

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة

التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي (SCF) مع
معايير المحاسبة الدولية في معالجة الأصول غير الجارية
دراسة ميدانية

تحت إشراف الدكتور:

محمد فيصل مايده

إعداد الطلبة:

محمد دباب

سفيان بن ناصر

محمد رقيق

لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة	الدرجة العلمية	الأستاذ
رئيسا	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي-	أستاذ مساعد أ	أ. فيصل سايعي
مشرفا ومقررا	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي-	أستاذ محاضر ب	د. محمد فيصل مايده
مناقشة	جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي-	أستاذة مساعدة أ	أ. وردة سعاده

السنة الجامعية: 2017/2016

المقدمة

في ظل العولمة وعصر المعلومات وانفتاح اسواق المال العالمية ، تخطت المعاملات فيها المجالين المحلي و الاقليمي الى المجال الدولي ، وأصبحت الشركات الدولية المتعددة الجنسيات تتحكم بالفواصل الاستراتيجية للاقتصاد العالمي ، وحتى تفيء البيانات المالية المنشورة لهذه الشركات باحتياجات مستخدميها ،لابد أن تكون تلك البيانات معدة على أساس معايير محاسبية مقبولة ، ويمثل قبول المستخدمين للمعايير المحاسبية المتبعة عند إعداد البيانات المالية احدى الخصائص المستهدف توافرها في معايير المحاسبة .

ان البيئة المحاسبية الجزائرية هي جزء من البيئة المحاسبية العالمية الدولية، وينبغي لها ان تخرج من المحلية الى الدولية لاسيما بعد ان تغير الوضع في الجزائر من الاقتصاد الموجه الى اقتصاد السوق وكذا اتفاق الشراكة مع الاتحاد الاوربي و الانضمام المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة اصبحت هناك حاجة ماسة الى نظام محاسبي مالي جديد يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية من أجل الوصول الى لغة محاسبية موحدة وتوفير قراءة موجة للقوائم المالية لاضفاء المصدقية على المعلومات المحاسبية ليكون بالامكان الوثوق بها والاعتماد عليها ومع تبني الجزائر للنظام المحاسبي الجديد الذي جاء وفقا للقانون رقم 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1429 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي والقرار المؤرخ في 23 رجب 1429 الموافق ل 26 يوليو 2008 و المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها .

اهتم هذا البحث بتوافق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية والمتعلق بمعالجة وتقييم التثبيات(المعنوية ،المادية،المالية) نظرا للتساؤلات والاستفسارات التي طرحها ممتهي المحاسبة والغموض وعدم وضوح الرؤية في كيفية التطبيق على أرض الواقع مما يطرح الاشكالية التالية:

ما أثر توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية في معالجة الأصول غير الجارية؟

ولمعالجة هذه الإشكالية نقترح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالتوافق المحاسبي الدولي؟ وما الحاجة إليه؟

- كيف تتم المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية في ظل النظام المحاسبي المالي المستوحى لمعايير المحاسبة الدولية؟

- ما مدى الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية من حيث التقييم، الإفصاح والتنازل؟

- ما هي الصعوبات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية؟

الإجابة على الأسئلة الفرعية:

- يهدف التوافق المحاسبي الدولي إلى الحد من الاختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين مختلف الدول.
- محتوى النظام المحاسبي المالي متوافق مع المرجعية المحاسبية الدولية من جهة؛ ويتميز عنها من جهة أخرى.
- هناك إلتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية من حيث التقييم ، الإفصاح والتنازل.
- توجد صعوبات تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.

أهداف الدراسة

- محاولة الإجابة عن التساؤلات المطروحة والتأكد من صحة الفرضيات.
- تسليط الضوء على مفهوم التوافق المحاسبي الدولي وأهم معوقات تطبيقه.
- إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية.
- إكتشاف الطريقة التي يتم بها التسجيل والتقييم المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي للأصول غير الجارية.

أهمية الدراسة

كون هذه الدراسة تنطرق إلى المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية من جانب نظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.

مدى الإلتزام بما جاء به النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.

عوائق تطبيق النظام المحاسبي المالي.

مبررات اختيار الموضوع

- إثراء مكتبة كلية العلوم الاقتصادية بالمراجع حول المعالجة المحاسبية وفق نظام المحاسبي المالي للأصول غير الجارية.
- كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية والمهنية حالياً.
- الرغبة في مساهمة المرحلة الانتقالية التي تعرفها الجزائر، التي تأتي وتبني هذه الأخيرة لمشروع نظام محاسبي مالي جديد.

- أسباب ذاتية مرتبطة بتخصص الطلبة في المحاسبة.

- دراسة عنصر مهم من عناصر القوائم المالية (الأصول غير الجارية) .

حدود الدراسة

- المجال البشري: تستند هذه الدراسة على إجابة الأفراد العاملين والمتمهين للمحاسبة.

- المجال الزمني: تم تطبيق الدراسة خلال مدة دامت قرابة ثلاثة أشهر من 15 فيفري 2017 إلى 10 ماي

2017.

- المجال المكاني: اقتصرت الدراسة على مدى تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر لمعالجة الأصول غير الجارية.

منهج الدراسة

- المنهج الوصفي: فيما يتعلق بالجانب النظري من خلال تجميع البيانات.

- المنهج التاريخي: فيما يتعلق بالتطور التاريخي لهيكله لجان المعايير المحاسبية الدولية.
- المنهج التحليلي: يستخدم فيما يتعلق بالإستبانة من خلال تحليل آراء أفراد العينة.

صعوبات الدراسة:

- صعوبة الإلمام بجميع جوانب الموضوع.
- نقص الدراسات السابقة في الموضوع.
- صعوبة مقارنة النظام المحاسبي المالي بمعايير المحاسبة الدولية.

الدراسات السابقة

هناك بعض دراسات سابقة في هذا الموضوع تم إعدادها من طرف طلبة الدكتوراه، والماجستير، الماستر، الليسانس، والتي تعتبر ذات صلة بالموضوع وهي:

- داشير مليكة، التي تناولت في مذكرة الماجستير بعنوان: التوافق المحاسبي المالي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات، دراسة حالة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، جامعة البليدة، سنة 2016/2015.

- عبد الكامل بن عمر، في مذكرة ماستر بعنوان: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية (التثبيتات) وفق النظام المحاسبي المالي، دراسة حالة المديرية الفرعية لتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي، جامعة الواد، 2014/2013.

- بكتاش فتيحة، في رسالة دكتوراه بعنوان: دوافع توحيد المعايير المحاسبية في ظل العولمة، حالة الجزائر، جامعة الجزائر، 2011/2010.

- شعيب شنوف، في رسالة دكتوراه بعنوان: الممارسة المحاسبية للشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي الدولي، جامعة الجزائر، 2007.

بنية البحث

من أجل معالجة إشكالية الموضوع قسمنا البحث إلى ثلاث فصول:

يتناول الفصل الأول الإطار النظري للتوافق المحاسبي الدولي والنظام المحاسبي المالي.

يتناول الفصل الثاني المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية.

يتناول الفصل الثالث الدراسة الميدانية.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	كلمة شكر وعرافان
	الملخص
III-I	فهرس المحتويات
IV	فهرس الجداول
V	فهرس الاشكال
VI	قائمة المختصرات
VII	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
الفصل الاول: الإطار النظري للتوافق المحاسبي الدولي والنظام المحاسبي المالي	
02	تمهيد
03	المبحث الاول: التوافق المحاسبي الدولي
03	المطلب الأول: مفهوم التوافق المحاسبي الدولي
04	المطلب الثاني: مزايا التوافق المحاسبي الدولي
05	المطلب الثالث: الجهود المبذولة للتوافق المحاسبي الدولي
06	المطلب الرابع: معوقات التوافق المحاسبي الدولي
07	المبحث الثاني: معايير المحاسبة الدولية و الإبلاغ المالي
07	المطلب الأول: ما هية المعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي
08	المطلب الثاني: الهيئات المتعلقة بإعداد المعايير المحاسبية الدولية
10	المطلب الثالث: أهمية وخصائص المعايير المحاسبية الدولية
11	المطلب الرابع: عرض لمعايير المحاسبة الدولية و معايير الإبلاغ المالي
17	المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي SCF
17	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
20	المطلب الثاني: مبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي
22	المطلب الثالث: تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

24	المطلب الرابع: الأصول غير الجارية في النظام المحاسبي المالي
27	خلاصة الفصل
الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية	
29	تمهيد
30	المبحث الأول: معالجة التثبيتات المعنوية
30	المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المعنوية و خصائصها
31	المطلب الثاني: التقييم المبدئي للتثبيتات المعنوية
32	المطلب الثالث: التقييم اللاحق للتثبيتات المعنوية
34	المطلب الرابع: التنازل عن التثبيتات المعنوية والإفصاح المطلوب
36	المبحث الثاني: معالجة التثبيتات المادية
36	المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية
37	المطلب الثاني: التقييم المبدئي للتثبيتات المادية
42	المطلب الثالث: التقييم اللاحق للتثبيتات المادية
44	المطلب الرابع: التنازل عن التثبيتات المادية والإفصاح المطلوب
46	المبحث الثالث: معالجة التثبيتات المالية
46	المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المالية و شروط الاعتراف بها
48	المطلب الثاني: التقييم المبدئي للتثبيتات المالية
51	المطلب الثالث: التقييم اللاحق للتثبيتات المالية
52	المطلب الرابع: التنازل عن التثبيتات المالية والإفصاح المطلوب
54	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	
56	تمهيد
57	المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة
57	المطلب الأول: بيانات الدراسة
57	المطلب الثاني: قائمة الاستبيان
59	المطلب الثالث: مجتمع الدراسة وحدوده
61	المطلب الرابع: مشاكل الدراسة الميدانية
62	المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

62	المطلب الأول: خصائص العامة للعينة
68	المطلب الثاني: إختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان
77	المطلب الثالث: دراسة العلاقة الإرتباطية بين متغيرات الدراسة
79	خلاصة الفصل
81	الخاتمة
85	قائمة المراجع
91	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
13-11	يوضح انجازات لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC	01/01
15-14	يوضح قائمة المعايير المحاسبية الدولية (IAS)	02/01
16	يوضح قائمة المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)	03/01
58	مقياس ليكارت الخماسي	01/03
59	الإحصائية الخاصة بتوزيع الاستبيان	02/03
62	توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.	03/03
63	توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل الجنس	04/03
64	توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل العلمي	05/03
65	توزيع عينة الدراسة من ناحية التخصص	06/03
66	توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	07/03
67	توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.	08/03
68	توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق	09/03
70	مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي	10/03
70	نتائج آراء عينة الدراسة التوافق المحاسبي الدولي	11/03
72	توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية	12/03
73	مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية	13/03
75	معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية	14/03
77	الإرتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع	15/03
77	يوضح تحليل تباين خط الانحدار	16/03
78	يوضح قيم معاملات خط الأنحدار	17/03

قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
04	علاقة مفاهيم التناسق ووضع المعايير والتوحيد	01/01
60	الاحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان	01/03
62	تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية	02/03
63	يوضح التمثيل البياني لعينة الدراسة حسب الجنس	03/03
64	يمثل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.	04/03
65	يمثل عينة الدراسة حسب التخصص	05/03
66	يمثل عينة الدراسة حسب المهنة	06/03
67	يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية	07/03
68	توزيع معامل ثبات ألفا كرونباخ	08/03
69	توزيع معامل الصدق	09/03

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
92	قائمة محكمي الاستبيان	الملحق رقم 01
95-93	استمارة الاستبيان	الملحق رقم 02

تمهيد

لقد أدت الجهود الكبيرة التي بذلتها الدول في التوافق المحاسبي إلى التنبئ المتزايد لمعايير المحاسبة الدولية، هذه المعايير التي تهدف إلى مزيد من الشفافية وتقليص حجم الاختلافات بين دول العالم، فهناك من الدول من تبني هذه المعايير ضمن معاييرها الوطنية، وقامت دول أخرى بتجسيد هذه المعايير من خلال وضع نظام محاسبي خاص بها.

الجزائر كباقي الدول أقدمت على إصلاحات اقتصادية ومالية، قصد إعطاء صورة واضحة وجيدة ومواكبة للساحة الدولية وذلك من خلال وضعها لنظام محاسبي مالي مستوحى من معايير المحاسبة الدولية وهذا لتنظيم العمل المحاسبي.

وعلى هذا الأساس قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث تمحورت حول: التوافق المحاسبي الدولي ومعايير المحاسبة الدولية وأخيرا النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: التوافق المحاسبي الدولي

إن الجهود المبذولة لتحقيق التوافق يجب أن تنصب على حصد وتحليل المتغيرات التي قد تساهم في تقليص الفوارق الجوهرية بين معايير المحاسبة المحلية من جهة ومعايير المحاسبة الدولية من جهة أخرى. وعليه فإنه تهدف المحاسبة الدولية إلى إصدار معايير محاسبة موحدة ومقبولة على المستوى الدولي بهدف إحكام الممارسات المحاسبية أي تحقيق التوافق الدولي.

المطلب الأول: مفهوم التوافق المحاسبي الدولي

هناك اختلافات في الفكر المحاسبي حول المفاهيم المرتبطة بالتوافق خاصة في المحاسبة الدولية، حيث تستخدم مصطلح التوافق (التنسيق) أو التوحيد أو المعايير. يقصد بالتوافق المحاسبي تقليل درجة الاختلافات بين الدول في الممارسات أو الأسس المحاسبية بهدف خدمة ومساعدة المستثمر أو الشركات محلية أو الدولية بهدف توفير وتحليل الموقف والأداء المالي للشركات المحلية أو العالمية¹.

وقد عرفه نوبس باركير التوافق على أنه عملية رفع درجة الانسجام في التطبيقات المحاسبية وذلك من خلال وضع حدود لدرجة التباين لتلك التطبيقات². كما يعتبر التوافق على أنه تلك المحاولة الرامية لبوتقة عدة أنظمة محاسبية في مسار قادر على المزاجية والتوفيق بين تطبيقات محاسبية مختلفة في هيكل منتظم³.

ومن هاته التعاريف يمكن القول أن التوافق المحاسبي هو عملية تقليل الفروقات في الممارسات المحاسبية لعدة دول وجعلها متقاربة فيما بينها، مما يؤدي إلى إمكانية مقارنة القوائم المالية واعتماد نظم محاسبية متشابهة. **المعايرة المحاسبية:** المعيار المحاسبي هو نموذج معترف به من السلطة للقياس، وبالتالي فإن المحاولات للمعايرة المحاسبية هي محاولات لوضع توحيد الطرق المحاسبية، والنموذج المستخدم للقياس سيكون النموذج أو النسخة المصرح بها من قبل السلطة⁴.

التوحيد المحاسبي: يشير التوحيد إلى الحالة التي يكون فيها كل شيء متسق ومتجانس أو غير متباين فهي تحتوي التماثل الذي يعني أن تكون كل المبادئ المحاسبية واحدة⁵. والشكل التالي يوضح العلاقة بين مفاهيم التوافق والمعايرة والتوحيد في المحاسبة:

1 أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الدار الجامعية الإسكندرية، 2005، ص 365.

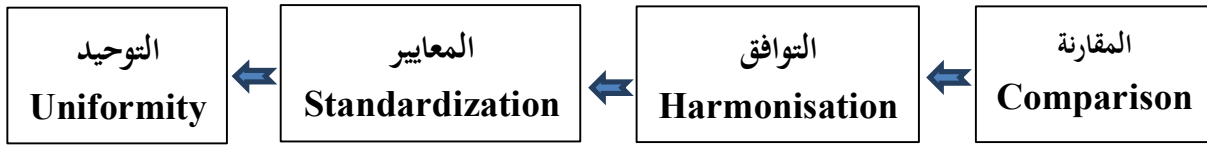
2 محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، اترك للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، ص 269.

3 مدني بلغيت، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، التوفيق المحاسبي الدولي المبررات والأهداف، عدد 2006/04، ص 118.

4 محمد المبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص 268.

5 المرجع السابق، ص 267.

الشكل رقم (1) علاقة مفاهيم التناسق ووضع المعايير والتوحيد



المصدر: أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الدار الجامعية الاسكندرية، 2005، ص365.

المطلب الثاني: مزايا التوافق المحاسبي الدولي

يحقق التوافق مجموعة منافع ترجع للدوافع الموضوعية للأطراف التي تسعى وراء التوافق ومن أهم هذه

الفوائد ما يلي:

1- تحسين عملية اتخاذ القرارات من المستثمرين الذين يتطلعون إلى العمل خارج حدود بلادهم عن طريق زيادة المعلومات المقارنة لتتأج عمليات الشركات في الدول المختلفة وزيادة الاطلاع على عمليات الشركات المتعددة الجنسيات.

2- إمكانية المقارنة بين المعلومات المالية والذي من شأنه القضاء على سوء الفهم السائد حاليا حول إمكانية الاعتماد على القوائم المالية الأجنبية، مما يمكن معه إزالة واحد من أهم المعوقات لانتشار الاستثمار الدولي.¹

3- إن حاجة الشركات للحصول على رأس مال خارجي في ظل عدم كفاية الأرباح المحتجزة لتمويل المشروعات، وتوفير من جانب آخر القروض الأجنبية، قد أدى إلى تزايد الحاجة إلى التوافق المحاسبي.

4- إن العولمة المتزايدة للاقتصاديات العالمية والاعتماد المتبادل المتزايد للشعوب في تدفق التجارة والاستثمار العالميين تمثل حجة منطقية رئيسة لشكل ما من معايير المحاسبة والتدقيق المقبولة عالميا.²

5- من المتوقع أن يساهم التوافق المحاسبي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم، حيث أن الدول التي توجد بها أنظمة محاسبية ضعيفة وبدائية سوف تحفز على اتخاذ الإجراءات اللازمة لتبني وتشغيل الأنظمة المحاسبية الدولية كما قد يساهم في رفع مستوى النظم المحاسبية بها.³

6- تسهيل وتوحيد الفروع الأجنبية، إذ تسهل المعايير الموحدة للفروع المنشورة بأحاء العالم من توحيد نتائج الأعمال بقوائم موحدة وتبقى مشكلة العملة فقط.⁴

1 أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص373.

2 أحمد رياحي بلقاوي، تعريب رياض العبد الله، مراجعة طلال الجحاوي، نظرية المحاسبة، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، سنة 2009، ص468.

3 محمد المبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص272.

4 بكطاش فتيحة، دوافع توحيد المعايير المحاسبية في ظل العولمة (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2011، ص61.

المطلب الثالث: الجهود المبذولة للتوافق المحاسبي الدولي

في ظل وجود الفروقات بين المعايير المختلفة يتضح التحدي الذي تواجهه مهمة التوافق ومن أبرز الجهود الدولية للتوافق نذكر:

أولاً: اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية IASC

تم تأسيس IASC في عام 1973 لتحقيق الأهداف التالية المدرجة في دستورها (نظامها) الداخلي:

- 1- صياغة ونشر، لأجل الصالح العام، معايير محاسبية يتم تطبيقها عند عرض الكشوف المالية وترويج قبولها ومتابعة تطبيقها على أنطاق العالم.
- 2- العمل بشكل عام باتجاه تحسين وتوافق التعليمات والمعايير والإجراءات المحاسبية ذات العلاقة بعرض الكشوف المالية¹.

ثانياً: منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD

تتمثل أهداف المنظمة OECD في تقرير النمو والتنمية الاقتصادية في البلدان الأعضاء بمنطقة التعاون والتنمية الاقتصادية، بالإضافة إلى تنشيط التجارة الدولية، كما تعتبر المنظمة منتدى لتبادل المعلومات الاقتصادية، ومناقشة القضايا المشتركة، والعمل على إيجاد الحلول للمشكلات المطروحة، وفي هذا الإطار تعمل المنظمة على بذل الجهود في اتجاه التوافق والتنسيق في مجال المحاسبة الدولية، كما يمكن الإشارة إلى أن هذه المنظمة تم تأسيسها سنة 1961².

ثالثاً: المنظمة الدولية لبورصات الأوراق المالية

تهتم تلك المنظمة بالأسهم الأجنبية المقيدة ببورصات الأسهم الوطنية، إن آثار جهودات تلك المنظمة اتجاه تنسيق معايير المحاسبة والمراجعة، تطلع المنظمة العالمية لهيئات الأوراق المالية إلى لجنة معايير المحاسبة الدولية لتقديم معايير محاسبية دولية ذات قبول متبادل لاستخدامها في طرح الأوراق المالية للشركات متعددة الجنسيات.

رابعاً: منظمة مجموعة الأربعة بالإضافة إلى واحد (G4+1)

تضمنت تلك المنظمة أساساً منظمات لوضع معايير المحاسبة من أربعة أقطار هي: أستراليا، كندا، المملكة المتحدة، الولايات المتحدة الأمريكية. وقد تم دعوة لجنة المعايير المحاسبية الدولية للمشاركة في مناقشات تلك المجموعة وهذا ما يوضح كيفية تحديد اسم تلك المنظمة على أساس أنها مجموعة تتكون من أربعة دول بالإضافة إلى واحد وتعتبر المجموعة من أكثر المجموعات تأثيراً في العمل اتجاه تنسيق المعايير المحاسبية³.

