الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة محمد بوضياف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

ميدان: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

تحت عنوان:

إعادة تقييم التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي scf

من إعداد الطلبة:

- بن حليمة سيف الدين
- مناصري يوسف

تحت إشراف:

- أ/د عريوة رشيد

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
			رئيسا
عريوة رشيد	أستاذ محاضر – أ–	جامعة محمد بوضياف المسيلة	مشرفا ومقررا
			مناقشا

السنة الجامعية : 2019–2020

شكروعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تعالى :"يرفع الله الذين أمنوا منكم والذين أوتوا العلم درجات والله بما تعملون خبير"سورة المجادلة/الآية 11.

أحمد الله عزوجل الذي أتم علي نعمته وعظيم فضله، ووفقني على درب العلم الذي يبقى طويلا مهما قطعنا، ويبقى غزيرا مهما اجتهدنا، لقوله تعالى: "وما أوتيتم من العلم إلا قليلا"

سورة الإسراء /الآية85.

أتوجه بالشكروالعرفان، إلى كل من مد لي الدعم المعنوي والمادي، وكان لي سندا في عملي، لإثراء هذا العمل فنخص بالذكر

الأستاذ المشرف: عريوة رشيد

على مساهمته القيمة - بنصائحه وتوجيهاته الصائبة والهادفة

الشكركذلك إلى كل من ساهم من قريب أوبعيد في إنجازهذا العمل

شكرا إلى كل من نقدرهم ونحترمهم أساتذتنا الكرام بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

لكم مني جزيل الشكروأسمى عبارة التقديروالامتنان.

إهداء

نهدى هذا العمل المتواضع إلى أغلى ما في الوجود الى التي

منحتني كل ما تمـــــــلك الى لم تـتـردد

للحــظة في دعـمي ومـساعـدتي الى

الأم الـغالية

وإلى سندي في الحـياة اخوي صـلاح الدين وجـلول وإلى الأصدقاء

لحسن وعصام وإلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل

"بن حليمة سيف الدين "

إهداء

نهـدى هـذا الـعمل الـمتواضـع

إلى الوالـدين الكـــريمـين

وإلى الأخـــوة الأعـــــزاء

وكـافة الـزمـلاء الأكـارم

" مناصري يوسف "

فهرس المحتويات	الصفحة
شكر	I
إهداء	II
مقدمة	أ-هـ
الفصل الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي والتثبيتات المادية	
تمهيد	07
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي SCF	08
المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي	08
المطلب الثاني: خصائص وأهداف النظام المحاسبي المالي	10
المطلب الثالث: شروط تطبيق النظام المحاسبي المالي	12
المطلب الرابع: صعوبات وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي	15
المبحث الثاني: مفهوم تقييم التثبيتات المادية	17
المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية	17
المطلب الثاني: إعادة التقييم التثبيتات المادية وفق **SCF**	28
المطلب الثالث: آثار إعادة التقييم التثبيتات المادية وفق **SCF**	32
المطلب الرابع: واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر	35
خلاصة	38
خاتمة	40
قائمة المصادر المراجع	43

قائمة الإختصارات

الإختصارات	الدلالة
IAS	International Accounting Standars المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	THE Internationnal Financial Reporting Standars المعايير الدولي لإعداد التقارير المالية
SCF	Système comptable financier النظام المحاسبي المالي
PCN	Plan comptable national المخطط الوطني المحاسبي
VNC	Valeur nette comptable القيمة المحاسبية الصافية
IFAC	Internationnal Federation of Accountants للاتحاد الدولي للمحاسبين

مقدمة

تعتبر المعلومة المحاسبية كأهم المعلومات المهمة والحساسة في عملية اتخاذ القرار في المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي، ويكمن دورها أساساً في أنها وسيلة قياس دقيقة لما للمؤسسة وما عليها، وقد عرفت المحاسبة اهتماما كبير من طرف مستعمليها وهذا راجع إلى زيادة حاجات المجتمع وتطوراته الاقتصادية والإجتماعية والسياسية.

حيث ومع بداية القرن العشرين وظهور ما يعرف بالمؤسسات العابرة للقارات والمتعددة الجنسيات أصبحت المحاسبة على نطاق أوسع، وأضحت تعتبر أهم وسيلة للربط بين مختلف المتعاملين بها ولكن اختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول أدى لإنشاء محاسبة موحدة دوليا، وكل هذا لتسهيل عمليات الانتشار وقابلية قراءة ومقارنة القوائم المالية دون التأثر بالاختلافات الحاصلة في الأنظمة المحاسبية في كل دولة.

حيث أن الجزائر في أواخر الثمانينات تخلت عن النظام الاشتراكي وانتهجت سياسة اقتصاد السوق مما استوجب إعادة النظر في المخطط المحاسبي المالي **PCN** المنتهج في تلك الحقبة، وذلك لاحتوائه على الكثير من العيوب والتناقضات مما أدى إلى استحداث نظام محاسبي جديد يتلائم مع الإصلاحات الاقتصادية الجزائرية، وكانت حوصلة هذه الاصلاحات بإصدار مشروع النظام المحاسبي المالي SCF لسنة 2006 الذي يضم مجموعة جديدة من القوائم والحسابات، وكذا تم استحداث طرق وأساليب تقييم جديدة تتوافقً مع ما تتطلبه المعايير المحاسبية الدولية **IFRS IAS**.

وفي سنة 2007 تمت المصادقة عليه وبدأت إلزامية تطبيقه والعمل به سنة 2010، ومن أبرز أهداف هذا النظام هو تعويض نقائص **PCN** م.و.م وإعطاء صورة صادقة وشفافة حول الوضعية المالية للمؤسسة الجزائرية.

وعلى ضوئها تم تحديد طرق التقييم بصفة شاملة وموحدة، حيث أن طريقة تقيم الأصول تعتبر كأحد أكبر عيوب النظام السابق كون أن الطرق التقليدية في التقييم وإعادة التقييم للتثبيتات لا تقدم صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة وتؤدي إلى آثار انعكاسات سلبية على المنشأة (التثبيتات) ومستخدمو القوائم المالية، ونظرا للأهمية عملية إعادة التقييم كونها تساعد في إبراز تأثيرات المحيط الخارجي على ثروة المؤسسة وتغيراتها من جهة ومن جهة أخرى من أجل إعطاء صورة صادقة، كما أن التثبيتات تعتبر العمود الفقري للمؤسسة التي تعتمد عليها للقيام بنشاطاتها؛ لذى ركز النظام المحاسبي المالي المجموعة الثانية من الحسابات نظرا لأهميتها.

أولا: طرح الإشكالية

لقد ركز النظام المحاسبي المالي على إدراج الأصول والخصوم في الحسابات وفق قواعد خاصة للتقييم، وهذا ما يعطي المعلومة المحاسبية أكثر مصداقية وشفافية لمستخدميها ومن خلال هذا يمكن طرح الإشكالية التالية:

- **كيف يتم تقييم وإعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ؟**

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن التطرق إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما لمقصود بالتثبيتات من منظور المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي ؟
- كيف يتم إعادة تقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي ؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات وكيف يتم حساب أقساط الاهتلاكات الجديدة بعد إعادة التقييم ؟

ثانيا: فرضيات الدراسة

- يعرف النظام المحاسبي المالي على أنه مجموعة متسلسلة من العمليات في المؤسسة التي تهدف إلى تنظيم وتبويب معلوماتها المالية بصفة تعكس الصورة الواقعية والصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.
- تعرف التثبيتات بأنها أصول ملموسة وغير ملموسة في حوزة المؤسسة أو تحت رقابتها ينظر منها تحقيق منافع اقتصادية يتم تقييمها وفقا للنظام المحاسبي المالي.
- تؤدي عملية إعادة تقييم التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي إلى الزيادة أو الانخفاض في رأس مال المؤسسة وبالتالي التأثير على نتيجة السنة المالية.

ثالثا: أهمية الدراسة

تمكن أهمية البحث في النقاط التالية:

- توضيح طرق التقييم وإعادة التقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي.
- تبيان أهمية التثبيتات في المؤسسة وانعكاسات إعادة تقييمها وأثره المحاسبي.

رابعا: أهداف الدراسة

- إزالة الغموض حول التساؤلات المطروحة.
- معرفة طبيعة التقييم وإعادة التقييم للتثبيتات العينية في إطار قانون المالية 2019.

خامسا: أسباب اختيار الموضوع

تعود هذه الاسباب إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية منها:

- علاقة الموضوع بالتخصص؛
- الرغبة الشخصية في البحث في هذا المجال؛

- نقص الدراسات حول الموضوع.

