى نهاية سنة 2009 .
2. الطريقة الثانية كانت وفق النظام المحاسبي المالي الذي فرض تطبيقه سنة 2010 إلا أنه أوجب على المؤسسة إعادة صياغة ميزانية 2009 وفق هذا النظام الجديد ، و بالتالي فان سنة 2009 هي سنة التحول من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي.
- أهم التغيرات المتعلقة بالاهتلاكات خاصة لسنة 2009 سنة التحول من المخطط إلى النظام المحاسبي المالي للإجابة على التساؤل المطروح سوف نتطرق في هذه الدراسة الميدانية الممتدة على فترة 05 سنوات إلى
1. الثببتات المادية قيمتها و نسبتها من مجموع الأصول ، و كذا معدل اهتلاكها .
2. المباني الإدارية قيمتها و تجزئتها إلى مركبات نسبتها من مجموع الأصول ، و كذا معدل اهتلاكها .
3. أهم العوائق التي تحول دون تطبيق الاهتلاك الاقتصادي الذي يعكس الحقيقة الاقتصادية .
4. نتائج الدراسة .
5. الخاتمة.

1- الثببتات المادية : إن مؤسسة سوناطراك هي تجمع يضم نشاطات مختلفة من البحث و التنقيب إلى الإنتاج و استخراج الغاز و البترول إلى نقله ثم تخزينه إلى أن يتم توزيعه و بيعه في الأسواق العالمية ، وبتالي فهي تضم عدد كبير من الثببتات ، لكن طبيعة عمل مديرية الصيانة بالأغواط يفرض على هذه الوحدة الاعتماد بدرجة اكبر على العنصر البشري ، و لذلك سوف نركز على المباني الإدارية.

❖ تطور قيمة الثببتات المادية على مدى 05 سنوات

الجدول بالألف دج

البيان	القيمة الخام سنة 2009	القيمة الخام سنة 2010	القيمة الخام سنة 2011	القيمة الخام سنة 2012	القيمة الخام سنة 2013
القيمة الخام للمباني	1533	1722	1832	1954	2057

المصدر: ميزانيات مديرية الصيانة 2009-2010-2011-2012-2013

الاستنتاجات

✓ نسبة التغيرات في الثبتيات المادية من سنة 2010 إلى 2013 هي 1533/2057 أي 34% وهذا الارتفاع راجع إلى حيازة ثبتيات جديدة مثل بناء مرآب لسيارات و حيازة تجهيزات كبرى و مبردات و أجهزة الإعلام الآلي كمبيوتر بارتفا ع 45% و سيارات و شاحنات بارتفاع 38 %

نسبة اهتلاك الثبتيات المادية من المجموع الخام لثبتيات المادية

❖ إن سنة 2009 هي سنة التحول بحيث أعيد إعداد القوائم المالية المعدة وفق المخطط الوطني إلى النظام المحاسبي المالي

البيان	2009 PCN	2009 SCF	2010 SCF	2011 SCF	2012 SCF	2013 SCF
اهتلاك الثبتيات المادية على /المجموع الخام لثبتيات المادية	72%	64%	71%	75%	79%	80%

المصدر: ميزانيات مديرية الصيانة 2009-2010-2011-2012-2013

تحليل النتائج التي تم الحصول عليها:

إن الثبتيات المادية مهتلكة بنسبة 80% مما يفرض على المؤسسة تجديد ثبتياتها ، لان عدم التجديد يؤدي إلى التخفيض في مبلغ التمويل الذاتي للمؤسسة.

✓ إن نسبة الاهتلاك قد انخفضت في نفس سنة التحول من 72% عندما كانت المؤسسة تطبق المخطط الوطني PCN 31/12/2009 إلى 64% عندما طبقت المؤسسة النظام المحاسبي المالي SCF وذلك في 31/12/2009 نفس السنة وذلك راجع لسببين أساسيين هما

- تجزئة المباني إلى مركبات = الهيكل+ اللقمامة + تجهيزات + تهيئات وتركيبات
- زيادة مدة حياة المباني الإدارية والتجارية من 20 سنة وفق المخطط الوطني المحاسبي إلى 40 سنة وفق النظام المحاسبي المالي.

2- المباني الإدارية تجزئتها إلى مركبات و كذا معدل اهتلاكها:

سوف نركز دراستنا على المباني الإدارية أكثر لأنها تمثل النسبة الأكبر من الثبتيات المادية و نحاول استخراج النتائج الهامة و الضرورية.