1 أحمد رياحي بلقاوي، تعريب رياض العبد الله، مراجعة طلال الجحاوي، مرجع سابق، ص 474.

2 شعيب شنوف، الممارسة المحاسبية للشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007، ص 105.

3 عبيد الله محمد قريب، أثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الإسلامية ومعايير المحاسبة الدولية في جودة الإفصاح المحاسبي (دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان). أطروحة دكتوراه جامعة السودان سنة 2015 ص 64.

المطلب الرابع: معوقات التوافق المحاسبي الدولي

إن المدرك والمتطلع للعلاقة الوطيدة بين المحاسبة والعوامل البيئية المحيطة بها يدرك الصعوبات التي تواجه التوافق المحاسبي، ومن أبرز المحددات والقيود التي تواجه التوافق المحاسبي هي:

1- التوجه الضريبي والحكومي. بعض الدول يكون الهدف من التقارير المحاسبية فيها هو حساب الربح الضريبي أو إنتاج معلومات تساعد المخطط القومي على إعداد البيانات القومية التي تساعد في التخطيط واتخاذ القرارات على المستوى القومي.

2- مشكلة الترجمة. المعايير الدولية تصدر باللغة الإنجليزية وبمصطلحات محاسبية إنجليزية متعارف عليها. وتكمن الصعوبة هنا أن التراجم قد تصل إلى مقابل المصطلح من اللغة الوطنية ولكن المصطلح الوطني قد لا يعكس مضمونه نفس المضمون المقصود في المعايير الدولية وبالتالي تفقد عملية الترجمة فاعليتها¹.

3- هناك من يرى أن عملية التوافق الدولي للمحاسبة عملية معقدة ومكلفة جدا تفوق المنفعة من ورائها لذا فهي لا تستحق كل هذه الجهود².

4- اختلاف اللغة والعقيدة حيث لا يمكن تطبيق المعايير الدولية الإسلامية لطبيعة هذه الدول ورفضها التعامل بسعر الفائدة (الربا)، وهذا ما تتميز به بعض المعايير الدولية، فتحریم الربا يزيد من تعقيد التوافق المحاسبي الدولي³.

5- النظام القانوني والقيم الاجتماعية والتأثير الثقافي. حيث تؤثر هذه العوامل بشكل واضح في تكوين التقاليد المحاسبية التي يجب مراعاتها عند إعداد النظم المحاسبية مما يشكل عائقا آخر أمام التوافق المحاسبي الدولي

6- تشكل الاختلافات في الأنظمة السياسية والاقتصادية عائقا أمام التوافق المحاسبي الدولي وذلك لأن السياسات المحاسبية تصاغ أحيانا بهدف الحصول على أهداف اقتصادية أو سياسية تتلاءم مع الأنظمة الاقتصادية أو السياسية القائمة بدول معينة وعلى أرض الواقع هناك أمل ضعيف في الحصول على نظام اقتصادي وسياسي دولي موحد⁴.

¹ ناظم شعلان جبار، التدقيق المحاسبي الدولي والبيئة العراقية -متطلبات التوافق والتطبيق - دراسة مقارنة- مجلة القادسية، جامعة القادسية، العراق، المجلد 18، العدد 2، لسنة 2016، ص 195.

² محمد المبروك أبو زيد، مرجع سابق، ص 274.

³ عبير عبد الله محمد قريب، مرجع سابق ص 68.

⁴ منال حسين لفتة السلماني، أهمية صياغة معايير محاسبية عربية - دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، الجامعة العراقية، المجلد 18، العدد 65، ص 394.

المبحث الثاني: المعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي

لا يوجد اتفاق حول المبادئ المحاسبية بسبب عدم ترابطها المنطقي وتعارضها مع بعضها البعض فهي غير مكتملة، ويعود ذلك إلى عدم وجود إطار فكري متماسك لنظرية المحاسبة وهذا مما يؤدي لعدم توحيد الممارسات العملية فيما بين أبناء المهنة، مما يستوجب إيجاد معايير محاسبية دولية للجمعيات والمنظمات المهنية لتوحيد التطبيق.

المطلب الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي

إن المعايير المحاسبية تمثل مجموعة من القواعد توضع من طرف مجموعة من المهنيين والأكاديميين الأكفاء الذين ينتمون لبلد معين بناءً على خبرتهم واحتياجات بيئتهم. وبما أن هذه الخبرة وهذه الاحتياجات تختلف من دولة لأخرى يمكن القول إن المعايير المحاسبية تحظى بالقبول في دولة أو مجموعة دول دون أخرى، في هذا الصدد يرى Horngren بأن وضع المعايير هو نتاج عملية سياسية أكثر منها فنية لأن وضع المعايير قرار اجتماعي والمعايير توضع قيود على سلوك الناس، ويجب أن تقبل من الأطراف المتأثرة به¹.

وبذلك تختلف المعايير عن الإجراءات فالمعايير لها صفة الإرشاد العام أو التوجيه بينما تتناول الإجراءات الصيغة التنفيذية لهذه المعايير على حالات تطبيقية معينة².

فالمعيار المحاسبي يمكن اعتباره بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند قيامه بإعداد وتحضير التقارير المالية ومن ثم البيانات الختامية للمنشأة لأنه لا بد من وجود مقاييس محددة لمساعدة المحاسب على أداء عمله³.

وعليه فإن المعايير المحاسبية هي قواعد محاسبية يتم الاتفاق عليها من قبل المحاسبين في مجتمع معين كمرشد أساسي لتحقيق التجانس في قياس العمليات والأحداث التي تؤثر على القوائم المالية، كما أنها تتأثر بالعوامل البيئية السائدة في كل دولة، لذلك فهي تتميز بالمرونة وقابلية التعديل والتغيير استناداً إلى التغيير في هذه العوامل⁴. من خلال التعاريف السابقة نستنتج بأن معايير المحاسبة الدولية تتكون من عدة مبادئ ومجموعة قواعد تحكم الممارسات المحاسبية وتضبطها.

¹ عبد الناصر نور، طلال الجعاوي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الإسراء، عمان 2003، ص4.

² حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للتوزيع والنشر، عمان 2008، ص103.

³ شالور وسام، المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2010/2011، ص48.

⁴ بولجنيب عادل، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2013/2014، ص36.

المطلب الثاني: الهيئات المتعلقة بإعداد المعايير المحاسبية الدولية

تتمثل هيئات إعداد المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:¹

أولاً- لجنة معايير المحاسبة الدولية: IASC

1- مفهومها:

وهي الجهة المختصة بإصدار معايير المحاسبة الدولية، ولقد لاقت تلك المعايير الدولية قبولاً عاماً من بلدان العالم الثالث ومن غالبية بلدان العالم العربي.

ففي 1973/06/29، تأسست لجنة المعايير الدولية للمحاسبة يوم اتفقت الجمعيات والمعاهد في مختلف الدول: اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة، إيرلندا، والولايات المتحدة الأمريكية، على تأسيس هذه اللجنة بهدف وضع نشر معايير المحاسبة الدولية ولغايات تطوير المهنة وتعزيزها على المستوى العالمي.²

2- أهدافها:

إن الهدف من تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية هو:³

- إعداد ونشر لغرض الصالح العام، معايير محاسبية تراعى عند تقديم قوائم مالية، وتشجيع القبول بها والعمل بموجبها على مستوى العالم.

- العمل على رعاية القبول والالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية على مستوى العالم.

وكذلك نجد من أهداف لجنة معايير المحاسبة الدولية:

- تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول المشاركة يسمح بالقابلية للمقارنة.⁴

- اقتناع الحكومة والهيئات المعنية بصياغة المعايير بأن البيانات المالية المنشورة يجب أن تكون مطابقة لمعايير المحاسبة الدولية من جميع النواحي.⁵

- بذل أفضل الجهود لتطبيق المعايير الدولية التي حددتها اللجنة في مختلف الدول ومختلف الجهات ذات السلطة في الدول المختلفة.⁶

¹ رضوان حلوة حنان، وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، ط1، عمان-الأردن، 2004، ص 46-47.

² نوفل صبري، شاوش أخوان سهام، أثر معايير المحاسبة الدولية في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية وانعكاساتها على السوق العالمي، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، 17-18 نوفمبر 2013، ص 06.

³ طارق عبد العال حماد، التقارير المالية: أسس الإعداد والعرض والتحليل وفقاً لأحدث الإصدارات والتعديلات في معايير المحاسبة الدولية والأمريكية والبريطانية والعربية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000، ص 26-27.

⁴ طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006، ص 22.

⁵ حسين القاضي، المحاسبة الدولية، الدار العلمية الدولية للنشر، عمان، 2009، ص 36.

⁶ ثناء قباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003، ص 05.

IASB: ثانيا-مجلس المعايير المحاسبية الدولية

1- مفهومه:

بعد حوالي 25 عاما من البدء في تطوير المعايير، ظهرت الحاجة إلى تغيير هيكل اللجنة والشكل الجديد هو مجلس معايير المحاسبة الدولية ابتداء، والذي يقع على عاتقه المسؤولية لتطوير معايير التقارير المالية الدولية تشكل المجلس عام 2001 ليحل محل لجنة معايير المحاسبة الدولية ابتداء من سنة 2001 أصبح مجلس المعايير هيئة حرة مستقلة غير حكومية، لا تهدف إلى الربح، تسهر على تحضير وتبني ونشر المعايير المحاسبية، تعديلها وإلغائها أحيانا.

حيث يتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من الهيئات التالية:¹

- اللجنة التنفيذية: مهمتها إعداد المعايير وتبنيها.
- مجلس الرقابة: يتكون من إداريين، مهمته تعيين أعضاء المجلس، إعداد الموازنة وجمع الأموال كإعانات والمساعدات وإثراء القانون التأسيسي للمجلس.
- لجنة الشرح والتفسير: وهي لجنة تسهر على شرح وتفسير المعايير الصادرة عن المجلس يلي ذلك تقديم اقتراحات تقنية حول مسائل دقيقة.
- لجنة استشارية للتعبير: يتمثل دورها في تفعيل مشاركة الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية الدولية من هيئات وطنية وجهوية، وأفراد ذوي اختصاص.

1- أهدافها:

هناك عدة أهداف نذكر من بينها ما يلي:²

- القيام بعملية البحث الأساسي والتطبيقي في ميدان المحاسبة من أجل إبداع أساليب جديدة تتماشى مع الظروف المتجددة باستمرار.
- العمل على خلق انسجام بين المحاسبة والوظائف الأخرى بالمؤسسة.
- وكذلك من أهداف المجلس نجد³:

تطوير مجموعة وحييدة من المعايير المحاسبية الدولية ذات جودة عالية وقابلة للفهم والتنفيذ عالميا والتي تتطلب وجود معلومات في البيانات المالية والتقارير المالية الأخرى ذات جودة عالية وشفافية وقابلة للمقارنة لمساعدة المشاركين في الأسواق العالمية المختلفة وللمستخدمين الآخرين للمعلومات لصنع القرارات الاقتصادية.

¹ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الصفحات الزرقاء، ص 30.

² المرجع السابق، ص 30.

³ المرجع السابق، ص 32.

ثالثا-اللجنة الدائمة لتفسير المعايير (SIC):

قام المجلس في عام 1997 بتشكيل لجنة تفسيرات لتأخذ بالاعتبار وفي الوقت المناسب مسائل محاسبية يمكن أن تستخدم فيها معالجات متباينة أو غير مقبولة في غياب إرشادات رسمية، وتكون مراجعتها ضمن نطاق المعايير المحاسبية الدولية والإطار الذي وضعته اللجنة وتقوم أثناء تطوير التفسيرات بالتشاور مع لجان وطنية مشاهة رشحت لهذا الغرض، وتعامل اللجنة مع مسائل محاسبية ذات اهتمام واسع وليست مسائل مهمة لمجموعة من المؤسسات¹.

رابعا- لجنة تفسير التقارير المالية: (IFRIC):

وهذه اللجنة مسؤولة عن تفسير كيفية تطبيق المعايير الدولية وتنشر تفسيراتها عن كيفية طريقة المحاسبة عن مسائل معينة بمقتضى تطبيق IFRS عندما تكون المعايير لا تشمل توجيهها معينا إلزاميا مع وجود مخاطرة "ممارسات محاسبية مختلفة وغير مقبولة" وكل تفسيرات SIC المصدرة في ظل إشراف IASB أخذ بها مجلس معايير المحاسبة الدولية، ولجنة IFRIC مكونة من 12 عضوا مطلوب منهم العمل على أساس آرائهم المستقلة الخاصة وليسوا كممثلين للمنظمات التي ترشحهم أو مشاركين فيها².

المطلب الثالث: أهمية وخصائص المعايير المحاسبية الدولية

أولا-أهمية معايير المحاسبة الدولية: تكمن أهمية المعايير المحاسبة الدولية فيما يلي³:

- 1-تحديد وقياس المالية للمؤسسة.
- 2-إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية.
- 3-تحديد الطرق الملائمة للقياس.
- 4-تمكين المستخدمين من اتخاذ القرار المناسب عن اعتماد المعلومات الأساسية على المعيار المناسب.
- 5-كذلك سهولة إجراء عمليات المقارنة مما يؤدي إلى اختيار أفضل البدائل، وهذا من شأنه أن يترك تدفق الأموال يتجه صوب الشركات الفعالة⁴.

ولا شك أن غياب المعايير المحاسبية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير سليمة أو تؤدي إلى استخدام المؤسسة طرق متباينة، قد يصعب الاستفادة منها من قبل المستخدمين الداخليين والخارجيين كما يؤدي غياب المعيار إلى اختلاف الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمنشأة الواحدة أو المنشآت المختلفة ومن ثم يصعب تحقيق قابلية المقارنة⁵.

¹ طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، مرجع سابق، ص 22-23.

² طارق عبد العال حماد، الاتجاهات الحديثة في التقارير المالية، الدار الجامعية، ط1، الإسكندرية، 2010، ص 33.

³ حكيمة مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة باتنة، 2008-2009، ص 120.

⁴ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج 1، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2008، ص 125.

⁵ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية (الشركات متعددة الجنسيات)، الدار الجامعية، 2008، الإسكندرية، ص 371.

ثانياً-خصائص المعايير المحاسبية الدولية: تتميز بمجموعة من الخصائص أهمها¹:

- 1- قدرتها على تحقيق الاجماع خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية التي ينتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير لتشمل كل الأطراف المهتمة بما دون إهمال وجهات النظر للهيئات الوطنية المؤهلة.
- 2- قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات حيال مواضيع التي تكون مجال للمعايير.
- 3- مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها، إذ أن أهم ما يميزها ليس ما تسمح به بل ما تمنعه.
- 4- غير إجبارية لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية.

المطلب الرابع: عرض لمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي

أولاً: إنجازات لجنة معايير المحاسبية الدولية: إن الحديث عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية يجعلنا نقف عند أهم الإنجازات التي حققها منذ تاريخ نشأتها، والجدول التالي يوضح أهم هذه الإنجازات:

الجدول رقم (01- 01) يوضح إنجازات لجنة معايير المحاسبية الدولية IASC

التاريخ	الانجازات التي قامت بها لجنة معايير المحاسبية الدولية IASC
1973	-إنشاء لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC ومقرها بلندن من طرف هنري بنسون.
1975	-قامت اللجنة بإصدار أول مسودة بمشروع المعيار رقم 1 "IAS01" وموضوعه الإفصاح عن السياسات المحاسبية. -انضمام مجموعة من الدول إلى عضوية اللجنة وهي: بلجيكا، الهند، نيوزيلندا، باكستان، زيمبابوي، وقد تم تصنيف هذه العضوية تحت اسم: "العضوية المشاركة" تختلف عن العضوية الأساسية.
1976	- كان أول دعم قوي تلقته المؤسسات الاقتصادية حيث قررت مجموعة محافظي البنوك للدول العشر الكبرى التعاون مع اللجنة الدولية من اجل تمويل مشروع مقابل إصدار معيار محاسبي عن القوائم المالية للبنوك.
1977	-تم إلغاء عضوية المشاركة وأصبحت كل الدول أعضاء في الهيئة الدولية الأمر الذي انبثق عنه قيام مجلس إدارة جديد مكون من 11 عضواً يمثلون 11 دولة. -تم تأسيس الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين "IFAC" ليضم في عضويته الهيئات المحاسبية والهيئات الدولية الراغبة في الانضمام للعضوية من الدول المختلفة.
1978	-بدأت تتسع دائرة عضوية اللجنة وعلاقتها بالهيئات الدولية وخاصة بعد انضمام كل من نيجيريا وجنوب إفريقيا.
1979	-لقاء أعضاء مجلس إدارة اللجنة الدولية مع فريق عمل من المنظمة الدولية للتعاون والتنمية "OCED" وهي منظمة دولية تضم في عضويتها كل من دول أمريكا الشمالية والجنوبية، أوروبا، آسيا وأستراليا.
1981	-بدا أعضاء مجلس الإدارة زيارات لبعض الدول للتشاور مع مجالس المعايير المحاسبية الوطنية في هذه الدول، وفي أعقاب ذلك تم تشكيل فريق عمل يتبع اللجنة وتكون مهمته العمل مع المجالس الوطنية التابعة في كل من هولندا، إنجلترا والولايات

¹ رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة تبسة، 2010-2011، ص103.

1982	المتحدة الأمريكية لإصدار مشروع معيار عن الضرائب المؤجلة. -تم الاتفاق بين "IFAC" و "IASB" على توسيع عدد أعضاء مجلس إدارة اللجنة إلى 13 عضواً ممثلين لـ 13 دولة، إضافة إلى 04 مقاعد عضوية تمنح لـ 04 من المنظمات المهتمة بالتقارير المالية.
1983	-انضمت إيطاليا إلى عضوية المجلس
1984	-انضمت تاوان إلى عضوية المجلس، وبدأت الاتصالات بين اللجنة وهيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية "SEC"، واعتباراً من هذه السنة بدأت الاهتمامات الدولية بتوحيد وتوفيق المعايير المحاسبية عالمياً حيث عقدت عدة مؤتمرات نظمتها كل من هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية ومنظمة التنمية والتعاون الدولي والجمعية الدولية للأوراق المالية، وفي هذه المؤتمرات بدأ الحديث عن عوامة أسواق المال واليات حماية المستثمرين، وكذلك عوامة التقارير المالية.
1986	-مشروع منشور نظامي لقيد الأوراق المالية في الأسواق العالمية. -لحق بعضوية مجلس إدارة اللجنة ممثل هيئة المحللين الماليين وكان أول ممثل من المستفيدين من القوائم المالية.
1987	-تحت اللجنة على عملية تحسين المعايير وهذا من اجل ضمان تحسين القابلية للمقارنة بين الشركات التي تستخدم "IAS".
1988	-انضمام أول دولة عربية إلى المجلس وهي الأردن لعضوية مجلس إدارة اللجنة وكذلك انضمام مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي "FASB" إلى عضوية المجموعة الاستشارية التابعة للجنة. -بدأت اللجنة العمل على مشروع الأدوات المالية والمشتقات بالتعاون مع مجلس المعايير المحاسبية الكندي.
1989	-أقرت لجنة المعايير المحاسبية الدولية الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية.
1990	-انضمام الاتحاد الأوروبي إلى المجموعة الاستشارية وحصولها على مقعد في مجلس إدارة اللجنة بصفة مراقب.
1991	-أعدت اللجنة مؤتمر لصناعة المعايير المحاسبية بالاشتراك مع الجمعية الأوروبية للخبراء الاستشاريين. -قدم مجلس المعايير المحاسبية الأمريكية "FASB" عرضاً لدعم اللجنة.
1992	-انضمام الصين رسمياً لعضوية اللجنة وأرسلت مندوباً لها.
1993	-بدأت المنظمة دراسة معايير المحاسبة الدولية وإقرار قبولها على أساس معيار تلو آخر، وأول معيار قبلته هو المعيار السابع: "قائمة التدفقات النقدية"، كما اتفقت مع اللجنة على تطوير مجموعة من المعايير.
1994	-قبلت "SEC" ثلاث معايير دولية، كما قبلت المنظمة الدولية للبورصات 14 معياراً من المعايير التي أصدرتها اللجنة الدولية.
1995	-اتفق الجانبان على استكمال مجموعة من معايير المحاسبة حتى نهاية 1999، وسوف تنظم في قبولها المنظمة الدولية بعد الانتهاء بنجاح، وأيد هذا الاتفاق منظمة الاتحاد الأوروبي والشركات متعددة الجنسيات، وكانت أول شركة ألمانية بدأت إعداد تقريرها المالي طبقاً لمعايير المحاسبة، وانضمت مجموعة الشركات القابضة السويسرية إلى مجلس إدارة اللجنة بعقد ممثل معدي القوائم المالية.
1996	-طلب "IASB" من "IOSCO" تقديم موعد الانتهاء من مجموعة المعايير إلى عام 1999.
1997	-كثفت اللجنة نشاطها التنظيمي والمحاسبي بصورة ملحوظة، فعلى المستوى التنظيمي يتم تشكيل لجنة دائمة للتغيرات "SIC" وكذلك فريق عمل مع ممثلين من المجالس الوطنية للعمل على مشروع معيار الأدوات المالية، وعلى المستوى المحاسبي بدأت اللجنة مع المجالس الوطنية دراسة مشروع معيار الأدوات المالية والمشتقات، وتم إصدار معيار للتقارير عن القطاعات وإصدار معيار مماثل في كندا بمعرفة الهيئة الكندية "CICA"، وآخر في الولايات المتحدة الأمريكية بمعرفة

