

المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار اليزي
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، الطور الثاني
في ميدان: علوم إقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
فرع علوم المالية، تخصص: محاسبة وجباية
بعنوان:

اليات تقييم التثبيات وكيفية الافصاح عنها في النظام المحاسبي المالي scf
"(دراسة حالة المؤسسة الوطنية لترقية والتسيير العقاري OPIG)"

من إعداد الطالب: كاداي أمو
نوقشت أمام اللجنة المكونة من السادة:

د.العياشي الأخضر	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
د. خالد بعاشي	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا ومقررا
د.بابة ايمان	المركز الجامعي إيليزي	مناقشا

السنة الجامعي السنة الجامعية: 2024/2023

إهداء

إلى الذي أشعل شمعة دربي...وأنا رها بنصائحه، وسهر على تعليمي والذي حلم بأن أكون قدوة
رحمه الله .

أبي الغالي .

إلى من أوصانا الرسول -صلى الله عليه وسلم - بها ثلاث مرات. وحملتني في بطنها تسعا..
وغمرتني بحبها ودعواتها دائما.. إلى من الجنة تحت أقدامها، حفظها الله ورعاها وأطال في
عمرها .

أمي الغالية .

إلى من أرى في أعينهم، أرتاح وأنا بينهم.. إلى شمعة حياتي، وإلى من أحترمهم إخواني
وأختاتي "

إلى توأم روحي وحياتي والتي شاركني كل لحظة في حياتي

زوجتي الغالية

إلى رفاقي وأصدقاء الدراسة و وإلى أستاذي المشرف الذي كان أكثر من عون لي في إنجاز

هذا العمل المتواضع وجميع أساتذة المركز الجامعي وعماله

شكرا لكم

الشكر و العرفان

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على أشرف المرسلين سيدنا محمد وعلى آله وصحبه
ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين.

اما بعد :

نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المحترم " بعاشي خالد " على تفضله بالإشراف على هذه
المذكرة، وعلى ما قدمه لنا من نصائح قيّمة ساهمت في إنجاز الموضوع.
ونشكر لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة هذه المذكرة.

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع
I	الأهداء
II	الشكرو عرفان
III	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
V	قائمة المختصرات والرموز
VI	ملخص
أ - ث	1. مقدمة
5	الدراسة النظرية والأدبيات التطبيقية
6	تمهيد.
7	2 الأدبيات النظرية
16-7	1.2 ماهية للنظام المحاسبي المالي
37-16	2.2 لإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي
34 - 31	3.2 تقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي
38-35	4.2 دراسات السابقة
39	خلاصة
40	3. الدراسة الميدانية
41	تمهيد
51-42	1.3 مدخل المؤسسة محل دراسة
61 - 52	2.3 تقييم وتسجيل التثبيات المادية
62-61	3.3 تحليل ومناقشة النتائج
63	خلاصة
64	خاتمة
68-65	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	حسابات التثبيتات المعنوية	14
02	التثبيتات المادية القابلة للاهلاك ومدتها	26
03	طرق واساليب الاهتلاكات وتسجيلها	28-27
04	جدول الاهتلاك	29
05	ملخص حول مميزات الدراسات السابقة عن الدراسة الحالية	38
06	عمر الانتاجي لتثبيتات	54
07	حساب قسط الاهتلاك للمنسأة التقنية والأدوات الصناعية	55
08	الاهتلاك الخطي للمكيفات الهوائية	56
09	الاهتلاك الخطي لمعدات مكتب	57
10	حساب القيمة السوقية لقطعة الارض	58
11	حساب القيمة السوقية للبنائات	59
12	تطبيق القيمة العادلة على التثبيتات المؤسسة	60

قائمة المختصرات والرموز

الرمز	اسم الرمز
SCF	نظام محاسبي المالي
IAS	المعايير المحاسبة الدولية
IFRS	معايير التقارير المالية الدولية
VNC	قيمة المحاسبية الصافية
OPGI	ديوان الوطني لترقية وتسيير العقاري

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر المسؤولية الاجتماعية على أداء الموارد البشرية لمؤسسة CNAS من خلال دراسة ممارسات المسؤولية الاجتماعية اتجاه الموارد البشرية للمؤسسة قيد الدراسة وبيان أثرها على أدائهم بدراسة عينة عشوائية من مجتمع الدراسة التي قدر عددتها ب (60) عينة من مختلف مستويات المؤسسة ولتحقيق هدف هذه الدراسة تم الاعتماد على نموذج الانحدار الخطي البسيط والمتعدد، باستخدام برنامج SPSS V25 توصلت الدراسة لوجود أثر ايجابي لتطبيق المسؤولية الاجتماعية على أداء الموارد البشرية .

الكلمات المفتاحية : المسؤولية الاجتماعية ,الموارد البشرية ,وأداء .

Résumé

Cette étude visait à démontrer l'impact de la responsabilité sociétale sur la performance des ressources humaines de la Fondation CNAS en étudiant les pratiques de responsabilité sociétale envers les ressources humaines de l'établissement étudié et son impact sur leur performance en étudiant un échantillon aléatoire des population étudiée dont le nombre est de (60) échantillons provenant de différents niveaux de l'institution et pour atteindre un objectif Cette étude était basée sur le modèle de régression linéaire simple et multiple, en utilisant le programme SPSS V25. la performance des ressources humaines.

Mots clés: responsabilité sociale, ressources humaines et performance.

1.1 توطئة:

في ظل الانفتاح الاقتصادي واعتماد مبدأ اقتصاد السوق والتفتح علي اقتصاديات العام .عرفت المحاسبة أهم التطورات المعاصرة في ساحة العالمية المتمثلة اساسا في المعيار المحاسبية الدولة, حيث ركزت علي جميع العمليات المحاسبية سواء علي المستوي العالمي او المستوي المحلي وهذا من خلال اصدار العديد من المعايير المتنوع والمختلف باختلاف العملات .

لم تكن الجزائر بمعزل من هذه التطورات الحاصلة فقد استوجب علي المؤسسات الجزائرية إدراك أهمية المعلومات المحاسبية ، وهذا من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي ،وغرض من تطبيقه هو تمكين المؤسسات الاقتصادية من اصدار معلومات مالية كاملة ومفهومة وذات مصداقية وتجعل المؤسسات في حاجة مستمرة لتطوير واستخدام نظم الإعلام ألي. وكما يكون لها تأثير علي المستثمرين المحليين والاجانب هذا علي صعيد استقطاب الاستثمار وتشجيعها .اما بنسب للمحللين يسمح النظام المحاسبي المالي بأجزاء التحليل المالية في اقرب وقت عكس ما كانت عليه في السابق من اجراء تعديلات وتغييرات للقيم ،مما يتطلب وقت كبير للحصول علي الوضعية المالية للمؤسسة .

وتعتبر التثبيثات الجزء الهام من راس مال المؤسسة ، وكان لابد من توضيح مختلف الجوانب التقنية التي من خلالها يتم الافصاح عنها حسب النظام المحاسبي المالي سواء ما تعلق بطرق التقييم أو كفيات التسجيل وطرق الاهتلاك لما لها من نصيب الأكبر من ميزانية المؤسسة .

2.1. الإشكالية

وفي صدد هذا التغير الذي طرأ على النظام المحاسبي في الجزائر أردنا أخذ موضوع المعالجة المحاسبية للتثبيثات ونخص التثبيثات المادية والمعنوية، وذلك من خلال تقديم إطار تصوري عن هذا النظام وإعطاء فكرة عامة حول التثبيثات، لنتطرق فيما بعد إلى دراسة مفصلة توضح فيها قواعد وكيفية تقييم ومعالجة التثبيثات المادية حسب هذا النظام الجديد وكذلك لأن التثبيثات المادية حسب تعتبر من أهم ممتلكات المؤسسة التي وجب تقييمها بشكل صادق من أجل تقديم قوائمها المالية بصورة صادقة عن الوضعية المالية، وهذا ما سنحاول التركيز عليه في بحثنا من خلال الإجابة علي لإشكالية الآتية.

كيف يتم تسجيل وتقييم التثبيثات المادية وفق النظام المحاسبي المالي؟

وتندرج تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية :

- ✓ ما هو المقصود بالتبittات من منظور النظام المحاسبي المالي ؟
- ✓ ماهي أهم الطرق المستخدمة والمدرجة في SCF النظام المحاسبي المالي؟
- ✓ هل تقييم التبتتات وفق النظام المحاسبي المالي يعكس صورة صادقة عن تبتتات بالمؤسسة وهذا الاعتماد علي القيمة العادلة ؟

1.3 الفرضيات

- انطلاقا من الإشكالية المطروحة وقصد تسهيل الإجابة على الأسئلة الفرعية، قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات بهدف مناقشتها واختبار صحتها وهي :
- 1- تعرف التبتتات بأنها أصول ملموسة وغير ملموسة في حوزة المؤسسة او تحت رقابتها ينتظر منها تحقيق منافع اقتصادية يتم تقييمها وفقا للنظام المحاسبي المالي.
 - 2- من بين استخدامات النظام المحاسبي المالي SCF في تقييم التبتتات القيمة العادلة والتكلفة التاريخية.
 - 3- قواعد تقييم التبتتات وبالأخص نموذج القيمة العادلة تعكس مدى شفافية النظام المحاسبي المالي SCF في العمليات محاسبية .

التبتتات .

1.4. أهمية الدراسة

تتمثل أهمية هذا الموضوع في تزامنه مع التغير الحاصل في الأنظمة المحاسبية في الجزائر، وهذا بتبنيها لفكرة المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، والذي جاء ليطور فكرة نظام المحاسبة في الجزائر وذلك بعد اكتشاف عدة نقائص نذكر منها المتعلقة بالنظام المحاسبي، وتصنيف الحسابات، قواعد التقييم والذي أدى إلى وقوع مشاكل عديدة في المؤسسات نتيجة تطبيقها للمخطط المحاسبي الوطني.

1.5. دوافع اختيار الموضوع

تتمثل أهداف الدراسة في ما يلي

- دراسة بند مهم من بنود القوائم المالية (التبتتات)
- مساهمة متواضعة في المجال العملي والعلمي
- الرغبة الشخصية في الاطلاع والتعمق في هذا الموضوع.

1.6. منهجية البحث والأدوات المستخدمة

لمعالجة الموضوع تم اعتماد اسلوب لتحليلي و الوصفي ، حيث تم استخدام المنهج الوصفي في الجزء النظري من خلال الإلمام بالجانب النظري للموضوع وذلك مراجعة المؤلفات العلمية والدراسات السابقة ذات الصلة، أما في الجزء التطبيقي فقد تم الاعتماد وبشكل كبير عن مقابلة وتحليل بعض لقواعد التقييم حسب النظام المحاسبي المالي

1.7 هيكلية الدراسة

قمنا بتقسيم البحث إلى فصلين وهذا يرجع إلى عناصر البحث ومدة إنجازه، تسبقهم مقدمة وتعقبهم

خاتمة تضمنت النتائج المتوصل إليها وبعض النتائج والتوصيات .

تم التطرق في الفصل الأول الأدبيات النظرية والدراسات السابقة ، تم التطرق الى الإطار التصوري لنظام المحاسبي المالي التثبيتات بصفة عامة، الأهلاكات مع توضيح عملية تقييم وكيفية معالجتها وتسجيلها محاسبياً والجزء الثاني فيتضمن دراسات التطبيقية السابقة باللغة العربية و دراسات باللغات الأجنبية.

أما الفصل الثاني فيتضمن الجانب التطبيقي وصف المؤسسة محل الدراسة البحث واختبار الفرضيات ومناقشة النتائج .

1.8 صعوبات الدراسة

- صعوبة ترجمة المراجع الأجنبية؛
- صعوبة إيجاد المؤسسة لقيام بدراسة ومماثلة من قبل بعض مصالح المؤسسة .

تمهيد

2. الأدبيات النظرية والدراسات السابقة

أشارت الكثير من الدراسات على أن المحاسبة شهدت تطورات صاحبت التطورات الاقتصادية والاجتماعية والسياسة للأفراد والمنظمات وذلك بغية توحيد المفاهيم المحاسبية على المستوى العالمي واستوجب هذا الأمر البحث عن قواعد ومعايير تتوافق مع هاته المفاهيم ولأجل ذلك ظهر مجموعة من المعايير المحاسبية الدولية .

حيث تلقت هذه المعايير قبول من مختلف دول العالم، ومن بين تلك الدول التي تسعى إلى تبني معايير المحاسبة الدولية الجزائرية خاصة بعد شراكة مع الاتحاد الأوروبي ولهذه الأسباب وغيرها، بدأت الجزائر الاهتمام بتغيير المخطط الوطني المعمول به منذ سنة 1975 إلى النظام المحاسبي المالي الذي يتماشى مع هذه التطورات حيث انه مستنبط من المعايير المحاسبية الدولية وقد جاء بقواعد ومبادئ جديدة كما أعطى أهمية ومكانة للتبثبات حيث أنه جاء بحسابات جديدة لم تكن في المخطط الوطني مثل برامج الإعلام الآلي الخ..

2- الأدبيات النظرية

تمهيد.

انتقلت الجزائر إلى اقتصاد السوق يتطلب أدوات وسائل جديدة تتلائم مع الظروف الراهنة للعملة ، أهمها وضع قوائم كتقارير مالية مفيدة لكل المتعاملون الاقتصاديون ، لتحقيق هذا قامت بوضع نظام محاسبي يتوافق مع IFRS/IAS ، ومن هنا جاء النظام المحاسبي المالي الذي وضع مفاهيم محاسبية أكثر دلالة ودقة .

1-2 ماهية النظام المحاسبي المالي

تمهيد

أولا : مفهوم النظام المحاسبي المالي

1-1 اقتصاديا:

المحاسبة المالية هي نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتقديمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ، ووضعية خزيتها في بداية السنة المالية. يتضمن النظام المحاسبي المالي الجديد إطارا مرجعيا لمحاسبة المالية ومعايير محاسبية أو مدونة حسابات تتسم بإنشاء كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة وتتوافق والمتطلبات المالية المحاسبية الدولية¹ . (حسان، عباسي، و مسعودي ، 2019/2018، صفحة 8)

1-2 قانونيا:

تم الاعتماد علي النظام المحاسبي المالي بموجب القانون 11-07 المؤرخ في 25 فيفري 2007 وحسب المادة رقم 03 من القانون 11-07 * المحاسبة المالية هو النظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية ,تصنيفها ,تقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته ووضعية خزينة في نهاية السنة المالية² . (سماي وخلف الله ، 2016 ، صفحة 387)

من خلال ما سبق يمكن تعريف النظام المحاسبي المالي علي انه :

نظام المحاسبة المالية هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسة الملزمة بتطبيقه وفقا لمجموعة من الأحكام التي ينصها القانون

¹ (حسان، عباسي، و مسعودي ، 2019/2018، صفحة 8)

² (سماي و خلف الله ، 2016 ، صفحة 387)

ثانيا : دوافع تبني النظام المحاسبي المالي³

إن الغرض من إصلاح النظام المحاسبي هو القضاء على النقائص و السلبيات التي اعترضت المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وتقديم الأحسن لمواكبة العصر و إيجاد مكان في سوق عالمية طغت عليها المنافسة والاحتكار. (اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي علي نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية ، 2016/2015، صفحة 36) نتيجة للارتباطات الجديدة للجزائر وبشكل خاص الشراكة مع الاتحاد الأوروبي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، خاصة بعد أن عجز المخطط المحاسبي الوطني عن مواكبة هذه التغيرات والاستجابة لمتطلبات اقتصاد السوق حيث لا يلبي احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية خاصة وأن المخطط المحاسبي الوطني ومنذ تبنيه في سنة 1975 لم يتم عليه أي تعديل من شأنه أن يسد الثغرات والنقائص مثل (التسجيل المحاسبي المتعلق القرض الإيجاري، امتيازات المرفق العام، العمليات العملة الأجنبية)⁴. (غنية، 2017، صفحة 107) تكمن طبيعة النظام المحاسبي المالي في العناصر التالية:

- _ إعطاء تعاريف ومفاهيم وبناء ايطار التصوري لمنظام الجديد؛
- _ تحديد طرائق التقييم بالنسبة لعناصر الصوري وعناصر الخصوم وكذلك حسابات التسيير والإيضاحات خاصة بالمفاهيم؛
- _ تحديد قواعد وميكانيزمات تسيير الحسابات؛
- _ إعداد نماذج لقوائم المالية الختامية، والجداول الملحقه، تحديد الحسابات ونظام المعلومات وكيفية تسيير

الحسابات⁵: (حسان، عباسي، و مسعودي ، 2019/2018، صفحة 13)

ثالثا : مبادئ النظام المحاسبي المالي

مبادئ المحاسبية التي جاء النظام المحاسبي المالي هي 8 مبادئ، نوجزها فيما يلي :

1 محاسبة التعهد (الالتزام): هذا المبدأ يفرض على المؤسسات مسك محاسبة الالتزام، وهذا يعني أنه يجب تسجيل المعاملات عند الالتزام. وعندما ينشأ الحق أو الدين، فهو عكس ما يتم في المحاسبة المالية المبسطة (محاسبة الخزينة) والتي تطبق على المؤسسات الصغيرة، حيث أنه لا يتم تسجيل المعاملات إلا عند حدوث تدفق نقدي ؛

³ (اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي علي نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية ، 2016/2015، صفحة 36)

⁴ (غنية، 2017، صفحة 107)

⁵ (حسان، عباسي، و مسعودي ، 2019/2018، صفحة 13)

ومن أجل أن تحقق القوائم المالية أهدافها طبقا لأساس الاستحقاق الالتزام ، وطبقا لهذا الأساس فإنه يتم

الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها (وليس عند إستلام أو دفع النقدية وما يعادلها)، كما يتم اثبتها بالدفاتر المحاسبية سواء تلك التي حدثت في الماضي أو تلك التي ستحدث في المستقبل.