سادسا: المنهج المتبع في الدراسة

نظرا لطابع البحث وقصد الإحاطة بمختلف جوانبه ومعالجة الإشكالية المطروحة؛ وأيضاً قصد الوصول إلى الأهداف المرجوة ، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض شامل لإعادة تقييم التثبيتات وإهتلاكها وكيفية تسجيلها وفق النظام المحاسبي المالي.

سابعا: صعوبات الدراسة

تمثلت صعوبات البحث فيما يلي:

- قلة المراجع التي تعالج موضوع إعادة تقييم التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي كون هذا الأخير حديث الدراسة من طرف الخبراء والباحثين في المجال المحاسبي.
- مرور البلاد والعالم أجمع بأزمة وبائية تتمثل في الفيروس كوفيد 19 وتأثيره على كل المجالات وعدم إمكانية التنقل قصد الدراسة الميدانية .
- توقف نشاط المكاتب وبالأخص مكتبة كلية الاقتصاد مما استحال عنا البحث بشكل أكثر دقة.

ثامنا: الدراسات السابقة

في إطار البحث المكتبي الذي رافق إعداد المذكرة، تم حصـر بعض المواضـيع التي تتقاطع مع دراستنا الحالة نذكر منها كما يلي:

1. **الدراسة الأولى:** محاسبة وتقييم الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر عن بعد، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2018/2017،حيث برزت أهم النتائج المتوصل إليها فيما يلي:

- صعوبة عملية إعادة تقييم الأصول الغير جارية في نهاية السنة نتيجة عدم وجود مكاتب خبرة متخصصة وهو ما ينعكس على القيمة الحقيقية لهذه الأصول.
- تعدد طرق التقييم يطرح مشكلة أي الطرق أحسن نختارها وفي أي حالة نستعملها.
- حتى يتحقق النظام المحاسبي المالي الأهداف المرجوة منه ينبغي مراقبة مدى تطبيق تعليماته في المؤسسات الجزائرية.

2. الدراسة الثانية : إعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر ، قسم العلوم المالية والمحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التس/يير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي ، 2018 2019 ، برزت أهم النتائج المتوصل إليها فيما يلي:

* تغيير مفهوم التثبيتات من المنضور الجديد اي وفق النضام المحاسبي المالي حيث هذا الاخير عرف التثبيتات على أنها مجموعة الوسائل الإقتصادية التي إقتنتها المؤسسة بغرض الحصول على منافع إقتصادية مستقبلية منها ، ويكون ذلك باستخدامها كعنصر أساسي في العملية الإنتاجية او بإستعمالها كعنصر مساعد فقط .

* تغيرات في بعض المفاهيم التي كان معمول بها في السابق كتغليب الواقع الإقتصادي على الجانب القانوني .

* تبني المعايير المحاسبية الدولية يحسن من جودة التقارير المالية وذلك بإعطائها حلول للمعالجة المحاسبية ومن أجل صورة ذات مصداقية وأقرب إلى الواقع .

تاسعا: هيكل البحث

للإجابة على التساؤلات المطروحة في الإشكالية وتحقيق الأهداف المرجوة من البحث قمنا بتقسيم محتوى الموضوع إلى الفصل النظري؛ والذي تناول دراسة نظرية عامة للتثبيتات المادية والمعالجة المحاسبية لها وفق النظام المحاسبي المالي SCF مع التطرق إلى كيفية إعادة تقييم التثبيتات المادية وواقع إعادة تقييمها في الجزائر.

الفصل الأول

عموميات حول النظام المحاسبي المالي والتثبيتات المادية

تمهيد

لقد عرفت الجزائر إصدار النظام المحاسبي المالي لسنة 2007 الذي يعوض ويلغي المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 وذلك تماشيا مع التطورات الاقتصادية الراهنة وتكريسها لانضمام الجزائر لاقتصاد السوق، حيث يمثل هذا النظام إعادة صياغة للمخطط الوطني من خلال عملية التحديث وهو في حقيقة الأمر تغيير في الثقافة المحاسبية ومحاولة الولوج إلى الاقتصاد العالمي وذلك اعتمادا على المعايير الدولية IFRS التي تشكل المرجع الأساسي لها باعتبار أنها مطبقة من طرف مختلف دول العالم، فهو نظام يحدد بوضوح المبادئ والقواعد التي تواجه التسجيل المحاسبي للمعاملات وذلك من أجل التقليل من الأخطار وإعطاء صورة صادقة للقوائم المالية من خلال التقييم وإعادة التقييم للتثبيتات.

وسنسلط الضوء من خلال هذال الفصل على دراسة النظرية للتثبيتات وكذا إعادة تقييمها وتسجيلاتها المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي وبالتالي تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي SCF

المبحث الثاني: مفهوم وتقييم التثبيتات المادية

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي SCF

يعتبر النظام المحاسبي المالي حسب المجلس الوطني للمحاسبة أفضل خيار لتحسين النظام المحاسبي الجزائري، ذلك أنه يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الاقتصاد بحيث يحتوي النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالي الدولية **IAS ,IFRS** خاصة ما يتعلق بالقوائم المالية والمبادئ المحاسبية وسنحاول أن نتعرض من خلال هذا المبحث إلى النظام المحاسبي المالي بصورة مختصرة؛ حول تعريفه خصائصه وأهدافه؛ شروط تطبيقه؛ بالإضافة إلى صعوبات تطبيقه.

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

اولا : تعريف النظام المحاسبي المالي SCF

عرف النظام المحاسبي المالي بموجب القانون رقم: 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 بأنه "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".[1]

وتتمثل خصائص المحاسبة المالية **(**النظام المحاسبي المالي**)** فيما يلي:[2]

- نظام المعلومة المالية أي يركز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي؛
- الكشوف تعكس بصدق المركز المالي؛
- معلومات يمكن قياسها عدديا **(**رقميا**)**؛
- تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية **(**وفق معايير المحاسبة الدولية**)**.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25 نوفمبر 2007، المادة رقم: 03، العدد رقم 74.

[2] سعد بوراي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري، موضوع مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية تجارب وأفاق، يومي 17-18، المركز الجامعي بالوادي.

- قياس أداء ونجاعة الكيان **(**من خلال جدول حسابات النتائج**)**.
- قياس وضعية الخزينة **(**من خلال جدول التدفقات النقدية**)**.
- إعداد الكشوف المالية في نهاية الفترة المحاسبية **(**مبدأ الدورية**)**.

ثايا : أسباب ظهور النظام النظام المحاسبي المالي SCF[1]

ظهر النظام الحاسبي المالي نتيجة عدة اسباب منهت :

أ – أسـباب محاسبيــة

* محدودية المخطط المحاسبي الوطني PCN

* إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية في الإنفتاح على الإسواق الخارجية ونحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر

* محاولة تكييف تقنية المجاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية

* الحاجة الى معلومة محاسبية تأخذ بعين الإعتبار عدة معطيات :

– طرق التقييم المحاسبي ، التكلفة التارخية ، التكلفة الجارية .

– توفير المعلومة غير المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج و علاقة المؤسسة وتحديد نتائج المؤسسة وتوزيع الأرباح .

– توفير المعلومة التقديرية لإعطاء بعد مستقبلي لنشاط المؤسسة .

[1] سعد بوراي ، مرجع سابق ذكره، ص 22–24

ب – أسباب مالية :

* الحاجة الى معلومة محاسبية ومالية ذات جودة نوعية تساعد على عملية إتخاذ القرارات الرشيدة الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتغاملين بها .

* إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعيير المحاسبية الدولية .

المطلب الثاني: خصائص وأهداف النظام المحاسبي المالي

أولا : خصائص النظام المحاسبي المالي

يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص منها:[1]

- وجود إطار فكري للمحاسبة الذي يحدد بصفة واضحة الاتفاقيات والمبادئ الأساسية للمحاسبة ويعرف الأصول والخصوم ورؤوس الأموال الخاصة والأعباء والمنتجات؛
- شمل على كل العمليات من حيث قواعد التقييم وكيفية الحساب؛ بما فيها تلك التي لم يتعرض المخطط المحاسبي الوطني لمعالجتها مثل العمليات بالعملة الأجنبية؛ القرض الإيجاري؛
- وصف محتوى كل واحدة من القوائم المالية التي ينبغي أن تقدمها المؤسسات وتقديمها طبقا لتلك المقترحة من قبل لجنة المعايير الدولية؛
- إلزامية تقديم حسابات مدمجة وحسابات منسقة للمؤسسات الخاضعة لنفس سلطة القرار ؛
- التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة؛ خاصة ما يتعلق بمسك الحسابات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي؛ المنتشرة حاليا دون تنظيم؛
- وضع نظام محاسبة مبسط قائم على محاسبة الخزينة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة والتجار الصغار والحرفين؛

[1] بوشايب ابراهيم، مذكرة لنيل شهادة ليسانس في اقتصاد وتسيير المؤسسة، جامعة الجزائر بعنوان: النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، 2016/2015، ص 32.