	"FASB".
1999	-بدأت لجنة تابعة لـ "IOSCO" مراجعة معايير المحاسبة لتقرير إمكانية قبولها. -حثت المفوضية الأوروبية أن تكون المعايير الدولية متوافقة مع توجيهات الاتحاد الأوروبي.
2000	-أعلنت لجنة بازل (الخاصة بالشؤون المصرفية) دعمها وقبولها لمعايير المحاسبة الدولية "IAS" والجهود المبذولة لعملة المحاسبة. -قبلت "IOSCO" 30 معيارا دوليا وسمحت للشركات المقيدة في البورصة العالمية باستخدامها في التقارير المالية. -صدر القانون الأوروبي الذي يلزم الشركات المسجلة في البورصات الأوروبية بتطبيق المعايير المحاسبية في موعد قاصاها جانفي 2005. -أقرت اللجنة الدولية إعادة الهيكلة، حيث أقرت لائحة الهيكل الجديد. -وافقت على معيار رقم 41 المحاسبة الزراعية
2001	-إصلاح النظام الدولي لمعايير المحاسبة وتغيير تسميته من لجنة معايير المحاسبة الدولية "IASB" إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية "IASB". -المعايير التي نشرت إلى غاية 01 أبريل 2001 تبقى تحت اسم المعايير المحاسبية الدولية "IAS"، أما التي صدرت بعد ذلك التاريخ ستكون تحت تسمية معايير الإبلاغ المالي الدولية "IFRS".
2002	-اعتماد لائحة الاتحاد الأوروبي في 11 سبتمبر 2002 تحت رقم 1606/2002 على انه ابتداء من 01 جانفي 2005 على كل المؤسسات المدرجة في البورصة الأوروبية تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية "IFRS".
2003	-نشر مجلس المعايير المحاسبية الدولية مراجعة 13 معيارا على توصية من لجنة تنظيم الحسابات "ARC" والمفوضية الأوروبية. -المعايير الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IAS 01 إلى IAS 41) باستثناء 02 من المعايير، المعيار الدولي رقم 32 والمعيار الدولي رقم 39.
2004/2005	-اعتماد مجلس المعايير المحاسبية الدولية "IASB" وتلتها بعد ذلك نشر الأنظمة الأوروبية في جوان 2005.
2006	-اتفق مجلس معايير المحاسبة المالية "FASB" ومجلس المعايير المحاسبية الدولية "IASB" على الالتزام بتحسين التماسك والقابلية للمقارنة وكفاءة الأسواق العالمية ووضع معايير عالية الجودة. -أول مسودة أعدت عن المعيار 01 بعنوان: التقارير المالية للشركات الصغيرة والمتوسطة "PME"
2007	-نشر مجلس المعايير المحاسبية الدولية في 15 فيفري 2007 مجموع البحوث القياسية لمعايير الإبلاغ المالي الدولية "IFRS" للشركات الصغيرة والمتوسطة. -نشرت "IASCF" في 22 فيفري 2007 دليل عمل لجنة "IFRIC"
2008	-حث البيان "IOSCO" المؤسسات بوضوح ما إذا كانت امتثلت لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية على النحو الذي اعتمده المجلس الدولي لمعايير المحاسبة. -خلال مارس قامت بمراجعة "IAS 32"، "IFRS 02"، "IFRS 03"، "IAS 27".
2009	-في أعقاب الأزمة المالية والتوصية لمجموعة G20 سرع مجلس المعايير المحاسبية الدولية "IASB" في توطيد المعيار المحاسبي الدولي رقم 39، وهذا التوطيد أدى إلى مراجعة المعيار واستبداله بمعيار المحاسبة والإبلاغ المالي "IFRS 09".

المصدر: بكتاش فتيحة، دوافع توحيد أنظمة المعايير الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، ص: 69-71.

ثانيا: عرض لمعايير المحاسبية الدولية ومعايير الإبلاغ المالي:

أصدرت لجنة المعايير المحاسبية الدولية إلى غاية 2013 بإصدار واحد وأربعون (41) معيارا محاسبيا دوليا (IAS) و(13) معيارا دوليا لإعداد التقارير المالية (IFRS)، هذه الأخيرة التي بدأ إصدارها بعد ظهور التنظيم الجديد للجنة في 20 أبريل 2001، حيث تم الاتفاق في ذلك التاريخ على أن تبقى المعايير والتفسيرات الصادرة بموجب التنظيم السابق سارية المفهوم ما لم يتم سحبها أو تعديلها حسب التشريعات الخاصة بمؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية، وكذلك فإن المعايير المحاسبية التي يتم إصدارها بعد ذلك التاريخ يطلق عليها تسمية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، وعلى العموم فإن أي معيار من المعايير يتكون من خمسة أقسام وهذه الأقسام هي: الهدف من المعيار، مجال التطبيق، التعريفات اللازمة، تاريخ دخول المعيار حيز التطبيق وشروط التطبيق¹.

وفيما يلي نقوم بعرض المعايير المحاسبية الدولية (IAS) والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) التي أصدرتها اللجنة حتى 2013:

1- قائمة المعايير المحاسبية الدولية (IAS): فيما يلي جدول يوضح قائمة المعايير المحاسبية الدولية (IAS) حتى 2013:

الجدول رقم (01-02) يوضح قائمة المعايير المحاسبية الدولية (IAS) حتى 2013:

الرقم	اسم المعيار	تاريخ الإصدار أو التعديل
IAS 01	عرض القوائم المالية	*2007
IAS 02	المخزون	*2005
IAS 07	جدول تدفقات الخزينة	1992
IAS 08	السياسات المحاسبية، التغيير في التقديرات المحاسبية والأخطاء	2003
IAS 10	الأحداث اللاحقة لتاريخ إقفال الميزانية	2003
IAS 11	عقود الإنشاء	1993
IAS 12	ضرائب الدخل	*1996
IAS 16	الممتلكات، المصانع والمعدات	*2003
IAS 17	عقود الإيجار	*2003
IAS 18	الإيراد	*1993
IAS 19	منافع الموظفين	*2011
IAS 20	محاسبة المنح الحكومية، والإفصاح عن المساعدات الحكومية	1983

¹ لجنة المعايير المحاسبية الدولية، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، منشورات مؤسسة لجنة المعايير المحاسبية الدولية، عمان، 2006-2005، ص 33.

*2003	آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية	IAS 21
*2007	تكاليف الاقتراض	IAS 23
*2009	الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة	IAS 24
1987	المحاسبة والتقارير عن برامج منافع التقاعد	IAS 26
2011	القوائم المالية الموحدة والمنفصلة	IAS 27
2011	المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة والمشاريع المشتركة.	IAS 28
1989	التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع	IAS 29
*2003	الأدوات المالية، الإفصاح والعرض	IAS 32
*2003	حصة السهم من الأرباح	IAS 33
1998	التقارير المالية المرحلية	IAS 34
*2004	الانخفاض في قيمة الأصول	IAS 36
1998	المخصصات، الأصول والالتزامات المحتملة	IAS 37
*2004	الأصول غير الملموسة	IAS 38
*2003	الأدوات المالية، الاعتراف والقياس	IAS 39
*2003	الاستثمارات العقارية	IAS 40
2001	الزراعة	IAS 41

Source: www.iasplus.com (تم الاطلاع عليه يوم: 14 / 02 / 2017)

ملاحظات حول الجدول:

- الأرقام المحذوفة هي المعايير التي توقف العمل بها أو تم استبدالها.
- التواريخ المشار إليها بـ (*) تشير إلى تاريخ آخر تعديل.

2- قائمة المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS): فيما يلي جدول يوضح قائمة المعايير

لمحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) حتى 2013.

الجدول رقم (01- 03) يوضح قائمة المعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) حتى

2013:

الرقم	اسم المعيار	تاريخ الإصدار
IFRS 01	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمرة الأولى	*2008
IFRS 02	الدفع على أساس الأسهم	2004
IFRS 03	اندماج الشركات	*2008
IFRS 04	عقود التأمين	2004
IFRS 05	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقعة	2004
IFRS 06	الكشف عن الموارد المعدنية وتقييمها	2004
IFRS 07	الأدوات المالية، الإفصاحات	2005
IFRS 08	القطاعات التشغيلية	2006
IFRS 09	الأدوات المالية	2010
IFRS 10	القوائم المالية الموحدة	2011
IFRS 11	الترتيبات المشتركة	2011
IFRS 12	الإفصاح عن الحصص في الكيانات الأخرى	2011
IFRS 13	قياس القيمة العادلة	2011

Source: www.iasplus.com (تم الاطلاع عليه يوم: 14 / 02 / 2017)

المبحث الثالث: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي scf

إن انتشار الشركات المتعددة الجنسيات في العالم و زيادة نشاطاتها الدولية، و اتساع رقعة أعمالها، أدى إلى ظهور مشاكل محاسبية عديدة عجزت محاسبة المؤسسة عن حلها، و هذا ينطبق أيضا على المحاسبة في الجزائر، و خصوصا المخطط المحاسبي الوطني الجزائري الذي تم إعداده في ظل مبادئ الاقتصاد الموجه، و بالتالي صار من الضروري توفير أسس و قواعد و مفاهيم محاسبية تتماشى مع التطورات الجديدة، مما دفع بالسلطات الجزائرية بإصدار قانون النظام المحاسبي المالي scf و الذي بدأ العمل به مطلع سنة 2010، و سوف نتطرق من خلال هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب: ماهية النظام المحاسبي المالي و المطلب الثاني مبادئ و مجال التطبيق أما المطلب الأخير فسنستحدث عن الأصول غير الجارية في النظام المحاسبي المالي scf.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

قبل التطرق إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي لا بد أن نستعرض أهم النصوص التشريعية والتنظيمية التي مر بها هذا القانون والتي جاءت بها الحكومة الجزائرية:

أولا: القانون رقم 11/07 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق ل 25/11/2007 المتضمن

النظام المحاسبي المالي

يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص بالمحاسبة المالية وكذا شروط و كفاءات تطبيقه، حيث تلغى ابتداء من دخول هذا القانون حيز التنفيذ كل الأحكام المخالفة، لاسيما الأمر رقم 75-35 بتاريخ 29 أبريل 1975 المتضمن المخطط الوطني للمحاسبة¹. اشتمل القانون على سبعة فصول احتوت الكثير من المفاهيم والتعاريف الجديدة، من بينها مصطلح الإطار التصوري للمحاسبة باعتباره دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها وأحال تحديد هذا الإطار التصوري للتنظيم أما فيما يتعلق بالقوائم أو الكشوف المالية ألزم القانون الكيانات بضرورة إعداد إضافة للميزانية وجدول حسابات النتائج، جدولا لتدفقات الخزينة وأخرى لمتابعة التغير في الأموال الخاصة ونص على ضرورة أن تتضمن كل هذه القوائم إمكانية إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

ثانيا: مرسوم تنفيذي 08/156 بتاريخ 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07

المتضمن النظام المحاسبي المالي

احتوى المرسوم على 44 مادة و يهدف هذا المرسوم حسب المادة الأولى منه إلى تحديد كفاءات تطبيق المواد (5-7-8-9-22-25-30-36-40) من القانون 11/07 هذه المواد كانت موضوع إحالات إلى نصوص تنظيمية ما عدا المادة 24 المتعلقة بمسك محاسبة بواسطة الإعلام الآلي².

¹ - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2007/11/25، العدد 74، القانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2008/05/28، العدد 27، المرسوم التنفيذي رقم 08/156 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن أحكام القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

كما تناول هذا المرسوم كذلك الكثير من المواضيع المتعلقة بالمحاسبة المالية للكيانات، بداية بالإطار التصوري الذي تم عرضه من خلال أهدافه، وكذلك تناول الكشوف (المالية وتم التركيز على خصائص المعلومة الواردة في هذه القوائم، وأشار هذا المرسوم أيضا إلى بعض المبادئ المحاسبية المتبناة مثل:

1- مبدأ الأهمية النسبية

2- مبدأ الحيطة

3- مبدأ التكلفة التاريخية

4- مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني

5- مبدأ الصورة الصادقة

6- كم تضمن هذا المرسوم أيضا تحديد المحتوى ومضمون الأصول المحاسبية للكيانات وخصومها وكذلك

تحديد المنتوجات، الأعباء، رقم الأعمال، والنتيجة، وفي الأخير الإطار العام للمعايير المحاسبية المتعلقة:

-الأصول

-الخصوم

-قواعد التقييم والمحاسبة

-معايير ذات صبغة خاصة

ثالثا: المرسوم التنفيذي 110/09 بتاريخ 07 أفريل 2009 المحدد لشروط وكيفيات مسك

المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي

جاء المرسوم في ست وعشرون مادة تضمنت الإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند المعالجة المحاسبية بواسطة برامج الإعلام الآلي وكذلك الشروط الواجب توافرها في هذه البرامج إضافة لإجراءات الرقابة الداخلية المفترضة لضمان حسن سير واستغلال هذه البرامج¹.

تطبق أحكام هذا المرسوم على كل الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق القانون 11/07 بتاريخ 25 نوفمبر 2007 عندما تكون محاسبتها مملوكة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وعندما تساهم هذه الأنظمة في إثبات تسجيل محاسبي بصفة مباشرة أو غير مباشرة².

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/04/08، العدد 21، المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 2009/04/07، الذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.

² المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 2009/04/07، الذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، ص 04.

رابعاً: القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها وكذلك مدونة الحسابات وقواعد سيرها¹

يعتبر هذا القرار من أكثر الوثائق شمولية وتفصيلاً لموضوع المحاسبة المالية، وجاء في أربعة أبواب تناولت:

1-الباب الأول: قواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأعباء والإيرادات وإدراجها في الحسابات.

2-الباب الثاني: عرض الكشوف المالية.

3-الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها.

4-الباب الرابع: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

كما تضمن هذا القرار في خاتمته معجماً لتسع وتسعون مصطلحاً من المصطلحات المحاسبية مستوفية للشرح

خامساً: القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة²

وتضمن هذا القرار تفصيل هذه الأسقف كما يلي³:

1- بالنسبة للنشاط التجاري:

- رقم الأعمال 10 ملايين دينار جزائري

- عدد المستخدمين 09 أجراء بوقت كامل

2- بالنسبة للنشاط الإنتاجي والحرفي:

- رقم الأعمال 06 ملايين دينار جزائري

- عدد المستخدمين 9 أجراء بوقت كامل

3- بالنسبة لنشاط الخدمات والنشاطات الأخرى:

- رقم الأعمال 03 ملايين دينار جزائري

- عدد المستخدمين 09 أجراء بوقت كامل

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 25/03/2009، العدد 19، القرار المؤرخ في 26/05/2008، المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة والكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 25/03/2009، العدد 19-القرار المؤرخ في 26/07/2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.

3 - مداني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، أكتوبر، 2011، ص03.

سادسا: التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي

المالي

إن التعليم رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 الصادرة عن المجلس الوطني للمحاسبة (CNC) المتضمنة الطرق والإجراءات الواجب اتخاذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي ابتداء من تاريخ 01 جانفي 2010 بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر وهو 01 جانفي 2009 كما نص على ذلك القانون رقم 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي المسمى في طلب النص بالمحاسبة المالية¹.

لقد أصبح النظام المحاسبي المالي يشكل خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ظل متطلبات اقتصاد السوق وعمولة اقتصاديات الدول باعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العمولة الاقتصادية. من خلال كل ما سبق سنحاول التطرق إلى تعريف للنظام المحاسبي المالي من الناحيتين القانونية والإقتصادية.

أولا: من الناحية الإقتصادية

لقد عرفت المادة 03 من قانون 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، النظام المحاسبي المالي والذي سمي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية على أنها: "المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة يتم تصنيفها، تقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة على الوضعية المالية لممتلكات الكيان ونجمته ووضعية خزنته في نهاية السنة المالية"².

ثانيا: من الناحية القانونية

"نظام المحاسبة المالية الجديد هو مجموعة من الإجراءات و النصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المحاسبية و المالية للمؤسسات المجهزة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية و المحاسبية الدولية المتفق عليها".

المطلب الثاني: مبادئ ومجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

أولا: مبادئ النظام المحاسبي المالي

إضافة إلى المبادئ المتعارف عليها في المحاسبة، نصت المادة السادسة من قانون 11/07 على بعض المبادئ المعترف بها عامة ولاسيما:

1- محاسبة التعهد: تشترط القوائم المالية المعدة وفق هذا المبدأ أن تسجل العمليات والأحداث دون

انتظار وقت التسديد أو القبض النقدي³

1 وزارة المالية، التعليم الوزاري رقم 02 الصادرة بتاريخ 29/10/2009، التي تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، المجلس الوطني للمحاسبة، ص 04.

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 25/11/2007، المادة 03، العدد 74، القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

3 جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والحماية وفق النظام المحاسبي الجديد، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2009، ص 12.

- 2- استمرارية الاستغلال: حسب هذا المبدأ فإن المؤسسة تعتبر مستمرة في نشاطها في المستقبل القريب، دون الرغبة في التوقف عن استغلالها أو إيداع ميزانيتها، فإذا لم تحترم المؤسسة هذا المبدأ عليها أن تقوم بتقديم حساباتها بقيم التصفية وذكر ذلك في الملحق¹.
- 3- قابلية الفهم: تعني هذه الخاصية أنه يجب على المعلومات الواردة في القوائم المالية أن تكون مفهومة من طرف مستخدمين تتوفر فيهم الكفاءة اللازمة في الميدان الاقتصادي والمحاسبي، وتكون لهم الرغبة في دراسة القوائم المالية.
- 4- الدلالة: يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية تم تسجيلها على أساس وثائق ومستندات ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها².
- 5- المصدقية: جودة المعلومة عندما تكون خالية من الخطأ أو الحكم المسبق المعتبر والتي يمكن أن يوليها المستعملون ثقتهم لتقديم صورة صادقة عما هو مفترض أن تقدمه أو ما يمكن أن ينتظر منها أن تقدمه بصورة معقولة.
- 6- قابلية المقارنة: يقصد بها أن تعد المعلومات المحاسبية باستخدام نفس الأسلوب والإجراءات المحاسبية من عام لآخر ولنفس المؤسسات التي تعمل في نفس المجال الاقتصادي، ويمكن مقارنة أداء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى³.
- 7- التكلفة التاريخية: يتم وفق هذا المبدأ تسجيل كل العمليات والأحداث الاقتصادية بقيمتها الفعلية عند تاريخ حدوثها مع افتراض ثبات قيمة النقود، بحيث تعبر القيم عن الماضي دون الأخذ بالاعتبار التقلبات الاقتصادية التي تؤثر على المؤسسة⁴.
- 8- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: يقر هذا المبدأ على تغليب الواقع المالي على الشكل القانوني، أي أنه ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي وليس الظاهر القانوني، فمن خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية⁵.

ثانيا: مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

- 1 هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق للنظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009، ص35.
- 2 جودي محمد رمزي، إصلاح النظام المحاسبي المالي للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية، أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد السادس، ديسمبر 2009، جامعة بسكرة، ص78.
- 3 إسماعيل علوي، عبد الحليم سعدي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على إرساء مبدأ الإفصاح والشفافية في إطار حوكمة الشركات والحد من الفساد المالي والمحاسبي، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي والإداري، جامعة بسكرة-الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012، ص8.
- 4 مداني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، أكتوبر 2011، ص3.
- 5 شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008، ص31.

- لقد نصت المادة 02 من القانون 11/07 على أن مجال تطبيق هذا القانون يكون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها. ويستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية¹. وألزمت المادة 04 من نفس القانون الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية وهم²:
- 1- الشركات الخاضعة لأحكام القانون المالي.
 - 2- التعاونيات.
 - 3- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
 - 4- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة³.

المطلب الثالث: تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي

تواجه عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي عدة تحديات وصعوبات نوجزها فيما يلي:

- 1- النظام المحاسبي المالي مستوحى من المعايير المحاسبية الدولية: والتي وضعت أساسا على خصائص اقتصاد الدول المتقدمة والتي تختلف كثيرا عن خصائص البيئة الاقتصادية الجزائرية، ومن ضمنها⁴:
 - معدل النمو الاقتصادي 3.3% سنة 2010 وهو ضعيف نظرا لحاجة الجزائر لمعدلات عالية للنهوض إلى مصاف الدول المتقدمة؛
 - درجة الانفتاح الاقتصادي خارج المحروقات والتي قدرت سنة 2010 بـ: 35.14% وهو أقل من المتوسط وهذا ما يعكس عدم انفتاح الاقتصاد الجزائري مما يؤثر على طبيعة المعلومات المالية التي يوفرها النظام المحاسبي المالي
 - معدل التضخم المرتفع والذي يقدر في سنة 2010 بـ: 36.23% مقارنة بسنة 2001 بـ: وهو ارتفاع كبير يؤثر على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي والذي يهدف إلى تقديم معلومات ذات مصداقية وملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية؛

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2007/11/25، ص3، المادة 02، القانون رقم 11/07 المؤرخ في 2007/11/25 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي.