2 إستمرارية الإستغلال : إن القوائم المالية تعد بافتراض أن المؤسسة مستمرة في نشاطها، وعليه يفترض أنه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عمليات بشكل عام وعلى العموم دوما ما يفترض المحاسبون إستمرار نشاط المؤسسة دون الحاجة أن يكون هناك أجل محدد .

3 قابلية الفهم : أي أن المعلومات تكون واضحة وسهلة الفهم من قبل مستعملها. فالمعلومة المالية الواضحة وسهلة الفهم تزود مستعملها بأخذ صورة واضحة على المؤسسة ونشاطها وحساباتها.

4 الدلالة : يجب أن تظهر في القوائم المالية للمؤسسات كل البيانات المالية الهامة، والتي قد تؤثر على قرارات

مستخدميها؛

5 المصدقية : أي أن المعلومات والبيانات المالية التي تظهر في القوائم المالية يجب أن يتم إعدادها وفق معايير وطرق علمية معينة .

6 قابلية المقارنة : يقصد هذا المبدأ أن المعلومات المحاسبية تعد باستخدام نفس الأساليب والإجراءات المحاسبية من سنة لأخرى .

7 التكلفة التاريخية : تسجل العمليات المحاسبية عند حدوثها وهذا على أساس قيمتها (تكلفتها) في ذلك التاريخ

8 أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني : أي أن جميع المعاملات الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة ينبغي أن تأخذ بعين الاعتبار الواقع الاقتصادي في تسجيلها ضمن⁶. (عطية، 2009، صفحة 07)

رابعا: أهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين وتكمن في هذه الأهمية فيما يلي :

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية؛

- توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها دوليا؛

- إعطاء صورة صادقة وحقيقية للوضعية المالية، الأداء والتغيرات في الوضعية المالية للمؤسسات؛

⁶ (عطية، 2009، صفحة 07)

- الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمعالجات المختلفة؛
 - جعل القوائم المالية قابلة للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن، أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو نفس القطاع داخل الوطن أو خارجه؛
 - العمل على تحقيق العقلانية وهذا من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
 - تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه للجزائر وهذا من خلال تجنبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛
 - إيجاد الحلول المحاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛
 - تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية وأكثر شفافية؛
 - يساعد في فهم أحسن من أجل إتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق؛
 - استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية؛
 - يتوافق النظام المحاسبي المالي كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بتدنية التكاليف عن تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق للتسيير حسب النشاط⁷. (بشرى، 2015، الصفحات 21-22)
 - يسمح بالانتقال من محاسبة الدمة الى المحاسبة المالية بتغطيتها للحقيقة الاقتصادية علي المظهر القانوني عند تسجيله للتعاملات التي تقوم بها المؤسسة⁸؛ (عقبي و بن عيشي، 2017، صفحة 108)
- 2-1-2 المعالجة المحاسبية للتبثبات والافصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي
- تمهيد

1- مفهوم الإفصاح المحاسبي⁹

- تبدأ هذه الوظيفة عندما تنهي وظيفة القياس، حيث تقوم المحاسبة بتوصيل المعلومات إلى المستخدمين بالطريقة المثلى، وذلك بعد التحقق من صحتها والمصادقة عليها، وقد أصدرت لجنة نظرية المحاسبة المتبقية عن جمعية المحاسبة الأمريكية AAA الصادرة عام 1966 عدة قواعد إرشادية يمكن الاسترشاد بها كمعايير للاتصال المحاسبي، اصطلح عليها بإرشادات الاتصال والمتمثلة في:
- الصالحية والتوافق مع الاستخدامات المتوقعة؛
 - الإفصاح عن العالقات الهامة طبقا لمبدأ أهمية النسبية؛

⁷ (بشرى، 2015، الصفحات 21-22)

⁸ (عقبي و بن عيشي، 2017، صفحة 108)

⁹ (زاوي و هشام، 2017/2016، صفحة 16)

- الاحتواء على المعلومات البيئية؛

- توحيد الممارسة لموحدة المحاسبية مع الوحدات الأخرى؛

- تجانس وانتظام الممارسة على مر الزمن. (زاوي و هشام، 2017/2016، صفحة 16)

1-1 تعاريف

1-1-1 تعريف الإفصاح:

في عالم سريع وعقد العلاقات ومتطور الاحتياجات ومتشابك التأثيرات، فإن النظام المحاسبي عليه مهمة مساهمة الحالات وأن يرقى بأساليب عمله إلى المستوى الذي يلبي فيه حاجة جميع الأطراف بدقة وشفافية، وهذا لا يكون إلا عن طريق الإفصاح المحاسبي والذي يمكن النظر لكونه "الأخبار الدقيقة الموضوعي عن المعلومات المحاسبية"¹⁰ (يوسف، 2017، صفحة 32)

2-1-1 تعريف هاندرىكسن HENDRICKSON¹¹

الإفصاح هو عرض وتوصيل المعلومات بصورة تظهر القوائم المالية غير مضللة ومفهومة وملائمة لمستخدميها (الججاوي، 2017، صفحة 19)

3-1-1 تعريف الشيرازي¹²

يعرف الإفصاح المحاسبي بأنه شمول التقارير المالية على المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية (عمامرة، عوادي، و ضيف الله، 2021، صفحة 12)

من خلال التعريف سابق نستخلص ان الإفصاح المحاسبي و عملية التي تظهر القوائم المالية للمستخدمين لأنها تحتوي على معلومات لازمة والضرورية عن موضوعية المالية لمنشأة دون تظليل في صورة واضحة وصحيحة وملائمة في الوقت المناسب .

2-1 نواع الإفصاح المحاسبي¹³:

هناك عدة أنواع للإفصاح حسب الهدف (صديقي و صديقي فؤاد، الصفحات 77-78)

1-2-1 الإفصاح الكامل :

¹⁰ (يوسف، 2017، صفحة 32)

¹¹ (الججاوي، 2017، صفحة 19)

¹² (عمامرة، عوادي، و ضيف الله، 2021، صفحة 12)

¹³ (صديقي و صديقي فؤاد، الصفحات 77-78)

هو أن يكون تقديم المعلومات شامل ومعبّر عن كل الأحداث والعمليات الاقتصادية المتعلقة بها، أي أن تتوفر جميع المعلومات التي لها تأثير على المستخدم، كما أنه لا يقتصر على حقائق متعلق بفترات محاسبة منتهية بل يشمل الوقائع اللاحقة .

2-2-1 الإفصاح العادل:

هو أن تقدم المعلومات بشكل يحترم الإنصاف بين احتياجات جميع الأطراف ، و أن تكون صياغة وعرض المعلومات بدون تحيز لطرف معين على حساب أطراف أخرى .

3-2-1 الإفصاح الكافي:

هو أن تقدم المعلومات بالشكل الذي يراعي الحد الأدنى للمعلومات الواجب توفيرها في القوائم المالية.

4-2-1 الإفصاح الملائم:

أن تقدم المعلومات في القوائم المالية بحيث تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لمستخدميها وأكثر تناسبا مع طبيعة النشاط وظروف المؤسسة .

5-2-1 الإفصاح التثقيفي (الإعلامي):

هو أن تقدم المؤسسة معلومات مثل إعلان عن تقديرات مالية أو عن اكتتاب في رأس مال جديد.

6-2-1 الإفصاح الوقائي:

هو أن تقدم المعلومات في القوائم المالية دون تضليل ، بحيث تسمح بحماية الأطراف ذوي القدرات المحدودة على الفهم والإدراك للمعلومات المالية ، يوجد هناك معايير أخرى للتصنيف مثل إفصاح إلزامي وآخر اختياري ، وإفصاح عن معلومات كمية وأخرى وصفية ، ومعلومات ذات طابع نقدي وأخرى ليست ذات طابع نقدي¹⁴ .

3-1-2 أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي¹⁵

إن إفصاح المحاسبي أهمية كبيرة سوء بالنسبة للمؤسسة و بالنسبة لكافة الأطراف أصحاب المصلحة، ولقد تزايدت أهميته في السنوات الأخيرة ويعود ذلك إلى : (فرج، 2015، صفحة 54)

- صعوبة حصر الأحداث في تقارير ملخصة بسبب التعقيد في أنشطة الأعمال ونتيجة لذلك تستعمل

الملاحظات بصورة مكثفة في شرح الأحداث وآثارها المستقبلية.

- الحاجة للمعلومات المالية والتنوبية الفورية.

- تجنب حدوث أزمات مالية والحاجة لضبط حركة النشاط.

¹⁴ (صديقي و صديقي فواد، الصفحات 77-78)

¹⁵ (فرج، 2015، صفحة 54)

- التوسع في مفهومه التقليدي وجعله إفصاحاً تثقيفياً لتقليل المشاكل التي تخلقها نظرية العدالة. حيث يؤدي الإفصاح المحاسبي دوراً هاماً في تخفيض عدم تماثل المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية، وبالتالي زيادة كفاءة الأسواق المالية، والوصول إلى الأسعار الحقيقية للأسهم، وكذلك زيادة حجم عمليات السوق وتحقيق السيولة الأمر الذي يؤدي بالتبعية إلى تشجيع على التعامل فيها، إلى تخفيض تكلفة المعلومات، وزيادة العائد منها وتحقيق المنفعة الاقتصادية للبلد أن الإفصاح المحاسبي يساعد المستثمر في توقع العائد ودرجة المخاطرة التي يمكن أن تنتج عن قرار الاستثمار في الأسواق المالية. فالإفصاح عنصر جوهري من عناصر خلق الشفافية وزيادة الثقة بالاستثمار في الأوراق المالية، وذلك من خلال نشر كافة المعلومات المحاسبية والمالية بصورة ضرورية للمستثمرين، لأن المعلومات المحاسبية تعد المصدر الأساسي في وضع أو إنشاء أو تركيب هيكل الأسعار النسبي للأوراق المالية كما يفيد الإفصاح المحاسبي في إجراء المقارنات المرجعية سواء على مستوى المؤسسة ذاتها لمدة مختلفة أو بين المؤسسات أخرى لنفس المدة¹⁶. (أودينة، 2021/2020، صفحة 35)

1-2 التثبيطات وأنواعها

تمهيد

تحدث التطورات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية تغيراً حقيقياً في بيئة العمل بالنسبة للعديد من أنواع العمل التجاري، والأن التثبيطات مكانة مهمة جداً في المؤسسة الاقتصادية، فمهما النصيب الأكبر في الميزانية وقد عرفت معالجتها حسب النظام المحاسبي المالي عدة اختلافات مقارنة مع معالجتها وفق المخطط المحاسبي الوطني، سواء فيما يتعمق بطرق التقييم أو في كفاءات التسجيل وطرق احتلاكها، وقد جمعت حسابات التثبيطات في المجموعة الثانية في النظام المحاسبي المالي¹⁷ (حسان، عباسي، ومسعودي، 2019/2018، صفحة 14).

1-2-2 مفهوم التثبيطات :

التثبيطات هي منافع اقتصادية متوقعة في المستقبل تحصلت عليها الوحدة أو تخضع لسيطرة نتيجة لعمليات وأحداث ماضية. وهي كل ما يدخل ضمن المعيار المحاسبي الدولي IAS16 الممتلكات والمنشآت والمعدات¹⁸. (الفتاح، 2008، صفحة 28)

أولاً: تعريف التثبيطات المعنوية

¹⁶ (أودينة، 2021/2020، صفحة 35)

¹⁷ (حسان، عباسي، و مسعودي، 2019/2018، صفحة 14).

¹⁸ (الفتاح، 2008، صفحة 28)

عرفت التثبيات المعنوية على أنها أصول غير نقدية وليس لها وجود مادي وتكون مراقبة من قبل المؤسسة في إطار نشاطها الدائم وحتى أن لم تكن ملكا للمؤسسة (مثل: شهرة الحمل العلامات التجارية، برامج الإعلام الألي، البراءات، ورخص الاستغلال¹⁹. (الدولية، 2010، صفحة 133)

1 تسيير حسابات التثبيات المعنوية

جدول رقم (1): حسابات التثبيات المعنوية

الحساب	شرحه
ح/20 التثبيات المعنوي	
ح/203 مصاريف التطوير القابلة للتثبيات	
ح/204 برمجيات المعلوماتية وما شابهها	هذا الحساب خاص ببعض المصاريف المتعلقة بشراء أو إنتاج البرمجيات ومواقع الأنترنت
ح/205 الامتيازات والحقوق المماثلة، البراءات، الرخص و المعاملات.	هذا الحساب عبارة عن مصاريف سبت من أجل شراء ميزة تشكل حماية ممنوحة إلى المخترع، إلى المؤلف أو إلى المستفيد من حق استغالي براءة، شهادة، موديل حق ملكية أدبية أو فنية أو إلى حامل تنازل تحت بعض الشروط scf
ح/207 فارق الشراء	هو فارق الشراء الموجب أو السلي الناتج عن تجميع المؤسسات في إطار الشراء أو لإدماج أو التوحيد، يعتبر فرق الشراء أصل غير قابل للتمييز وبالتالي يجب أن نميز عن التثبيات المعنوية، والتي حسب تعريفها تعتبر أصول قابلة للتمييز
ح/208 المثبتات غير الملموسة الأخرى	سجل هذا الحساب باقي القيم المعنوية التي لم تتضمنها الحسابات السابقة الذكر

المصدر: ²⁰ (حنيفة، 2010، صفحة 331)

¹⁹ (الدولية، 2010، صفحة 133)

²⁰ (حنيفة، 2010، صفحة 331)

2 مبادئ إدراج التثبيات المعنوية في الحسابات

يشترط في إدراج التثبيات المعنوية توفر العناصر التالية :

- أن تكون تكلفة التثبيات المعنوي قابلة للتحديد بصورة صادقة؛
- ارتباطه بتحقيق مزايا اقتصادية مستقبلية؛
- مورده تحت رقابة المؤسسة: بإمكان المؤسسة مراقبة ومنع الغير من للاستفادة منه²¹. (أحمد ب.،

2011/2012، صفحة 31)

3 التسجيل المحاسبي للتثبيات المعنوية

يقيم التثبيات المعنوي بداية بتكلفته وتختلف حسب الحالات التالية:

• حالة الحصول على التثبيات المعنوية عن طريق الشراء:

تتضمن تكلفة التثبيات المعنوية سعر الشراء، بما فيها رسوم الاستيراد و الرسوم غير المستردة بعد التخفيضات التجارية، كذلك كل المصاريف المباشرة المحتملة إعداد هذا الأصل من أجل الاستخدام، تتضمن المصاريف التي تعرى مباشرة مثال: تكلفة العمال الذين ساهموا في تشكيل التجهيزات، الإتعاب المدفوعة إلى المهنيين، تكلفة الاختبارات الضرورية لسير العمل الصحيح²².