- توسيع بالمقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني لمجال التطبيق.

ثانيا: طبيعة النظام المحاسبي المالي

تكمن طبيعة النظام المحاسبي في التعديلات الي جاءت فيه والمتمثلة في العناصر الآتية:[1]

- إعطاء تعاريف ومفاهيم وبناء الإطار التصوري للنظام الجديد؛
- تحديد طرائق التقييم بالنسبة لعناصر الأصول وعناصر الخصوم وكذلك حسابات التسيير وإيضاحات خاصة بالمفاهيم؛
- تحديد قواعد وميكانيزمات تسيير الحسابات؛
- إعداد نماذج للقوائم المالية الختامية؛ والجداول الملحقة؛ تحديد الحسابات ونظام المجموعات وكيفية تسيير الحسابات.

ثالثا: أهداف النظام المحاسبي المالي

يرمي النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق أهداف عدة يمكن تلخيصها فيما يلي:[2]

- تقريب الممارسة المحاسبية من الممارسات الدولية القائمة على المعايير المحاسبية الدولية؛
- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛
- تعريف الإطار المفاهيمي بما فيه مجال التطبيق؛ مستخدمي البيانات المالية؛ طبيعة وأهداف القوائم المالية، مبادئ المحاسبة والاتفاقيات القاعدية؛
- تمكين المؤسسات الاقتصادية من تقديم معلومات مالية ذات نوعية كاملة أكثر شفافية تسهل القواعد المحاسبية؛
- تمكين عملية تقييم الممتلكات على أساس السوق؛

---

[1] نفس المرجع السابق.

[2] حواس صالح، التوجيه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة التدقيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007–2008، ص 138.

- المساهمة في نمو ومردودية الوحدات عن طريق أفضل معرفة للميكانيزمات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وفعالية تسييرها؛
- الاستجابة لاحتياجات الإعلام الآلي لمختلف المستعملين مستثمرين، الاعضاء المستخدمين؛ مقرضين دائنين؛ زبائن؛ جمهور؛ الدولة؛
- تخدم ترقية وتعليم المحاسبة والتسيير؛ يرتكز على أسس مشتركة وكذلك لتكوين المهنيين المختصين الأحرار أو الإجراء تحت ضمان كبير لحركية الشغل في الوظائف المحاسبية.

المطلب الثالث: شروط ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

أ / شروط تطبيق النظام المحاسبي المالي

من أجل تأهيل المؤسسات الاقتصادية لتبني هدا النظام، يجب على الدولة القيام بمجموعة من الإصلاحات و الإجراءات و التي نراها في نظرنا ضرورية لنجاح اعتماد المخطط المحاسبي الجديد، و التي نلخصها في النقاط التالية :. المرور بمرحلة انتقالية تسمح بالسحب الجزئي للنظام الحالي و الإدخال التدريجي للنظام الجديد، هده الراحل تقوم بتحديدها الجهات المعني؛[1]

- تكوين المحاسبين المتخصصين؛
- توضيح معالم هدا النظام من كل جوانبه من خلال العديد من المنتديات و الملتقيات؛
- تحديد مختلف التشريعات و التنظيمات التي تتعلق بهدا القانون و إصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لا سيما مصلحة الضرائب؛
- تكوين و رسكلة الإطارات و المختصين و الأكاديميين لهدا النظام المحاسبي الجديد و الانطلاق في تكوين و تأطير الطلبة و المتربصين حول المعايير الجديدة و حث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية؛

[1] قورين حاج قويدر، نظام المعلومات المحاسبي و دوره في مراقبة التسيير، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة الشلف، الموسم الجامعي 2007، ص 218.

- تهيئة وضمان إعداد نظام معلوماتي فعال ويستجيب لمتطلبات المؤسسات؛
- تخصيص الاظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد؛
- مد جسر التعاون بين المؤسسة و الجامعة لأنه من شأن الجامعيين و المتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي و المساهمة في بناء المؤسسات و عدم استخدام سياسة الانطواء و الانعزال على المحيط الخارجي و اعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة؛
- يجب على الدولة دعم عمليات البحث و التطوير و تحفيز المؤسسات على تبني مثل هده المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج و تهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير و تكنولوجيا المعلومات؛
- الانخراط في برنامج **IFAC** للاتحاد الدولي للمحاسبين، و تشجيع ظهور التعاون بين المهنيين الجزائريين و الدوليين
- وضع أثناء أو قبل بداية تطبيق النظام مجموعة من المحترفين المحاسبين، ومدققي حسابات في السلطات العمومية **(**الإدارة العامة للضرائب، الإدارة العامة للمحاسبة وهياكل أخرى**)** التي تهتم بدراسة التأثير المتوقع للمعايير المحاسبية على الجباية؛[1]
- إدماج على المستوى الجامعي والمعاهد برامج متعلقة بهذه المعايير الجديدة وتطبيقها على مستوى التراب الوطني ومحاولة تعزيز التبادل مع المعاهد والمنظمات الأجنبية التي من شأنها أن تساعد في تجسيد هذا النظام المحاسبي على أرض الواقع.

[1] بوذينة حمزة، محاسبة وتقييم الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماستر عن بعد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2017–2018، ص 13.

ب / مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي[1]

ينص القانون رقم: 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن للنظام المحاسبي المالي **SCF** ، بأن "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية .

حسب نص القانون المذكور اعلاه أنه يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام الحاسبي الجديد كل شخص طبيعي ومعنوي يخضع للقانون التجاري والمتمثلين في المؤسسات العمومية وشبه العمومية او الإقتصاد المختلط وكذالك التعاوينات و المؤسسات المنتجة للسلع والخدمات السوقية، اما مستعملو المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم[2] :

- أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين، بنوك ..) .
- التعاوينيات
- –الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري .
- الاشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانو يمارسو نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة .
- كل الأشخاص الطبيعيون او المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص على عمليات متكررة .
- المسيرين .
- أعضاء الإدارة والهياكل الداخلية .

[1] شعيب شنتوف ، محسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية ، الجزء الأول ،مكتبة الشركة الجزائرية ، بوداود ، الجزائر،2008، ص :21.

[2] مصطفى طويل ، النظام المالي المحاسبي والمالي الجزائري الجديد **SCF**، دار الحديث للكتاب، الجزائر ،2010 ،ص :6 .

- الإدارة الضريبية .
- موردين، وبائن، وعمال .
- التأمين والجمهور..... .

المطلب الرابع: صعوبات وتحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص و الاقتصاد الوطني بوجه عام يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام هدا المولود الجديد – النظام المحاسبي و المالي– و من التحديات التي ستواجه تطبيق هدا النظام نجد على العموم[1،2] :

. إن النظام القديم تأصل و تجدر في المؤسسات الاقتصادية و لدى المحاسبين و الخبراء و الأكاديميين لأكثر من ثلاث عقود من الزمن، و بالتالي من الصعب التخلي عنه؛

. تدرب المحاسبون و الخبراء على النظام المحاسبي الحالي لسنوات عديدة و أتقنوه، و هناك من عمل به لمدة أكثر من جيل كامل (منذ 1976) فمن الصعب جدا التحول إلى نظام جديد و خاصة أنه من المفترض أن يتم تطبيق نظام المحاسبة المالية ابتدءا من الفاتح من جانفي 2010 و يتم إلغاء أحكام القانون 75–35، كما أن الأهداف المحاسبية للنظام الحالي راسخة في دهنيات و عادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير من أجل تغييرها؛

- . العديد من الخبراء و المحاسبين و الطلاب و الأكاديميين لا يعرفون عن هدا النظام الجديد الشيء الضروري للتكيف معه؛

- . لم يتم اعتماد هدا النظام في المراكز التدريبية لحد الآن مما يخلق العديد من المشاكل في تطبيق هدا النظام؛

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة بوداود، الجزائر، 2008، ص 18.