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2007/11/25، ص3، المادة 04، نفس المرجع.

3 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2007/11/25، ص3، المادة 05، مرجع سابق.

4 حمزة العرابي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص: إدارة المنظمات، جامعة بومرداس، 2013، ص137-138.

- عدم وجود سوق مالي نشط: يرتبط الإفصاح بالدرجة الأولى بالشركات المدرجة في البورصة، فهذه الشركات لها محفزات تجعلها تجتهد لتقديم كل المعلومات التي ترى فيها فائدة وتمثل هذه التحفيزات في رغبة الشركات في جذب المستثمرين ورفع حجم التداول على أسهمها، وهذا الأمر غير متوفر في الجزائر؛

- سيطرة المصارف العمومية على خارطة القطاع المصرفي الجزائري وضعف أدائها مما لا يتلاءم مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.

2- ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق النظام المحاسبي المالي: على الرغم من العديد من الدورات التي عقدت في هذا الشأن، إلا أنه مازالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مهيأة ومؤهلة لتطبيق النظام المحاسبي المالي المستمد أساساً من المعايير المحاسبية الدولية¹.

3- عدم ترابط تبني النظام المحاسبي المالي بإجراءات تعديل القانون التجاري من جهة والنظام الضريبي من جهة أخرى: فإذا أخذنا كمثال على ذلك تسجيل قرض الإيجار في الأصول وإدراج الاهتلاكات المتعلقة بالأصل المستأجر ضمن أعباء الدورة كما نص عليه هذا النظام، فإن القانون الضريبي الحالي يسمح للمؤسسات بإدراج الاهتلاكات التي تعود لأصول تملكها فقط، كما إن القانون التجاري الحالي ينص على تصفية المؤسسة إذا فقدت نسبة 75% من رأس مالها الاجتماعي غير النظام المحاسبي المالي يعتبره عنصراً هامشياً فهو عبارة عن الفرق بين الأصول والخصوم وهذا الفرق يتغير من وقت لآخر، فالأهم أن لا تقع المؤسسة في خطر العجز عن التسديد وبإمكانها مزاولة نشاطها بشكل عادي ولو استهلكت رأس مالها الاجتماعي².

4- بطء في تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومعاهد التكوين: فما زالت أغلب المقررات المحاسبية المدرسة في الجامعات ومعاهد التكوين لم تتغير وطرق التدريس يغلب عليها تعليم المحاسبة على طريقة القواعد والتي تقوي الاستدكار على حساب الإبداع، وهذا راجع أساساً إلى غياب الوعي المحاسبي، وشيوع النظرة الضيقة إلى المحاسبة على أنها تقنية وليست علماً قائماً بذاته³.

5- الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسات في حالة تغيير الطرق المحاسبية: لإعادة تأهيل محاسبيها تقوم المؤسسات بدفع مبالغ كبيرة قصد تكوينهم بما يتلاءم مع المتطلبات الجديدة للنظام المحاسبي المالي.

6- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول غير المتداولة: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة احتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمتها السوقية⁴.

¹ نور الدين مزباني، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، الملتقى الدولي حول إدارة منظمات الأعمال والتحديات العالمية المعاصرة، جامعة العلوم التطبيقية، الأردن، يومي: 27-28 أبريل 2009، ص22.

² المرجع السابق، ص22.

³ المرجع السابق، ص23.

⁴ المرجع السابق، ص23.

- 7- إن تطبيق النظام المحاسبي المالي يحتاج إلى تأطير ذوي خبرة عالية: ليتمكن الشريحة العاملة في المجال المحاسبي من كم معرفي وتقنيات حديثة للتطبيق الميداني لهذا النظام بالإضافة إلى هذا وجوب تكوين العدد الكافي للمؤطرين بحيث يمكن في ظرف سنة أو سنتين من تغطية كل الوطن، بل كل القطاعات خاصة قطاع التربية والتكوين، من تربية وطنية، تكوين مهني وقطاع التعليم العالي¹.
- 8- ضعف المؤسسات المالية التي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي: إن النظام المحاسبي المالي لا يأتي مبتغاه إلا من خلال إصلاحات لقطاعات متعددة أخرى سواء على الصعيد القانوني أو من حيث تكوين الموارد البشرية².

المطلب الرابع: الأصول غير الجارية في النظام المحاسبي المالي

تعتبر الأصول غير الجارية (الثبتيات) عنصرا مهما لخدمة نشاط المؤسسة، لذا أولى النظام المحاسبي المالي اهتماما كبيرا بها، وسنحاول من خلال هذا المطلب تعريف الثبتيات وكذا أنواعها وشروط الاعتراف بها.

أولا: تعريف الثبتيات

قبل التطرق إلى مفهوم الثبتيات لابد أن نعرف الأصل وهو "مورد يراقبه كيان معين بسبب أحداث وقعت وترتقب منها مزايا اقتصادية مستقبلية"³.

الثبتيات أو الأصول غير الجارية هي "أصول مخصصة للاستعمال بصورة مستمرة لحاجات نشاطات الكيان، مثل الثبتيات العينية والمعنوية، أو تتم حيازتها لغايات التوظيف على المدى البعيد أو التي لا ينوي الكيان إنجازها في غضون الأشهر الاثني عشر التي تلي تاريخ قفل سنته المالية"⁴.

"الثبتيات هي أصول مادية أو معنوية أو مالية تفضل في حيازة المؤسسة لفترة تزيد عن السنة"⁵.

ثانيا: أنواع الثبتيات

لقد قسم النظام المحاسبي المالي الثبتيات إلى ثلاثة تقسيمات: معنوية ومادية و تثبتيات مالية.

- 1- **ثبتيات معنوية:** "هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية، والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة، والعلامات، وبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات، ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري"⁶.
- وللاعترا ف بأصل معنوي لابد من توفر الشروط التالية⁷:

¹ بشير بن عيشي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التطبيق، الملتقى الدولي حول إدارة منظمات الأعمال والتحديات العالمية المعاصرة، جامعة العلوم التطبيقية، الأردن، يومي: 27- 28 أفريل 2009، ص 17.

² المرجع السابق، ص 17.

³ النظام المحاسبي المالي BERTI Editions، الجزائر، 2013، ص 101.

⁴ ف. شبلي، النظام المحاسبي المالي، قصر الكتاب، البلدة، 2010، ص 208.

⁵ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريج، 2009، ص 68.

⁶ مصطفى طويل، النظام المحاسبي والمالي الجزائري الجديد، دارا لحديث للكتاب، الجزائر، 2010، ص 18.

⁷ عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد، دار هومة، الجزائر، 2011، ص 89.

- إذا كان من المحتمل تدفق منافع اقتصادية محتملة.
- إذا كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق وصادق.
- تقييم احتمال المنافع الاقتصادية بناءً على افتراضات معقولة ومدعمة.
- يجب قياس قيمة الأصل مبدئياً بمقدار تكلفته.

وتشمل التثبيتات المعنوية الحسابات التالية:

- مصاريف التنمية القابلة للتثبيت.
- برمجيات المعلوماتية وما شابهها.
- الامتيازات والحقوق المماثلة والبراءات والرخص والعلامات.
- فارق الإقتناء.
- التثبيتات المعنوية الأخرى.

- 2- التثبيتات المادية (الملموسة):** "أصل عيني تحوزه المؤسسة من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات، والإيجار وللاستعمل لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية"¹.
- وللاعترااف بأصل مادي لا بد من توفر الشروط التالية²:
- يكون من المحتمل أن يحقق استخدام العنصر منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة.
 - يمكن للمنشأة قياس تكلفة اقتناء العنصر بدرجة عالية من الدقة.

وتشمل التثبيتات المادية الحسابات التالية:

- الأراضي
 - عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي
 - البناءات
 - المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية
 - التثبيتات العينية الأخرى
- كما انفرد النظام المحاسبي المالي بمعالجة حالات خاصة من التثبيتات وهي التثبيتات في شكل امتياز.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/03/25، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 08.

² عبد الوهاب رميدي، علي سماي، مرجع سبق ذكره، ص 90.

3-الثببتات المالية: "دين مستحق يجب أن يتم سداده في أجل سنة واحدة أو سند أو قيمة مماثلة

قرر الكيان الاحتفاظ بها لأكثر من سنة مالية واحدة"¹.

نلاحظ أن الثببتات المالية تقسم إلى صنفين²:

- أصول مالية مثبتة: وهي الأسهم والسندات والديون التي يكون للكيان القدرة والرغبة على الاحتفاظ بها لفترة طويلة أو إلى تاريخ استحقاقها في حالة السندات.
- أصول مالية جارية: وهي الأسهم والسندات وكل الأدوات المالية الأخرى والتي تمت حيازتها بنية التنازل عليها في المدى القصير الأجل أو متى تحققت فرصة تحقيق ربح من عملية التنازل.

وتشمل الثببتات المالية الحسابين ح/26 و ح/27 و هما:

- المساهمات والديون الدائنة المرتبطة بالمساهمات وتشمل:
 - سندات الفروع المكتسبة
 - سندات المساهمة الأخرى
 - سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة
 - الحسابات الدائنة الملحقمة بمساهمات المجمع
 - المساهمات الدائنة الملحقمة بمساهمات خارج المجمع
 - الحسابات الدائنة الملحقمة بشركات في حالة مساهمة
 - عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة غير مسددة
- القيم الثابتة المالية الأخرى وتشمل:
- السندات من غير سندات المساهمة
- السندات التي تمثل حق الدين الدائن
- السندات المثبتة لنشاط الحافظة
- القروض والديون الدائنة المترتبة على عقد إيجار-تمويل
- الودائع والكفالات المدفوعة
- خاص للحسابات الدائنة الأخرى
- باقي الدفع عن سندات المثبتة غير المسددة

¹ - ف. شيلي، مرجع سابق، ص215.

² - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص76.

خلاصة الفصل

قامت الجزائر بتبني المعايير الدولية وهذا مواكبة للبيئة العالمية، وذلك من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي، هذا النظام الذي يهدف إلى تقريب الممارسات المحاسبية من الممارسات الدولية، وتسوية للإشكالات غير المعالجة بواسطة المخطط المحاسبي الوطني وتمكين المستثمرين من الحصول على معلومات مالية من شأنها تسهيل إجراءات المقارنة واتخاذ القرارات الملائمة، مما يستدعي ضرورة اعتماد جميع أسس ومبادئ هذا النظام في جميع المعالجات المحاسبية وخاصة التثبيتات وهذا ما سنتطرق له في الفصل الثاني.

تمهيد

يتناول هذا الفصل الدراسة الميدانية لموضوع البحث، حيث تهدف هذه الدراسة الى التطرق للاستجابات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للموضوع والذي يشير إلى التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية، ولقد استخدمنا أسلوب العينة، وذلك لاختبار فرضيات الموضوع من خلال الاستبيان للمهنيين والأكاديميين، وهذا لأجل تبين موضوع البحث.

ولالإلمام أكثر بالدراسة الميدانية حيث تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المطلب الأول: بيانات الدراسة

المطلب الثاني: قائمة الاستبيان

المطلب الثالث: مجتمع الدراسة

المطلب الرابع: مشاكل الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

المطلب الأول: خصائص العامة للعينة

المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

المطلب الثالث: دراسة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة

المبحث الأول: الإطار المنهجي للدراسة

المطلب الأول: بيانات الدراسة

تستلزم هذه الدراسة نوعين من البيانات تتمثل فيما يلي:

أولاً: البيانات الثانوية

تمثل بيانات الجانب النظري من البحث حيث قمنا بحسب ما توفرت لدينا من وسائل وأدوات بعملية مسح للدراسات السابقة التي تطرقت لما يشبه موضوع بحثنا، وخلصنا عند إعداد الجانب النظري أن هناك توافق محاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة الأصول غير جارية.

ثانياً: البيانات الأولية

تمثل بيانات الجانب الميداني من الدراسة، والتي يتم تجميعها لاختبار فرضيات الدراسة، ويتم ذلك من خلال عرض قوائم الاستبيان والتي تشمل مجموعة من الأسئلة اللازمة لجمع البيانات المطلوبة والتي يعكسها نموذج الدراسة المقترح لمعرفة التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في معالجة الأصول غير جارية.

المطلب الثاني: قائمة الاستبيان

تناولنا في هذا المطلب كيفية إعداد الاستبيان، وهيكل الاستبيان وطرق معالجته.

الفرع الأول: إعداد قائمة الاستبيان

استعنا في إعداد القائمة، على الكتب والمراجع والدوريات والأبحاث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة أو المشار له من حيث المنهج والطريقة، حيث أمكن الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة قائمة الاستقصاء، وقد راعينا في إعدادها أن تكون:

- بسيطة وواضحة.
- تحتوي على أسئلة تمكن الفرد باختيار بديل من عدة بدائل.
- وقد تم توزيع قائمة الاستبيان على أفراد العينة من خلال عدة جهات، الأمر الذي سهل إمكانية إرسال الاستمارات والحصول عليها في أقرب وقت ممكن وذلك باستعمال عدة طرق أهمها:
 - الاتصال المباشر بأفراد العينة.
 - إيداع الاستمارات على مستوى مكاتب الحاسبين.
 - استخدام البريد الإلكتروني لبعض أفراد العينة.

أما فيما يتعلق بأسئلة الاستبيان قد تم إعدادها على أسس مقياس ليكارت الخماسي (SCALE LIKERT) الذي يحتوي خمسة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة حول المواضيع التي تم التطرق من خلال الاستبيان كما هو مبين في الجدول:

جدول رقم: (01-03) مقياس ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
الدرجة	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الباحثين

الفرع الثاني: هيكل الاستبيان

يحتوي الاستبيان على قسمين (2) رئيسيين:

القسم الأول: يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة وتضمنت ستة (6) أسئلة.

القسم الثاني: فيضم أربعة (4) محاور رئيسية، تتضمن اثنان وعشرون (22) سؤال.

المحور الأول: التوافق المحاسبي الدولي ويشمل سبعة (07) أسئلة.

المحور الثاني: توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية ويشمل خمسة (5) أسئلة.

المحور الثالث: مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية ويشمل خمسة (5) أسئلة.

المحور الرابع: معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية ويشمل خمسة (5) أسئلة.

الفرع الثالث: معالجة الاستبيان

وهي عملية فرز وتحليل الإجابات التي تتضمنها استمارة الاستبيان وهذا تمهيدا لبناء قاعدة تحتوي على المعطيات المستخلصة من استمارات الاستبيان.

وبعد أن تم تحصيل عدد نهائي من الاستبيانات، تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (SPSS 21) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ليترجمها إلى معطيات ونتائج وكذا رسومات بيانية في شكل أعمدة أو دوائر، لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل للبيانات التي تم جمعها.

كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية من أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أغراض الدراسة حيث تم الاعتماد على الأساليب التالية:

1-الوسط الحسابي: يتم استخدامه باعتباره أحد المؤشرات التي تساعد في قراءة وترتيب البنود والنتائج حسب أهميتها.

2-الانحراف المعياري: ويستعمل لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

3- اختبار ألفا كرونباخ: وذلك للحكم على دقة القياس من خلال تحديد ثبات أداة القياس المتمثلة في الاستبانة، حيث بلغ معامل الثبات ألفا لأفراد العينة كوحدة واحدة وللاستبانة بشكل عام 89.1% وهي نسبة تدل على مستوى جيد.

4- معامل الصدق: يقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

5- اختبار T-test: لتحليل فقرات الاستبيان.

6- تحليل الانحدار البسيط: بهدف اختبار فروض الدراسة.

المطلب الثالث: مجتمع الدراسة وحدوده

الفرع الأول: مجتمع الدراسة:

حددنا في اختبار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية.

وتتكون هذه العينة المختارة عشوائياً من مجتمع الدراسة من محافظي الحسابات، محاسبين، وأساتذة جامعيين ومسيري المؤسسات وأصحاب المهن الأخرى في ولاية الوادي، وقصدنا من تقسيم مجتمع الدراسة على النحو السابق لضمان اختيار العينة المختصة وذات المعرفة بموضوع الدراسة والحصول على النتائج أكثر دقة.

الفرع الثاني: عينة الدراسة

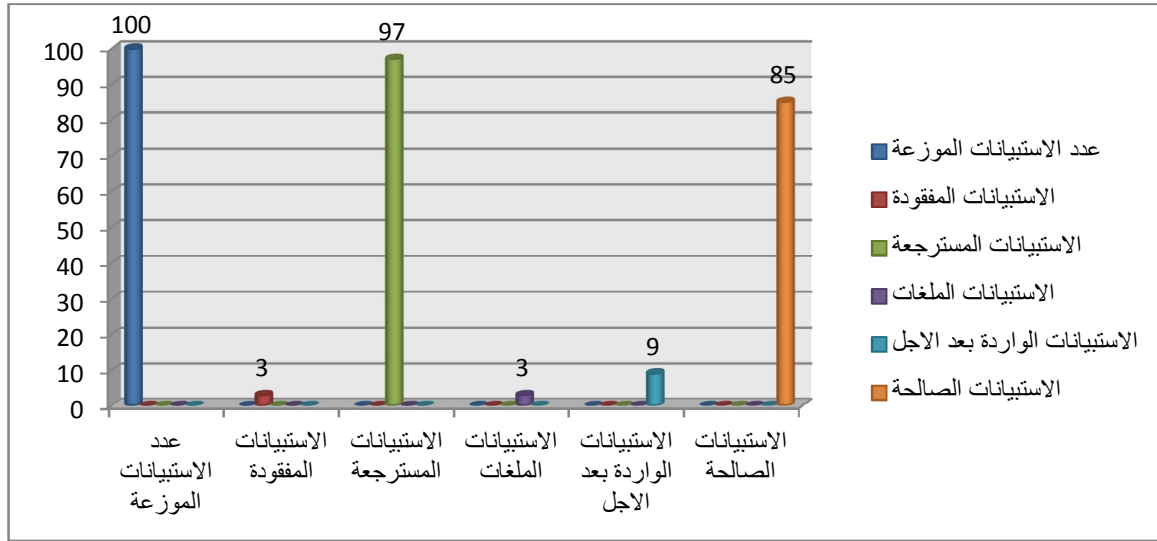
على غرار الدراسات التي تعتمد على الاستبيان فإنه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة مسبقاً، فقد تم توزيع 100 استمارة، وبعد عملية الفرز وجدنا أنه استرد منها 85 استمارة.

الجدول رقم (03-02) الإحصائية الخاصة بتوزيع الاستبيان.

النسبة	المجموع	عن طرق البريد الإلكتروني	عن طرق الاتصال المباشر وغير المباشر	طريقة توزيع الاستبيان
100%	100	20	80	عدد الاستبيانات الموزعة
3%	03	-	03	عدد الاستبيانات المفقودة
97%	97	20	77	عدد الاستبيانات المسترجعة
3%	03	-	03	عدد الاستبيانات الملغاة
9%	09	07	02	عدد الاستبيانات الواردة بعد اجل
85%	85	13	72	عدد الاستبيانات الصالحة

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على استمارات الاستبيان

الشكل رقم (01-03) الاحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان



المصدر: من إعداد الباحثين (بناء على مخرجات SPSS)

الفرع الثالث: حدود الدراسة

تتمثل حدود هذه الدراسة فيما يلي:

- **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة بالجزائر لدراسة التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين ذوي الاختصاص.
- **الحدود الزمنية:** يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيه من: 2017/03/10 إلى 2017/05/10.
- **الحدود البشرية:** تستند هذه الدراسة لآراء وإجابات الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة والحائزين على شهادة ليسانس فما فوق وشهادات أخرى في التخصص.
- **الحدود الموضوعية:** اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساسا بالنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الرابع: مشاكل الدراسة الميدانية:

يعتبر الاستبيان أحد أهم أدوات الإحصائية لاستقصاء وجمع آراء وإجابات أفراد العينة حول بحثنا، بغية إبراز وجهات نظرهم، إلا أن الدراسة لم تسلم من بعض المشاكل والقيود الشكلية والموضوعية، أهمها ما يلي:

- 1- عدم تجاوب بعض أفراد العينة المستهدفين، رغم الإلحاح والتساؤل المستمر عن مصير الاستبيان الذي قدم لهم.
- 2- عدم تمركز أفراد العينة في مناطق جغرافية قريبة حال دون قيام الباحثين بتوزيع أكبر قدر ممكن من الاستبيانات.
- 3- عدم وجود عناوين بريدية أو إلكترونية لأغلبية الأفراد المعنية بالدراسة حتى يسهل من خلالها على الباحثين التواصل معهم.

المبحث الثاني: تحليل نتائج الدراسة

بعد عملية الفرز وتفريغ الاستبيان تحصلنا على نتائج آراء أفراد العينة، سوف نحاول من خلال هذا المبحث تحليل تلك النتائج باستخدام بعض الأساليب الإحصائية.