ويكون التسجيل المحاسبي للتثبيات المعنوية المشتريات كما يلي:

يجعل الحساب 204 برمجيات المعلومات وما شابهها في الجانب الدائن، مقابل حسابات الغير أو حساب

النقديات و حساب 731 في الجانب المدين، والقيود يكون كالتالي:

402	من ح/ برمجيات المعلومات وما شابهها	xxxx	
404	إلى ح/ موردوا التثبيات	xxxx	
512	ح/ البنك	xxxx	
53	ح/ الصندوق	xxxx	
	فاتورة شراء برامج إعلام آلي		

²¹ (أحمد، 2011/2012، صفحة 31)

²² (جمعة، 2010، صفحة 67)

• حسب تكلفة إنتاج الأصل (داخل المؤسسة)الأصل المولد داخلها²³

حدد النظام المحاسبي المالي تكلفة إنتاج التثبيات غير الملموسة داخل المؤسسة على أساس مرحلتين:

أ _ مرحلة البحث (de phase recherche) تشكل نفقات البحث أو النفقات الناتجة من طور البحث عن مشروع داخلي، أعباء تدرج في الحسابات عندما تكون مستحقة وال يمكن تثبيتها لأن هاته الأعباء لا توفر دليلا قاطعا على وجود مزايا اقتصادية تجنيها المؤسسة من خلال هذه المرحلة .

ب _ مرحلة التطوير (de phase développement) (تشكل نفقات التنمية) التطوير أو النفقات الناتجة . عن طور التنمية ألي مشروع داخلي تثبيتا معنويا في الحالات التالية فقط:

- إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتحقيق مردودية شاملة؛

- إذا كانت المؤسسة تنوي وتملك القدرة التقنية و المالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها

- إذا كان من الممكن تقييم هذه النفقات بصورة صادقة.

ومنه التسجيل المحاسبي يكون على مرحمتين .

المرحلة الأولى: تسجل التكاليف بحسب طبيعتها (في المجموعة السادسة) حيث يتم تسجيل المصاريف

المتعمقة بعنصر من العناصر المعنوية التي أدرجت أصال في الحسابات كأعباء من قبل الكيانات في

كشوفها المالية السنوية السابقة (أو تقاريرها المالية السابقة) وهذه المصاريف لا يمكن دمجها في تكلفة

أي

عنصر من الأصول المعنوية في تاريخ الحق، ويكون القيد كما يلي²⁴:

xx6	من ح/ المصاريف المعنوية	xxx
401	ح/ موردوا الخدمات أو	xxx
512	ح/ البنك أو	Xxx
53	ح/ الصندوق	xxx

المرحلة الثانية²⁵: تحويل المصروف العادي إلى الأصول المعنوية، ويكون القيد كالتالي: (شنوف، 2009،

صفحة 41)

²³ (بو عنيفة و طالب، 2016/2017، صفحة 7)

²⁴ (بو عنيفة و طالب، 2016/2017، صفحة 9)

²⁵ (شنوف، 2009، صفحة 41)

203	من ح/ مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	xxx
731	إلى ح/ الإنتاج المثبت للأصول المعنوية	xxx

• حالة الحصول على أصل معنوي عن طريق التبادل

يسجل الأصل المعنوي محل التبادل على أساس قيمته العادلة، أما إذا تعذر الأمر أي عدم إمكانية تحديد القيمة العادلة بمصادقية للأصلين المعطي والحاصل عليه (الأصل الخارج من المؤسسة والأصل الداخل إلى المؤسسة) يسجل الأصل الداخل الحاصل عليه بالقيمة المحاسبية للأصل المتخلي عنه²⁶.

1-2-4-1 جرد التثبيات المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي

سيتم التطرق إلى الأهلاكات وخسائر القيمة لمتثبات المعنوية

ثانيا: الأهلاكات:

1 تعريف الأهلاك:

إن الأهلاك هو انخفاض قيمة التثبيات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، أما النظام المحاسبي المالي و في المادة 121_7 فقد عرف الأهلاك كالتالي: الأهلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل انتجه الكيان نفسه.²⁷

2 أهمية حساب الأهلاك :

يعتبر الأهلاك من أهم مصادر تمويل التثبيات فهو يسمح للمؤسسة بالحصول على استثمارات جديدة تعوض الاستثمارات التي تم اهلاكها بصورة كلية ولم تعد صالحة للاستخدام

3 طرق أو أساليب الأهلاك :

توجد عدة أساليب لأهلاك التثبيات أي لحساب قسط الأهلاك السنوي منها ما سمح قانون الضرائب الجزائري بتطبيقها ومنها ما لم ينص على تطبيقها

أ - طرق الأهلاك:

التي سمح بها قانون الضرائب المباشرة: هي أسلوب القسط الثابت وأسلوب الأهلاك المتناقص وأسلوب الأهلاك المتزايد وهذين الأخيرين أضيفا بموجب قانون المالية لسنة 1989 وقبل ذلك كان

²⁶ (شئوف، 2009، الصفحات 140-141)

²⁷ (عطية، 2009، صفحة 126)

يسمح فقط بتطبيق أسلوب القسط الثابت إن التثبيتات التي يمكن اهتلاكها بأسلوب القسط المتناقص وأسلوب القسط المتزايد محددة بقرار صادر عن وزير المالية

ب - أساليب الاهتلاك :

هناك اساليب عديد لحساب الاهتلاك ومن منها مالي . طريقة الأقساط المتناقصة وطريقة وحدات الإنتاج (أي حجم الإنتاج الفعلي) وطريقة الأقساط المتزايدة و طريقة الإنتاج الفعلي إلى أساليب الاهتلاك الواردة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة إضافة إلى اهتلاك التثبيتات فقد سمح بتسجيل الخسارة عن انخفاض قيمة هذه التثبيتات والمادة 10-12 من (ن.م.م) تنص على " إذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي تثبيت أقل من قيمتها الصافية المحاسبية بعد الأهلاكات فإن هذه القيمة تعود إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة "أي أنه وإضافة إلى الاهتلاك العادي للتجهيزات فإنه يمكن تخفيض القيمة المحاسبية الصافية لهذه التجهيزات إذا دعت الضرورة ويتم ذلك بتسجيل خسارة القيمة²⁸.

4 التسجيل المحاسبي للاهتلاك

يجعل الحساب xx28 دائنا بقيمة الأهلاك السنوي و يقابله في الجانب المدين إهلاك التثبيت المعني xx2، لكن القيم الثابتة المعنوية تهلك لمدة ال تتجاوز 20 سنة باستثناء حالات خاصة²⁹ ويكون القيد كما يلي:

68*	من ح/ مخصصات إهلاك و المؤونات	XXX	
280*	إلى ح/ اهلاك التثبيت المعنوية	XXX	

ثالثا : خسارة قيمة التثبيتات المعنوي

1 تعريف خسارة القيمة:

دائما في إطار أعمال نهاية السنة المتعمقة التثبيتات، يجب على المؤسسة في نهاية كل سنة أن تخضع موجوداتها بما فيها التثبيتات إلى فحص 1998 و المراجع في 2004، هذا لضمان عدم تسجيل الأصول بأقل من قيمتها القابلة للتحصيل³⁰.

ومؤشرات فقدان القيم يمكن أن تكون داخلية أو خارجية:

خارجية مثل: انخفاض أسعار السوق، تغير البيئة التكنولوجية، ارتفاع معدلات الفوائد....

²⁸ (الدين، 2019/2020، صفحة 2)

²⁹ (خليفة، 2015، الصفحات 367-368)

³⁰ نفس المرجع السابق ص 368

- داخلية مثل: التقدم، تغير في نشاط المؤسسة، انخفاض مستوى الأداء المنتظر من الأصل، التدهور المادي للأصل...

2 تحديد خسارة القيمة:

تحدد خسارة القيمة بالعلاقة التالية³¹:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية _ القيمة القابلة للتحصيل
بحيث: القيمة القابلة للتحصيل = القيمة الأكبر بين سعر البيع الصافي لأصل ما وقيمتها النفعية.
القيمة المحاسبية الصافية للتثبيات تأخذ بعد الأهلاك الخاص بالدور.
يتم التأكد من وجود خسارة القيمة من خلال الفرق بين القيمة المحاسبية الصافية والقيمة القابلة للتحصيل
بحيث:

- إذا كان الفرق موجبا: توجد خسارة يجب إثباتها؛

- إذا كان الفرق سالبا أو يساوي الصفر لا توجد خسارة.

3 تأثير خسارة القيمة على مخطط الأهلاك

في حالة ثبوت خسارة القيمة يتطلب الأمر تعديل مخطط الأهلاك بالنسبة لمسنوات المتبقية، وذلك بحساب أقساط اهتلاك جديدة انطلاقا من القيمة المحاسبية الصافية بعد خسارة القيمة المسجلة³².

4 التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيات

عند ثبوت خسارة القيمة نسجل القيد التالي³³:

681	من ح/ مخصصات الأهلاكات و التمويلات وخسائر قيمة الأصول غير الجارية	XXX	
290	إلى ح/ خسائر القيمة من التثبيات المعنوية	XXX	

³¹ (داود، الصفحات 17-18)

³² (بشير و داود، الصفحات 17-18)

³³ (داود، صفحة 19)

5 إعادة تسوية خسارة القيمة

يعد تسجيل خسارة القيمة يتم إعادة تسويتها في نهاية كل سنة إما بالزيادة أو بالتخفيض أو الإلغاء³⁴.
أ - زيادة مبلغ خسارة القيمة: يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة الأول مرة، بجعل الحساب 681 مدينا
و الحساب 290 دائنا³⁵.

انخفاض خسارة القيمة: يتم ذلك وفق القيد التالي:

290	781	من ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية إلى ح/ استرجاع الإستغلال عن خسائر القيمة و التمويلات - الأصول غير الجارية	XXX	XXX
-----	-----	--	-----	-----

رابعاً: التنازل عن التثبيتات المعنوية:

إن التثبيتات المعنوية تشتريها المؤسسة أو تقوم بإنتاجها بوسائلها الخاصة من أجل استخدامها بشكل دائم في مختلف نشاطاتها لكن هذا لا يمنع من أن تتنازل المؤسسة عن بعض تثبيتاتها المعنوية سواء المهلكة أو لم تهلك بعد ، ونميز عدة حالات لتنازل.

1 حالة عدم وجود واهتلاكات

في هذه الحالة يجب معرفة القيمة الباقية للتثبيتات المتنازل عنها

- التسجيل المحاسبي

أثناء التنازل عن التثبيتات المعنوية فإنو يدخل في الدفاتر المحاسبية مباشرة الفارق بين سعر التنازل والقيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه بحيث:
نسجل في الجانب المدين الحساب 652 نواقص القيم عن خروج التثبيتات المعنوية إذا كان الفرق سالبا،
ونسجل القيد عى مرحمتين³⁶.

³⁴ نفس المرجع ص 21 و 20

³⁵ (بشيرى و داود، صفحة 18)

³⁶ (بشيرى و داود، صفحة 18)

XXX	XXX	من ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات	20*	462
	XXX	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير		652
		مالية		
		إلى ح/ التثبيت المعني		
		التنازل عن التثبيتات معنوية		

2 حالة وجود اهتلاك

في هذه الحالة يجب معرفة ما يلي:

- القيمة الصافية للتثبيت المتنازل عنه؛
- التسجيل المحاسبي للتثبيت المتنازل عنه؛
- القيمة الباقية للتثبيتات المتنازل عنها³⁷.
- التسجيل المحاسبي :

في حالة التنازل عن التثبيتات أو نزع ملكيتها أو زوالها المعوض عنه أو غير المعوض عنه (إسقاطه أو هماله

)، فإن حسابات الإهلاك تحول إلى ح/ 20 المعني، ويتم التسجيل المحاسبي على مرحمتين :

مرحلة تسجيل مخصص الأهلاكات والمؤونات : ويكون القيد كما يلي³⁸:

XXX	XXX	من ح/ مخصصات الأهلاكات و المؤونات	280	681
		إلى ح / إهلاك التثبيت المعنوي		

إذا كان الفرق سالبا: يتم التسجيل المحاسبي على مرحمتين:

أي أن (الأهلاك المتراكم + قيمة التنازل) أقل من تكلفة حيازة التثبيتات

أي ح/ 652 = تكلفة حيازة التثبيتات – (الإهلاك المتراكم + قيمة التنازل) أقل من 0

نسجل مرحلة التنازل أو البيع: ويكون القيد كما يلي:

XXX	XXX	من ح/ حقوق التنازل عن التثبيتات	20X	262
	XXX	ح/ نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة		652
	XXX	غير مالية		28X
		إهلاك التثبيت المعني		
		إلى ح/ التثبيت المعني		

³⁷ (بو عنيقة و طالب، 2016/2017 صفحة 12)

³⁸ (نفس المرجع ، صفحة 15)

و نسجل قيد تحصيل حقوق التنازل: يكون القيد كالتالي :

4 XX	من ح/ الحسابات المالية	XXX	
462	إلى ح/ حقوق التنازل عن التثبيات		XXX

ثانيا :التثبيات المادية :

- التثبيات العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية كما يسجل محاسبيا ككل الأصول بتكلفة الاقتناء أو بتكلفة الإنتاج إذا تم انجازه في المؤسسة بعينها وطبقا للقاعدة العامة لتقييم الأموال، يدرج التثبيات العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل³⁹
- إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان.
 - إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة
 - المادة 4-121 -تطبيق المبادئ الآتية لتجميع الأموال العينية أو الفصل فيها بينها⁴⁰.
 - يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي يتم استخدامها، وأغلبية فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل بتثبيات.
 - تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيات عينية أخرى.
 - تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منقولة إذا كانت مدة انتفاع مختلفة أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة⁴¹.

1- دراسة الحسابات الفرعية للتثبيات العينية

ح/21 القيم الثابتة المادية وينقسم هذا الحساب إلى

ح/211 أراضي : هناك عدة أنواع الأراضي حسب المفهوم المحاسبي فهناك أراضي تشتري بقصد البيع وخاصة في الوكالات العقارية ويعتبر هذا النوع من الأراضي كمخزونات وهناك أراضي بقصد البناء وهناك أراضي تقتني لوجود مناجم فيها كالحجارة وأنواع أخرى وتسمى المقالع وهذا النوع من الأراضي

³⁹ (خليفة، 2015، صفحة 206)

⁴⁰ (التجاني، 2009، صفحة 55)

⁴¹ (مرتضي وليد، سالم أحمد، و ابراهيم، 2019 / 2018، صفحة 9)

خاضع لحساب الاهتلاك السنوي بسبب استنفاد ما فيه من منجم بينما الأراضي المقتناة بهدف البناء غير القابلة

للإهلاك وحتى وإن فرضنا وجود مبنى فإن تقنيات المحاسبة تفرض الفصل بين قيمة الأرض والمبنى لأن الأرض

غير خاضعة للإهلاك وتقييم تكلفة الأرض بجمع كل النفقات التي صرفت في الحصول على الأرض وتجهيزها

لاستخدام وعادة ما تكون هذه النفقات على النحو التالي:

.سعر الشراء

.تكاليف العقد

.تكاليف الأرض للهدف المقصود منه التكاليف والرسومات والنفقات الظاهرة⁴² .