[2] ثناء القباني، **المحاسبة الدولية**، الدار الجامعية الإبراهيمية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 150

- . إن أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا و غير متنوعة، و العمود الفقري للتسيير في هده المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة، و هدا ما يؤدي إلى طرح الأسئلة التالية : كيف تستطيع هده المؤسسات تغيير هده الحالة بين عشية و ضحاها ؟ و هل يكون نظام محاسبي واحد لكل الشركات أو يكون هناك تمييز بين المؤسسات الصغيرة و الكبيرة، الحسابات الفردية و الجماعية؟

- . النظام المحاسبي الجديد هو نظام يهدف كما سبق الإشارة إليه إلى تحقيق المصداقية و الشفافية في مختلف الكشوف و القوائم المالية و هو تطبيق من تطبيقات الحكم الراشد أو ما يصطلح علية بحكومة الشركات، و هدا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية و المؤسساتية الجزائرية بسبب عدة اعتبارات و سلوكات متراكمة؛

- . عدم تحمل المؤسسات الجزائرية نفقات التحول و الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد؛

- . غياب الرابط بين المحاسبة و الجباية، فهدا الاتصال يبرر بالرغبة في مراقبة المؤسسة و تفادي التهرب الجبائي و أهمية الجباية كمصدر للتمويل، كما أن القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هدا النظام مثل القوانين الجبائية غائبة؛

- . غياب الرؤية الإستراتيجية و التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد الذي سوف ينجم عنه مشاكل كبيرة و التسيير؛

- عدم وجود سوق مالية نشطة وغياب التكوين الجيد للمختصين المحاسبين الشيء الذي يجعل من الصعب تحديد القيمة العادلة للاستثمارات المختلفة؛[1]
- نقص الكوادر المختصة في المالية الحديثة المتطورة؛
- بطء تكوين المحاسبين الجزائريين (نفقات التكوين والتوثيق التي تتحملها المؤسسات كأعباء)؛

[1] بوذينة حمزة، محاسبة وتقييم الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماستر عن بعد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2017–2018، ص 15.

- الواقع الاقتصادي في الجزائر يعتبر عائقا أما تطبيق هذا النظام.

وحتى يتم التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي يجب أن تكون هناك جرأة وإدارة قوية من كلا الناحيتين النظرية والعلمية.

المبحث الثاني: مفهوم وتقييم التثبيتات المادية

I. مفهوم التثبيتات المادية

لقد تطرق المعيار رقم 16 من المعايير المحاسبية الدولية إلى التثبيتات المادية والذي يهدف إلى تحديد المعالجة المحاسبية لها.

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم التثبيتات المادية إبتداءا من تعريفها إلى شروط الاعتراف بها وكذا سير حساباتها.

1. تعريف التثبيتات المادية

في المادة 221-01 عرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات المادية (العينية) كالاتي:[1]

التثبيت العيني هو: أصل عيني تحوزه المؤسسة من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات؛ الايجار؛ الاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية.

2. شروط الإدراج:

يتم الاعتراف بأصل مادي إذا توفرت فيه الشرطين معا:

- يمكن تقييم الأصل بطريقة موثوق فيها؛
- أن يكون من المحتمل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية؛

[1] عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2009، ص 72.

- وأن يكون قابل للتعيين ومراقب من طرف المؤسسة أي أن المؤسسة هي المستفيد من إراداته وتحمل التكاليف والأعباء الناتجة عن استعماله.

3. دراسة حسابات التثبيتات المادية

حسب النظام المحاسبي المالي فإن اعتبار العنصر كتثبيتات مادية يؤدي إلى استعمال الحسابات التالية:[1]

- حساب 21 تثبيتات ملموسة؛
- حساب 211 أراضي؛
- حساب 211 تهيئة أراضي؛
- حساب 213 مباني؛
- حساب 215 تركيبات تقنية؛ معدات وأدوات صناعية؛
- حساب 218 تثبيتات ملموسة أخرى (معدات نقل؛ تجهيزات اجتماعية؛ معدات مكتب: منها أجهزة الإعلام الآلي، الغلافات المتداولة وغيرها من التثبيتات غير واردة في الحسابات أعلاه).
- حساب 22 تثبيتات للتنازل؛
- حساب 232 تثبيتات ملموسة قيد الإنجاز؛
- حساب 238 تسبيقات على طلبات التثبيتات؛
- حساب 286 اهتلاك التثبيتات الملموسة.

4. مبادئ جمع وفصل الأصول المادية

[1] بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، كليك للنشر، الجزائر، 2010، ص 98.

في هذا الاطار تطبق مجموعة من المبادئ لتجميع الأصول المادية أو الفصل فيما بينها ومنها ما يلي:[1]

- يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستعملة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها؛ وعليه فإنها لا تدرج في الحسابات على شكل تثبيتات؛
- تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيتات إذا كان استعمالها مرتبطا بتثبيتات عينية أخرى، وكانت المؤسسة تعزم استخدامها لأكثر من سنة مالة واحدة؛
- تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدة الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

II. / المعالجة المحاسبية للتثبيتات المادية .

بعد التأكد من توفر شروط إدراج الأصل ضمن التثبيتات من الضروري تحديد القيمة التي سيقد بها محاسبيا، وهي تختلف باختلاف طريقة الحصول عليها كما يجب تحديد قيمته فيما بعد (نهاية الدورة) وهذا ما سيتم توضيحه من خلال هذا المطلب.

1. التقييم الأولي للتثبيتات المادية:

تقيم التثبيتات المادية مبدئيا بتكلفتها.

1.1 **حالة الشراء:** تسجل التثبيتات المادية بتكلفتها اقتنائها التي تحتوي حسب النظام المحاسبي المالي ووفقا للمعيار **IAS 16** على النحو التالي:[2]

- سعر الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع والصافي من التخفيضات التجارية؛

[1] كتوش عاشور، المحاسبة العامة: أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص 99-100.

[2] بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 267.

- تكاليف مباشرة ضرورية لبدأ استعمال الأصل؛ مثل: مصاريف النقل **(**بما فيها مصاريف المستخدمين المرتبطة بذلك**)** التسليم، المناولة، الجمركة، التركيب، أتعاب المهندسين، مصاريف تحضير وتهيئة المواقع**)**
- مصاريف المتوقعة لتفكيك الأصل أو إعادة الموقع لوضعه الأصلي عند انتهاء فترة الاستعمال المتوقعة؛
- تجارب التشغيل؛
- بعض الأعباء المتعلقة بالحيازة كعقد الموثق بالنسبة لاقتناء قطة أرض مبني؛

وتستثنى العناصر التالية من التكلفة المسجلة:

- مصاريف إدارية وأعباء عامة؛
- مصاريف الانطلاق ومصاريف سابقة للاستغلال؛
- خسائر التشغيل الأولي؛
- تكلفة القرض الممول لاقتناء التثبيتات المادية **(**باستثناء تبني الخيار المرخص به في النظام المحاسبي المالي **SCF** حسب ما نص عليه المعيار **IAS 23**

(تكلفة القرض**)**

وعند اقتناء التثبيتات المادية يمكن أن نميز بين حالتين:

1.1.1 حالة الشراء نقدا (التسديد المباشر): يمكن للمؤسسة أن تشتري أحد عناصر التثبيتات مع التسديد المباشر دون انتظار مهلة لذلك، يمكن أن تستفيد من خصم تعجيل الدفع ويتم التسجيل وفق القيد الآتي:

21X	**512**	تثبيتات مادية البنك	**XX**	**XX**

	أو 530	الصندوق **شراء تثبيتات مادية**		**XX**

2.1.1 حالة الشراء على الحساب: في حالة الشراء على الحساب **(**شراء الأصل؛ الدفع بعد أجل**)** ينبغي تحديد تكلفة الأصل وذلك أخذ في الحسبان لعنصر الزمن والهدف من ذلك حياد **(**عدم تأثير**)** تكلفة الدين على تقييم الأصل وتسجل هذه الحالة وفق القيد الاتي:

21X	**404**	تثبيتات مادية موردو التثبيتات **شراء تثبيتات مادية على الحساب**	**XX**	**XX**

2.1 حالة الإنتاج:

في هذه الحالة يسجل التثبيت المادي بتكلفة إنتاجه حسب النظام المحاسبي المالي، فإن تكلفة الإنتاج لأصل يتم الحصول عليها عن طريق إضافة العناصر التالية:[1]

- سعر شراء المواد الأولية؛
- التكاليف المباشرة للإنتاج؛
- التكاليف غير المباشرة للإنتاج بالتفصيل؛ لكن حسب المعيار الدولي رقم 16 فإن عناصر التكلفة هي:

أ. الأعباء المباشرة للإنتاج: الأعباء المباشرة للإنتاج هي تلك التي يتم توزيعها دون حساب وسيط إلى تكلفة الاصل أو الخدمة المحددة.

[1] هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2017، ص ص 49-52.