❖ الجدول التالي يبين القيمة الخام للمباني واهتلاكاتها

الجدول بالألف دج

البيان	القيمة الخام 2009 وفق PCN	القيمة الخام 2009 وفق SCF	الفرق VARIATION	القيمة الخام 2010 وفق SCF	القيمة الخام 2011 وفق SCF	القيمة الخام 2012 وفق SCF	القيمة الخام 2013 وفق SCF	variation de 2009 a 2013 SCF
المباني	292046	292046	0.00	344010	344010	344010	344010	51964
اهتلاك المباني	217683	188201	29482	197147	206566	215969	225206	37005

المصدر: ميزانيات مديرية الصيانة 2009-2010-2011-2012-2013

تحليل النتائج التي تم الحصول عليها:

- زيادة مدة حياة المباني الإدارية والتجارية من 20 سنة إلى 40 سنة أي انخفاض معدل اهتلاك من 5% إلى 2.5% عند تطبيق النظام المحاسبي المالي سنة 2009 مما أدى إلى انخفاض في الاهتلاك التراكمي للمباني بمبلغ 29482 ألف دج و لقد سجل هذا الانخفاض في حساب 11 الترحيل من جديد.
- إن انخفاض معدل اهتلاك من 5% إلى 2.5% يعني إبطاء في وتيرة اهتلاك المباني من 20 سنة إلى 40 سنة وهذا إن كان لا يستند على دراسة واقعية إلا أنه يقترب من الصحة لان معظم المباني في هذه المديرية تم حيازتها بين 1981 و 1985 و بتالي تفوق مدة حياتها 20 سنة و لكن ما تزال مستعملة إلى يومنا هذا .
- لقد ارتفعت قيمة المباني ب 51964 ألف دج بين 2009 إلى 2013 وذلك راجع إلى حيازة مبنى إداري جديد هذا من جهة و من جهة أخرى تم تسجيل مبلغ 37005 ألف دج كاهتلاك تراكمي بين 2009 و 2013 و هو مبلغ هام جدا.
- لكن من بين سلبيات التخفيض في معدل الاهتلاك انه يؤدي بالضرورة إلى التخفيض في مبلغ التمويل الذاتي للمؤسسة وبالتالي نقص في مصدر من مصادر التمويل.

السؤال المطروح هو:

- ❖ كيف تمت عملية تجزئة المباني إلى مركبات و هل اعتمدت المؤسسة على نسب اهتلاك واقعية أي طبقة الاهتلاك الاقتصادي الصحيح أم لا؟ و هذا ما أردت توضيحه في هذه النقطة .

تمت التجزئة للمباني بواسطة نسب فرضت على وحدة DML الصيانة من المديرية العامة لسوناطراك دون استشارة المحاسبين ولا التقنيين أي مهندسين البناء للوحدة ومنه هذه النسبة لا تعكس الحقيقة الاقتصادية لهذه المباني ولقد تم فرض التالي:

أ- تجزئة المباني الإدارية التي فرضت على مديرية الصيانة و كل مديريات سوناطراك بينها الجدول التالي

❖ عملية التجزئة إلى مركبات- وقيمة كل مركب من تكلفة الحيازة- نسبة اهتلاك كل مركب كتالي

مدة الحياة الاقتصادية DUREE DE VIE ECONOMIQUE	معدل الاهتلاك Taux d'amortissement	توزيع الأولى لتكلفة الحيازة Répartition de la valeur	مركبات المباني الإدارية
40ANS	2.5%	45%	الهيكل
20ANS	5%	15%	الكتامة
15ANS	6.67%	20%	تجهيزات
15ANS	6.67%	20%	تهيئات وتركيبات

المصدر: Rretraitement Version Final ,12-04-2010

من أهم العوائق و الانتقادات التي نستطيع توجيهها لهذه التجزئة من خلال هذين الصورتين لتأكيد ما قلناه سابقا أن النسبة لا تعكس الحقيقة الاقتصادية فهذين المبنيين كلاهما مبنى إداري لهما نفس الحساب ، ولكن لكل منهما شكل و خصائص مختلفة و تاريخ بناء متباعد إلا أنهما تم تجزئتهما بنفس النسب و الطريقة و لهما نفس معدلات الاهتلاك



مبنى إداري 41 مكتب بالاسمنت المسلح		مبنى إداري مركز EN PREFABRIQUE	
2005/03/30	تاريخ الاستلام	1985/05/06	تاريخ الاستلام
54 455 797.28 DA	القيمة	8 712 976 .45 DA	القيمة
21301900	الحساب	21301900	الحساب

● أن طبيعة الأراضي وشكل وحجم المبنى هو المعيار الأساسي لتجزئته إلى مركبات ، فالمباني على الأراضي الفلاحية هشة أو على الرمال ليس كالبناى على الأراضي الصلبة ، وشكل المبنى كذلك