2- المعالجة الأولية لدخول التثبيتات المادية لمؤسسه

يقيم التثبيت المادي عند دخول أولي مرة لمؤسسه بتكلفته وتختلف هذه الأخيرة حسب الحالات التالية:

● حالة اقتناء المؤسسة لتثبيت.

في هذه الحالة تكوّن الحسابات المادية مدينة واحد حسابات البنك (ح/ 512) والصندوق (ح/ 53) إذا كان

الشراء نقدا أو مورّدوا التثبيتات (ح/ 404) إذا كان الشراء على الحساب دائنا حيث تقيم التثبيتات بتكلفة شرائها

ويسجل كما يلي⁴³:

21 X	التثبيتات العينية	XXX	XXX
4 XX	ح/ المدينون	XXX	XXX
5 XX	ح/ الحساب الملكية	XXX	XXX
	تسجيل حالة شراء التثبيت من الغير		

⁴² (مرتضى وليد، سالم أحمد، و إبراهيم، 2018/ 2019، صفحة 10) .

⁴³ (لخصر، 2014، صفحة 39)

• حالة الحصول على التثبيات عن طريق الإسهام

بالنسبة للتثبيات المستلمة كمساهمات عينية، فتسجل بقيمة الاسهام⁴⁴.

21 X	101	التثبيات العينية ح/ اموال مملوكة	XXX	XXX
		حيازة بواسطة إسهام خاص		

21 X	456	التثبيات العينية ح/ الشركاء عمليات علي رؤوس الأموال	XXX	XXX
		حيازة بواسطة إسهام الشركاء		

• حالة التثبيات الجاري انجازها.⁴⁵

ان هذا النوع من التثبيات سميت بالجاري انجازها كونها غير متاحة أي ستمتلكها المؤسسة في المستقبل ويظهر من خلالها عدة حسابات وهي التثبيات غير المكتملة، والحسابات المتعلقة بالتسبيقات والمدفوعات التي تقدمها المؤسسة من اجل اقتناء تثبيت ما، و التثبيات الجاري انجازها تنقسم الى قسمين:

- التثبيات الناتجة عن اشغال طويلة او قصيرة المدى مسندة الى الغير.

- التثبيات التي ينشئها الكيان بوسائله الخاصة.

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد الأولية المقتناة + تكاليف الإنتاج.

- اما بالنسبة لمعالجة المحاسبية لهذه التثبيات فنميز بين حالتين وهما كالتالي:

- الحالة الأولى: التثبيات الناتجة عف أشغال مسندة الى الغير

⁴⁴ (بكري، 2016، صفحة 30)

⁴⁵ (البليلة، 2019، صفحة 66)

23	40	التثبيتات جاري انجازها ح/ الموردون والحسابات الملحقه أثبت وجود التثبيتات ممنوحة في شكل امتياز	XXX	XXX
----	----	---	-----	-----

- الحالة الثانية: التثبيتات التي تنشئها المؤسسة بوسائلها الخاصة

23	73	التثبيتات جاري انجازها ح/ انا منتج تسجيا انتاج التثبيتات من قبل المؤسسة	XXX	XXX
----	----	---	-----	-----

● المعالجة المحاسبية في دفاتر المستأجر:

يسجل عقد إيجار تمويل في الأصل بحيث يجعل إحدى حسابات القيد الثابتة مدينا ح/ 21 ويقابله حساب الديون الخاص بهذا العقد كحساب الديون المترتبة على عقد الإيجاري التمويلي ح/ 167) في الجانب الدائن ويسجل كما يلي :

21*	167	التثبيتات العينية ح/ المدينون تسجيل عملية عقد الإيجاري التمويلي في دفاتر المستأجر	XXX	XXX
-----	-----	---	-----	-----

● التثبيتات في شكل امتياز

تكوف المعالجة المحاسبية للتثبيتات الممنوحة في شكل إمتيازات عينية والموضوعة موضع الامتياز من جانب مانح الامتياز او من جانب صاحب الامتياز الممنوح له بجعل الحساب 22 تثبيات بشكل امتياز بصفته مدين، اما الحساب الدائن فيه حساب 226 حقوق مانح الامتياز ويظهر هذا الأخير في خصوم الميزانية والتي تسمى بالخصوم غير الجارية ، اذا مما سبق فصياغة القيد تكوف كما يلي :

22	229	التثبيات في شكل امتياز ح/ حقوق مانح الامتياز أثبت وجود التثبيات ممنوحة في شكل امتياز	XXX	XXX
----	-----	---	-----	-----

للإشارة فان حساب 229 يظهر مدينا الى حساب 282 إهلاك التثبيات الموضوعه موضع امتياز، وعند انتهاء فترة الامتياز يكون للحساب 229 له قيمة محاسبية صافية لمتثبات الموضوعه موضع إمتياز، ويتم ترصيده عند إرجاع الأصل الى مانح الامتياز في مقابل حسابات التثبيات الأهلاكات المعنية⁴⁶..

3- جرد التثبيات العينية الأهلاكات :

كما عرفنا سبعا الهلاك هو الاستهلاك منافع الاقتصادية لأصل سواء معنوي او عيني

22الجدول رقم (2) : التثبيات المادية قابلة الهلاك ومدتها :

التثبيات	المدة	المعدل
البناءات	ما بين 50 و20 سنة	من 2 الى 4 %
المعدات والأدوات الصناعية	ما بين 10 و 5 سنوات	من 10 الى 20 %
معدات النقل	ما بين 4 و 5 سنوات	من 20 الى 25 %
أثاث لمكتب	10سنوات	10 %
أدوات مكتب وأدوات اعلام ألي	ما بين 10 و 5 سنوات	من 10 الى 20 %

المصدر ك: من اعداد الطالب بالاعتماد علي⁴⁷

⁴⁶ (حسان، عباسي، و مسعودي ، 2018/2019، الصفحات 24-25)

⁴⁷ (طرطار و منصر، 2015، صفحة 29)

- طرق الاهتلاك

يبين لنا الجدول التالي طرق الاهتلاك

الجدول رقم (3) : طرق واساليب الاهتلاك وتسجيلها .

التسجيل المحاسبي					حسابها	تعريف	
XXX	من ح /	مخصصات الأهتلاكات و المؤونات إلى ح	280	681	. مبلغ .ق.إ = ق.م. الاص - ق.م . ق.س.إ = ق.م.ق.إ ÷ ع.إن مجموع الاهتلاكات = مجموع الاهتلاكات المطبقة . ق.م.ص = ق.م.ق.إ - إ متراكمة . معدل.إ = 100 ÷ العمر الانتاجي.	تحميل جميع السنوات بحصص متساوية قسط اهتلاك تابت	الاهتلاك الخطي التابت
XXX	التهتلك	التثبيت عينية قسط اهتلاك الدورة n					
نفس التسجيل المحاسبي					ق.س.متناقص لدورة n = ق.م.ص.في بداية n * معدل.إ.م ت . معدل.إ.م ت = معدل الاهتلاك تابت * معامل الضريبي	حسب النظام المحاسبي المالي تودي هده الطريقة الي عبء متناقص علي مدة	الاهتلاك الخطي المتناقص
	معدل	معاملات	عمر				
	الاهتلاك	الضريبية	التثبيت				
	المتناقص						

																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																					</
--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	----

المصدر: الطالب بالاعتماد علي⁴⁸

مبلغ.ق.إ: المبلغ القابل للاهلاك.

ق.م.ص: قيمة المحاسبية الاصلية .

ق.م.ت: قيمة المتبقية .

ق.س.إ: قسط الاهتلاك .

ع.إن: عمر الإنتاجي .

أولا: جدول الاهتلاك

يوضح الجدول طريقة حساب الاهتلاك والقيمة المحاسبية للتثبيات .

الجدول رقم (4) : جدول الأهلاكات

القيمة المحاسبية صافية	الاهتلاك المتراكم	قسط الاهتلاك	معدل الاهتلاك	القيمة القابلة الاهتلاك	السنوات
.....					1
.....					
.....					
.....					
.....					

المصدر:⁴⁹

ثانيا : التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيات

عند ثبوت خسارة القيمة نسجل القيد التالي⁵⁰ (كيموش، 2011/2010، صفحة 118)

681	من ح/ مخصصات الأهلاكات و التمويلات وخسائر قيمة الأصول غير الجارية	XXX	
291	إلى ح/ خسائر القيمة من التثبيات العينية تسجيل الخسارة عن قيمة التثبيات العينية	XXX	

ثالثا :إعادة تسوية خسارة القيمة

يعد تسجيل خسارة القيمة يتم إعادة تسويتها في نهاية كل سنة إما بالزيادة أو بالتخفيض أو الإلغاء.

⁴⁸ (طرطار و منصر، 2015، صفحة34)

⁴⁹ (حنيفة، 2010، الصفحات 344-345)

⁵⁰ (كيموش، 2011/2010، صفحة 118)

أ_ زيادة مبلغ خسارة القيمة: يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة الأول مرة، بجعل الحساب 681 مدينا
و الحساب 291 دائنا⁵¹.

انخفاض خسارة القيمة: يتم ذلك وفق القيد التالي:

291	781	من ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية إلى ح/ استرجاع الإستغلال عن خسائر القيمة و التمويلات _ الأصول غير الجارية تسجيل تسوية الخسارة عن قيمة التثبيتات العينية	XXX	XXX
-----	-----	--	-----	-----

رابعاً: التنازل عن التثبيتات العينية

قد تستغني (تتنازل) المؤسسة عن التثبيتات بسبب من الأسباب، كعدم كفايتها الإنتاجية، لتقادمها أو بسبب تغير طرق الإنتاج أو النشاط، ويتم الاستغناء عن التثبيتات إما بالبيع، الشطب أو الاستبدال. التثبيت المتهلك كلياً: إذا كاف التثبيت مهلك كلياً، فهذا الشطب لا يؤدي إلى أي نتيجة الآن مجموع الأهلاكات يساوي تكلفة التثبيت فيكون تسجيل الشطب كما يلي:

20x	التبتيات معنوية	XXX	
21x	التبتيات المادية	XXX	
29x	خسارة القيمة عن التبتيات		XXX
	شطب التبتيات		

- التثبيت قيد الاهتلاك:

ففي هذه الحالة يتم التخلص من التثبيت غير مهلك كلياً، فهو قيد التنازل أي له قيمة باقية محاسبية موجبة، فيقفل حساب التثبيت المشطوب من الخدمة مقابل جعل مجموع الأهلاكات مدين كنواقص القيمة من التنازل عن التثبيتات المادية 652 بسعر التنازل يسجل في الجانب الدائن من حساب 752 فوائض القيمة من التنازل عن التثبيتات المادية تسجل حالتين :

1- في حالة الربح أي ان سعر البيع اكبر من قيمة المحاسبية الصافية .

⁵¹ كيموش، 2010/2011، صفحة 118)

	XXX	الاهتلاك المتراكم	28x
	XXX	خسارة القيمة عن التثبيتات	29x
	XXX	البنك	512
XXX		التثبيت المعني	2xx
XXX		فوائض القيمة عن خروج تثبيتات غير مالية قيد التنازل عن التثبيتات	752

2- في حالة خسارة اي ان سعر التنازل اقل من قيمة المحاسبية الصافية .

	XXX	الاهتلاك المتراكم	28x
	XXX	خسارة القيمة عن التثبيتات	29x
	XXX	البنك	512
XXX	XXX	نواقص القيمة عن خروج اصول غير مالية	652
		التثبيت المعني	2xx
		قيد التنازل عن التثبيتات	

2-3 التقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري

تعتبر التثبيتات من أهم أصول المؤسسة وأكثرها تأثيراً على قيمتها، لذا فإن لعملية تقييمها عند الإدراج في الحسابات وكذا عملية إعادة تقييمها من أجل الإفصاح عنها في ميزانية المؤسسة أهمية كبيرة، فيجب اختيار مداخل التقييم التي توصل إلى أفضل النتائج في ظل الظروف السائدة في البيئة المحاسبية، وبعدما تم التطرق في الفصل السابق إلى مداخل تقييم التثبيتات والإفصاح عنها وفق المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي (IFRS/IAS) وتوجه هذه المعايير نحو القيمة العادلة كأساس للإفصاح عن التثبيتات سيتم في هذا المبحث التطرق إلى قواعد التقييم وإعادة تقييم التثبيتات بأنواعها الثلاثة والإفصاح عنها في القوائم المالية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي الجزائري.

اولا: التكلفة التاريخية

1 تعريف التكلفة التاريخية

وهي سعر أو تكلفة الأصل أو الالتزام. اثناء حيازته أو حدوثه، وهي أداة قياس معظم الأصول والالتزامات كما تعرف على انها القيمة النقدية المدفوعة التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على الأصل في تاريخ اقتنائه، اي ان المعيار الحاسم. في تعريف التكلفة هو نسبتها الى نقطة زمنية وهي تاريخ الاقتناء وهذا ما يسمى بمعيار الزمن، ويضاف إليه معيار المكان حيث تضاف الى التكلفة جميع النفقات اللازمة حتى يصل الأصل الى المكان المخصص له، وهناك معيار ثالث وهو معيار الجاهزية حيث تضاف الى التكلفة جميع النفقات اللازمة لجعل الأصل صالح الاستعمال⁵². (بركة، 2015/2014، صفحة 21)

ثانيا: مبدا القيمة العادلة

1 تعريف القيمة العادلة

يعد مفهوم القيمة العادلة أحد المفاهيم التي تضمنتها مدرسة القيمة الجارية في القياس المحاسبي، والتي ظهرت من اجل مواجهة القصور في التكلفة التاريخية والتي لم تستطيع ان تعبر عن المركز المالي في الوحدات الاقتصادية بشكل يكون ملائم.

وعرفت القيمة العادلة على " أنها المبلغ الذي يمكن استلامه من بيع موجود ما عند وجود رغبة وقدرة مالية بين مشتري وبائع وذلك في ظل عدم وجود ظروف غير طبيعية مثل التصفية أو الأكل أو ظروف احتمالية⁵³.

رابعا: طريقة إعادة التقييم :

تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي :

القيمة المحاسبية = القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم - الاهتلاكات المستقبلية - الخسائر المستقبلية .

1- القيمة العادلة: يعرف المعيار الدولي IFRS 13 القيمة العادلة على أنها: المبلغ الذي يمكن الحصول عليه عند بيع أصل أو الحصول عليه عن تمويل خصم أو التزام في صفقة عادية بين مشاركين في السوق بتاريخ القياس. وكذلك تعرف على أنها المبلغ الذي بموجبه تبال الأصل⁵⁴. (بوتين، 2010، صفحة 12)

2- إعادة تقييم التثبيات :

عملية إعادة التقييم طريقة من طرق التقييم اللاحق للتثبيات العينية وذلك ما ذكرناه في المطلب السابق، بينما فصل في هذه العملية من خلال هذا المطلب .