ب. الأعباء غير المباشرة للإنتاج

- **التكاليف غير المباشرة الثابتة للإنتاج:** هي التي تبقى ثابتة بمعزل عن حجم الإنتاج، مثل حصة استهلاك المباني والتجهيزات الصناعية، ستضاف عند الاقتضاء؛ استهلاك تكاليف التفكيك وحصة استهلاك التجهيزات المعنوية مثل: مصاريف التطوير والبرمجيات.
- **التكاليف غير المباشرة المتغيرة للإنتاج:** هي التي تتغير مباشرة أو تقريبا بشكل مباشر؛ وفقا لحجم الانتاج مثل المواد الأولية غير المباشرة واليد العاملة غير المباشرة، ويتم توزيع التكاليف المتغيرة للإنتاج لكل وحدة منتجة على أساس الاستخدام الفعلي لإنشاءات الإنتاج.

كما أن تكاليف الاقتراض (أعباء الفوائد؛ اهتلاك علاوات التسديد ومصاريف الإصدار) لتمويل شراء أو إنتاج تجهيز مادي؛ معنوي يمكن أن تدرج في تكلفة الأصل إذا تحققت جملة من الشروط:

– يتطلب إنجاز الأصل مدة طويلة (حسب SCF 12 شهرا) قبل استعماله وبيعه؛
– يخص فترة إنتاج هذا الأصل؛ حتى الشراء أو الاستلام النهائي.

3.1 حالة التبادل:[1]

يحدث أن تتبادل المؤسسة الاصل الثابت المادي مقابل أصول غير نقدية في نفس الوقت، يقيم الأصل الثابت المادي الذي حصلت عليه المؤسسة بالقيمة العادلة ماعدا حالة كون التبادل الحاصل لا تمثل حقيقة تجارية أو أنه يستحيل قياس القيمة العادلة بمصداقية سواء كان ذلك بالقيمة العادلة للأصل الحاصل عليه أو القيم العادلة المعطى في إطار التبادل.

إن القيمة العادلة التي يجب الاخذ بها هي القيمة العادلة للأصل المقدم في إطار التبادل إلا إذا كانت القيمة العادلة للأصل الذي تم الحصول عليه أكثر واقعية، وإذا تعذر

[1] بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 291–292.

قياس الأصل الحاصل عليه بالقيمة العادلة فإنه يقيم ويظهر بصافي القيمة المحاسبية للأصل في إطار التبادل.

4.1 حالة الحصول على تثبيتات عن طريق مساهمات عينية

عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأس مالها بمختلف الطرق؛ إذا تقدم مالك المشروع أو المساهمين، الجدد برأس مال على شكل أصل عيني وليس نقدي، وإذا كان هذا الأصل العيني من عناصر التثبيتات المادية فإنه يقيم بالقيمة العادلة، والغالب أن تكون القيمة السوقية لتلك الأصول، وتسجل على النحو الآتي:

21X	**10**	تثبيتات مادية رأس مال الصادر **الحصول على مساهمات عينية**	**XX**	**XX**

5.1 حالة الحصول على تثبيتات مادية عن طريق عقود إيجار تمويل

في حالة حيازة تثبيت عيني عن طريق عقود إيجار تمويل يسجل قيد إيجار التمويل في الأصول بحيث يجعل أحد حسابات القيم الثابتة مدينا (حساب 21) ويقابله حساب الديون الخاص بهذا العقد حساب الديون المترتبة على عقد الإيجار التمويل (حساب 167)في الجانب الدائن ويسجل كما يلي:

21X	**167**	تثبيتات مادية الديون المترتبة على عقد إيجار التمويل **الحصول على تثبيتات عن طريق عقود إيجار التمويل**	**XX**	**XX**

وعندما يتم تسديد الدفوعات حسب الاتفاق يجعل حساب 167 مدينا بمبلغ السداد وكذلك المصاريف المالية حساب 66 يجعل مدينا؛ وفي الدائن يكون أحد الحسابات الخزينة كما يلي:

167		الديون المترتبة على عقد إيجار التمويل	**XX**	
66		المصاريف المالية		**XX**
	5X	الحسابات المالية		**XX**
		تسديد الدفوعات المتفق عليها		

6.1 حالة الحصول على التثبيتات عن طريق القروض: يمكن أن ترتبط بتكلفة التثبيت إذا اختارت المؤسسة ذلك حسب المعيار IAS 23 وذلك باحترام الشروط التالية:[1]

- إذا تطلب الأصل مدة طويلة (حسب SCF أكثر من 12 شهرا) (لم تحدد المدة في المعيار) قبل أن يستعمل أو يباع؛
- في حالة اقتراض الأموال خصيصا للحصول على هذا التثبيت؛
- في حالة القروض العامة؛ التي استعملت في الحصول على التثبيت.

[1] حواس صلاح، المحاسبة العامة، دروس مواضيع ومسائل محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، ص 33.

وتسجل محاسبيا كما يلي:[1]

661	5X	الحسابات المالية **دفع الفوائد**	XX	XX
2X	661	التثبيت المعني **تحميل تكاليف القرض بتكلفة التثبيت**	XX	XX

1.7 حالة الحصول على تثبيتات عن طريق الإعانات: حسب IAS 20 إعانات عمومية تعالج بطريقتين:

- إما أن تعتبر الإعانة كإيرادات للمؤسسة وهذه الطريقة التي اعتمد عليها SCF؛
- إما أن تطرح من تكلفة الأصل؛ وهذا ما يخفض تكاليف الاهتلاك لاحق.

وبالتالي الطريقتين لهما نفس الأثر على النتيجة؛ وذلك برفع الإيرادات في الأولى وتخفض الأعباء في الثانية، وتخضع المعالجة المحاسبية للإجراءات التالية:

- تسجل الإعانات سواء إعانات الاستغلال أو إعانات الاستثمار كإيراد لدورة أو عدة دورات مالية بنفس الوتيرة التكاليف التي ينتظر تغطيتها؛
- تظهر الإعانة المرتبطة بالتثبيت في الميزانية كإيرادات مؤجلة إذا كانت الإعانة موجهة للحصول على تثبيتات قابلة للإهتلاك فإنها تسجل في الإيرادات تناسبا مع الإهتلاك؛
- أما إذا كانت الإعانة موجهة للحصول على تثبيتات غير قابلة للإهتلاك فإن الإعانة تحول إلى إيراد في أجل أقصاه 10 سنوات بطريقة خطية؛

[1] عبد الرحمان عطية ، المحاسبة معمقة وفق النظام المحاسبي المالي ، الطبعة الأولى ، دار الجيطالي للنشروالتوزيع ،برج بوعراريج ،2011، ص 139

- أما إذا كانت إعانات الاستغلال فإنها تحول إلى النتيجة مباشرة بتاريخ استلامها.

وإن لم تلتزم المؤسسة ببعض بنود العقد أو الاتفاق قد تطالب الحكومة باسترجاع تلك الإعانة جزئيا أو كليا؛ ومراحل المعالجة تكون كالآتي:

131	**2X**	إعانات التجهيز التثبيتات **الحصول على إعانة**	**XX**	**XX**
131	**446**	إعانات التجهيز السيولة **تمويل منتظر**	**XX**	**XX**

446	**512**	السيولة البنك **تحصيل الإعانة**	**XX**	**XX**
512	**2X**	البنك التثبيتات **اقتناء التثبيت**	**XX**	**XX**
131	**754**	إعانات التجهيز أقساط إعانات الاستثمار **تسديد قسط الإعانة**	**XX**	**XX**

512		البنك	**XX**	
	74	إعانات الاستغلال		**XX**
		الحصول على إعانات الاستغلال		

- **النفقات اللاحقة للأصول الثابتة:**[1]

1. يتم إضافة النفقات اللاحقة للأصول الثابتة إلى القيمة الدفترية للأصل إذا ما ادت هذه النفقات إلى إدخال تحسينات على أداء الأصل ومن ثم زيادة المنافع المستقبلية له عن ما كانت محدد أصلا طبقا لمعايير الاداء المقدرة للأصل وبشرط أن لا تتجاوز القيمة الدفترية للأصل قيمته الاستبدادية، ومن أمثلة التحسينات التي تؤدي إلى المنافع المستقبلية للأصل:

- إدخال تعديل أو تطوير على الأصل يؤدي إلى زيادة طاقته الإنتاجية او لإطالة عمره الإنتاجي أو تحسين جودة الإنتاج بصورة ملموسة أو إتباع طرق جديدة للإنتاج تؤدي إلى تخفيض تكاليف التشغيل بشكل ملحوظ عما كان محددا لها مسبقا.

2. يتم تحميل نفقات الإصلاح وصيانة الأصول الثابتة كمصروف على الفترة التي أجريت فيها، حيث إن الغرض من هذه النفقات هو المحافظة على استعادة قدرة الأصل على تحقيق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تتوقعها المؤسسة طبقا لمعايير الأداء المقدرة مسبقا للأصل.