المطلب الأول: الخصائص العامة للعينة

تتمثل خصائص العينة في مايلي:

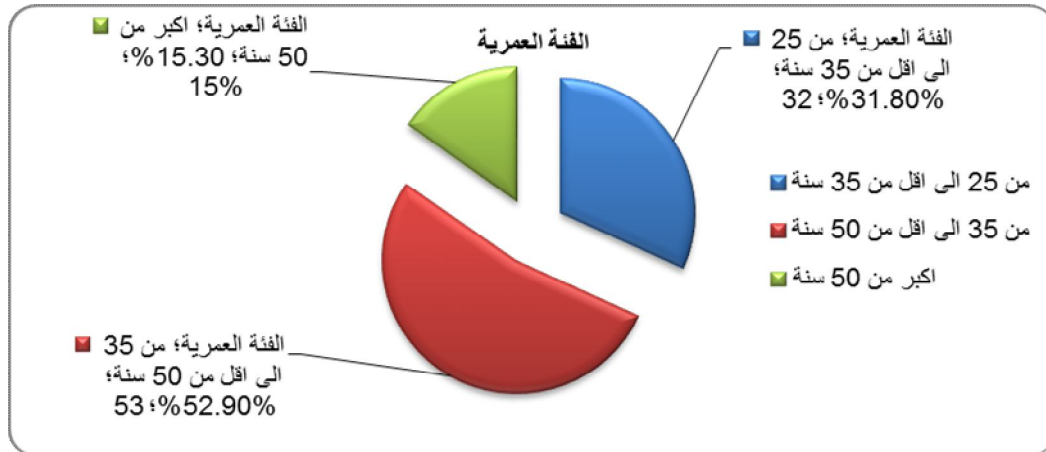
الفرع الأول: خصائص العينة من حيث الفئة العمرية

جدول رقم: (03-03) توزيع عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.

الفئة العمرية	العدد	النسبة
من 25 إلى أقل من 35 سنة	27	%31.8
من 35 إلى أقل من 50 سنة	45	%52.9
أكبر من 50 سنة	13	%15.3
المجموع	85	%100

المصدر: من إعداد الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم: (02-03) تمثيل عينة الدراسة حسب الفئة العمرية.



المصدر: من إعداد الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

من خلال الجدول يتضح لنا توزيع النسب حسب العمر لعينة الدراسة، أن النسبة الأكبر كانت لفئة من 35 إلى أقل من 50 سنة بنسبة %52.9 وتليها نسبة 31.8 لفئة من 25 إلى أقل من 35 سنة، أما %15.3 المتبقية حظيت بها الفئة التي أعمارها أكبر من 50 سنة.

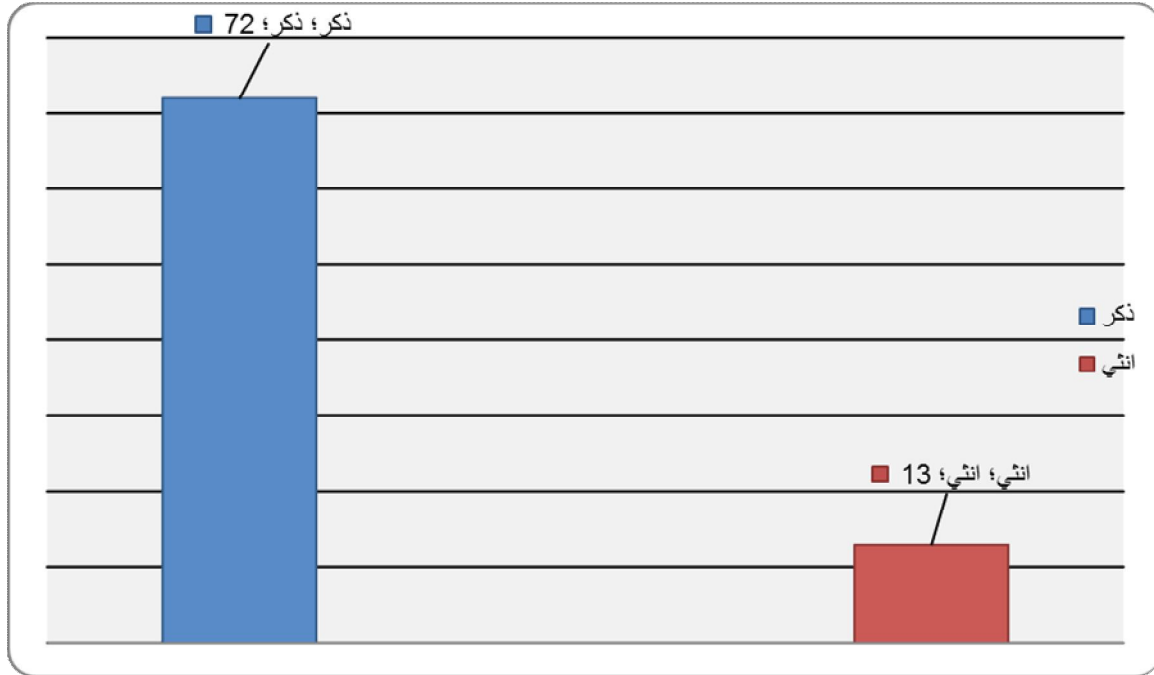
الفرع الثاني: خصائص العينة حسب الجنس

الجدول رقم (03-04): توزيع عينة الدراسة من ناحية الجنس

الجنس	العدد	النسبة
ذكر	72	%84.7
أنثى	13	%15.3
المجموع	85	%100

المصدر: من إحصاءات الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم: (03-03) يوضح التمثيل البياني لعينة الدراسة حسب الجنس



المصدر: من إحصاءات الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

نلاحظ أن عدد الذكور بلغ 72 فرد أي بنسبة مشاركة 84.7%، وبلغ عدد الإناث 13 فرد أي بنسبة مشاركة 15.3%، وهذا راجع إلى هيمنة عنصر الذكور على مهنة المحاسبة مقابل عزوف العنصر النسوي عن الاهتمام بامتهان المحاسبة سواء كمهنة حرة أو وظيفة.

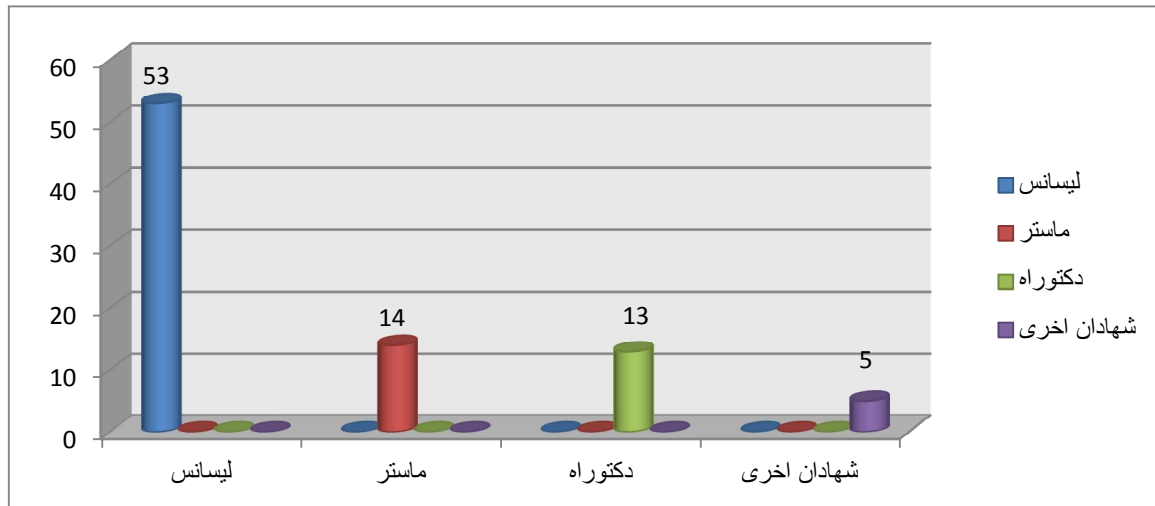
الفرع الثالث: خصائص العينة من حيث المؤهل العلمي

الجدول رقم (03-05): توزيع عينة الدراسة من ناحية المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد	النسبة
ليسانس	53	62.4%
ماستر	14	16.5%
دكتوراه	13	15.3%
شهادات أخرى	5	5.8%
المجموع	85	100%

المصدر: من إحصاء الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم: (03-04) يمثل عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.



المصدر: من إحصاء الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب المؤهل العلمي لأفراد العينة، حيث نجد أن غالبيتهم حاصلون على شهادة ليسانس إذ بلغ عددهم 53 بنسبة 62.4%، ثم تليها فئة الحاصلين على شهادة ماستر البالغ عددهم 14 بنسبة 16.5%، وبعدها فئة الحاصلين على شهادات دكتوراه والبالغ عددهم 13 بنسبة 15.3%، وفي الأخير شهادات أخرى والبالغ عددهم 5 بنسبة 5.9%.

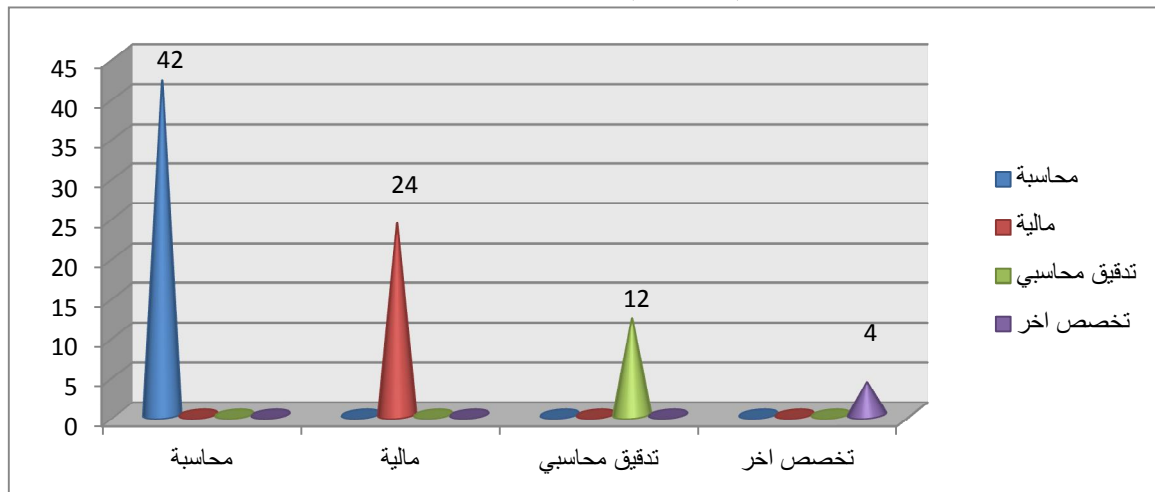
الفرع الرابع: خصائص العينة من حيث التخصص العلمي

الجدول رقم (03-06): توزيع عينة الدراسة من ناحية التخصص

التخصص	العدد	النسبة
محاسبة	42	%49.4
مالية	27	%31.8
تدقيق محاسبي	12	%14.1
تخصص آخر	4	%4.7
المجموع	85	%100

المصدر: من إحصاءات الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم: (03-05) يمثل عينة الدراسة حسب التخصص.



المصدر: من إحصاءات الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

من خلال الجدول والدائرة النسبية يتضح لنا توزيع النسب حسب تخصص الأفراد العينة حيث نجد أن فئة تخصص محاسبة هي الأكبر والبالغ عددها 42 فرد بنسبة %49.4، أما ما نسبته %31.8 فيمثل تخصص المالية بعدد 27 فرد، وتخصص تدقيق محاسبي والبالغ عددهم 12 فرد بنسبة %14.1، وفي الأخير أصحاب الشهادة الأخرى بـ 4 أفراد والبالغ نسبتها %4.7.

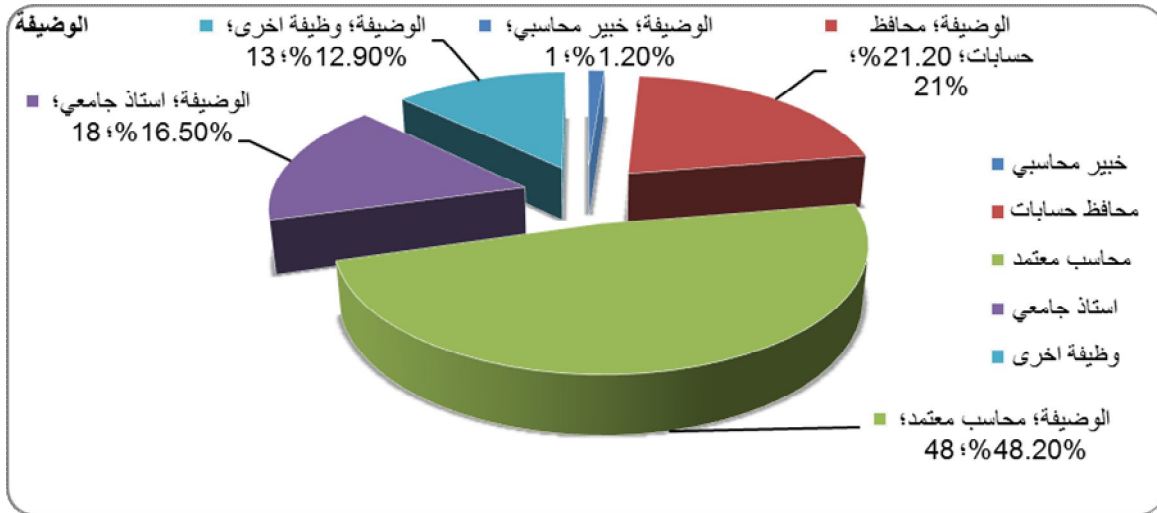
الفرع الخامس: خصائص العينة من حيث الوظيفة

الجدول رقم (03-07): توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

المهنة	العدد	النسبة
خبير محاسبي	1	%1.2
محافظ حسابات	18	%21.2
محاسب معتمد	41	%48.2
أستاذ جامعي	14	%16.5
وظيفة أخرى	11	%12.9
المجموع	85	%100

المصدر: من إحصاء الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم (03-06): يمثل عينة الدراسة حسب المهنة.



المصدر: من إحصاء الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

من خلال الجدول والدائرة النسبية يتضح لنا توزيع النسب حسب المهنة لأفراد العينة حيث نجد أن فئة المحاسبين المعتمدين هي الأكبر والبالغ عددها 41 فرد بنسبة 48.2%، محافظي الحسابات البالغ عددهم 13 فرد بنسبة 21.2%، أما ما نسبته 16.5% فيمثل أساتذة الجامعة والبالغ عددهم 14 فرد، وكانت نسبة الوظائف الأخرى 12.9% أي ما يعادل 11 فرد، أما الخبير المحاسبي فكان فردا واحدا بنسبة 1.2% هي النسبة الأخيرة من حيث الترتيب.

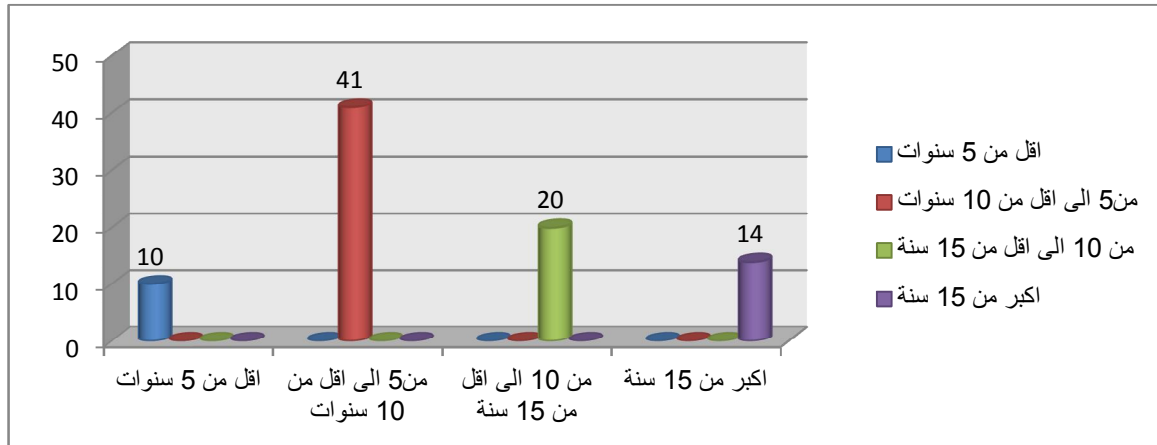
الفرع السادس: خصائص العينة من حيث الخبرة المهنية

الجدول رقم (03-08): توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.

السنوات	العدد	النسبة
أقل من 5 سنوات	10	%11.8
من 5 إلى أقل من 10 سنوات	41	%48.2
من 10 إلى أقل من 15 سنوات	20	%23.5
أكبر من 15 سنة	14	%16.5
المجموع	85	%100

المصدر: من إحصاء الطلبة (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم (03-07): يمثل عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.



المصدر: من إحصاء الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

من خلال الجدول والتمثيل البياني يتضح لنا توزيع النسب حسب الخبرة المهنية لأفراد العينة، أنه معظمهم الفئة من 5 إلى أقل من 10 سنوات بنسبة %48.2، أما ما نسبته %23.5 فكانت للفئة من 10 إلى أقل من 15 سنة، وأما نسبة %16.5 فكانت للفئة أكبر من 15 سنة، ونسبة %11.8 فكانت للفئة أقل من 5 سنوات.

المطلب الثاني: اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان الفرع الأول: اختبار ثبات وصدق العينة

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد استخدمنا معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيمة تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمته تساوي الواحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة معامل الثبات للواحد كان الثبات مرتفعاً وكلما اقتربت من الصفر كان الثبات منخفضاً، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضياً الجذر التربيعي لمعامل الثبات.

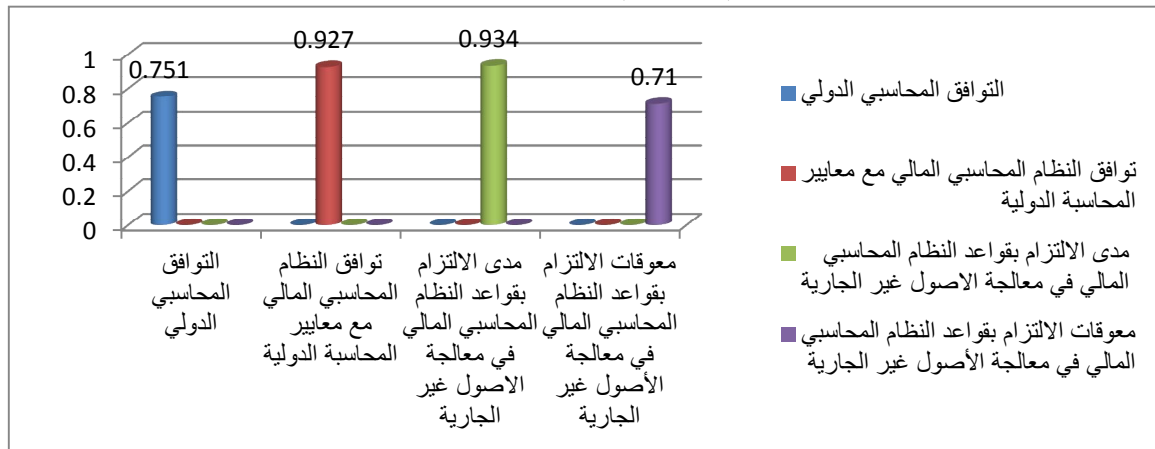
الجدول التالي يبين معاملات الثبات والصدق لمختلف محاور الدراسة:

الجدول رقم (09/03): توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق.