3- تعريف إعادة التقييم:

⁵² (بركة، 2015/2014، صفحة 21)

⁵³ (عوجة، صفحة 336)

⁵⁴ (بوتين، 2010، صفحة 12)

إن إعادة تقييم تثبيت ما هو تحديد قيمته الحالية اعتماداً على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية، أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية والتي تنشرها السلطات المخولة بذلك مثل: الوزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب⁵⁵. (عطية، 2009، الصفحات 218-219)

أساس إعادة تقييم التثبيتات المادية: هناك حالتين هما:

- إعادة تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت: في هذه الحالة فإن هناك إعادة تقييم تثبيت ما تتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية، وكذا الاهتلاكات الخاصة به، وهذا اعتماداً على معامل يحسب القيمة العادلة (أي سعر البيع الصافي) للأصل إلى قيمته المحاسبية الصافية أي أن:
معامل إعادة التقييم = القيمة العادلة للأصل ÷ قيمته المحاسبية الصافية
حيث أن القيمة المحاسبية الصافية: هي قيمة الأصل المسجلة في القوائم المالية للمؤسسة بعد طرح الاهتلاكات المتراكمة خسائر القيمة المسجلة
- التسجيل المحاسبي لفرق إعادة التقييم:

جاء في المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 أنه يجب أن يسجل البند من بنود العقارات والألات والمعدات بعد إثباته أنه أصل بتكلفته مطروحاً منها مجموع أي اهتلاكات أو خسائر هبوط القيمة هذا وفق نموذج التكلفة، أما وفق نموذج إعادة التقييم فإنه يجب أن يسجل البند من بنود العقارات و المعدات بعد إثباته على أنه أصل والذي يمكن قياس قيمته العادلة بطريقة يمكن الاعتماد عليها بمبلغ إعادة التقييم، وهو عبارة عن قيمته العادلة مطروحاً منها مجموع أي اهتلاك أو خسائر هبوط الحق،

عادة التقييمات بانتظام بشكل يعتمد تكرار إعادة التقييم على التغيرات في القيم العادلة لبنود العقارات والمعدات التي يعاد تقييمها، وعندما تختلف القيمة العادلة أصل معاد تقييمه بشكل ذي أهمية نسبية عن مبلغه الدفترى، فإنه يتطلب إجراء إعادة تقييم إضافي، وفي هذه الحالة يجب أن يتم تعديل المبلغ الدفترى للأصل إلى المبلغ المعاد تقييمه في تاريخ التقييم،
فرق إعادة التقييم يساوي إلى فائض القيمة العادلة على القيمة المحاسبية الصافية للتجهيز وهو يسجل كزيادة في القيمة الأصلية للأصل. وفي المقابل حسب الأموال الخاضعة ح 105 وفرق إعادة التقييم لكن إعادة التقييم الموجبة تسجل في النواتج في حالة ما إذا كانت تعوض إعادة تقييم سالبة لنفس الأصل

⁵⁵ (عطية، 2009، الصفحات 218-219)

سجلت سابقا في الأعباء ان فرق إعادة التقييم هو الفرق ما بين القيمة الإجمالية (التاريخية) المعاد تقييمها للتثبيت من جهة ومجموع الاهتلاكات المعاد تقييمها من جهة أخرى⁵⁶.
والتسجيل المحاسبي لفرق إعادة التقييم يكون كالآتي :

2x	تثبيات مادية (زيادة قيمة الأصل)	XXX	
28x	اهتلاك التثبيات (زيادة اهتلاك المجمع	XXX	
105	(	XXX	
	فرق إعادة التقييم		
	إعادة تقييم التثبيت		

وبعد إعادة تقييم التثبيت يحسب قسط الاهتلاك بتقسيم القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم على فترة

الاستخدام المتبقية للتثبيت .

● إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت⁵⁷: تتم وفق المراحل التالية :

- ترصيد الاهتلاكات المجمعة للتثبيت المراد إعادة تقييمه مع حساب الأصل المعني للحصول على قيمته المحاسبية الصافية .

- تحديد القيمة العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينهما وبين قيمته المحاسبي الصافية، ولهذا يتم الحصول على فرق

إعادة التقييم والذي يضاف إلى القيمة المحاسبية الصافية، كما في القيد الآتي :

2x	تثبيات مادية (زيادة قيمة الأصل)	XXX	
105	فرق إعادة التقييم	XXX	
	إعادة تقييم التثبيت		

⁵⁶ (جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية، 2010، صفحة 58)

⁵⁷ نفس المرجع السابق .

4-2 الدراسات السابقة

أولا : دراسات باللغة العربية

1- دراسة (هدى، 2018/2019)

- فهم النظام المحاسبي المالي و معرفة مدى ترابطه بالمعايير المحاسبية الدولية و خاصة فيما يتعلق بتقييم التثبيات العينية .
 - معرفة التباين في معالجة التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية
 - تبيان مزايا و عيوب كل أسلوب من أساليب تقييم التثبيات العينية و معرفة الأسلوب الأمثل لقياس هذه القيمة
 - معرفة مدى التقارب في معالجة التغير في القيمة المحاسبية للتثبيات العينية وفق معايير المحاسبة الدولية و المؤسسات الجزائرية
 - معرفة ممارسات مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب في معالجة التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية
- وخلصت الدراسة إلى ما يلي :
- إن تبني معايير المحاسبة الدولية يحسن من جودة التقارير المالية في إعطائها حلول المعالجة ذات مصداقية و معبرة للواقع⁵⁸

⁵⁸ (هدى، 2018/2019)

2-دراسة (عابد، 2008)

استهدفت هذه الدراسة معرفة آراء في المجتمع الفلسطيني (أكاديميين، مهنيين، مدراء ماليين، إطارات الائتمان المصرفي) حول موقفهم من عملية إعادة التقييم وأهم الدوافع وراء ذلك كما استهدفت الدراسة استطلاع آراء العينة حول دور المحاسبين و المراجعين في عملية إعادة التقييم ولتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم قائمة استقصاء وزعت على عينة عشوائية من المجموعات الأربعة وتم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية و التحليلية و قد توصلت هذه الدراسة بناء على الاستقصاء المجري إلى أن 79 بالمائة من المشاركين مع عملية إعادة تقييم و عدم وجود اختلاف بين آراءهم حول دوافع إعادة تقييم وأهمها إظهار قوائم مالية أكثر عدالة وواقعية للأرباح وكذلك عدم اتفاق آراء المشاركين غير المؤيدين لعملية إعادة تقييم حول أهم دوافع ذلك و إن كان أهمها (إن مبدأ التكلفة التاريخية هو الأفضل في ظل عدم التوافق بين شخصين لتقييم الأصل) و بينت الدراسة كذلك اتفاق آراء المشاركين حول أهمية دور المحاسبين و المراجعين في عملية إعادة التقييم و انتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها أن تحاول الوحدات الاقتصادية الفلسطينية ممارسة عملية إعادة التقييم وكذلك محاولة إيجاد معيار فلسطيني خاص بعملية إعادة التقييم.⁵⁹

3- دراسة من مجلة الأبحاث الاقتصادية (البليدة، 2019)

هدفت هذه الورقة البحثية إلى دراسة أهمية إعادة تقييم التثبيات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية وشروط القيام بها وكيفية معالجتها في إطار المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي مع تسليط الضوء على حالة الجزائر من خلال دراسة واقع قيام الشركات الصناعية المسجلة في البورصة بإعادة تقييم تثبياتها في فترات التضخم كما هدفت الدراسة أيضا :

- بيان أوجه قصور التكلفة التاريخية في تقييم التثبيات بعد الاعتراف الأول لها
 - إبراز أهمية إعادة تقييم التثبيات و دورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية
 - التعرف على واقع تطبيق عمليات إعادة تقييم التثبيات في الجزائر
- وتوصل الباحثين من خلال المنهج الوصفي التحليلي إلى أن اختيار المؤسسة تطبيق نموذج إعادة تقييم التثبيات بالقيمة العادلة في فترات التضخم يسمح بنقل صورة حقيقية عن الوضع الاقتصادي للمؤسسة ، و عرض أفضل للقوائم المالية مما يجعلها أكثر ملائمة لتقييم أداء المؤسسة و أكثر موثوقية لترشيد قرارات المستثمرين لكن الشركات الصناعية الجزائرية المسجلة في البورصة تفضل تطبيق نموذج

⁵⁹ (عابد، 2008)

التكلفة على نموذج إعادة التقييم في تقييم التثبيتات مع أن النظام المحاسبي المالي يسمح لها بإعادة تقييم تثبيتاتها في فترات التضخم في ظل الشروط التي تفرضها معايير المحاسبة الدولية.⁶⁰

4- دراسة (يوسفي و عبد العزيز)

هدفت هذه الورقة البحثية إلى إبراز أهمية إعادة تقييم الأصول الثابتة في ظل بدائل القياس الممكنة وفق معايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي الجزائري، كما طرحت الدراسة إشكالية التقييم وفق القيمة العادلة و معوقات في الجزائر و أثر عملية إعادة التقييم على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية كما هدفت الدراسة إلى ما يلي :

- توضيح أهمية القيمة العادلة و أسباب توجه مجلس معايير المحاسبة الدولية نحو القيمة العادلة و توصل الباحثين:

- لا يتلاءم مبدأ التكلفة التاريخية مع الكثير من الأصول خاصة التي تتمتع بتكنولوجيا عالية نظرا لانخفاض قيمتها بشك غير عادي بعد فترة معينة من تاريخ الشراء أو من بداية التشغيل أو في بعض الأسواق التي تتميز بارتفاع قيمة الأصول سنويا.

- عطي القيمة العادلة صورة أقرب للواقع من خلال خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية و تعكس آخر تقييم العادل و عناصر القوائم المالية، توفر أساسا محايدا لتقييم كفاءة الإدارة في تسيير الأموال ، كما يساهم الاعتماد عليها في الأصول إلى مؤشرات مالية أكثر صحة و ذات جدوى.⁶¹

ثانيا: دراسات باللغة الاجنبية

1- دراسة (Wysocki, 2016)

تستعرض هذه الدراسة الأدبيات التجريبية حول العواقب الاقتصادية للإفصاح و لائحة التقارير المالية ، تلخص الأدلة الأمريكية والدولية. تركيزنا على اللوائح التنظيمية أن الإفصاح عن الشركات والتقارير المالية يتم تنظيمها في كثير من الأحيان موحدة. لذلك يعد التنظيم والتوحيد من القضايا الأساسية للمالي محاسبة. هذا لا يعني أن الإفصاح والتقرير المالي يجب أن يكون منظماً أو لا يمكن أن تنشأ طواعية. لكن مما لا شك فيه أن تنظيم الإفصاح والإبلاغ أمر مهم وقضية السياسات المتكررة التي تستحق اهتماماً كبيراً من قبل البحث الأكاديمي. مزيد من التأجيج يطلب من صانعي السياسات والمنظمين وواضعي المعايير القيام بذلك بشكل متزايد إجراء تحليلات التكلفة والفوائد (أو الاقتصادية) للوائح والمعايير المقصودة والسابقة. وهناك ثلاثة تطورات حفزت الإفصاح وتنظيم التقارير

⁶⁰ (البلدية، 2019)

⁶¹ (يوسفي و عبد العزيز)

المالية حولها جعل العالم مراجع في الوقت المناسب. أولاً ، سلسلة من الأزمات المالية وفضائح الشركات الرائدة لدعوات الإصلاح التنظيمي. الأزمة المالية الآسيوية عام 1997 ، وفضيحة إنرون في الولايات المتحدة. كما تدعو هذه إلى مزيد من البحث حول الآثار الحقيقية لتنظيم الإفصاح والإبلاغ حول كيفية تأثير مثل هذا التنظيم على سلوك الشركات و دليل على ذلك آثارها في سوق رأس المال ، والتي تعكس من بين أمور أخرى سلوك المستثمرين والمحللون الماليون. علاوة على ذلك ، يتم استخدام متطلبات الإفصاح بشكل متزايد في العديد من المجالات الخارجية⁶²

ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

لقد جاءت هذه الدراسة امتداد للدراسات السابقة التي عالجت موضوع آليات تقييم التثبيات والإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي، غير أن الدراسة الحالية تميزت عن الدراسات السابقة في العديد من النقاط وضحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (5): ملخص حول مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

المجال	الدراسات السابقة	الدراسة الحالية
هدف الدراسة	تعددت أهداف الدراسات السابقة من بينها نجد: فهم النظام المحاسبي المالي و معرف مدى ترابطه بالمعايير المحاسبية الدولية و خاصة فيما يتعلق بتقييم التثبيات العينية إبراز أهمية إعادة تقييم الأصول الثابتة في ظل بدائل القياس الممكنة وفق معايير المحاسبة الدولية دور المحاسبين و المراجعين في عملية إعادة التقييم	هدف هذه الدراسة هو معرفة مختلف آليات تقييم التثبيات المعنوية والمالية وكيفية الإفصاح عنها وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي.
مجتمع الدراسة	تعددت مجتمعات الدراسات السابقة منها: الأكاديميين إطارات الائتمان المصرفي .	مجتمع هذه الدراسة هو: اطارات المحاسب بالمؤسسة .
المواضيع المعالجة	عالجت الدراسات السابقة العديد من المواضيع منها:	عالجت هذه الدراسة موضوعا واحدا وهو آليات تقييم

⁶² (Wysocki, 2016)

التبittات والإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي.	التضخم جودة المعلومات معايير المحاسبة الدولية	
جرت في الجزائر (ولاية إيزي)	جرت في العديد من الدول من بينها : فلسطين .	بيئة الدراسة

خلاصة الفصل

إن النظام المحاسبي المالي يهدف إلى تقريب الممارسة المحاسبية من الممارسة العالمية وتسوية الإشكالات غير المعالجة بواسطة المخطط المحاسبي الوطني، وتمكين المستثمرين من الحصول على معلومات مالية من شأنها تسهيل إجراء المقارنة واتخاذ القرارات الأدنى الملائمة مما سيستدعي ضرورة اعتماد جميع أسس ومبادئ هذا النظام في جميع المعالجات المحاسبية وخاصة التبittات وهذا ما سيتم التطرق إليه في

الفصل الثاني

3. الدراسات التطبيقية

تمهيد

بعد دراسة الجانب النظري للفصول السابقة، والعرض المختصر للنظام المحاسبي المالي وكيفية معالجته للثببتات، حيث تمثل هذه الأخيرة الوسائل والموارد التي تستخدم في تسيير أعمال مختلف المؤسسات الاقتصادية، وبما أن الدراسة النظرية لا تحقق الهدف المرجو منها ما لم تكن مرفقة بدراسة تطبيقية مأخوذة من الواقع، لذلك تم إختيار مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI)

حيث تعتبر من أهم المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الجزائر وفي هذا الفصل سيتم القيام بدراسة مفصلة على هذه الأخيرة إلى جانب عرض الهيكل التنظيمي لها ومهام المكاتب التابعة لها في الفصل الاول ، أما الفصل الثاني : يتناول حالة تطبيقية، وبما أن مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI) تثببتات المادية تمثل أكبر نسبة في الميزانية مقارنة دخولها في مخاطر هي في غنى عنها. بالثببتات المعنوية، أما فيما يخص الثببتات المالية فهي لا تمتلك هذا النوع من الثببتات بسبب اكتفاءها الذاتي، وتجنب لذلك ستقتصر الدراسة التطبيقية على الثببتات المادية فقط باعتبارها النوع الأكثر أهمية في ميزانية مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI) .