يختلف البناء بعدة طوابق ليس كالبناء بطابق أرضي فقط ، وحتى البناء بالألواح الخشبية ليس كالبناء بالإسمنت المسلح ، فبالرغم من أن هذه الاختلافات الموجودة لكن التجزئة التي فرضت علي الوحدات لم تأخذ في الحسبان هذه الاختلافات ، وكان من المفروض أن تكون التجزئة إلى مركبات ونسب الاهتلاك من اختصاص مهندسي البناء العاملين في الوحدات كل مبنى حسب خصائصه و مواد البناء المستعملة ، وهذا لتعكس الحقيقة والواقع الاقتصادي ، فاهتمام المديرية العامة بتساوي نسب التجزئة وفرضها على كل الوحدات قد أعطى الأولوية لشكل القوائم المالية على حساب الواقع الاقتصادي.

الانتقاد الموجه لهذه الطريقة كذلك : ليس هناك تناسق بين مدة حياة البنايات وأقسامها أي مركباتها
✓ الهيكل و هو المركب الأساسي = 40 سنة؛

✓ الكتامة = 15 سنة؛ حيث يتم اهتلاكه كليا و تغيير هذا المركب مرتين أي كل 15 سنة ، و تبقى فيه قيمة متبقية للكتامة ل 5 سنوات بعد اهتلاك الهيكل و بتالي المبنى ككل؛

✓ التجهيزات 10 سنوات؛ يتم استبداله كل 10 سنوات أي 4 مرات في حياة المبنى ككل؛ فهذا مقبول؛

✓ التهيئة 15 سنة. يتم عملية التهيئة مرتين في حياة المبنى و تبقى باقي القيمة بما يعادل 5 سنوات بعد اهتلاك الهيكل أي المركب الأساسي و بتالي المبنى ككل و هذا في رأي غير واقعي ، فكان أولى أن يتم اهتلاك كل المركبات مع اهتلاك المركب الرئيسي.

❖ جدول توزيع تكلفة الحيازة على المركبات ونسب الاهتلاكات ل"41 مكتب و مركز التدريب"

الجدول بالألف دج

البيان	القيمة	تاريخ الاستلام	الهيكل 45% STRUCTURE	الكتامة 15% ETANCHEITE	التجهيزات 20% EQUIPEMENTS	التهيئة 20%
بنايات إدارية 41 مكتب	54456	2005/03/30	24505	8168	10891	10891
بنايات إدارية مركز تدريب	8713	1985/05/06	3921	1307	1743	1743

❖ جدول الاهتلاك المركبات ل"41 مكتب و مركز التدريب"

البيان	VNC صافي القيمة المتبقية	CUMUL AMORT FIN 2014 الاهتلاك التراكمي	الهيكل 40 ANS	الكتامة 20 ANS ETANCHEITE	التجهيزات 15 ANS	AGENCE / AMENAGE التهيئة 15 ANS
معدل الاهتلاك			2.5%	5%	6.67%	6.67%
البنايات الإدارية 41 مكتب	30343	24113	5973	3982	7079	7079
البنايات الإدارية مركز تدريب	1012	7701	2908	1307	1743	1743

المصدر: ميزانيات مديرية الصيانة 2009-2010-2011-2012-2013

تحليل النتائج التي تم الحصول عليها:

● إن تجزئة الثببتات إلى مركبات على المستوى المركزي أدى إلى مخالفة الأهداف التي تصبوا إليها المعايير الدولية وخاصة المعيار 16 IAS ، مثلا فرض المعيار على المؤسسات أن تكون عملية التجزئة إلى مركبات عملية مدروسة ومخطط لها بحيث أنه كلما انتهت مدة حياة مركب ما (الحياة الاقتصادية) وجب تغييره واستبداله بمركب آخر ، وذلك للحفاظ على وتيرة التدفقات النقدية والمنافع الاقتصادية المرجوة من هذا الثببت ومركباته .

إلا أننا في الواقع وبالضبط في حساب مركب الكتامة التابع للثببت الرئيسي ح/ المباني الإدارية قد تم اهتلاكه بالكامل ، وذلك منذ سنة 2005 لكن بقي هذا المركب دون تغيير حتى يومنا هذا ، وهذا مخالف لم جاءت به المعايير الدولية ، فكان من الأجدر بمؤسسة سوناطراك وحدة DML أن تزيد من مدة حياة هذا المركب من 15 سنة إلى عدد السنوات الحقيقية التي بتويد تغييره فيها أن تجزئة ثببتات إلى مركبات لم تكن مدروسة بشكل اقتصادي وواقعي ، وكذا مركب التجهيزات والتهيئة قد تم اهتلاكهما بالكامل منذ سنة 2000 لكن بقي هذين المركبين دون تغيير حتى يومنا هذا و بتالي هذا خير دليل على أن التجزئة لم تكن صحيحة و أن معدلات الاهتلاك لا تعكس الحقيقة الاقتصادية كما تزعم المؤسسة الأم سوناطراك.