محتوى المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات لألفا كرونباخ	معامل الصدق
التوافق المحاسبي الدولي	7	0.751	0.867
توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية	5	0.927	0.963
مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية	5	0.934	0.966
معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية	5	0.710	0.843
مجموع المحاور	22	0.891	0.943

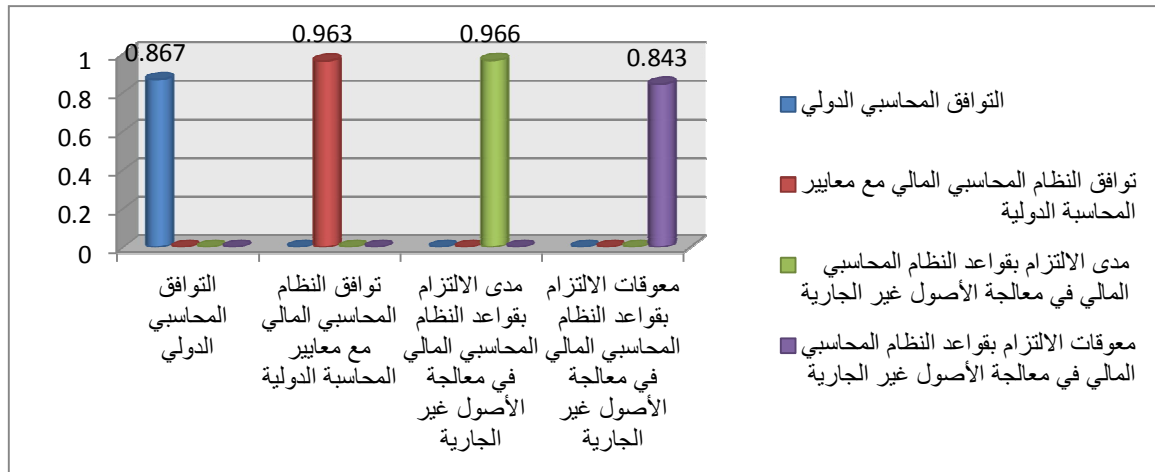
المصدر: من إحصاء الباحثين (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم (08-03): توزيع معامل ثبات ألفا كرونباخ



المصدر: من إحصاء الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

الشكل رقم (03-09): توزيع معامل الصدق



المصدر: من إعداد الطلبة. (بناء على مخرجات SPSS)

يتضح من الجدول رقم (08) والشكلين البيانيين السابقين (08-09) ما يلي:

لقد تراوحت جميع معاملات ألفا كرونباخ المحاور بين (0.927) و (0.934) وهي تقترب من الواحد الصحيح كما بلغت قيمة المعامل بالنسبة لجميع المحاور (0.891) وهو ما يعني بأن الاستبيان يتميز بالثبات. لقد تراوحت معاملات الصدق المحاور بين (0.963) و (0.966) وهي تقترب من الواحد الصحيح، كما بلغت قيمة المعامل الصدق بالنسبة لجميع المحاور (0.943) مما يدل على أن محتوى الاستبيان يتميز بالصدق. نستخلص مما سبق بأن النتائج المتوصل إليها سواء لمعامل الثبات أو معامل الصدق كلها كانت قريبة من الواحد الصحيح مما يعني أن الاستبيان تميز بالثبات والصدق إذ نجده يعبر عن العينة في تمثيلها لمجتمع الدراسة.

الفرع الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات على حسب التسلسل للأسئلة المدرجة في الاستبيان، تم حساب تكرارات الاستجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة من المهنيين والأكاديميين اعتماداً على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي وحسب أقل قيمة للتشتت والذي يمثله الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي. وباعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان، وهي: (معارض بشدة = 1 معارض = 2، محايد = 3، موافق = 4، موافق بشدة = 5)، وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) عن طريق حساب طول الفترة أولاً، وهي عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5، حيث يمثل الرقم 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى، ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية، ومن 3 إلى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة) و 5 تمثل عدد الاختبارات وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.80 ويصبح التوزيع كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (10/03): مقياس تحديد الأهمية للوسط الحسابي.

الاهمية	الوسط الحسابي
غير موافق تماما	1 إلى أقل من 1.80
غير موافق	1.8 إلى أقل من 2.60
محايد	2.6 إلى أقل من 3.40
موافق	3.4 إلى أقل من 4.20
موافق بشدة	4.20 إلى 5

المصدر: من إمداد الطلبة

أولاً: التوافق المحاسبي الدولي

جدول رقم (11/03): نتائج آراء عينة الدراسة التوافق المحاسبي الدولي.

المؤشرات الإحصائية			الاستجابات					العبارات	
الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
5	1.417	3.59	26	34	1	12	12	يعمل التوافق المحاسبي الدولي على تحسين عملية اتخاذ القرارات.	
4	1.258	3.81	29	36	1	13	6	يساهم التوافق المحاسبي الدولي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم.	
7	0.868	3.09	1	28	39	12	5	التوافق المحاسبي الدولي عملية معقدة ومكلفة جدا تفوق المنفعة منها	
6	1.053	3.48	13	35	20	14	3	اختلاف اللغة وتباين التشريعات بين الدول يزيد من تعقيد التوافق المحاسبي الدولي.	
1	0.978	4.08	30	43	4	5	3	التوافق المحاسبي الدولي يقلل من الاختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين مختلف الدول.	
2	0.968	4.06	28	45	4	5	3	تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول يسمح بالقابلية للمقارنة.	
3	1.19	3.81	21	47	5	4	8	غياب معايير المحاسبة الدولية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة.	
0.70497			3.7042					المتوسط العام حول التوافق المحاسبي الدولي	

المصدر: من إمداد الطلبة

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بالتوافق المحاسبي الدولي، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (3.70) والذي يقع بين (3.40) وأقل من (4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على ضرورة وجود التوافق المحاسبي الدولي، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.70) وهي نسبة تعتبر جيدة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1- في الفقرة رقم (5) بلغ الوسط الحسابي (4.08 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن التوافق المحاسبي الدولي يقلل من الاختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين مختلف الدول.

2- في الفقرة رقم (6) بلغ الوسط الحسابي (4.06 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه يمكن تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول يسمح بالقابلية للمقارنة.

3 في الفقرة رقم (7) بلغ الوسط الحسابي (3.81 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن غياب معايير المحاسبة الدولية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة.

4 في الفقرة رقم (2) بلغ الوسط الحسابي (3.81 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن التوافق المحاسبي الدولي يساهم في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم.

5 في الفقرة رقم (1) بلغ الوسط الحسابي (3.59 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن التوافق المحاسبي الدولي يعمل على تحسين عملية اتخاذ القرارات.

6 في الفقرة رقم (4) بلغ الوسط الحسابي (3.48 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن اختلاف اللغة وتباين التشريعات بين الدول يزيد من تعقيد التوافق المحاسبي الدولي.

7 في الفقرة رقم (3) بلغ الوسط الحسابي (3.09 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة محايدة على أن التوافق المحاسبي الدولي عملية معقدة ومكلفة جدا تفوق المنفعة منها.

ثانيا: توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية

جدول رقم (12/03): توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية

المؤشرات الإحصائية			الاستجابات					العبارات	
الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة		
1	1.153	3.93	28	42	2	7	6	النظام المحاسبي المالي يشكل خطوة هامة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظل متطلبات اقتصاد السوق..	
2	1.114	3.86	26	37	11	6	5	يعمل النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية على إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة.	
3	1.161	3.76	22	41	9	6	7	النظام المحاسبي المالي مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم أعمال المحاسبة في المؤسسة وفق معايير المحاسبة الدولية	
5	1.163	3.71	20	41	10	7	7	سيطرة المصارف العمومية للقطاع المصرفي وضعف أدائها لا يتلاءم مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.	
4	1.315	3.72	30	28	7	13	7	ضعف المؤسسات المالية التي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي لا يتلاءم مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.	
		3.7953	المتوسط العام حول توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية					1.0415	1

المصدر: من إعداد الطلبة

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بتوافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (3.79) والذي يقع بين (3.40) وأقل من (4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد على توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (1.04) وهي نسبة تعتبر جيدة جدا.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب

توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1- في الفقرة رقم (1) بلغ الوسط الحسابي (3.93 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن النظام المحاسبي

المالي يشكل خطوة هامة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظل اقتصاد السوق.

2- في الفقرة رقم (2) بلغ الوسط الحسابي (3.86 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن النظام المحاسبي المالي يعمل في ظل المعايير المحاسبية على إعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة.

3- في الفقرة رقم (3) بلغ الوسط الحسابي (3.76 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن النظام المحاسبي المالي عبارة عن مجموعة من الاجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم أعمال المحاسبة في المؤسسة وفق معايير المحاسبة الدولية.

4- في الفقرة رقم (5) بلغ الوسط الحسابي (3.72 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على ضعف المؤسسات المالية التي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي لا يتلاءم مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.

5- رقم (4) بلغ الوسط الحسابي (3.71 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على سيطرة المصارف العمومية للقطاع المصرفي وضعف أدائها لا يتلاءم مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.

ثالثا: مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية

جدول رقم (13/03): مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية

المؤشرات الإحصائية			الاستجابات					العبارات
الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد موافق د	غير موافق	موافق بشدة	
3	1.167	5	15	51	6	3	10	يتم الاعتراف بالأصول غير الجارية عندما تحقق منافع اقتصادية ومن الممكن قياس تكلفتها بصورة صادقة
4	1.201	3.66	18	44	8	6	9	تدرج قطع الغيار في الحسابات في شكل تبيئات اذا كان استعمالها مرتبط بتبيئات عينية أخرى وكان استخدامها أكثر من سنة مالية.
2	1.161	3.72	16	52	3	5	9	تعتمد المؤسسة طريقة التكلفة لإعادة تقييم الشبثيات، الذي يساوي تكلفة الأصل مطروحا منه الاهتلاكات المتراكمة وانخفاض خسارة القيمة المتراكمة
1	1.217	3.82	25	42	5	4	9	تعتمد المؤسسة طريقة إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصا أي إهلاك متراكم لاحق ومجموع خسائر القيمة اللاحقة المتراكمة..
5	1.259	3.46	17	34	15	9	10	يحذف عنصر الشبث المعنوي من الميزانية عند التخلص منه أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية عند التخلص منه.
	1.06929	3.6682						المتوسط العام حول مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية

المصدر: من إعداد الطلبة

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (3.67) والذي يقع بين (3.40) وأقل من (4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (1.07) وهي نسبة جيدة جدا.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1- في الفقرة رقم (1) بلغ الوسط الحسابي (3.93 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه يتم الاعتراف بالأصول غير الجارية عندما تحقق منافع اقتصادية ومن الممكن قياس تكلفتها بصورة صادقة.

2- في الفقرة رقم (2) بلغ الوسط الحسابي (3.86 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تدرج قطع الغيار في الحسابات في شكل تثبيبات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيبات عينية أخرى وكان استخدامها أكثر من سنة مالية.

3- في الفقرة رقم (3) بلغ الوسط الحسابي (3.76 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق أنه تعتمد المؤسسة طريقة التكلفة لإعادة تقييم التثبيبات، الذي يساوي تكلفة الأصل مطروحا منه الاهتلاكات المتراكمة وانخفاض خسارة القيمة المتراكمة.

4- في الفقرة رقم (5) بلغ الوسط الحسابي (3.72 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه يحدف عنصر التثبيت المعنوي من الميزانية عند التخلص منه أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية عند التخلص منه..

5- في الفقرة رقم (4) بلغ الوسط الحسابي (3.71 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أنه تعتمد المؤسسة طريقة إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصا أي إهلاك متراكم لاحق ومجموع خسائر القيمة اللاحقة المتراكمة.

رابعاً: معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية
جدول رقم (14/03): معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية

المؤشرات الإحصائية			الاستجابات					العبارات
الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	
3	1.243	4.16	51	16	2	13	3	يعتبر نقص التأهيل والتكوين للإطارات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي من تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي.
5	1.021	3.71	22	28	24	10	1	إن معدل التضخم المرتفع للدولة يؤثر على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي الذي يهدف إلى تقديم معلومات ذات مصداقية وملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
4	1.211	3.91	34	30	3	15	3	من صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي عدم وجود أسواق مالية نشطة لأخذ أسعار الثببتات كمرجع لعملية التقييم.
2	1.009	4.20	40	33	3	7	2	نقص مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم الثببتات (غير الجارية) من معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي.
1	0.894	4.34	46	29	3	7	00	من صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي عدم وجود هيئات و جهات قانونية مختصة ومؤهلة في اعادة تقييم الثببتات.
	0.73757	4.0635	المتوسط العام حول معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية					

المصدر: من إعداد الطلبة

يظهر الجدول أعلاه أن اتجاهات عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بأسس ممارسة مهنة محافظة الحسابات، حيث بلغ المتوسط الحسابي الكلي (4.06) والذي يقع بين (3.40) وأقل من (4.20) كما أن هذا المتوسط يقع ضمن الفئة الرابعة من فئات ليكارت الخماسي، وهي الفئة التي تشير إلى درجة موافق والتي تؤكد وموافقة أغلبية أفراد العينة على المعوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية، وهذا

ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة من أفراد العينة حيث بلغ الانحراف المعياري العام (0.74) وهي نسبة تعتبر حسنة.

وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب الأهمية وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1- في الفقرة رقم (5) بلغ الوسط الحسابي (4.34 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أنه من صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي عدم وجود هيئات وجهات قانونية مختصة ومؤهلة في إعادة تقييم التثبيات.

2- في الفقرة رقم (4) بلغ الوسط الحسابي (4.20 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق بشدة على أن نقص مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم الأصول غير الجارية من معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

3- في الفقرة رقم (1) بلغ الوسط الحسابي (4.16 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على اعتبار نقص التأهيل والتكوين للإطارات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي من تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

4- في الفقرة رقم (3) بلغ الوسط الحسابي (3.91 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن من صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي عدم وجود أسواق مالية نشطة لأخذ أسعار التثبيات كمرجع لعملية التقييم.

5- في الفقرة رقم (2) بلغ الوسط الحسابي (3.71 < 3) مما يدل على أن أغلبية أفراد العينة توافق على أن معدل التضخم المرتفع للدولة يؤثر على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي الذي يهدف إلى تقديم معلومات ذات مصداقية وملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

بعدما قمنا بعرض النتائج الوصفية لقائمة الاستبيان، اعتمدنا على اختبار "T" للعينة البسيطة **One Sample T text** عند مستوى دلالة 5% وذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية لفروض

الدراسة الموضحة من خلال أسئلة الاستبيان.

وكانت قاعدة القرار المتبعة كمايلي:

- قبول الفرضية العدمية إكانت $\text{Sig}(\alpha) < 5\%$.

- رفض الفرضية العدمية إكانت $\text{Sig}(\alpha) > 5\%$.

المطلب الثالث: دراسة العلاقة الارتباطية بين متغيرات الدراسة

الفرع الأول: معامل الارتباط

الجدول رقم (15/03): الارتباط الخطي بين المتغير المستقل والمتغير التابع

نموذج	معامل الارتباط	معامل التحديد	معامل التحديد المصحح	تقدير الخطأ
1	0.919	0.845	0.843	0.41267

المصدر: من إعداد الطلبة (بناء على مخرجات SPSS)

من الجدول أعلاه نلاحظ أن معامل الارتباط الخطي بين التوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية والالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية هو (0.919) حيث يساهم التوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية المالي بنسبة (84.5%) في الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية، والنسبة المتبقية المتمثلة بـ (15.5%) التي تتدخل فيها عوامل أخرى لم تدخل في الدراسة.

الفرع الثاني: تحليل تباين خط الانحدار

اختبار الفرضية:

H_0 = الفرضية الصفرية: لا يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية عند مستوى معنوية $\alpha > 5\%$.

H_1 = الفرضية البديلة: يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية عند مستوى معنوية $\alpha < 5\%$.

الجدول رقم (16/03): بوضع تحليل تباين خط الانحدار

مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F محسوبة	مستوى الدلالة sig
الإنحدار	76.983	1	76.983	452.053	0.000
الخطأ	14.135	83	0.170		
المجموع	91.118	84			

المصدر: من إعداد الطلبة (بناء على مخرجات SPSS).

من خلال الجدول أعلاه نستنتج ما يلي:

أن هناك توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية عند مستوى دلالة $\text{sig} = 0.000$ أقل من مستوى المعنوية $\alpha = 5\%$ وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية التي تعبر على أنه لا يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية ونقبل الفرضية البديلة التي تقول يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية.

الفرع الثالث: دراسة معاملات خط الانحدار: الجدول الموالي يوضح قيم معاملات خط الانحدار

الجدول رقم (17/03): يوضح قيم معاملات خط الانحدار

مستوى الدلالة Sig	t	معاملات موحدة بيتا	معاملات غير محددة		نموذج
			الخط المعياري	B	
0.002	3.179	0.919	0.161	0.511	ثابت
0.000	21.262		0.042	0.895	المحور الثاني

المصدر: من إعداد الطلبة (بناء على مخرجات SPSS).

من الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة الثابت 0.511، الذي يمثل a من معادلة الخط المستقيم:

$$Y = a + bx_1$$

عند دراسة قيمة sig للمحور المستقل أسس ممارسة مهنة محافظة الحسابات نجدها معنوية

بـ 0.000 أي أقل من مستوى المعنوية 0.05 وعليه فأنا نرفض الفرضية الصفرية H_0 ونقبل الفرضية البديلة

H_1 فتصبح معادلة الانحدار مبدئياً كما يلي:

$$Y=0.511+0.895x_2$$

وبالتالي نستنتج وجود التوافق المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية وذلك

من خلال وجود ارتباط طردي قوي بين المتغير المستقل التوافق المحاسبي المالي بين المعايير المحاسبية الدولية والمتغير

التابع الذي الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية أي كلما زاد التوافق المحاسبي المالي

كلما زاد الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.

خلاصة الفصل

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها عن طريق توزيع الاستبيان والتي تهدف إلى إبراز توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية وذلك على مجموعة من المهنيين و الأكاديميين المتمثلين في محافظي الحسابات، المحاسبين، وأساتذة الجامعة المتخصصين في المجال، وبعد تحليل النتائج التي جاء بها الاستبيان والمدرجة في برنامج (SBSS21)، لاحظنا وجود توافق في النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.

ومن خلال الدراسة والتحليل لهذه الآراء نستنتج ما يلي:

- 1/ تشير نتائج الاستبيان وهذا باتفاق إلى حد كبير - أنه هناك توافق محاسبي دولي.
- 2/ تشير نتائج الاستبيان وهذا باتفاق إلى حد كبير - أنه هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.
- 3/ تشير نتائج الاستبيان - وهذا باتفاق إلى حد كبير - إلى التزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.
- 4/ تشير نتائج الاستبيان - وهذا باتفاق إلى حد كبير - إلى وجود معوقات بالالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.

تمهيد

تعتبر الاستثمارات سابقا، والتشittات في النظام المحاسبي المالي الجديد استعمالا لموارد المؤسسة من أجل الحصول على أصول تستعمل لمدة طويلة لأكثر من سنة، حيث عند دخولها تسجل في ميزانية المؤسسة كأصل من أصولها، ويدخل ضمن تكاليف المؤسسة شيئا فشيئا كلما تم استهلاكه.

وتختلف طرق الحصول على التشittات في المؤسسة من شراء، انتاج، انجاز، وحتى الايجار، كما تختلف طرق تمويلها من السداد نقدا إلى الاقتناء عبر الحساب، القروض والاعانات وحتى التمويل الايجاري. فالعمل المحاسبي لا يتوقف على تسجيل الدخول فقط بل تتطلب متابعة عدة تقييمات خاصة كالتقييم المبدئي والاحق والإفصاح والتنازل.

وعلى هذا الأساس فقد تطرقنا في دراستنا للفصل الثاني إلى المعالجة المحاسبية للتشittات بأنواعها المعنوية والمادية والمالية من خلال تخصيص مبحث خاص لكل نوع من الأنواع الثلاثة.

المبحث الأول: معالجة التثبيتات المعنوية

تعتبر التثبيتات المعنوية مصدرا رئيسيا لتوليد الإيرادات لدى أغلب المؤسسات، فهي تمثل موردا هاما لا يمكن إنكار أهميتها داخل المؤسسة، وسنقوم من خلال هذا المبحث بدراسة التثبيتات المعنوية وفق ما جاءت به المرجعيات الدولية في المعيار المحاسبي الدولي IAS38 وكذا النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المعنوية وخصائصها

أولا: مفهوم التثبيتات المعنوية

يعرف التثبيت المعنوي حسب البند 121-2 من النظام المحاسبي المالي على أنه "أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية. والمقصود منه مثلا المحلات التجارية المكتسبة والعلامات وبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات، ومصاريف تنمية حقل منجمي موجهة للاستغلال التجاري"¹.

ومنه وحتى يكون الأصل معنويا لا بد من توافر العناصر التالية²:

1- قابلية التحديد: يعتبر التثبيت المعنوي قابلا للتمييز إذا كان:

- قابلا للفصل: أي يمكن بيعه، تحويله، تأجيله، استبداله إما مفردا أو مع بعضه مع عقود ذات علاقة

- ينشأ من اتفاق تعاقدي، أو حقوق قانونية بغض النظر عن امكانية أن تكون هذه الحقوق قابلة للتحويل أو منفصلة

عن المؤسسة، أو عن أي حقوق أو التزامات أخرى

2- الرقابة: تفرض المؤسسة الرقابة على الأصل، إذا كانت المؤسسة تملك سلطة الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من الأصل، وتستطيع كذلك الحد من امكانية وصول الآخرين لهذه المنافع.

3- وجود منافع اقتصادية مستقبلية منتظرة.

ثانيا: خصائص التثبيتات المعنوية

تتصف التثبيتات المعنوية بعدة خصائص يختلف وجودها من أصل إلى آخر وأهمها³:

1- صعوبة تحديد عمرها الانتاجي.

2- التقلبات الحادة المحتملة في قيمتها.

3- الكثير من التثبيتات ليس لها قيمة سوقية، لاقتصر المنافع المحتملة منها على مؤسسة معينة، مثل شهرة المحل إذ لا يمكن بيعها بمعزل عن المؤسسة المرتبطة بها.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 25/03/2009، العدد 19، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 08.

² محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 133.

³ المرجع السابق، ص 134.