تقديم عام للمؤسسة OPIG

يمكن تعريف ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI) حسب النصوص القانونية الحالية على المؤسسة اقتصادية تملك الدولة رأس مالها مع استقلالها المالي والتسيير، يتحدد نشاطها بصفة عامة في الترقية والتسيير العقاري على مستوى القطر الوطني تخضع علاقتها مع الغير إلى القانون العام، يصطلح عليها بمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (E.P.I.C)

أولاً: الإطار التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI)

لتمكيننا من تعريف ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI) لابد من معرفة التحولات التي عرفت طبعها القانونية منذ إنشاءها إلى يومنا هذا عرفت ثلاث مراحل

1- المرحلة الأولى:

وهي المرحلة الممتدة من تاريخ إنشاء دواوين الترقية والتسيير العقاري سنة 1974 إلى غاية سنة 1985 وأهم ما ميز هذه المرحلة هو عدم استقلال الدواوين في تسييرها إتجاه الإدارة العمومية، وأهم النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل الدواوين خلال هذه المرحلة تتمثل في- 01 : الأمر رقم 63/74 المؤرخ في 1974/06/10 المتضمن إنشاء وتحديد نظام دواوين الترقية والتسيير العقاري- 02. الأمر رقم 93/76 المؤرخ في 1976/10/23 المحدد لشروط إنشاء وتنظيم وعمل دواوين الترقية والتسيير - 03 المرسوم 143/76 المؤرخ في 1976/10/23 المتضمن إنشاء دواوين الترقية والتسيير العقاري للولاية. العقاري للولاية- 04. المرسوم رقم 01/80 المؤرخ في 1980/01/05 المتعلق بإنشاء وتنظيم وعمل دواوين الترقية والتسيير العقاري -05 المرسوم رقم 502/82 المؤرخ 1982/12/25 المعدل والمتمم للأمر رقم 93/76. لولاية الجزائر أحكام المادة 01 من الأمر رقم 93/76- 06. الأمر الوزاري المشترك المؤرخ في 1985/06/01 التنظيم الداخلي لدواوين الترقية والتسيير العقاري

2- المرحلة الثانية

وهي المرحلة الممتدة من سنة 1985 إلى غاية 1991. عرفت دواوين الترقية والتسيير العقاري تعديلا في طبيعتها حيث أصبحت مؤسسة إقتصادية عمومية محلية وهذا بموجب أحكام المادة 01 من المرسوم رقم 270/85 المؤرخ في 1985/11/05 المتضمن تحويل و تنظيم أعمال دواوين الترقية والتسيير العقاري للولاية. وأهم النصوص القانونية التي تناولت تنظيم و عمل دواوين ت ت ع، ما يلي- 01 : المرسوم 270/85 المؤرخ في 1985/11/05). المتضمن تحويل وتنظيم أعمال دواوين الترقية والتسيير العقاري - 02 المرسوم 200/83 المؤرخ في 1983/03/19 المحدد لشروط إنشاء و تنظيم وعمل المؤسسات العمومية. للولاية)؛

3- المرحلة الثالثة

وهي المرحلة الحالية والممتدة منذ سنة 1991 إلى يومنا هذا وخلال هذه المرحلة عرفت دواوين ت.ت.ع تحولاً أساسياً، ذلك أصبحت مؤسسة عمومية تجمع بين خصائص الشركات الخاصة والمؤسسات العمومية وهذا تنفيذاً لمقتضيات المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12. ومن النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل دواوين ت.ت.ع خلال هذه المرحلة مايلي:

- 01 : المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12 المتضمن تحويل الطبيعة القانونية لدواوين الترقية والتسيير العقاري و المحددة لكيفيات تنظيمها وعملها .

- 02 : المرسوم التنفيذي رقم 08/93 المؤرخ في 1993/01/02 المتضمن تعديل وتتميم المرسوم التنفيذي

147/91 03. قرار رقم 43 مؤرخ في 1998/10/19 يتضمن تحديد الاطار القانوني

- 04. منشور مؤرخ في 1998/11/18 يتضمن تطبيق أحكام القرار الوزاري المؤرخ في 1998/ 10/19. وتم تأسيس ديوان الترقية والتسيير العقاري بالبويرة طبقاً للأمر رقم 76/63 الصادر في 23 أكتوبر 1976 المثبت لشروط التأسيس للمنظمات وسير وكالات الترقية والتسيير العقاري بالولاية للمرسوم رقم 76/143 الصادر في 23/10/1976 . وتم تغيير الطبعة الثانية لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 91 الصادر في 1991/05/12 وقد نص هذا الأخير الى المواد التالية

المادة 01 : "أن ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة نصب كمنشأة عمومية ذات طبيعة صناعية وتجارية تتمتع بالشخصية المعنوية و الإستقلالية المالية وتمارس وظائفها على مستوى الولاية تحت وصاية وزارة السكن والعمران."

المادة 02 : المقر الإجتماعي لديوان يحدد في مقر الولاية .لتواجد على مستوى الولاية. المادة 03 : ديوان الترقية والتسيير العقاري يتصرف في ممتلكات حقوق وواجبات الغرفة العمومية للسكن بالكراء معتدل إن ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة مسير من طرف المدير العام المعين في فترة أقصاه خمس سنوات ويدار عن طريق مجلس الإدارة المكون من :

- ممثل لوزير السكن والعمران (UCD) رئيساً
- مدير السكن والتجهيزات الاجتماعية لولاية ايليزي (DLEP) عضواً
- مدير التهيئة و التخطيط على مستوى ولاية ايليزي (DPAT) عضواً
- مدير تنظيم الشؤون العامة لولاية ايليزي (DRAG) عضواً
- أمين خزانة ولاية
- بالإضافة إلى ممثلين عن عمال الديوان لولاية ايليزي .

2- مجال نشاط الديوان

1-2 مجال النشاط

يشمل نشاط ديوان الترقية والتسيير العقاري المجالات التالية :

1 ترقية البناءات.

2 الإنابة عن أي متعامل في الإشراف على المشاريع المسندة.

3 الترقية العقارية

4 عملية تأدية الخدمات قصد ضمان الأملاك العقارية وإعادة الاعتبار إليها وصيانتها

5 عملية التسيير العقاري للأملاك المسندة والتي تشمل:

- تأجير المساكن والمحلات ذات الإستعمال المني والحرفي أو التنازل عنها .

- تحصيل مبالغ الإيجار والأعباء المرتبطة بالإيجار وكذلك مقابل التنازل عن الأملاك العقارية التي تسييرها

- المحافظة على العمارات وملحقا قصد الإبقاء عليها بالإستمرار في حالة صالحة للسكن

- إعداد جرد للعمارات المكونة للحظيرة العقارية التي تسييرها وضبط ومراقبة وضعية النظام القانوني الشاغل

الشقق والمحلات الكائنة هذه العمارات. (وتائق مقدمة من طرف مؤسسة التسيير العقاري OPGI)

- تنظيم جميع العمليات التي تستهدف للإستعمال الأمثل للمجتمعات العقارية التي تسييرها تنسق ذلك .

- ضمان تسيير جميع الأملاك التي ألحقت أو سوف تلحق حسب شروط خاصة في إطار وحدودية قواعد تسيير

الممتلكات العقارية.

المطلب الثالث: مهام وأهداف ديوان الترقية والتسيير العقاري

أولاً: مهام المؤسسة

من المهام التي أوكلت إلى ديوان الترقية و التسيير العقاري نذكر :

- تلبية حاجات السكن للولاية، تحمل المسؤولية الكاملة في نوعية البناءات والمراقبة بالإضافة إلى إختيار

الأرض

- مراقبة أشغال ما بعد البناء و الظروف اللازمة للسكن الإجتماعي. المناسبة لذلك.

- تسند إليها أعمال الترميم الإصلاح اللازم للسكنات البيئية

- كما تراعي الوكالات المكلفة المحددة من طرف وزير التخطيط و التجهيز و وزير السكن و التهيئة العمرانية

لكل نوع من السكنات عند إجراء العقود .

- إتمام البناءات حسب المخطط سواء كانت سكنات أو محلات تجارية تحت السكنات. أيضا ديوان الترقية و التسيير العقاري مكلف بمتابعة برنامجها المخطط من حيث :

- تكلف بجمع الإيجار و الأعباء .
- المحافظة على البنايات و المحيط الخارجي و صيانتها .
- المتابعة القضائية لكل تعدي على البناية من طرف أصحاب السكنات الهاربين من دفع الكراء.

ثانيا: الأهداف

- التنظيم والتنسيق لكل الأعمال الموجهة لحسن إشغال استعمال مجموعة البنايات التي تسيورها . يتولى ديوان الترقية والتسيير العقاري في إطار تجسيد السياسة الإجتماعية للدولة ترقية الخدمة العمومية في السكن لاسيما

- كراء السكنات أو المحلات للاستعمال المهني التجاري والحرفي. بالنسبة للفئات الإجتماعية الأكثر حرمانا ويهدف إلى :

تغطية الكراء والأعباء التي تعود عليها .

- الحفاظ على البيانات واستقلاليتها.

- وثائق مقدمة من مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI)

ثانيا:دراسة الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI)

تكمن ركيزة نجاح أي مؤسسة في مدى حسن اختيارها للهيكل التنظيمي الذي يوافق نشاطها وتوزيع مهامه وفقا للمخطط الذي يشكل من مجموعة الدوائر الرئيسية و هي وفق الترتيب التالي

1 -المديرية العامة

2 -مديرية الموارد البشرية و الوسائل العامة

3 -مديرية المحاسبة و المالية

4 -مديرية التحكم في انجاز المشاريع

5 -مديرية التسيير و صيانة الممتلكات .

هذه بالإضافة إلى الطابق الأرضي المخصص لي:

الإستقبال، الأرشيف، مساعد الإعلام الآلي، مساعد الأمن و الوقاية، مكلف بتحويل الإتصالات

1 .المديرية العامة :وفقا لأحكام المرسوم 91 – 147 ، 12 ماي 1991م المتعلق بتحويل طبيعة النظم الثانية

للمادة 16 لديوان الترقية و التسيير العقاري و خاصة ب 1- 1 :المدير العام: يعد العنصر الأساسي لأنه يشرف

على تسيير الديوان ومشاريعه عن قرب ويعتبر المسؤول -ضمان تحقيق الأهداف المحددة للديوان وتنفيذ قرارات مجلس الإدارة. الأول والأخير على مدى نجاح و تسيير الديوان و نشاطه، وهو مكلف ب :

- التوقيع على جميع الإجراءات التي تنطوي على الديوان .

- ممارسة سلطة الإشراف على جميع العاملين

- تحضير تقرير سنوي عن الأنشطة مع الميزانية العمومية وبيانات الدخل وإرسالها إلى الهيئة المشرفة بعد موافقة مجلس الإدارة

2-1 المدير المساعد: وهو مساعد مباشر للمدير العام وتقع تحت مسؤوليته ما يلي:

- رصد، تنسيق، متابعة وتنفيذ برامج العمل والأهداف المحددة له

- تمثيل المدير العام في الجان الداخلية و الخارجية

- تحليل و تقييم الأنشطة التي تضطلع ا الهياكل التابعة لمكتب الديوان

3- 1. الأمانة العامة: تعتبر كوسيلة إتصال بين مديريات الديوان و المديرية العامة وتعمل على خلق جو أكثر تنظيمي لتسجيل عمل -تسجيل، نقل، تحرير الوثائق الخاصة بنشاط المديرية العامة. المدير، كما تقوم بالإشراف على كل العمليات الشكلية، خاصة بمكتب المدير العام وهي مكلفة ب -:

- تقسيم العمل وتوزيع البريد الذي يصل إلى المديرية العامة عبر مختلف المديريات و إعلام جميع المسؤولين

- إستقبال الزوار بالمديرية العامة. بالديوان بقرارات المدير العام

4- 1. الأمن الداخلي: يسهر على الأمن بالديوان و تمثل مهامه في :

- وضع مخطط أمن والسهر على تنفيذه إلى غاية انهاءه من طرف المدير العام

- تنسيق ومراقبة نشاطات أعوان الأمن العاملين بالديوان

5- 1. خلية المنازعات والشؤون القانونية: مكلفة ب :

- السهر على تنفيذ الإجراءات الخاصة بالتشريع والمتعلقة بمصلحة الديوان

- السهر على تنفيذ القرارات وإصدار الأحكام لصالح الديوان

- إعداد هياكل لمساعدة الديوان في تنفيذ التشريعات و اللوائح

6- 1. المراجعة الداخلية: السهر على التنفيذ الجيد للطرق والقواعد والإجراءات للتكفل بالمهام المتعلقة بكل

فرع من فروع الديوان

- تحليل وتقييم النشاط الإداري والمالي للديوان ومتابعة التطبيق الجيد للتشريعات واللوائح

- تقييم أداء المجلس و الإصلاحات المقترحة إذا لزم الأمر من أجل تحسين أدائها.

7-1. خلية التنظيم ونظام الإعلام الآلي والإتصال :-

تصميم سياسة معلومات عامة داخل الديوان

- السهر على استثمار إمكانيات الإعلام الآلي

- ضمان الاستخدام الرشيد للموارد و الكمبيوتر و صيانتها.

2. مديرية الموارد البشرية والوسائل العامة بالديوان

كما تم بالتنسيق و مراقبة النشاطات المرتبطة بالتسيير الإحترافي المتعلق بمستخدمي الديوان. تعني هذه المديرية بكل ما يتعلق بالإمكانيات البشرية و الوسائل الضرورية الخاصة بالتقسيمات الموجودة فهي المديرية اللازمة لتشغيل جميع الهياكل التابعة لمكتب وتنفيذ إجراءات لضمان الحفاظ على مصالح الس يأتي على رأسها رئيس يهتم بمتابعة الملفات الإدارية للمواطنين و حسن التسيير و الأداء، وتتكون هذه المديرية من مصطلحتين:

- مصلحة تسيير الموارد البشرية

- مصلحة الوسائل العامة

1-2 مصلحة تسيير الموارد البشرية

تعتبر صلة الوصل بين الإدارة و الموظفين تتمثل مهامها أساسا في :-

إحترام قواعد التوظيف

- تنفيذ القرارات المتعلقة بالنصوص و الترقية

- متابعة الحياة الوظيفية للموظفين و دفع الأجور

- معالجة و متابعة العطل الخاصة بموظفي الديوان و تنقسم بدورها إلى خليتين :-

- خلية التوظيف و التكوين والتدريب

- خلية الأجور و الشؤون الاجتماعية.

❖ خلية التوظيف و التكوين:

تم بكل ما يخص تكوين الأفراد و تدريبهم بالتمهين و التبرص يشرف عليها رئيس خلية و مسيري التوظيف و

التكوين و تتمثل مهامها في :

تحضير مخطط التكوين بالتنسيق مع رؤساء المديريات ودراسة إحتياجات الديوان من حيث التكوين و

العمل على الإتصال مع مختلف مراكز التكوين

- تكوين العمال وهذا بعد القيام بدراسة الإحتياجات التكوينية مع مختلف المديريات و اخذ ميزانية التكوين

- متابعة المتكويين داخل المؤسسة والإشراف على مذكرة اية التبرص. بعين الاعتبار

- دراسة الإحتياجات في مجال المستخدمين بالتنسيق مع رؤساء المديريات و تنفيذ مخطط التوظيف

- المتابعة و الإشراف على المتربصين من مختلف مراكز التكوين و الجامعات
- المتابعة و الإشراف على تنفيذ عقود التوظيف (فيما يخص مدة صلاحيتها

❖ خلية الأجور والشؤون الإجتماعية:

دورها تحرير دفع الرواتب و تم بالعطل المرضية و حوادث العمل بالتنسيق مع مصلحة الضمان الإجتماعي كما تقوم بالمراقبة الدقيقة للحضور من أجل تحديد الغياب و الانضباط في العمل

2-2 مصلحة الوسائل العامة: تتمثل مهامها عموما في :

- تسير الموارد المادية الخاصة بحظيرة الديوان
- إنشاء وسائل القياس للتوقعات الدورية للديوان
- مسك دفاتر و قوائم الجرد
- ضمان صيانة المرافق المادية للديوان
- تخطي جميع الموارد المادية و عقود التامين لديوان

2 -دائرة المحاسبة والمالية

تضمن هذه المديرية بضمان جميع العمليات المالية المحاسبة الخاصة بالديوان وتحديد الميزانية اللازمة لتنفيذ المهام التي تضطلع الوكالة لرصد وتنفيذ و ضمان السيطرة عليها، كما تعمل علي ضمان وصيانة وتحديد مكتب المحاسبة وتوحيد جميع القيود المحاسبية، تتمثل هذه دائرة المصالح التالية :

مصلحة المحاسبة:

- إقرار الميزانية و الإشراف على تنفيذها
- مسك الدفاتر وفقا للقواعد المعمول لدى الديوان و إستكمالها
- إعداد الوثائق المتعلقة بالأنشطة المالية والمحاسبية للديوان وقوائم الجرد حساب قيمة الإستهلاك الخاصة

م

مصلحة المالية:

- ضمان المراقبة المنتظمة لمواقع الخزينة والحركات المالية
- متابعة وتنفيذ المعاملات الضريبية بنشاط الديوان
- مصلحة الاستثمارات
- وضع ومراقبة برنامج الإستثمار السنوي

مصلحة تحصيل الإيجار :

- تحصيل الإيجارات و حصيلة البيع

- تنفيذ جميع الإجراءات التنظيمية لضمان إستيراد عائدات الإيجار والبيع.