3- أهم العوائق التي تحول دون تطبيق الاهتلاك الاقتصادي الذي يعكس الحقيقة الاقتصادية من أهم العوائق التي تواجه سوناطراك لتطبيق الاهتلاك الاقتصادي الصحيح و المبني على قواعد سليمة هو كبر حجم المؤسسة وانتشار وحداتها عبر الوطن.

اعطاء كامل الصلاحية للوحدات التابعة في تجرئة وتقييم المركبات و كذا تحديد معدلات الاهتلاك الاقتصادي للثببتات المادية يتطلب امكانات بشرية كفأه و مالية معتبرة و كذلك يتطلب وقت طويل وكل هذه الاسباب ليست في صالح المؤسسة.

ان اختلاف نسب التجزئة و معدلات الاهتلاك الاقتصادي له أثر كبير على شكل الحسابات في القوائم المالية حيث الحساب الواحد مثلا المباني قد تجد له عدة نسب تجرئة و معدلات اهتلاك متباينة مما يصعب عملية المراقبة و المراجعة للحسابات.

عدم أوجود لوجيسيال للمتابعة الدقيقة لثببتات المادية والذي يسهل احتساب الاهتلاكات ، ومتابعة المركبات واهتلاكها وتواريخ تغييرها ، وحتى انخفاض القيمة وإعادة التقييم ، فالوجيسيال الحالي win yema يفي بهذا الغرض.

4- نتائج الدراسة

إن تجزئة المباني وكل الثببتات المادية قد فرضت على جميع المديریات التابعة لسوناطراك بنفس المعدلات ، ونفس كيفية التطبيق و هو خرقا للمبدأ تغليب الجانب الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني الذي بنية عليه المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي ، فلم تكن أبدا هذه التجزئة عادلة ولا واقعية بل فضلة الاهتمام بشكل القوائم المالية ، أي توحيد نسب تجزئة الثببتات و نسب الاهتلاك على حساب الواقع الاقتصادي ، وهذا لا يفي بالغرض والهدف الذي يصبوا إليه النظام المحاسبي المالي.

- ✓ إن تسريع وتيرة اهتلاك بعض المركبات المكونة للمباني دون دراسة تؤدي إلى أن النتيجة والمعلومات الظاهرة على القوائم المالية لا تعكس الواقع الاقتصادي ، وقد تؤدي إلى اتخاذ قرارات غير سليمة.
- ✓ إن عدم احتساب الاهتلاك الاقتصادي الواقعي وهذا منذ تطبيق SCF في 2010 راجع لعدم قدرة المؤسسة على تحديد التدفقات النقدية الحالية أو المستقبلية المتوقعة من استغلال الثببتات المادية ، وبالتالي لا اختلاف بين تطبيق PCN أو SCF في الواقع بل أن تطبيق SCF بدون دراسة مسبقة وموثوقة أدى إلى تجزئة غير واقعية؛ وإلى تسريع اهتلاك بعض المركبات دون استبدالها أو تغييرها في الوقت الذي تنتهي اهتلاكها (مهتلكة بالكامل بنسبة 100%)؛
- ✓ عدم تسجيل أي انخفاض للقيمة راجع لعدم قدرة المؤسسة على تحديد القيمة العادلة في نهاية كل سنة.
- ✓ غياب استعمال المحاسبة التحليلية في المؤسسة أثر سلبا على المحاسبة العامة ، حيث أنه :
- ✓ لا يمكن التأكد من أن كل التكاليف المباشرة وغير مباشرة المرتبطة بالثببت قد تم احتسابها في تكلفة الحيازة بطريقة صحيحة.
- ✓ عدم القدرة على معرفة تكلفة المركبات المستبدلة المكونة للثببتات الكلي وبالتالي معرفة التكلفة الكلية للثببت.
- ✓ ليس هناك قيمة خردوية متوقعة بعد استغلال الثببتات.
- ✓ و كنتيجة لكل ما سبق ذكره فان الاهتلاك الاقتصادي لم يطبق على أرض الواقع في مؤسسة سوناطراك وكل وحداتها.