3. عندما يتم تخفيض القيمة الدفترية لأحد الأصول الثابتة أي هناك خسارة طرأت على المنافع المستقبلية المقدرة له فإن أي نفقات استعادة هذه المنافع المستقبلية المتوقعة يمكن رسملتها بشرط أن لا تتجاوز القيمة الدفترية للأصل قيمته الإستردادية، وينطبق هذا أصلا على الأصل الذي تقتنيه المؤسسة ويكون عليها تحمل النفقات الضرورية لجعله صالح للتشغيل.

[1] بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 296.

2. التقييم اللاحق للتثبيتات المادية:[1]

تقيم الاصول الثابتة (المادية) بحسب التكلفة وفقد تم التعرض إلى ذلك سابقا؛ كما تقيم التثبيتات المادية فيما بعد بطريقتين هما: التكلفة وإعادة التقييم.

- **طريقة التكلفة:** تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية – الاهتلاك – خسائر القيمة

- **طريقة إعادة التقييم:** تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية = القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم – الاهتلاكات المستقبلية – خسائر القيم المستقبلية.

المطلب الثاني: إعادة التقييم التثبيتات المادية وفق SCF .

من خلال المطلب السابق اتضح أن للمؤسسة الخيار في اتخاذ إحدى الطريقتين عند التقييم اللاحق للتثبيتات المادية عن التقييم لأولي حيث من بين الطريقتين نموذج أو طريقة إعادة التقييم، ما دام أن شروط تطبيق هذا النموذج بالنسبة للتثبيتات المعنوية هي تشابه الشروط بالنسبة للتثبيتات المادية، لذلك خصص لها هذا المطلب لتوضيحها أكثر من خلال التثبيتات المادية.

أولا: تعريف إعادة التقييم [2] : إن إعادة تقييم تثبيت ما هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية، أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية والتي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل: الوزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب .

[1] محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، متيجة للطباعة، الجزائر، 2010، ص 102.

[2] عبد الرحمان عطية المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2011، ص 218-219.

إعادة التقييم يجب أن تشمل عناصر كل فئة من التثبيتات وأن لا تقتصر (عملية إعادة ينص النظام المحاسبي المالي على أن عملية التقييم) على تثبيت محدد؛ وفي حالة اختيار المؤسسة إجراء عملية إعادة تقييم بعض أصولها، فغن على هذه المؤسسة الاستمرار في إجراء عملية إعادة التقييم بصورة منتظمة (أي سنويا).

ثانيا: عمليات إعادة التقييم: وهي نوعان:

1. **عمليات إعادة تقييم منظمة:** أي تتم بناء على نص تنظيمي صادر من سلطة مخولة لذلك، إن فرق إعادة التقييم الناتج عن هذه العمليات عادة ما يكون معفى حاليا، فإن عمليات إعادة التقييم المنظمة غير الواردة في قانون الضرائب المباشرة، وكانت آخر عملية "إعادة تقييم منظمة للتثبيتات" تمت بموجب المرسوم التنفيذ 07-210 الصادر بتاريخ 2007/07/04، والمحدد لشروط إعادة تقييم الاستثمارات **(**التثبيتات**)** المادية القابلة للإهتلاك، وكذا التثبيتات غير القابلة للإهتلاك؛ ولقد حدد أخر أجل لإجراء عملية التقييم بنهاية السنة 2007.
2. **عمليات إعادة تقييم حرة:** أي تقوم بها المؤسسة متى ارتأت ضرورة لذلك، وحاليا عمليات إعادة التقييم هي حرة وفوائضها خاضعة للضريبة.

ثالثا: التسجيل المحاسبي لفرق إعادة التقييم [1]

فرق إعادة التقييم يساوي إلى فائض القيمة العادلة على القيمة المحاسبية الصافية للتجهز وهو يسجل كزيادة في القيمة الأصلية للأصل، وفي المقابل حساب الأموال الخاصة ح 105 فرق إعادة التقييم لكن؛ إعادة التقييم الموجبة تسجل في النواتج في حالة ما إذا كانت تعوض إعادة تقييم سالبة لتفس الأصل سجلت سابقا في الاعباء.

[1] هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص 78.

رابعا: أساس إعادة تقييم التثبيتات المادية: هنالك حالتين هما:[1]

1. **إعادة تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت:** في هذه الحالة فإن إعادة تقييم تثبيت ما تتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية وكذا الاهتلاكات الخاصة به، وهذا اعتمادا على معامل يحسب بنسبة القيمة العادلة **(**أي سعر البيع الصافي**)** للأصل إلى قيمته المحاسبية الصافية أي أن:

معامل إعادة التقييم = القيمة العادلة للأصل ÷ قيمته المحاسبية الصافية)

حيث: القيمة المحاسبية الصافية: هي قيمة الأصل المسجلة في القوائم المالية للمؤسسة بعد طرح الاهتلاكات المتراكمة خسائر القيمة المسجلة؛

إن فرق إعادة التقييم هو الفرق ما بين القيمة الإجمالية **(**التاريخية**)** المعاد تقييمها للتثبيت من جهة ومجموع الاهتلاكات المعاد تقييمها من جهة أخرى.

والتسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم يكون كالاتي:

		تثبيتات مادية (زيادة قيمة الأصل)	**XX**	
2X	**28X**	اهتلاك التثبيتات (زيادة اهتلاك المجمع)		**XX**
	105	رأس مال الصادر		**XX**
		شراء تثبيتات مادية		

وبعد إعادة تقييم التثبيت يحسب قسط الاهتلاك بتقسيم القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم على فترة الاستخدام المتبقية للتثبيت.

2. **إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت:** وتتم وفق المراحل الآتية:

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

[1] عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة، مرجع سبق ذكره، ص ص 219–226.

- تحديد القيمة العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينها وبين قيمته المحاسبية الصافية؛ وهذا يتم الحصول على فرق إعادة التقييم والذي يضاف إلى القيمة المحاسبية الصافية؛ كما في القيد الآتي:

2XX	**105**	تثبيتات مادية (زيادة قيمة الأصل) فارق إعادة التقييم **إعادة تقييم التثبيت**	**XX**	**XX**

وفي نهاية السنة يحسب قسط الاهتلاك السنوي بقسمة القيمة المحاسبية الصافية المعاد تقييمها للتثبيت على فترة استخدامه المتبقية.

خامسا: أهداف إعادة التقييم: يمكن تلخيصها كالاتي: [1]

1. **الهدف الإعلامي:** أي إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية لا بقيمتها التاريخية ومنه فإن نتائج دراسة وتحليل هذه الميزانية التي تمت إعادة تقييمها سيتم بشكل أدق.
2. **الهدف المالي:** أي جعل الاهتلاكات مصدر حقيقيا وكافيا لتمويل التجهيزات التي تم إهتلاكها بصفة كاملة.
3. **أهداف اقتصادية:** ونعني بذلك تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة.

المطلب الثالث: آثار إعادة تقييم التثبيتات.

لمعرفة مدى الأثار المترتبة عن عملية إعادة التقييم قمنا بإختيار مثال في شكل تمرين توضيحي لأصل ثابت (آلة) اقتنتها المؤسسة **x** بتاريخ 2016/01/01 وتكلفة إقتنائها : 000 000 20 دج العمر الإنتاجي للآلة 10 سنوات .

[1] عبد الرحمان عطية، مرجع سبق ذكره، ص 228.

و بتاريخ 2018/12/31 قدر الخبير القيمة السوقية للآلة بقيمة 000 000 17 دج .

وللإجابة على هذا المثال التوضيحي سنقوم بإستخدام ماتطرقنا له سابقا (في المبحث الثاني المطلب الثاني)

الجدول رقم 01 : مخطط إهتلاك الألة (2016 إلى 2020)

السنة	VA	A	∑A	VNC
2016	20 000 000	2 000 000	2 000 000	18 000 000
2017	20 000 000	2 000 000	4 000 000	16 000 000
2018	20 000 000	2 000 000	6 000 000	14 000 000
2019	20 000 000	2 000 000	8 000 000	12 000 000
2020	20 000 000	2 000 000	10 000 000	10 000 000

المصدر : من إعداد الطالبين{ تحت إشراف الأستاذ عريوة رشيد }.

التسجيل المحاسبي لعملية لإعادة التقييم الآلة في يومية المؤسسة X .