3 -دائرة التحكم في إنجاز المشاريع

تقوم بإعداد وتنفيذ الإجراءات لبرنامج إستئجار المساكن الإجتماعية كما تقوم بالتنسيق والتسيير ومتابعة المشاريع وهي تتألف من

3-1 مصلحة الدراسات والبرمجة

- متابعة الدراسات و البرمجة لبرامج الديوان

3-2 مصلحة التسيير والصفقات

- تنسيق و رصد الدراسات قبل انطلاق البرامج

- تنفيذ الإجراءات التشريعية والأنظمة المتعلقة بالمنشورات

- تحليل العروض و التفاوض في حدود الخطة المالية

- إجراء بحوث السوق لوضع جدول زمني من الرسوم المطلوبة في أي مفاوضات

3-3 مصلحة إدارة عمليات السلوك :

رصد تنسيق العمل لتنفيذ برامج ترويجية و إجتماعية و معدات المكتب وفقا لشروط العقد و المعايير المقبولة في هذا المجال .

4 -دائرة التسيير وصيانة الممتلكات

تم بتوفير عمليات إدارة الممتلكات، نقل الملفات والعقارات وصيانتها، وضع و إتخاذ الإجراءات للحفاظ على الممتلكات، تعزيز العلاقات مع المستخدمين وجمعيات الممتلكات في إتصال مع الإجراءات ذات الصلة للحفاظ على الممتلكات و تضم هذه المديرية

4-1: مصلحة إستغلال الممتلكات: وتشمل :

إضفاء الطابع الرسمي على العقود والإتفاقات لاستئجار المنازل والمباني غير السكنية ورصد ملفات المستأجرين

4-2. مصلحة الصيانة

- ضمان كافة معاملات البيع لديوان بوصفه جزءاً من التشريعات و اللوائح
- 4-3 مصلحة الصيانة والمحافظة على الممتلكات

- وضع جداول زمنية لدفع الإيجار
- تنظيم ومراقبة ورصد جميع أعمال الصيانة بالمطابقة مع الجدول الزمني
- التعامل مع عمليات واسعة، إصلاح وإعادة تأهيل الممتلكات

5 مديرية التنمية والترقية العقارية والعقار

تتمثل مهامها مجملًا في وضع وتنفيذ سياسة التنمية العقارية والأراضي كما تقوم بتنسيق ومتابعة مشاريع الإسكان التي بدأت نيابة عن الس، تطوير الأراضي من خلال الإستيلاء عليها لتشكيل أرض المحفظة وتمثل هذه المديرية ما يلي

5-1: مصلحة الترقية العقارية

- تطوير أنشطة التطوير العقاري
- إشراك الدراسات الفنية و الإقتصادية المتعلقة بجدول المعاملات العقارية

5-2 مصلحة التجارة

- تنفيذ الإجراءات لشراء الأراضي بغرض تشكيل أرض المحفظة
- الاتصال مع الشركاء في الديوان فيما يتعلق بحيازة الأراضي (أرض الوكالة، السجل العقاري، كاتب العدل، التربية والتعليم، خدمات الحقول

6- جناح المراجع

- تغطية الإجراءات و الدخل و النفقات ذات الصلة بنقل الأصول
- تنفيذ التحقيقات الإدارية و الفنية المتعلقة ببرامج الإسكان و شاغلها
- توقف دوري حالات نتائج الإيجار و الإيرادات و مصروفات البيع و إستيراد المتأخرات المستخدمة
- الدفع المنتظم للعائدات و متابعة حركة حسابات الخزينة التي أجراها الديوان.

دراسة تطبيقية لديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI)

تمر التثبيطات بثلاث مراحل، مرحلة الدخول أو الاستحواذ مرحلة الاستخدام، مرحلة الاستغناء وسيتم توضيح كل مرحلة من هذه المراحل على أرض الواقع من خلال دراسة تطبيقية للتثبيطات المادية في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

1- التثبيطات المادية:

2- 1 تعريفها:

وهي الأصول الملموسة للمؤسسة والتي تمتلكها لمدة أكثر من سنة، والتي تحوزها بغرض الإنتاج أو تقديم الخدمات أو للإيجار، وتندرج ضمن الحساب 21 وينقسم إلى:

211:الأراضي.

212: عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي .

213:البناءات .

215:المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية .

218:التثبيطات العينية الأخرى (أجهزة الإعلام الآلي، معدات مكتب (...).

إن التسجيل المحاسبي للتثبيطات بصفة عامة يتم في الحالات التي تطرقنا إليها في الفصل الأول، وهنا سنتطرق إلى الجانب التطبيقي في مؤسسة مطاحن الواحات. حيث أن المؤسسة محل الدراسة لا تستخدم أي من المبادلة أو الشراء عن طريق الإيجار أو التصنيع داخليا، فهي تكتفي بعملية الشراء.

وفيما يخص تقييم التثبيطات المادية في المؤسسة تقيم بالتكلفة الأصلية (أي تكلفة شراء الأصل) مضاف إليها جميع الضرائب الغير قابلة للاسترجاع، وجميع التكاليف المستخدمة في عملية التجيز الأصل للاستخدام .

- تاريخ 02/05/2016 قامت المؤسسة بشراء مكيفات هوائية بمبلغ 77 586.92 دج ومبلغ TVA 341303 دج بفاتورة شراء

- تاريخ 02/07/2017 قامت مؤسسة مطاحن الواحات بشراء قطع غيار لآلة بمبلغ 632 500 ج فاتورة شراء

الرسم على القيمة المضافة 19 %

- بتاريخ 30/09/2017 قامت المؤسسة بشراء معدات مكتب بمبلغ 661 490 دج بنسبة رسم على القيمة المضافة .

الدراسات التطبيقية

81000	7758692 341303	مكيفات هوائية الرسم علي القيمة المضافة غ ق إ موردو التثبيثات شراء مكيفات هوائية	4041	2181 4451
81000	81000	موردو التثبيثات البنك تسديد فاتورة رقم 2016/093	5121	4041
752675	632500 120175	قطع الغيار لالة الرسم علي القيمة المضافة غ ق إ موردو التثبيثات شراء قطع غيار لالة	4041	2159 4451
752675	752675	موردو التثبيثات البنك تسديد فاتورة بشيك بنكي	5121	4041
78717310	661490 12568310	معدات مكتب الرسم علي القيمة المضافة موردو التثبيثات شراء معدات مكتب	4041	2181 4451

المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد علي معلومات من المؤسسة و (محمد، 2012/2011، صفحة 24/22)

1-3 إهلاك التثبيات المادية:

إن مؤسسة مطاحن الواحات تستخدم في إهلاك تثبياتها المادية الإهلاك الخطي. وهذا وفقا لأعمار الإنتاجية لتثبيات كما يلي :

جدول رقم (6): العمر الانتاجي لتثبيات

رقم الحساب	إسم التثبيت	معدل الإهلاك	العمر الإنتاجي
213	البنيات	3.33%	من 30 سنة الى 70 سنة
215	المنشأة التقنية ومعدات وأدوات	10%	10 سنوات
218	التثبيات الأخرى	20% او 25% معدات النقل	من 4 سنوات الى 5 سنوات

المصدر: من اعداد طالب بناء علي المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

63

ويسجل قسط الإهلاك المحاسبي للتثبيات المادية بجعل حساب 681 مخصصات الاهتلاكات والمؤونات مدينا بقيمة

قسط الإهلاك السنوي، إلى حساب 281X إهلاك التثبيات العينية

حساب: 215 المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية :

حساب قسط الإهلاك السنوي: $632500 / 10 = 63250$

ويقسط الإهلاك لسنة 2017 يساوي $632500 * 0.1 / 6 = 10625$. دج

جدول رقم (7) : حساب قسط الاهتلاك للمنشآت التقنية والأدوات الصناعية

السنوات	المبلغ القابل الأهلاك	قسط الاهتلاك	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية VNC
2017	632500	31625	31625	600875
2018	632500	63250	94875	537625\
2019	632500	63250	158125	474375
2020	632500	63250	221375	411125
2021	632500	63250	284625	347875
2022	632500	63250	374875	284625
2023	632500	63250	411125	221375
2024	632500	63250	474375	158125
2025	632500	63250	537625	94875
2026	632500	63250	600875	31625
2027	632500	63250	632500	00

المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعطيات والمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة .

التسجيل المحاسبي لأقساط الإهلاك

31625	31625	الأهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية إهتلاكات المنشأة التقنية (قطع غيار الالة)	281	681
63250	63250	الأهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية إهتلاكات المنشأة التقنية (قطع غيار الالة)	2815	681

ملاحظة: يكون نفس التسجيل المحاسبي للسنوات الباقية إلى غاية 2027 اية العمر الإنتاجي

حساب: 218: التثبيات العينية الأخرى :

مكيفات هوائية :

حساب قسط الإهلاك السنوي: 586.92 / 77 = 517.384 دج 15

قسط الإهلاك السنوي لسنة 2016: 586.92 * (77/12) = 344.922 دج 10

قسط الإهلاك السنوي لسنة 2021: 586.92 * (77/4) = 172.461 دج 5

الجدول رقم (8): الإهلاك الخطي للمكيفات الهوائية

السنوات	المبلغ القابل للإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية VNC
2016	77586.29	10344.923	10344.922	67241.998
2017	77586.29	15517.384	25862.306	51724.614
2018	77586.29	15517.384	41379.69	36207.23
2019	77586.29	15517.384	56897.074	20689.846
2020	77586.29	15517.384	72414.458	5172.461
2021	77586.29	5172.461	77586.29	00

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على المعطيات والمعلومات المقدمة من طرف المؤسسة .

معدات المكتب :

حساب قسط الإهلاك السنوي : $0.2 \times 661\,490 = 132\,298$ دج

حساب قسط الإهلاك لسنة 2017 : $0.2 \times 661\,490 \times \frac{1}{3} = 44\,099.33$ دج

حساب قسط الإهلاك لسنة 2022 : $0.2 \times 661\,490 \times \frac{5}{12} = 55\,124.17$ دج

الجدول رقم (9) : الإهلاك الخطي لمعدات مكتب

السنوات	المبلغ القابل الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية vnc
2016	661490	33074.5	33074.5	628415.5
2017	661490	132298	165372.5	496117.5
2018	661490	132298	297670.5	363819.5
2019	661490	132298	429698.5	231521.5
2020	661490	132298	562266.5	99223.5
2021	661490	132298	661490	00

المصدر: من إعداد الطالبة بناءً على المعطيات والمعلومات المقدمة من طرف رئيس فصيلة الإستثمارات في المؤسسة .

التسجيل المحاسبي للأقساط الإهلاك:

681	مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية إهلاك مكيفات الهوائية	2818	10344.922	10344.922
68121	مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية إهلاك مكيفات الهوائية	281821	15517.384	15517.384
68115	مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية إهلاك معدات المكتب	281815	33074.5	33074.5

68115	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية اهتلاك معدات المكتب	132298	132298
281815			

2- تطبيق نموذج القيمة العادلة لتقييم تثبيطات المؤسسة

نظرا للتغيرات التي مست الجانب المحاسبي في الجزائر، إضافة إلى التغير في الأسعار والتضخم أصبح الإعتماد على التكلفة التاريخية مضللا للقيمة الحقيقية للأصل. وهذا ما يستدعي إلى التحول إلى القيمة العادلة

2-2 تقييم تثبيطات المادية

1- حساب 211 الأراضي:

من أجل حساب سعر السوق. بالاعتماد على معلومات المقدم من قبل مفتشية محافظة أملاك الدولة بولاية إيليزي، لتصنيف الأراضي داخل كل منطقة .

- القيمة السوقية للأراضي للمتر المربع الواحد ب 8 748 دج

- مساحة الارض 6182250 دج

حساب القيمة السوقية لأراضي المؤسسة :

السعر للمتر المربع الواحد × المساحة .

القيمة السوقية الجديدة = 8748 × 61822.50 = 540 823 230 دج

ومنه:

القيمة السوقية الجديدة- القيمة المحاسبية الصافية VNC للأراضي

جدول رقم (10) : القيمة السوقية لقطعة الأرض

الرقم	الحساب	تكلفة الشراء	المساحة م ²	القيمة السوقية الجديد	خسارة / ربح
211	الأراضي	29927489.63	6182250	540823230	-510895740.4

المصدر : معلومات مقدمة من طرف محاسب أملاك الدولة .

2- حساب 213 البنايات:

إن عملية تقييم المباني تكون مزدوجة أي أن التقييم يكون للأرضية والمبنى. فالمبنى يقيم على أساس المواد المستعملة في البناء. فإذا كنت المواد محلية: مثل الجبس والطين وجذع النخل... كانت قيمة المبنى عند التقييم منخفضة، أما إذا كانت المواد المستعملة في البناء هي مواد حديثة مثل: الرخام الإسمنت، الحديد المسلح... إرتفعت قيمة المبنى. يتم الحصول على أسعار المواد المستعملة في البناء من مكاتب الدراسات المعتمدة لأن هذه المكاتب تقدم الأسعار الحقيقية لسعر المتر المربع الواحد جاهز على عكس المحلات التجارية. وتم أخذ قيمة 40 000 دج لسعر المتر المربع الواحد.

- حساب القيمة السوقية للمبنى: مساحة المبنى . 9566

القيمة السوقية الجديدة = 40 000 * 9566 = 382 640 000.

الجدول رقم (11): القيمة السوقية لبناءات

الرقم	الحساب	تكلفة الشراء	معدل الإهلاك	الأهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية VNC
213	البناءات	1003340578.01	3.33	335611530.21	667819047.8
			سعر السوق م2 واحد	المساحة م2	القيمة السوقية الجديد
			40000	9566	382640000

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد علي معطيات مقدمة من المؤسسة .

خسارة القيمة = 667 819 047.8 - 382 640 000 = 285 179 047.8 (دج إسترجاع خسارة

2- حساب 215: المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية (قطع غيار):

بناءا على المعطيات السابقة لجدول الإهلاك الخطي لمعدات وأدوات صناعية تم إستخراج مايلي :

تكلفة الإقتناء: 632 500 دج

الإهلاك المتراكم لسنة: 31 625 2017 دج.

القيمة المحاسبية الصافية VNC ل 2018 : 600 875 31 دج.

القيمة القابلة للتحصيل: 896 500 دج.

خسارة القيمة = 600 875 - 986 500 = (295 715) - خسارة قيمة.

3- حساب 218: التثبيتات العينية الأخرى:

المكيفات الهوائية:

لدينا :

تكلفة الإقتناء(التكلفة التاريخية)= 586.92 دج

الإهلاك المتراكم لسنة 2017= 862.306 دج

القيمة المحاسبية الصافية 51 724.614 = 25 862.306 - 586.92 VNC= دج

ومنه: القيمة المحاسبية الصافية-القيمة القابلة للتحصيل

51 724.614 - 97 000 = (-45275.38) أي يجب تسجيل خسارة قيمة

معدات المكتب :

تكلفة الإقتناء: 661 490 دج

الإهلاك المتراكم: 33 074.5 دج

القيمة المحاسبية الصافية: 661490 - 33074.5 = 628 415.5 دج

ومنه 628 415.5 - 800 = 599 615.5 دج إسترجاع لا تسجل محاسبيا

الجدول رقم (12): تطبيق نموذج القيمة العادلة على تثبيات المؤسسة .