الخاتمة

إن المعايير المحاسبية الدولية قد أوجدت حلول مناسبة وأجابت على عدة أسئلة ، كانت مطروحة في الواقع العملي ، كالاهلاك الاقتصادي ، القيمة العادلة و كالفارق بين انخفاض القيمة و الاهتلاكات ، و التي كان تسجيلها غير واقعي و لا يعكس الصورة الصادقة الحقيقة لنشاط الاقتصادي للشركات . و برغم من أن النظام المحاسبي المالي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية و انه يسعى لتوحيد الآراء داخل الوطن حول كيفية التقييم و التسجيل ، إلا أنه لم يقدم التفاصيل التي تساعد و توحد و تدعم تطبيق مبادئ التي يعتمد عليها .

ولم تساهم كذلك الهيئات الحكومية الجزائرية في تسهيل عملية الانتقال من المخطط القديم إلى النظام الجديد بوقوفها إلى جانب المؤسسات الوطنية ، و بتوفير المناخ الاقتصادي الملائم ل يتماشى مع هذا التطور و خاصة إدارة الضرائب لأنها تبقى الهاجس و المانع و المثبط لعزائم الشركات التي تريد التغيير . فبرغم من العدد الهام من نصوص النظام المحاسبي المالي المتعلقة بالثببتات المادية إلا أن تطبيقها في الواقع يتطلب من المؤسسة الجزائرية أن تكون لها إمكانيات معتبرة مادية و مالية و خاصة البشرية (و التي تختلف من شركة الى اخرى) لأن الفهم الصحيح و التطبيق الدقيق يجنب المؤسسة الوقوع في أخطاء ، قد تهدد استمراريتها .

لكن بالنسبة لمؤسسة سوناطراك فان مركزية المعلومة و السلطة اتخاذ القرار في يد فئة من المسؤولين في المديرية العامة لسوناطراك ، كانت له عواقب سيئة على تنفيذ المحكم و الدقيق لنظام المحاسبي المالي ، كما سبق ان تطرقنا له في دراسة الحالة لان تجزئة المباني و كل الثببتات المادية قد فرضت على جميع المديريات التابعة لسوناطراك بنفس المعدلات ، ونفس كيفية التطبيق و ه و خرقا للمبدأ العدالة ، وكذا تغليب الحقيقة الاقتصادية على الشكل القانوني و مبدأ تحميل كل سنة بايراداتها و نفقاتها ، و التي بنيت عليها المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي ، فلم تكن أبدا هذه التجزئة و لا الاهتلاكات عادلة و لا واقعية بل فضلة الاهتمام بشكل القوائم المالية ، أي توحيد نسب تجزئة الثببتات و نسب الاهتلاك خدمتا لشكل القوائم المالية على حساب الواقع الاقتصادي ، وهذا لا يفي بالغرض والهدف الذي يصبوا إليه النظام المحاسبي المالي ، مما شكك في شفافية القوائم المالية و عدم تقديم و عرض الصورة الصادقة لنشاط المؤسسة .

الهوامش والحالات:

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، القرار المؤرخ 26 يوليو 2008 ، العدد 19 ، المادة 1.121 ، ص 8.
2. المجمع السابق ، المادة 3.112 ص 7
3. Bruno Colmant, Pierre Armand Michel, Hubert Tendeur, Comptabilite Financiere Norme IAS-IFRS, Collection Syntex 2008, p 88.
4. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، المادة 4.112 ، ص 7.
5. - Groupe de Travail de L'association Nationale des Directeurs Financiers et de Controle de Gestion, Ed D'organisation 2004/2005, Paris p172.
6. Michel Lozato Pascal Nicolle, Gestion des Investissements et de L'information Financière, Dunod, 4 edition 2006-2007, p135.
7. Ibid., p135.
8. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، ص 81.
9. المجمع السابق ، ص 9.
10. المجمع السابق ، المادة 4121 ، ص 8.
11. المجمع السابق ، المادة 7121 ، ص 9.
12. Michel Lozato Pascal Nicolle, Op cit, p49.
13. Bruno Colmant, Pierre Armand Michel, Hubert Tendeur, Op cit, p136.
14. Groupe de Travail de L'association Nationale des Directeurs Financiers et de Contrôle de Gestion, Op. Cit, p179.
15. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، مرجع سبق ذكره ، المادة 8121 ، ص 9.
16. Michel Lozato Pascal Nicolle, Op.Cit, p52.
17. Charlotte Disle, Robert Maeso, Michel Meau, Introduction a La Comptabilité, Edition Dunod.
18. IBID, p121.
19. Mohamed Neji Hergli, Maitriser La Consolidation Des Comptes, Septembre 2005.
20. IBID,, p78.