معدل إعادة التقييم : 000 000 17 / 000 000 14 = 1.21

قيمة الآلة بعد إعادة التقييم : 000 000 20 X 1.21 =000 000 24

الإهتلاك المتراكم بعد إعادة التقييم = 000 000 6 X 1.21 = 000 260 7

		2018/12/31		
681		مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر قيمة عن اصول غير جارية	2 000 000	
	28151	إهتلاك معدات صناعية		2 000 000
		إثبات خسائر القيمة		
2151		معدات صناعية	4 000 000	
	28151	إهتلاك التثبيت المعني		1 260 000
	105	فارق إعادة تقييم		2 740 000
		تصحيح الإهتلاك وتسجيل الفارق		

الجدول رقم 02 : مخطط إهتلاك الآلة بعد إعادة التقييم

	VA	A	∑A	VNC
2016	24 000 000	2400000	2400000	21600000
2017	24 000 000	2400000	4800000	19200000
2018	24 000 000	2400000	7200000	16800000
2019	24 000 000	2400000	9600000	14400000
2020	24 000 000	2400000	12000000	12000000

المصدر: من إعداد الطالبين إعتمادا على المثال .

نلاحظ أن القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم في نهاية سنة 2018 تساوي القيمة السوقية للآلة

I. أثر إعادة التقييم الآلة على الميزانية

من خلال التسجيل المحاسبي لعملية إعادة تقييم الآلةالصناعية نلاحظ أن فارق التقييم يسجل في شكل زيادة في رأس المال مقابل زيادة بنفس المقدار في القيمة المحاسبية الصافية للآلة الصناعية (زيادة في قيمة الخصوم تقابلها زيادة بنفس المقدار في قيمة الأصول) مما يعني عدم تأثير عملية إعادة التقييم على نتيجة الدورة لسنة 2018

جدول رقم 03 :أثر إعادة التقييم على ميزانية 2018

الأصول		الخصوم	
التثبيتات المادية	(+) 2 740 000	الاموال الخاصة فارق إعادة التقييم	(+) 2 740 000

المصدر: من إعداد الطالبين إعتمادا على المثال.

أما خلال السنوات 2019 2020 يتأثر جانب الأصول بالنقصان بمقدار الفارق بين قسط الإهتلاك السنوي بعد إعاد التقييم وقبل إعادة التقييم ، مما يؤدي إلى نقصان في جانب الخصوم (نتيجة الدورة) بنفس المقدار

الفارق : 2400000 −2000000 = 400000 دج

جدول رقم 04 : أثر إعادة التقييم على ميزانية 2019 ، 2020 .

الأصول		الخصوم	
التثبيتات المادية	400000 (−)	الاموال الخاصة نتيجة	400000 (−)

المصدر: من إعداد الطالبين إعتمادا على المثال.

ملاحضة : تم أخذ بالمثال التوضيحي تعويضا للجانب التطبيقي الذي استحال علينا إنجازه وذلك نظرا الى الأوضاع التي تمر بها البلاد وتنفيذا إجراءات وقائية المفروض في المؤسسات و حفاظً على السلامة العامة إكتفينا بهذا المثال .

من خلال حل المثال التوضيحي ينتج عن عملية اعادة التقييم اثار على القوائم المالية والتي تعكس بدورها الصورة الصادة للمؤسسة

II. أثر إعادة تقييم الآلة على جدول حسابات النتائج .

من خلال التسجيل المحاسبي لعملية إعادة تقييم الآلة الصناعية نلاحظ أن عملية إعادة التقييم لا تؤثر على جدول حسابات النتائج لسنة 2018 يسجل محاسبيا قبل عملية إعادة التقييم .

أما خلال السنوات 2019، 2020 نلاحظ أن حسابات الأعباء وبالتحديد حساب 681 مخصصات الإهتلاك والمؤونات وخسائر القيمة أصول غير جارية تتأثر بالزيادة بمقدار الفارق بين قسط الاهتلاك السنوي بعد إعادة التقييم وقسط الإهتلاك السنوي قبل إعادة التقييم ،أما حسابات النواتج فلا تتأثر بعملية إعادة التقييم، مما يؤدي الى نتيجة الدورة سلبا (بالنقصان)

III. الآثـار السـلبية الناتجة عن عدم إعــادة تـقييم التثبيتات

إن عدم القيام بإعادة تقييم التثبيتات بعد ارتفاع أسعارها ينتج عنه آثار سلبية على المؤسسة مثل:

- اعتبار اقساط الاهتلاك أقل من التكلفة الفعلية لحيازة واستخدام التثبيتات لأن أقساط الاهتلاك يحتسب على أساس التكلفة التاريخية وليس على أساس تكلفتها الحالية، وهذا سوف يؤدي إلى تضخيم نتيجة الدورة وتحميل الدورة وتحميل المؤسسة بضرائب على الربح أكبر من المبالغ الواجب تسديدها لو أنها قامت المؤسسة بإعادة تقييم التثبيتات **(**نفترض أن فرق إعادة التقييم هو معفى من الضريبة**)**.
- عدم تمكين المؤسسة من تجميع إهتلاكات كافية لتمويل التثبيتات المعوضة للتثبيتات التي تم إهتلاكها بصفة كلية.
- التأثير سلبا على الدور الإعلامي للمحاسبة؛ ذلك أن الميزانية غير المعاد تقييمها لا تظهر الأصول بقيمتها الحالية بتاريخ إعداد هذه الميزانية، بل تظهر قيمة هذه الاصول بتاريخ شرائها والتي قد لا تتطابق مع قيمة هذه الأصول بتاريخ إعداد الميزانية.

من الدراسة أعلاه يتضح أن إعادة تقييم التثبيتات هي ضرورية للحد من الآثار السلبية للتضخم سواء على مصادر التمويل للمؤسسة أو على الدور الإعلامي للمحاسبة.

المطلب الرابع: واقـع إعـادة تـقـييم الـتـثبيـتات الـماديـة فـي الـجزائـر[1]

إن النظام المالي المحاسبي **SCF** يسمح للمؤسسات الاقتصادية بإعادة تقييم تثبيتها في ظل الشروط التي تفرضها المعايير المحاسبية الدولية ، حيث ان في 2007 هي اخر مرة قامت المؤسسات الجزائرية بالإعادة القانونية نتيجة الارتفاع المتزايد في معدلات التضخم التي شهدتها الجزائر منذ 2007 الى يومنا هذا حيث ان العملة الجزائرية فقدت اكثر من نصف

[1] يوسفي رفيق ، عبد العزيز قتال،إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ، مجلة أفاق الدراسات الإقصادية ، ص80

قوتها الشرائية ، واستمرار المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في تطبيق نموذج التكلفة التاريخية فقط في تقييم التثبيتات يؤدي الى عدم عرض المركز المالي الحقيقي للشركة وذلك لاحتساب الاهتلاكات على اساس التكلفة التاريخية والتي هي في الاصل اقل من القيمة العادلة وبالتالي هذا يؤثر سلبا على القدرة التمويلية للمؤسسات لتجديد اصولهم.

هو ما يؤدي ايضا الى تضخيم نتيجة وتحمل الشركة العبء الضرائب الإضافية، حيث ترجع الاسباب المؤسسة في الجزائر التي تحول دون قيام الشركات بإعادة تقييم اصولها إلى سببين هما:

1. صعوبة تحديد القيمة العادلة .[1]

إن صعوبة تحديد القيمة العادلة يعد من أكبر الأسباب التي تحد من قيام الشركات بإعادة تقييم تثبيتاتها وهذا راجع إلى غياب الاسواق النشطة في البيئة الجزائرية وخصوصا الاسواق الخاصة بنوع خاص من التثبيتات والمعدات فإن تحديد هذه القيمة في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على معلومات كافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة إحتكارية، حيث يتحكم سماسرة العقار في القيم السوقية .

2. غياب نظام معلومات للإقتصاد الوطني .[2]

إن تطبيق التقييم وفق القيمة العادلة يستوجب توفر المعلومات الكافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة، إلا أن الواقع العملي الإقتصادي في الجزائر بين وجود تضارب في المعلومات المنشورة حول الإقتصاد وعدم تمتعها بالمصداقية والشفافية ناهيك عن عدم توفرها أحينا .

[1] تيقاوي العربي ، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين المتطلباتالتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديد التطبيقمع البيئة الجزائرية ،الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA) ،:التحدي، جامعة البليدة، 14/13 ديسمبر 2011،ص17

[2] خالد الجعارات،محمدالطبري، مخاطر القياس المحاسبي وإنعكاسها في القوئم الماليةإبان الأزمة المالية العالمية، مجلة بغداد للعلوم الإقتصادية الجامعية ،العدد 34 ،بغداد، 2013 ص242.