الحساب	تكلفة الشراء التاريخية	القيمة المحاسبية الصافية	القيمة القابلة لتحصيل (القيمة العادلة)	خسارة	استرجاع
الاراضي	29927489.63	29927489.63	540823230	-510895740.4	-
البنيات	1003430578.01	66819047.8	382640000	-	285179047.8
قطع الغيار آلة	632500	600875	896500	-295715	-
مكيفات هوائية	77586.92	51724614	97000	-45275.38	-
معدات مكتب	661490	628415.5	-	-	599615.5

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد علي معلومات ومعطيات من المؤسسة .

التسجيل المحاسبي لخسائر القيمة :

681	الأهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية	5108957404
-----	--	------------

5108957404		خسائر قيمة للأراضي	2912	
295715	295715	الأهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية خسائر قيمة المنشأة التقنية	2915	681
4527538	4527538	الأهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الاصول غير جارية خسائر القيمة عن مكيفات الهوائية	2918	681

3.3 تحليل النتائج ومناقشتها

قمنا بتقييم تثبيطات المؤسسة المادية بالقيمة العادلة وهذا بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف موظف مفتشية محافظة أملاك الدولة وأسعار السوق المتداولة نرى أن هناك بعض التثبيطات ارتفعت قيمتها القابلة للتحصيل وهذا ما أدى إلى الخسارة في قيمتها .

إن التقييم وفق نموذج القيمة العادلة يعطي صورة صادقة عن قيمة تثبيطات المؤسسة، أي تجنب القيم المضللة في الميزانية وهذا في ظل الإرتفاع المستمر للأسعار والتضخم. كما تساهم في الإفصاح عن تثبيطات المؤسسة بقيم محاسبية قريبة من الأسعار المتداولة في السوق.

من خلال الفصول السابقة المدروسة وانطلاقا من الفرضيات السابقة الذكر توصلنا الى النتائج التالية.

1- الفرضية الأولى: من بين استخدامات النظام المحاسبي المالي scf معالجة التثبيطات.

تم التأكد من صحة هذه الفرضية والإجابة عن التساؤل المطروح والذي يبحث عن معالجة التثبيطات وذلك بعد العرض النظري لتثبيطات في الفصل الأول.

2- الفرضية الثانية : من بين أهم طرق القياس المحاسبي المدرجة في النظام المحاسبي المالي SCF طريقة القيمة

العادلة. تحققت كون أن النظام المحاسبي المالي يسمح باستخدام طريقة القيمة العادلة لقياس التثبيطات

3-الفرضية الثالثة: عدم ملائمة البيئة المحاسبية الجزائية الحالية لاعتماد نموذج القيمة العادلة كأساس لقياس التثبيطات"

لكن تطبيق هذا النموذج لا يطبق في المؤسسة محل الدراسة وهذا نظرا لعدد من المعوقات والصعوبات أهمها :

-يعتمد نشاط المؤسسة على التثبيطات المادية والمعنوية وهذا نظرا لأهميتها البالغة ؛

- السياسة الاقتصادية المتبعة من قبل الجميع والتي تفرض بإتباع الإهلاك الخطي فقط، والاعتماد في تقييم التثبيتات على القيمة الدفترية (التكلفة التاريخية) وعدم استخدام القيمة العادلة ؛
- عدم توفير الجو الملائم والمناسب قبل تبني النظام المحاسبي المالي، هذا من خلال القيام بالندوات والمحاضرات للتعريف به وبما جاء فيها ؛
- الإدارة الجبائية والتي لا تعترف بالأهلاك أو خسائر القيم للتثبيتات في حالة إستخدام نموذج القيمة العادلة

خلاصة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا إلى الدراسة التطبيقية للقياس المحاسبي في مؤسسة OPG بإعادة تقييم تثbitاتها وهذا من خلال مقارنة القيمة المحاسبية الصافية مع القيمة العادلة (القيمة السوقية) لكل تثbit على حدى، حيث وجدنا أن نموذج القيمة العادلة يعطينا قيم محاسبية حقيقية قريبة من الواقع، فلو مؤسسة OPG استخدمت هذا النموذج في تقييم التثbitات يعطيها صورة صادقة عن قيم التثbitات التي تمتلكها.

ان الهدف من هذه الدراسة معرفة ما إذا كانت القيمة العادلة هي النموذج الملائم والمناسب لقياس التثبيتات وما مدى تأثيرها على قيمة التثبيتات في المؤسسة .ونظرا بأن الجزائر قامت بالعديد من الإصلاحات المحاسبية خاصة فيما يخص القياس المحاسبي ، حيث كانت التكلفة التاريخية هي النموذج الوحيد للقياس، ولكن بعد الإصلاحات أصبح هناك نموذج القيمة العادلة إلا أن تطبيقه في البيئة المحاسبية الجزائرية يتطلب توفر شروط معينة من أهمها توفر السوق النشطة سيتم معرفة أهم النتائج التي يتم التوصل إليها من خلال الجانب النظري والتطبيقي لهذه الدراسة وتفسير هذه النتائج وهذا على ضوء فرضيات البحث، ل يتم في الأخير وبناء على ما تم التوصل إليه من نتائج تقديم جملة من الاقتراحات وفتح آفاق مستقبلية لموضوع الدراسة.

ومن خلال الدراسة الميدانية وصلنا أن فعلا القيمة العادلة تواجه العديد من الصعوبات والتحديات وهذا ما يجعل البيئة المحاسبية الجزائرية غير ملائمة لتطبيقها، ومن أهمها عدم جاهزية السوق المالي؛ إضافة إلى وجود العديد من الاختلافات بين التشريعات الجبائية والمحاسبية

آفاق الدراسة

- إجراء دراسات وأبحاث أشمل وأعمق إن موضوع آليات تقييم التثبيتات وفق لنظام المحاسبي المالي من المواضيع المثارة بشكل كبير هذا لأعتماد اغلب المؤسسات علي تقييم بالتكلفة التاريخية عوض عن القيمة العادلة .
- إجراء دراسات عن مدى فعالية القيمة العادلة في تقييم التثبيتات بأنواعها .
- فهم الجيد لمضمون النظام المحاسبي المالي سواء في المؤسسات خاص أو العامة لولاية إيليزي .

قائمة المراجع والمصادر

أولا : مراجع باللغة العربية

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 للسنة السادسة والأربعون، الصادر بتاريخ 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق لـ (25, 03, 2009).
- اتر تطبيق النظام المحاسبي المالي علي نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية . (2016/2015). أطروحة مقدمة كمتطلب لنيل شهادة دكتوراه علوم . بسكرة ، بسكرة، الجزائر : جامعة محمد خيضر _ بسكرة _.
- احمد طرطار، و عبد العالي منصر. (2015). تقنيات المحاسبة العامة وفق لنظام المالي المحاسبي الحديد (حانب الطريقي). الأولى. المحمدية، الجزائر: جسور للنشر والتوزيع.
- المباركي مروان طالب دكتوراه عرابي حمزة أستاذ محاضر بجامعة البليدة 02. (12 , 2019). واقع إعادة تقييم لتبنيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي(دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة) . الأبحاث الاقتصادية جامعة البليدة 02 العدد 19.
- امال زاوي، و عائشة هشام. (2016/2017). الفصاح المحاسبي في القوائم المالية وفق النظام المحاسبي *دراسة حالة مؤسسة مدبغة جيحي *. كمية العموم الاقتصادية والتجارية و عموم التسيير .
- امينة قريش. (2014/2015). المعالجة المحاسبية للضرائب علي الدخل في النظام المالي المحاسبي وفق لمعايير المحاسبة الدولية رقم 12. المسيلة .
- بلال كيموش. (2010/2011). التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في محافظة علي القيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي . مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبة معمقة . سطيف .
- بلخير بكارى. (2016). دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- بلعروسي أحمد التجاني. (2009). النظام المحاسبي المالي . الجزائر : دار هومة لنشر والتوزيع .
- بن حركو غنية. (جوان, 2017). النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية -دراسة مقارنة-. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير. قسنطينة، الجزائر: المجلة دراسات الاقتصادية.
- بن خديم الله أحمد. (2011/2012). المعالجة المحاسبية لمتبنيات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية. بسكرة .
- بن ربيع حنيفة. (2010). الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولي IFRS/AIS. الجزائر : دار الهومة.

- بن ربيع خنيفة. (2015). *الوضح في الحاسبة المالية وفق للمعايير الدولية* (المجلد الثانية). الجزائر: منشورات كليك.
- جير إبراهيم الداعور، محمد نواف عابد. (2008). *إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين*. مجلة جامعة الأزهر .
- جرد نور الدين. (2019/2020). *محاضرة حولة أعمال نهاية السنة -الاهتلاكات*. جامعة زيان عاشور بالجلفة.
- جرد نورالدين. (2020/2019). *محاضرة حول أعمال نهاية السنة - الإهتلاكات*. جامعة زيان عاشور بالجلفة.
- حافي هدى. (2018/2019). *التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية وفقا للمعايير المحاسبة الدولي* (بمؤسسة المطاحن لكبرى للجنوب أوماش بسكرة) رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث .
- حمزة عقبي، و بشير بن عيشي . (12, 2017). *أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي علي أداء المالي لشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية دراسة عينة من المؤسسات المدرجة في بورصة الجزائر بإستخدام طريقة التحليل العاملي التمييزي (AFD)*. جامعة محمد خيضر . مجلة العلوم الإنسانية .
- حنان بركة. (2015/2014). *اوجو قصور مبدا التكمفة التاريخية في المعالجة المحاسبية لمتضخم بالقوائم المالية. مذكرة الستكمال متطمبات نيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة حم لخضر الوادك*.
- حنفي عبد الفتاح. (2008). *القياس والتقويم المحاسبي المالي*. دارالكتاب الحديث النشر .
- حيدوسي بشرى. (2015). *أثر النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية المالية*. ورقة ، الجزائر .
- خلف الله بن يوسف. (7, 4, 2017). *همية الإفصاح والقياس المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) . المركز الجامعي افلو، الجزائر*. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية .
- رفيق يوسف، و قتال عبد العزيز . (بلا تاريخ). *إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي*. تم الاسترداد من z.cerist.asjp.www ل.
- زيدي مرتضي وليد، زراق سالم أحمد، و شايب ابراهيم. (2019 / 2018). *إعادة تقييم التثبيات وفقا لنظام المحاسبي المالي -دراسة ميدانية بمؤسسة سوفيا للصناعات الغذائية وانتاج الفرينة والنخالة - الوادي* . الوادي .
- زراق لبزه حسان، مسعود عباسي، و عبد الله مسعودي . (2019/2018). *طرق تقييم الأصول الثابتة ومدى إمكانية تطبيق دراسة حالة "(املديرية الفرعية لتوزيع الكهرباء والغاز البلوادي) سونلغاز"*. الوادي، الجزائر.

- زويينة بن فرج. (2015). متطلبات الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية لبنوك وفق المعايير المحاسبية الدولية-دراسة ميدانية لبعض البنوك الجزائرية-. مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير. السطيف، الجزائر. سعدي يحيى، و أوصيف لخضر. (بلا تاريخ). همة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي. مجلة "الأبحاث الاقتصادية" لجامعة سعد دحلب البليدة -العدد 1.
- شعيب شنوف. (2009). محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير الدولية *IFRS/IAS*، الجزء الثاني. الجزائر : مكتبة الشركة الجزائرية بوداد.
- طلال الججاوي. (2017). الإفصاح المحاسبي الاستباقي وانعكاساته علي مستخدمي القوائم المالية. عمان : دار الأيام للنشر والتوزيع .
- عامر محمد سلمان ، حسين كاظم عوجة. (بلا تاريخ). نماذج القياس والإفصاح المحاسبي عن القيمة العادلة. مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية . جامعو بغداد .
- عبد الخالق أودينة. (2021/2020). أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية-دراسة ميدانية آراء عينة من الأكاديميين واملهنيين املحاسبين فيواليةالجزائر. أطروحة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادةالدكتوراه(*LMD*) في علوم التسيير .
- عبد الرحمان عطية. (2009). المحاسبة العامة وفقا لنظام محاسبي المالي . الجزائر : دار الجلطي لنشر .
- عبد العليم بشيري ، و عز الدين داود. (بلا تاريخ). أعمال نهاية السنة *SCF* دروس وتطبيق تمارين محلولة بالتفصيل. الجزائر: قرطبة لنشر والتوزيع.
- عبد العميم بشيري، عز الدين داود،. (بلا تاريخ). أعمال نهاية السنة *SCF* دروس، تطبيقات و تمارين محلولة بالتفصيل. الجزائر: قرطبة لمنشر والتوزيع،.
- عبد الكريم شناي. (2016-2015). أثر تطبيق المحاسبي المالي علي نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات الجزائرية -دراسة حالة - عينة من المؤسسات -. جامعة محمد لخضر -بسكرة. بسكرة، الجزائر.
- علاوي لخضر. (2014). المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي. الجزائر.
- علاوي لخضر. (2011). نظام المحاسبة المالية. الجزائر : الصفحات الزرقاء.
- علي سماي، و بن يوسف خلف الله. (2016). تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية . مجلة الوحات للبحوث والدراسات . المدية .
- فايزة بوعنيقة، و عفاف طالب. (2016/2017). معالجة المحاسبة للتثبيات وفق لنظام محاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية . جيغل .

- كروش خديجة. (2018/2017). شكاية القياس المحاسبي للتبثبات العنية والمعنوية وفقا للقيمة العادلة في البيئة المحاسبية الجزائرية _ دراسة حالة مؤسسة مطاحن تقورت _ كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية وعلوم التسيير .
- محمد العيد عمارة، مصطفى عوادي ، و محمد الهادي ضيف الله. (31 12, 2021). قواعد الافصاح وفق SCF ومدى كفايته في التقارير المالية للشركات المدرجة وغير المدرجة في بورصة الجزائر . محمد بوتين. (2010). محاسبة المالية معايير المحاسبة الدولية،. الجزائر: تيجة للطباعة.
- محمد بوتينا المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية. (2010). الجزائر: تيجة لطباعة .
- محمد فراس، و التيجاني بالرقبي. (27 11, 2019). تقييم النظام المحاسبي املاي الجزائري في ظل المراجعة الدولية -رؤية تحليلية نقدية. مجلة العلوم الاقتصادية .
- محمد مبروك أبو زيد. (2005). المحاسبة الدولية وانعكستها علي الدول العربية . عمان : 'يتراك للطباعة والنشر والتوزيع .
- محمد مطر، و موسي السويطي . (2008). التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبة . عمان: دار وائل للنشر والتوزيع .
- مسعود صديقي ، و صديقي فؤاد. (بلا تاريخ). محددات الافصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي (S). جامعة قصدي مباح .
- مصطفى عوادي. (2012). المعالجة المحاسبية لاهتلاك للتبثبات حسب النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة) . مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية . الوادي .
- نوردين رافع. (2013-2014). كاسات تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية على المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية - رسالة ماجستير، جامعة الجزائر.
- هوام جمعة. (2010). المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية. الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية.
- هوام جمعة. (2010). المحاسبة المعمقة وفقا لمنظام المحاسبي المالي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS. ديوان المطبوعات الجامعية، الثانية . الجزائر .
- وثائق مقدمة من طرف مؤسسة التسيير العقاري OPGI. (بلا تاريخ).
- Wysocki, C. L.-P. (2016). The Economics of Disclosure and Financial Reporting Regulation: Evidence and Suggestions for Future Research. IGM Working Paper No. 132