المطلب الثاني: التقييم المبدئي للتبئبات المعنوية

وفق ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 38 فإن هذا المعيار يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول المعنوية وهو المعيار الوحيد الذي تطرق لهذا البند، وقد جاء في المعيار المحاسبي الدولي أن الأصول المعنوية "هي أصل غير نقدي قابل للتحديد وليس له جوهر مادي، ويتوقع منه تدفق منافع اقتصادية مستقبلية"

يتم التقييم الأولي مبدئياً بمقدار التكلفة¹:

1- الحيازة عن طريق الشراء: تشمل تكلفة الحيازة التي يمكن قياسها بطريقة واقعية فيما يلي: ثمن الشراء، حقوق الاسترداد، الرسوم الغير قابلة للاسترجاع وكل النفقات المتعلقة بتحضير الأصل المعنوي للاستعمال.

2- أصول معنوية مولدة من الداخل: بالنسبة للأصول المعنوية التي لا يمكن تفرق إنتاجها عن تكاليف النشاط لا يمكن تسجيلها كأصل معنوي وإنما تسجل في نفقات الدورة المحاسبية.

أما بالنسبة لباقي الأصول المعنوية المولدة من الداخل فإننا نفرق بمرحلتين:

مرحلة البحث: يرى المعيار الدولي IAS38 وجوب الاعتراف بالإنفاق على البحث على أنه تكاليف واجبة التحميل على نفقات الدورة المالية.

مرحلة التطوير: يمكن الاعتراف بالأصل المعنوي الناشئ عن عملية التطوير من طرف المؤسسة لكن بتوفر بعض الشروط أهمها:

أ- النية على إتمام الأصل واستعماله أو بيعه.

ب- قدرة الأصل المعنوي على توليد منافع مستقبلية.

ج- قدرة المؤسسة على تحديد التكلفة أثناء تطور الأصل.

د- توفر الموارد الفنية والمالية المناسبة لإكمال التطوير الاستعمال.

3- أصول معنوية مشتراه في ظل الاندماج: إذا تم اقتناء الأصول المعنوية كجزء من اندماج الشركات فإن تكلفتها تكون قيمتها العادلة بتاريخ الاقتناء، وفي حالة اندماج الشركات ينبغي الاعتراف بمثل هذه الأصول المعنوية بشكل منفصل عن الشهرة التجارية.

4- طرق أخرى لحيازة أصل معنوي: يمكن للمؤسسة أن تحصل على أصل معنوي دون مقابل، وفي هذه الحالة

يمكن تقييمه بمقدار القيمة العادلة، أما إذا امتنعت عن الاعتراف بالقيمة العادلة فإنها تعترف بمقدار مبلغ اسمي مضاف إليه أي إنفاق متعلق بإعداد الأصل.

¹ المعيار المحاسبي الدولي 38 الأصول غير الملموسة نسخة مترجمة، 2013/01/01، الفقرة 18.

المطلب الثالث: التقييم اللاحق للثبنيات المعنوية

يقصد بالتقييم اللاحق القيمة التي من الممكن أن يأخذها التثبيت المعنوي بعد التقييم المبدئي له.

ينص المعيار المحاسبي الدولي 38 على انه بعد الاعتراف يجوز قياس الأصول المعنوية باستخدام أما نموذج التكلفة أو نموذج إعادة تقييم، لكن إذا تم استخدام نموذج إعادة التقييم تعامل جميع الأصول المدرجة ضمن فئة واحدة بشكل متماثل إلا إذا لم يوجد سوق نشطة لتلك الأصول.

1- نموذج التكلفة: بعد التقييم المبدئي، يتم التسجيل المعنوي بسعر تكلفته مطروحا منها أي إطفاء متراكم وأي خسائر انخفاض قيمة متراكمة¹.

2- نموذج إعادة التقييم: بعد التقييم الأولي، يجب أن يسجل التثبيت المعنوي بمبلغ إعادة التقييم، بكونه قيمته العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منه مجموع الاطفاءات المتراكمة اللاحقة ومجموع خسائر القيمة المتراكمة اللاحقة. ولغرض إعادة التقييم بموجب هذا المعيار، فإنه يجب أن تقاس القيمة العادلة بالرجوع إلى سوق نشطة، هذا ويجب إجراء إعادة التقييم بشكل منتظم بحيث لا يختلف المبلغ الدفترى للأصل بشكل ذي أهمية نسبية عن قيمته العادلة في نهاية فترة التقرير².

وقد عرف النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 38 القيمة العادلة على أنها "المبلغ الذي يمكن من أجله تبادل الأصل بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية".

كما يعرف السوق النشط أنه السوق الذي تتوفر فيه الشروط التالية:

-العناصر التي تتم المتاجرة بها داخل السوق متجانسة.

-من الممكن أن يوجد فيه في أي وقت مشترون وبائعون راغبون.

-الأسعار متوفرة للجمهور.

أما المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم تكون كما يلي:

1- إذا ارتفعت القيمة المحاسبية للتثبيت المعنوي عقب إعادة تقييمه، فإن الزيادة تسجل مباشرة في شكل رؤوس أموال خاصة تحت عنوان "فارق إعادة التقييم" كما يمكن أن تسجل في الحسابات كمنتوج إذا كانت تعوض إعادة تقييم سلبية لنفس التثبيت المعنوي، الذي سبق وأن إدراجه كعبء في الحسابات³.

ويكون القيد المحاسبي لإعادة تقييم الثبنيات المعنوية كما يلي:

¹ المعيار المحاسبي الدولي 38، مرجع سابق، الفقرة 74.

² المرجع السابق، الفقرة 75.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/03/25، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 11.

XXXX	XXXX	.../.../.. ح/تثبيات معنوية	105	20x
XXXX		ح/فارق إعادة التقييم إعادة تقييم التثبيات المعنوية		

2- أما إذا كانت إعادة التقييم الايجابية تعوض إعادة تقييم سلبية لنفس التثبيت المعنوي الذي سبق وأن تم ادراجه كعبء في الحسابات، يتم استرجاع العبء (الخسارة في القيمة) في حدود مبلغ إعادة التقييم الايجابية (الفائض في القيمة)، ويسجل القيد كما يلي:

XXXX	XXXX	.../.../.. ح/خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية	781	290x
XXXX		ح/استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة والمؤونات-الأصول غير الجارية استرجاع الخسارة في القيمة		

3- أما إذا أبرزت عملية إعادة التقييم وجود خسارة في القيمة، فإنها تنسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة تقييم سبق ادراجه في الحسابات كرؤوس أموال خاصة في الأصل نفسه، ويقيد الرصيد فارق إعادة التقييم السلبية الصافية كعبء من الاعباء. وعلية يكون القيد المحاسبي لتدني القيمة كما يلي:

XXXX	XXXX	.../.../.. ح/المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	681	
XXXX		ح/خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية تسجيل خسارة (تدني) القيمة	290x	

حسب النظام المحاسبي المالي يقصد بالاهتلاك "هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل نتجه الكيان لنفسه"¹.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/03/25، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 09.

ويتم تحديد المبلغ القابل للاهلاك على أساس منتظم، من خلال عمره الإنتاجي، والمبلغ القابل للاهلاك هو تكلفة الأصل يطرح منه القيمة المتبقية، ويبدأ الاهلاك عندما يكون الأصل متوافر للاستخدام، وينتهي عندما يصنف هذا الأصل من الأصول المحتفظ بها بغرض البيع.

المطلب الرابع: التنازل عن التثبيتات المعنوية والإفصاح المطلوب

لقد عالج النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية خروج التثبيتات المعنوية من الخدمة وكذا الإفصاح عن المعلومات المالية في الملحق المتعلق بالتثبيت المعنوي.

أولاً: التنازل عن التثبيتات المعنوية

يتم معالجة التثبيتات المعنوية عند التنازل عنها أو خروجها من المؤسسة على النحو التالي¹:

- 1- يجب أن يحذف التثبيت المعنوي من الميزانية عند خروجه أو عندما لا تنتظر منه المؤسسة مزايا اقتصادية مستقبلية من استخدامه أو من خروجه.
- 2- تحدد الأرباح والخسائر المتحصل عليها من وضع تثبيت معنوي خارج الخدمة بالفرق بين نواتج الخروج الصافية المقدرة والقيمة المحاسبية الصافية للأصل وتدرج في الحسابات كمنتجات أو كأعباء عملياتية في حساب النتائج، وهو ما يشير إليه أيضا المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 فيما يخص الإحالة من الخدمة والاستبعاد الخاص بالتثبيتات المعنوية.

ثانياً: الإفصاح عن التثبيتات المعنوية

يتمثل الإفصاح في المعلومات المقدمة كملحق للقوائم المالية والتي تأخذ شكل إيضاحات تكميلية، وهذه المعلومات توفر تفاصيل وشرح للوضع المالي للمؤسسة ونتائج التشغيل، وهي تفسر المعلومات المتعلقة بالصحة المالية للمؤسسة والتي يمكن أن يتم الإفصاح عنها من خلال بيانات كمية أو بيانات وصفية، بحيث تكون هذه المعلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية².

وحسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 يجب على المؤسسة أن تفصح عما يلي لكل فئة من الأصول غير الملموسة، مع تمييز الأصول غير الملموسة المتولدة داخليا عن الأصول غير الملموسة الأخرى³:

- 1- إذا كانت الأعمار الإنتاجية محددة المدة أو غير محددة، فإذا كانت محددة يتم الإفصاح عن الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإطفاء المستخدمة.
- 2- طرق الإطفاء المستخدمة للأصول غير الملموسة ذات الأعمار الإنتاجية المحددة.
- 3- المبلغ الإجمالي والإطفاء المتراكم وخسائر انخفاض القيمة في بداية ونهاية الفترة.

¹ هوام جمعة، مرجع سابق، ص 71.

² طارق حماد عبد العال، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الأول، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص 21.

³ المعيار المحاسبي الدولي رقم 38، مرجع سابق، الفقرة 118.

- 4- الاضافات التي تظهر بشكل منفصل من تلك الأصول المطورة داخليا وتلك المشتراة بصورة منفصلة والمشتراة من خلال عمليات اندماج الأعمال.
 - 5- الزيادة أو الانخفاض خلال الفترة الناتج عن عمليات إعادة التقييم، وخسائر انخفاض القيمة المعترف بها في حقوق الملكية والقيود العكسية لخسائر انخفاض القيمة.
 - 6- بالنسبة للأصول ذات العمر الإنتاجي غير المحددة يتوجب الإفصاح عن المبلغ المسجل للأصل والأسباب التي تدعم ذلك.
 - 7- الأصول غير الملموسة لتي يتم امتلاكها من خلال منحة حكومية والمعترف بها بموجب القيمة العادلة.
 - 8- مبلغ الالتزامات التعاقدية لشراء الأصول غير الملموسة.
 - 9- تاريخ إعادة التقييم.
 - 10- المبلغ المسجل للأصل المعاد تقييمه.
 - 11- المبلغ المسجل الذي سيتم الاعتراف به لو تم استخدام نموذج التكلفة.
 - 12- الإفصاح عن الأصل غير الملموس المطفأة بالكامل والتي لا تزال قيد الاستخدام، وأية أصول غير ملموسة هامة تسيطر عليها المؤسسة وغير معترف بها كأصول لأنها لا تستوفي شروط الاعتراف.
- ولقد خصص النظام المحاسبي المالي فصلا للحديث عن محتوى ملحق القوائم المالية، وعرف الملحق على أنه " وثيقة تلخيص تعد جزءا من الكشوف المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للميزانية وحساب النتائج ويتم كلما اقتضت الحاجة المعلومات المفيدة لقارئ الحسابات"¹.
- وبالتالي يشمل الملحق على مكملات الإعلام الآتية والمتعلقة بالثبتيات المعنوية²:
- 1- تقديم توضيحات تخض طبيعة خسائر القيمة ومبلغها، وتطوراتها أو الاهتلاكات.
 - 2- وفي حالة احتساب القيم المعاد تقييمها تذكر المعلومات الآتية في الملحق:
 - التغير خلال السنة المالية وتقسيم الفارق الناتج عن إعادة التقييم.
 - الإشارة إلى حصة رأس المال المناسبة لإلحاق فارق إعادة التقييم في الحساب.
 - ذكر المعلومات من حيث التكاليف التاريخية بالنسبة للثبتيات المعاد تقييمها وذلك بإبراز مكملات القيمة والاهتلاكات الإضافية وقد أدرج النظام المحاسبي المالي أيضا نماذج لجداول يتم إيرادها في الملحق والتي تخص الثبتيات المعنوية وتشمل:
 - جدول تطور الثبتيات وأصول مالية غير جارية.
 - جدول الاهتلاكات.
 - جدول خسائر القيمة في الثبتيات والأصول الأخرى غير الجارية.

1 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/03/25، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص38.

2 الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/03/25، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص39

المبحث الثاني: معالجة التثبيتات المادية

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية (العينية)

يمكن توضيح مفهوم التثبيتات العينية من خلال النقاط التالي:

- 1- تعريف التثبيتات العينية: التثبيت العيني هو أصل عيني بحوزة الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن يستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية¹.
- 2- شروط الاعتراف²: يمكن أن تعتبر المؤسسة الممتلكات والتجهيزات والمعدات أصولا في الحالات التالية:
 - اعتماد تدفق المنافع الاقتصادية المتعلقة بالأصل.
 - إمكانية قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق.
- 3- دراسة حسابات التثبيتات المادية: حتى يعتبر العنصر كتثبيتات مادية يؤدي إلى استعمال الحسابات التالية³:
 - 21 التثبيتات المادية/ يتفرع إلى:
 - 211 القطع الأرضية.
 - 212 تهيئة القطع الأرضية.
 - 213 البناءات.
 - 215 التركيبات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية.
 - 218 التثبيتات المادية الأخرى.
 - 23 التثبيتات الجاري إنجازها/ يتفرع إلى:
 - 232 التثبيتات المادية الجاري إنجازها.
 - 237 التثبيتات غير المادية الجاري إنجازها.
 - 238 التسبيقات والحسابات المدفوعة على إيجاءات بالتثبيتات.
- 4- مبادئ لتجميع الأصول العينية أو الفصل فيما بينها⁴:
 - يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها فيها، وعليه فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيات.
 - تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيات إذا كان استعمالها عينية أخرى وكان الكيان تعزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية/العدد19 الصادر في25مارس2009، المادة رقم 02 من القانون 11/07، ص08.

² لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مرجع سابق، ص93.

³ حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب نظام المحاسب المالي SCF، 2012، ص58.

⁴ القرار 08/26/2008، مرجع سابق، ص08.

-تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منفصلة إذا كانت مدة الانتفاع بها مختلفة، أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

المطلب الثاني: التقييم المبدئي للتبتيات المادية:

يقصد بالتقييم المبدئي للتبتيات المادية كافة ما تتحمله المؤسسة من نفقات للحصول على التثبيت المالي وتهيئته للاستعمال، ويعتمد تحديد تكلفة التبتيات المادية حسب طريقة امتلاكها من طرف المؤسسة.

1- حالة الحصول على التبتيات المادية عن طريق الاقتناء:

تمثل تكلفة اقتناء الممتلكات، التجهيزات والمعدات ثمن شراءها، الذي يتضمن الرسوم الجمركية وضرائب الشراء غير قابلة للاسترجاع وأنها تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل في الاستخدام المقصود¹. ويكون التسجيل المحاسبي²:

		..../../. ح/التبتيات العينية		21 X
XXX	XXX	ح/الموردون والحسابات الملحقه	40X	
XXX		ح/الحسابات المالية	5X	
		اقتناء تبتيات عينية		

2- حالة الحصول على التبتيات العينية عن طريق الإنتاج:

تحدد تكلفة الأصل المنتج داخليا باستخدام نفس المبادئ الخاصة باحتساب تكلفة الأصل الذي تمت حيازته، وإذا قامت المؤسسة لتصنع أصول مشابهة في ظروف العمل العادية فإن تكلفة الأصل تكون من نفس الأصول المنتجة لغرض البيع كما يتضمن المعيار المحاسبي الدولي الثاني "المخزونات"³. ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي⁴:

- حالة الإنجاز داخل المؤسسة:

		..../../. ح/أحد حسابات الأعباء		6X
XXX	XXX	ح/ البنك أو الصندوق	512/53	
		إثبات تحمل الأعباء		

¹ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مرجع سابق، ص 94.

² داشير مليكة، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في معالجة التبتيات، دراسة حالة عينة من المؤسسات الجزائرية، رسالة ماجستير، سنة 2015، ص 144.

³ لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مرجع سابق، ص 97-98.

⁴ عبد الكامل بن عمر، المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية (التبتيات) وفق النظام المحاسبي المالي SCF، دراسة حالة المديرية الفرعية لتوزيع الكهرباء والغاز بالوادي (سولغاز)، رسالة ماجستير، جامعة الوادي، 2014، ص 25-26.

XXX	XXX	12/31 ن ح/قيم ثابتة مادية قيد الإنجاز ح/الإنتاج المثبت للأصول العينية إثبات الإجراء المتعلق بالجزء المنجز	732	232
-----	-----	--	-----	-----

XXX	XXX	ح/ تثبيبات عينية ح/قيم ثابتة مادية قيد الإنجاز إنشاء وتصنيع عينة داخلية	232	2X
-----	-----	---	-----	----

- حالة الإنجازات من طرف الغير:

XXX	XXX	12/31 ح/قيم مادية قيد الإنجاز ح/موردو القيم الثابتة وضعية أشغال تثبت الجزء المنجز بتاريخ اكتمال عملية الإنشاء والتصنيع	404	232
XXX	XXX	ح/ تثبيبات عينية ح/قيم ثابتة مادية قيد الإنجاز انشاء أو تصنيع تثبيبات عينية داخلية	232	21X

3- حالة الحصول على تثبيبات مادية عن طريق التبادل¹

- حالة الاستبدال بأصل مماثل ويكون التسجيل كما يلي:

XXX	XXX	..../../. ح/ الأصل الثابت المادي (جديد) ح/ الاهلاك المتراكم للأصل الثابت المادي (قلم)		21X 281X
XXX	XXX	ح/ تثبيت عيني (قلم) بالقيمة الدفترية ح/ النقدية إثبات مبادلة الأصل الثابت المادي بأصل جديد يماثله	21X 51x / 53	

¹ عبد الكامل بن عمر، مرجع سابق، ص 28-29.

أما إذا كانت قيمة المبادلة للأصل المستغنى عنه أقل من قيمته الدفترية فإن الخسارة الناجمة عن ذلك يجب الاعتراف بها ويكون القيد كالتالي:

		..../../. ح/ الأصل الثابت المادي (جديد)	21X
	XXX	ح/ الاهتلاك المتراكم للأصل الثابت المادي (قلم)	281X
	XXX	ح/ نواقض القيم عن الخروج للأصول الثابتة (خسارة المبادلة)	652
		ح/ تثبيت عيني (قلم) بالقيمة الدفترية	21X
XXX		ح/ النقدية	51x / 53
XXX		إثبات مبادلة الأصل الثابت المادي بأصل جديد يمثله وتحمل الخسارة	

- حالة الاستبدال بالأصل غير مماثل ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

1- حالة تحقيق المكاسب

		..../../. ح/ الأصل الثابت المادي (جديد)	21X
	XXX	ح/ الاهتلاك المتراكم للأصل الثابت المادي (قلم)	281X
	XXX	ح/ تثبيت عيني (قلم) بالقيمة الدفترية	21X
	XXX	ح/ النقدية	51x / 53
XXX		ح/ فوائض القيم عن الخروج الأصول الثابتة (خسارة المبادلة)	752
XXX		إثبات مبادلة الأصل الثابت المادي بأصل جديد لا يمثله	

2- حالة تحقيق الخسارة¹

		..../../. ح/ الأصل الثابت المادي (جديد)	21X
	XXX	ح/ الاهتلاك المتراكم للأصل الثابت المادي (قديم)	281X
	XXX	ح/ نواقض القيم عن خروج الأصول الثابتة (خسارة المبادلة)	652
XXX		ح/ تثبيت عيني (قديم) بالقيمة الدفترية	21X
XXX		ح/ النقدية	51x / 53
		إثبات مبادلة الأصل الثابت المادي بأصل جديد يماثله وتحمل الخسارة	

4- حالة الحصول على تسيّيات مادية عن طريق عقود إيجار التمويل: ²

ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

		..../../. ح/ تسيّيات مادية	21X
XXX	XXX	ح/ الديون المترتبة على عقد إيجار التمويل. الحصول على تسيّيات عن طريق عقود إيجار التمويل	167

وعندما يتم تسديد الدفعات حسب الاتفاق يجعل حساب 167 مدينا بمبلغ السداد وكذلك المصاريف

المالية حساب 66 تجعل مدينا، وفي الدائن يكون أحد حسابات الخزينة كما يلي:

		..../../. ح/ الديون المترتبة على عقد إيجار التمويل.	167
	XXX XXX	ح/ المصاريف المالية	66
XXX		ح/ البنك أو الصندوق تسديد الدفعات المتفق عليها	5x

¹ عبد الكامل بن عمر، مرجع سابق، ص 29.

² المرجع السابق، ص 28-29.