حيث يمكن القول أن عملية التقييم وفق القيمة السوقية في الجزائر تواجه عدة عراقيل اهمها إفتقار المعلومة الإقتصادية للمصداقية والموضوعية وغياب تام للشفافية، ناهيك عن عدم وجود سوق نشط ومنظموفعال يمكن من خلاله تحديد القيمة السوقية بكل موضوعية .

3. تعارض تطبيق القيمة العادلة مع القانون الجبائي .[1]

يفترض من الناحية العملية إصدار نص جبائي يسمح بالتقييم على أساس القيمة العادلة ، إلا أنه لحد الآن هناك بعض التحفظ من طرف الإدارة الجبائية حول هذا العنصر وربما يرجع هذا الأمر حسب رأيهم أنها تهدد بتقليص الإرادات الضريبية بشكل كبير كبير ، وعليه فهي لا تعترف بطريقة حساب الاهتلاكات بغير الطريقة المقررة لديهم .

4. غياب دور البورصة:

ان للبورصة دورا بالغ الاهمية بفرضها شروط على الشركات المدرجة فيها وذلك من خلال الزامها بنشر التقارير المالية السنوية والتقيد بالمعايير الدولية لإنتاج معلومة مفيدة وذات مصداقية لحماية المستثمرين وترشيد قراراتهم، ونجد في البلدان المتقدمة تقوم البورصة في حالات التضخم بإلزام الشركات بالإفصاح عن أثر التضخم على المعلومة المالية وفرض عليها القيام بإعادة تقييم تثبيتاتها عند وجود تغيرات كبيرة في قيمتها، وفي البيئة الجزائرية فإن البورصة غائبة عن القيام بدورها.

[1] [1] تيقاوي العربي ، االمرجع السابق ذكره، ص17 18

خلاصة

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل أن نعطي لمحة عن التثبيتات المادية وتسليط الضوء على إعادة تقييمها في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك بهدف إعطاء نظرة شاملة ومتكاملة نوعا ما، انطلاقا من التعاريف الخاصة بالتثبيتات المادية مرورا بالحسابات الفرعية المتعلقة به، كما ختمنا هذا الفصل بواقع إعادة التقييم للتثبيتات المادية في الجزائر.

خاتمة

خاتمة

انطلاقا من الإشكالية المطروحة في المقدمة والمتعلقة بكيفية إعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي **SCF**، فقد اقتصرت دراستنا على الفصل النظري وهذا راجع للكارثة الصحية التي أصابت العالم مما استحال علينا القيام بدراسة ميدانية .

وعلى هذا النحو إقتصرت دراستنا على الجانب النظري فقط ؛ حيث حاولنا أن نلخص لمحة عن التثبيتات (المالية؛ العينية؛ المعنوي) وبالأخص التثبيتات العينية التي كانت محل الدراسة، حيث تم تسليط الضوء على إعادة تقييمها في ظل النظام المحاسبي المالي، وذلك انطلاقا من التعاريف الخاصة بالتعاريف الخاصة بكل من التثبيتات المادية وعلاقتها بالنظام المحاسبي المالي، وهذا بهدف اعطاء نظرة شاملة عن مدى أهمية إعادة التقييم للتثبيتات المادية والأثر الذي يتجلى على المؤسسة الاقتصادية عند القيام بإعادة التقييم لتثبيتاتها، وذلك بالاعتماد على الدراسات السابقة والتي كانت أدق وأعمق تعوضنا نوعا ما عن الفصل التطبيقي الذي تعذر علينا إدراجه في المذكرة.

ومن خلال ما سبق ذكره تبين لنا أن الهدف من إعادة التقييم أساسا هو إعطاء قيمة مرجعية للمؤسسة وإظهار قيمتها الحقيقية في قوائم المؤسسة.

أولا: اختبار الفرضيات

من خلال ما سبق توصلنا إلى ما يلي:

- إن الطرق المتبعة في إعادة تقييم التثبيتات المادية بالأخص هي التقييم بالتكلفة التاريخية أو المستهلكة.

ومن خلال ذلك نستخلص أن عملية إعادة التقييم تتطلب استبدال القيمة المحاسبية للأصل بالقيمة العادلة والتي تمثل عادة قيمتها في السوق وما يترتب عنها هو فارق إعادة التقييم الذي يمثل الفرق بين القيمة المعاد تقييمها والقيمة المحاسبية بالتكلفة التاريخية.

- النظام المحاسبي المالي له نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها وتبويبها وعرضها بالكشوف وقوائم تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

ثانيا: النتائج

بناء على ما ورد في دراستنا توصلنا إلى النتائج التالية:

- تغيير المفاهيم التي كان معمول بها في الأنظمة السابقة **PCN** و **PCG**؛ حيث أن النظام المحاسبي المالي الجديد جاء بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني.
- تبني معايير المحاسبة الدولية يحسن من جودة التقارير المالية في إعطائها حلول للمعالجة المحاسبية ذات المصداقية والتي تعكس الواقع.
- إظهار عناصر الميزانية بالقيمة الصحيحة أي بالقيمة المحاسبية.

ثالثا: التوصيات

- ضرورة قيام الشركات الجزائرية بإعادة تثبيتاتها المادية صنف الأراضي والمباني لأنها أكثر التثبيتات عرضة للتضخم؛ ويمكن تحديد قيمتها السوقية.
- تفعيل دور البورصة من خلال الحرص أكثر عن جودة المعلومات المحاسبية وفرض وتدريس مبدأ الإفصاح عند تغيير المستوى العام للأسعار وإلزامية القيام بإعادة التقييم عند اللزوم.
- تحديث مفهوم القيمة العادلة في **SCF** حسب المعيار **IFRS 13** الخاص بالقيمة العادلة لأنه أشمل وأكثر وضوحا ويوفر بدائل لتحديد قيمتها الحقيقية.

رابعا: أفاق الدراسة

- ختاما لهذا البحث يمكن أن نلفت النظر إلى بعض النقاط الجديدة نذكر منها:
- ما هو الأثر الجبائي لفارق إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية ؟
- ما مدى ملائمة تطبيق نموذج إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية ؟
- ما مصير فارق إعادة التقييم التثبيتات في شكل امتياز في المؤسسات الجزائرية ؟

وأخيرا لا يسعنا إلا أن نسأل الله العظيم أن نكون قد وفقنا إلى حد ما في إنجاز هذا البحث؛ راجينا أن يفيد الباحثين والمهتمين ويسمح لهم بالتعمق أكثر وإتمام الجوانب التي لم نتطرق إليها.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

أولا: الكتب

1. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الطبعة الأولى، كليك للنشر، الجزائر، 2010.

2. حواس صلاح، المحاسبة العامة، دروس مواضيع ومسائل محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر.

3. عبد الرحمان عطية المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2011.

4. كتوش عاشور، المحاسبة العامة: أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي SCF، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013.

5. محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، متيجة للطباعة، الجزائر، 2010.

6. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2017.

7. تيقاوي العربي ، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين المتطلباتالتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة وتحديد التطبيقمع البيئة الجزائرية ،الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA) ،:التحدي، جامعة البليدة، 14/13 ديسمبر 2011

ثانيا: المذكرات والأطروحات

1. بوذينة حمزة، محاسبة وتقييم الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماستر عن بعد، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2017–2018.

2. بوشايب ابراهيم، مذكرة لنيل شهادة ليسانس في اقتصاد وتسيير المؤسسة، جامعة الجزائر بعنوان: النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، 2016/2015.

3. حواس صالح، التوجيه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي وأثره على مهنة التدقيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007–2008.

ثالثا: الجرائد والمجلات

1. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الصادر في 25 نوفمبر 2007، المادة رقم: 03، العدد رقم 74.

رابعا: المنشورات العلمية

سعد بوراي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري، موضوع مداخلة مقدمة في الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية تجارب وأفاق، يومي 17–18، المركز الجامعي بالوادي.

الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع إعادة تقييم التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي **SCF** لما يكتسبه من أهمية بالغة في المحاسبة، حيث ركزنا في بحثنا على الجانب النظري الذي تناولنا فيه المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي؛ مفهوم وتقييم التثبيتات المادية، كما تطرقنا إلى عملية التقييم وإعادة التقييم بالنسبة للأصول المادية والمفاهيم المتعلقة بشأنها حسب النظام.

الكلمات المفتاحية: إعادة تقييم التثبيتات، النظام المحاسبي المالي، التثبيتات المادية.

Résumé

This study addresses the issue of the reassessment of physical installations in accordance with the Financial Accounting System (SCF) because of its importance in accounting, where we focused our research on the theoretical aspect in which we addressed the concepts of the financial accounting system.

Mots clés: Re-evaluation of installations, financial accounting system, physical installations.