1- حالة الحصول على تشبيلات مادية في شكل إمتياز:¹

التشبيات في شكل امتياز فصله النظام المحاسبي المالي عن باقي التشبيات وخصص له حساب 22 ولم يحدد طريقة تقييم لهذا النوع وعليه يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

XXX	XXX	..../../. ح/ قيم ثابتة في شكل امتياز	229	22x
XXX	XXX	ح/ حق مانح للإمتياز الحصول على القيم الثابتة في شكل امتياز بتاريخ نهاية عقد الامتياز	53	651
XXX	XXX	ح/ إتاوات مترتبة على الامتياز ح/ الصندوق تسجيل دفع الإتاوات		

2- حالة الحصول على التشبيات العينية بشكل قروض:

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:²

XXX	XXX	..../../. ح/ مصاريف مالية	5x	661
XXX	XXX	ح/ الحسابات المالية ح/التشبيات العيني	661	2x
XXX	XXX	ح/ المصاريف المالية تحميل تكاليف القرض بتكلفة التشبيات		

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية/العدد19 الصادر في 25مارس 2009 مرجع سابق، ص60.

² أوقاسي حكيم، سعدي سميرة، مرجع سابق، ص46.

3- الحصول على التثبيتات في شكل إعادة استثمار:

إعانات التجهيز هي الإعانات التي يستفيد منها الكيان مخن أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشاءها ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي¹:

XXX	XXX	ح/ الدولة والجماعات العمومية ح/ إعانات التجهيز مرحلة الاعتراف بالإعانة كإيراد مؤجل/.././../. ح/ تثبيات عينية ح/ الدولة والجماعات العمومية مرحلة استلام الإعانات في شكل قيم ثابتة 12/31/ن من كل سنة من عمر الإعانة.	131	441
XXX	XXX	ح/ إعانات التجهيز ح/ أقساط إعانات الاستثمار لنهاية السنة المالية مرحلة استهلاك الإعانة	232	131

المطلب الثالث: التقييم اللاحق للتثبيتات المادية

أولاً: اعتمد النظام المحاسبي المالي الجزائري طريقتين لتقييم التثبيتات وهما²:

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

القيمة المحاسبية = التكلفة التاريخية - الاهتلاكات - خسائر القيمة

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

القيمة المحاسبية = القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم - الاهتلاكات المستقبلية - خسائر القيمة المستقبلية

تعرف القيمة العادلة للأصل حسب المعايير الدولية على أنها المبلغ الذي يمكن أن تبادل به بين أطراف حسنة الاطلاع متفاهمة وتعمل في إطار شروط المنافسة العادية وهي سعر السوق الحالي للسلع المتشابهة إذا كان هناك سوق، وإذا لم يكن هناك سوق فالطبيعة الخاصة لبعض أنواع الأصول، فالاتفاق أن يعاد تقييم هذه الأصول بالتكلفة التعويضية الصافية للاهتلاكات.

يشترط في تطبيق طريقة إعادة التقييم إمكانية قياس القيمة العادلة بمصدقية كما يشترط تطبيق طريقة من دورة إلى أخرى وتطبق بصفة منتظمة على جميع الأصول الثابتة المادية التي تنتمي لنفس المجموعة، ويجب تطبيقها كلما

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية/العدد 19 الصادر في 25 مارس 2009، مرجع سابق، ص 54.

² محمد بوتين، مرجع سابق، ص 102-103.

تطلب الأمر ذلك، أي كلما كانت القيمة المعادة للأصل المعاد تقييمه تختلف بشكل معتبر عن القيمة المحاسبية للأصل.

حيث يكون القيد المحاسبي لفائض إعادة التقييم كما يلي¹:

	XXX	.../.../..		21X
		ح/ التثبيتات العينية		
XXX		ح/ فارق إعادة التقييم	105	
XXX		ح/ اهتلاك التثبيتات العينية	281X	
		إعادة تقييم الإثباتات العينية		

أما القيد النموذجي إذا كانت إعادة التقييم سالبة:

	XXX	.../.../..		291X
		ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		
XXX		ح/ الاسترجاعات من خسائر القيمة والمؤونات	78X	
		استرجاع لخسارة قيمة التثبيت		

ثانيا: الاهتلاك والانخفاض في القيمة

1- تعريف الاهتلاك: حسب النظام المحاسبي المالي وفي المادة 7-121 فقد عرف الاهتلاك كالتالي " الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا اذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه"²

2- طرق الاهتلاك: ان طريقة اهتلاك أي اصل هي انعكاس تطور استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يدرها ذلك الأصل³.

والطرق المعتمدة هي الطريقة الخطية، الطريقة التناقضية، أو طريقة وحدات الإنتاج، وتكون الطريقة الخطية هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من تحديد هذا التطور بصورة صادقة.

الاهتلاك الخطي: يقود إلى عبء ثابت على المدة النفعية للأصل.

الطريقة التناقضية: تؤدي إلى عبء متناقص على مدة الأصل النفعية.

طريقة وحدات الإنتاج: يترتب عليها عبء يقوم على الاستعمال أو الإنتاج المنتظر من الأصل.

الطريقة التزايدية: تؤدي إلى عبء يتنامى على المدة النفعية للأصل.

¹ داشير ملكية، مرجع سابق، ص 157-158.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العميقة وفق النظام المحاسبي المالي scf، الطبعة الثانية، 2014، ص 13.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية/العدد 19 الصادر في 25 مارس 2009، مرجع سابق، ص 09.

ويكون التسجيل المحاسبي لقيود الاهتلاك كالتالي:¹

XXX	XXX/12/31 ح/المخصصات للاهتلاكات والتموينات ح/ اهتلاك الثببتات تسجيل الاهتلاكات في نهاية الدورة	28X	681
-----	-----	---	-----	-----

3- تعريف انخفاض القيمة على الثببتات: عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة " بأنها فائض القيمة المحاسبية لأصل عن قيمتها الواجبة (أي الممكنة) التحصيل² ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

XXX	XXX/../. ح/مخصصات خسائر القيمة للأصول غير الجارية ح/ خسائر قيمة الأصل غير الجاري تسجيل خسارة انخفاض أصل غير جاري	29	681
-----	-----	--	----	-----

المطلب الرابع: التنازل عن الثببتات المادية والإفصاح المطلوب

أولاً: التنازل عن الثببتات المادية:

عالجت معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي حالة خروج الثببت المادي وللتخلي عن هذا الأخير يجب أن³:

1- يحذف عنصر الثببت المادي للميزانية عند التخلص منهم أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من التخلي عنها.

2- يتم تحديد المكاسب والخسائر الناتجة عن استبعاد عنصر من الممتلكات، التجهيزات والمعدات بالفرق بين صافي العائد من التنازل والقيمة الدفترية للأصل، ويجب الاعتراف بالفرق على أنه إيراد أو أعباء في جدول حسابات النتائج.

تعالج حالة التنازل عن الثببتات المادية مثلها مثل الثببتات المعنوية ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:⁴

- التنازل مع وجود ناقص قيمة:

	/../. ح/المخصصات للاهتلاكات والتموينات ح/ اهتلاك الثببتات تسجيل الاهتلاكات في نهاية الدورة		
--	--	---	--	--

¹ حواس صلاح، مرجع سابق، ص 164.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي scf، مرجع سابق، ص 25.

³ شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية IAS / IFRS، الجزء 2، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2009، ص 102.

⁴ داشير مليكة، مرجع سابق، ص 163.

	XXX	ح/حقوق التنازل عن الأصول الثابتة	462
	XXX	ح/ اهتلاك التثبيت العيني(المتراكم)	281X
	XXX	ح/ نواقص الغير عن خروج أصول مثبتة غير مالية	652
XXX		ح/ التثبيت العيني التنازل عن التثبيت العيني	21

-التنازل مع وجود فائض قيمة:

		.../.../..	
	XXX	ح/حقوق التنازل عن الأصول الثابتة	462
	XXX	ح/ اهتلاك التثبيت العيني(المتراكم)	281X
XXX		ح/ نواقص الغير عن خروج أصول مثبتة غير مالية	21X
XXX		ح/ فائض القيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية التنازل عن التثبيت العيني	752

ثانيا: الإفصاح عن التثبيتات المادية:

الحد الأدنى من المعلومات المتعلقة بالتثبيتات والتي أوجب المعيار الدولي رقم 16 تقديمها في ملاحق الكشوفات المالية تتمثل في:¹

- 1-اتفاقيات التقييم المعتمدة لتحديد القيمة المحاسبية للتثبيتات في حالة وجود أكثر من اتفاقية واحدة. عن طريق تقديم القيمة الجمالية لكل اتفاقية تقييم بالنسبة إلى كل صنف من أصناف التثبيتات.
- 2-طريقة الاهتلاك المعتمدة.
- 3-مدة المنفعة أو معدل الاهتلاك المستعمل.
- 4-القيمة المحاسبية الإجمالية ومبالغ الاهتلاك المتراكمة.
- 5-المقبوضات من الغير والمسجلة في حساب النتائج عن التنازل عن التثبيتات المادية المهتلكة، الضائعة أو المتخلى عنها.
- 6-تقديم تقارب بين القيمة المحاسبية بتاريخ افتتاح الحسابات أو اقفاله.

المبحث الثالث: معالجة التثبيتات المالية

1 لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS ، مرجع سابق، ص116.

يرى النظام المحاسبي المالي أن الأسهم والسندات تمثل تقييانات أكثر ما تمثل حقوق مثلما كانت في المخطط المحاسبي الوطني، حيث أدرجها في الصنف الثاني "تقييانات مالية"، غير أنه لو يعالج المجال المتعلق بها إلا بصفة ملخصة، ومن بين المعايير التي عالجتها IAS32،IAS39، حيث عالجتها بشكل واسع جدا وهذا راجع بسبب اهتمام المعايير بالديون المالية.

المطلب الأول: مفهوم التقييانات المالية وشروط الاعتراف بها

أولا: مفهوم التقييانات المالية

تعرف التقييانات المالية على أنها "القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة سنوات"¹.

فقد صنف النظام المحاسبي المالي التقييانات المالية إلى أربعة فئات كما يلي:²

- 1-سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة: هي السندات التي يعد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط الكيان خاصة وأنها تسمح لها بأن تمارس نفوذا على الشركة التي تصدر السندات، أن أو تمارس مراقبتها، المشاركة لها، أو المؤسسات المشتركة ؛
- 2-السندات المتبقية لنشاط المحفظة: هي السندات الموجهة لكي توفر الكيان على المدى الطويل بقدر أو بآخر مردودية مرضية، لكن دون التدخل في تسيير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداتها ؛
- 3-السندات المثبتة الأخرى: وهي التي تمثل أقساط رأس مال أو توظيفها ذات أمد طويل التي يمكن للكيان الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها، أو ينوي الاحتفاظ بها أو تعيين عليه ذلك ؛
- 4-القروض والحسابات الدائنة: وتشمل القروض التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أولا يسعه القيام ببيعها في الأجل القصير .

حيث صنف النظام المحاسبي المالي التقييانات المالية في الحسابين التاليين:

ح 26: مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات

ح 261: سندات الفروع المنتسبة.

ح 262: سندات المساهمة الأخرى.

ح 265: سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة (المؤسسات المشاركة).

ح 266: الديون الدائنة الملحقة بمساهمات المجموع.

ح 267: الديون الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجموع.

¹ مزبود ابراهيم، بوعافيا رشيد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة (حالة التقييانات المالية)، الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، 13-15/11/2010، ص 4.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، قرار المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ. 25 مارس 2009م يحدد قواعد خاصة لتقييم وإدراج في الحسابات القيم الثابتة، أصول مالية غير جارية، ص 11.

- ح 268: الحسابات الدائنة الملحققة بشركات في حالة مساهمة.
- ح 269: عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات المساهمة غير مسددة.
- ح 27: تثبيبات مالية أخرى
- ح 271: السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحافظة.
- ح 272: السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم).
- ح 273: السندات المثبتة التابعة لنشاط المحافظة.
- ح 274: القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار-التمويل.
- ح 275: الودائع والكفالات المدفوعة.
- ح 276: الحسابات الدائنة والمثبتة.

ح 276: ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام بها عن السندات المثبتة غير المسددة.

أما فيما يخص المعايير الدولية فإن المعيار المحاسبي الدولي IAS39 يصنف الأصول المالية إلى أربعة فئات وهي كما يلي:¹

- 1- أصول مالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر: ويقسم المعيار هذه الفئة إلى فئتين فرعيتين:
 - المخصصة: يتضمن أي أصل مالي تم تخصيصه من طرف المؤسسة ضمن هذه الفئة، بحيث يتم تقديمه بالقيمة العادلة، ويتم الاعتراف بالتغيرات بالقيمة العادلة في قائمة الدخل من خلال الأرباح والخسائر.
 - أصول محتفظ بها للمتاجرة: وتشمل هذه الفئة أصول مالية محتفظ بها للمتاجرة بجميع المشتقات والأصول المالية الكتسبة التي عقدت لغرض بيعها في المدى القصير، بغرض جني الأرباح.
- 2- أصول مالية معدة للبيع: وهي أصول مالية غير مشتقة مخصصة عند الاعتراف المبدئي كأصول متاحة للبيع، أو أية أصول مالية أخرى لا تصنف ضمن:
 - قروض وذمم مدينة؛ أو
 - استثمارات محتفظ بها حتى الاستحقاق؛ أو
 - أصول مالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر.
- 3- استثمارات محتفظ بها حتى الاستحقاق: هي موجودات مالية غير مشتقة ذات مدفوعات محددة أو قابلة للتحديد ولها موعد استحقاق ثابت وللمشروع نية وقدرة على الاحتفاظ بها حتى الاستحقاق، مثل سندات ذات فائدة ثابتة وموعد سدادها محدد.
- 4- القروض والذمم المدينة: هي الأصول المالية غير المشتقة والمحددة قيمة تسديدها بشكل مسبق وبمقدار ثابت والتي تنشأها أو تحصل عليها المنشأة، وهي غير مدرجة في سوق نشط وغير مخصصة للمتاجرة بها، ولم تعتبرها

¹<http://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias39.consulté> le 01/03/2017.

المنشأة عند الاعتراف الأولي بها كأصول بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر أو كأصول متوفرة (معدة) للبيع.

ثانياً: شروط الاعتراف بالتشبيات المالية

يتم الاعتراف بالتشبيات المالية في الميزانية عندما تصبح المؤسسة طرفاً في اشتراطات تعاقدية لأداة مالية معينة من أجل شراء أو بيع أصول مالية، ويتم إثبات عمليات شراء وبيع الأصول المالية باستخدام تاريخ التعامل أو تاريخ التسوية كأساس للاعتراف والإثبات في الدفاتر.

تاريخ التعامل: هو التاريخ الذي تلتزم المؤسسة فيه بشراء أو بيع أصل مالي، ومحاسبة تاريخ التعامل تتضمن الاعتراف بأصل سيتم استلامه ومطلوب سيتم دفعه لقاء هذا الأصل بتاريخ العملية، واستبعاد الأصل الذي تم بيعه والاعتراف بأي أرباح أو خسائر بيع والاعتراف بالذمم المدينة الناجمة عن البيع بتاريخ التعامل.

تاريخ التسوية: أما تاريخ التسوية فهو التاريخ الذي سيتم فيه تحويل الأصل إلى المؤسسة أو الذي ستحول المؤسسة به أصل معين للغير، ويتم الاعتراف بأصل معين بتاريخ استلامه من قبل المؤسسة، وكذلك الاعتراف بالتخلص من أصل معين (بيع أصل) والاعتراف بأي أرباح أو خسائر بيع الأصل بتاريخ تحويل ذلك الأصل للطرف الآخر¹.

المطلب الثاني: التقييم المبدئي للتشبيات المالية

من أجل تحديد أسلوب التقييم للأصول المالية يجب أولاً تصنيفها إلى إحدى الفئات الأربعة المحددة في المعيار المحاسبي الدولي IAS39 (الأدوات المالية- الاعتراف والقياس)، حيث يكون التقييم المبدئي للأصول المالية بالتكلفة، وتكون التكلفة هي القيمة العادلة للتعويض المعطى للحصول على الأصل المالي، كما يتم إدراج تكاليف المعاملات في التكلفة فيما يتعلق بكل الأصول المالية².

التكلفة = القيمة الحقيقية لمقابل معين + مصاريف الوساطة + الرسوم غير المستردة + مصاريف البنك

وتعرف تكاليف المعاملات بأنها التكاليف الإضافية المرتبطة مباشرة باقتناء أو التصرف في الأصل المالي.

أولاً: السندات المثبتة (**titre immobilisé**): وهي السندات التي تسعى المؤسسة للاحتفاظ بها لتحقيق عوائد وأرباح على المدى المتوسط والطويل وتتضمن³:

سندات المساهمة: وهي أسهم تسمح للمؤسسة بممارسة تأثير على الشركات المصدرة للسندات أو فرض رقابة عليها.

سندات مثبتة أخرى: على خلاف الأولى، هذه السندات لا تمنح لحاملها حق التدخل في تسيير شؤون الشركات المصدرة.

¹ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر عمان-الأردن، 2008، ص652.

² حماد طارق عبد العال، دليل استخدام معايير المحاسبة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2010، ص117.

³ المرجع السابق، ص118.

وعليه يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	/../.		
XXX	XXX	ح/مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات	512	26x
XXX		ح/بنوك الحسابات الجارية		
		شراء سندات المساهمة (حالة التسديد الكلي)		

	/../.		
XXX	XXX	ح/مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات	269	26x
XXX		ح/عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن		
		سندات مساهمة غير مسددة	512	
XXX		ح/بنوك الحسابات الجارية		
		شراء سندات المساهمة (حالة التسديد الجزئي)		

ثانيا: القروض والحسابات الدائنة: وتشمل القروض التي تمنحها المؤسسة للغير وكذا القروض المترتبة عن عقد إيجار التمويل، والودائع والكفالات المدفوعة من طرف المؤسسة للغير.

1- عقد الإيجار التمويلي: يظهر مبلغ الأملاك الموضوعة موضع إيجار التمويل لدى المؤجر في الأصول ضمن حسابات تقيتات مالية بالنسبة إلى الجزء الذي تفوق مدته عاما واحد في حساب 274.

"القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار-تمويل"، وليس في حساب تقيتات عينية حتى ولو احتفظ المؤجر بملكته للملك على صعيد قانوني¹.

عند المؤجر غير الصانع أو غير الموزع للملك المؤجر: ²

تسجل القيمة الحقيقية للمعدات المؤجرة كدين ضمن التقيتات المالية بحساب 274 ح/ديون على عقود إيجار التمويل فنحمله مدينا، وهذا يجعل حساب 404 ح/موردو التقيتات أو أحد حسابات الخزينة 5x دائنا.

وعليه يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	/../.		
XXX	XXX	ح/ديون على عقود إيجار التمويل		274
XXX		ح/حسابات الخزينة	5x	
XXX		ح/موردو التقيتات	404	
		شراء المعدات وتأجيرها		

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 2009/03/25، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 58.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 180.

	/.../..		
	XXX	ح/حسابات الخزينة		5x
XXX		ح/ديون على عقود إيجار التمويل	274	
XXX		ح/عوائد ديون وحسابات دائنة	763	
		تحصيل دفعات إيجار التمويل		

عند المؤجر الصانع أو الموزع للملك المستأجر: ¹

- يدرج الدين ضمن الحسابات بالمبلغ الذي يساوي القيمة الحقيقية للملك طبقاً للمبادئ التي يعتمد عليها الكيان بالنسبة لمبيعاته (الإثبات المتزامن للدين والبيع) وعليه فإن الخسائر أو الأرباح الناتجة عن المبيعات تدرج في حسابات نتيجة السنة المالية.

- تثبت المصاريف الأصلية المباشرة التي التزم بها المؤجر من أجل التفاوض على العقد ووضعه موضع التنفيذ (العمولات، الأتعاب...) كأعباء في تاريخ إبرام العقد.

2- الودائع والكفالات المدفوعة:

يسجل مبلغ الودائع في الجانب المدين من هذا الحساب مقابل الجانب الدائن من الحسابات المالية (حسابات الخزينة).

حيث يكون التسجيل المحاسبي للودائع والكفالات المدفوعة كما يلي: ²

	/.../..		
	XXX	ح/ودائع وكفالات مدفوعة		275
XXX		ح/حسابات الخزينة	5x	
		دفع كفالة		

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 182.

² لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الصفحات الزرقاء، جانفي، 2001، ص 263.

المطلب الثالث: التقييم اللاحق للثببتات المالية

بعد التقييم المبدئي، يأتي التقييم اللاحق للثببتات المالية إما بالقيمة العادلة أو بالتكلفة المطفأة (المهتلكة)، وفقا لتصنيف الثببت المالي:

أولا: إعادة تقييم الثببتات المالية:

يتم إعادة تقييم الثببتات المالية لاحقا بالتكلفة المهتلكة، حيث يعرف النظام المحاسبي المالي التكلفة المهتلكة على أنها: المبلغ الذي يقوم به الأصل المالي عند إدراجه الأصلي في الحسابات منقوصا من تسديدات الديون الرئيسية مضافا إليه أو محذوفا منه الإهلاك المجتمع لأي فارق بين المبلغ الأصلي والمبلغ عند استحقاقه، ومنقوصا منه تخفيض ناتج عن خسارة في القيمة أو عدم قابلية التحصيل¹.

ثانيا: خسائر قيمة الثببتات المالية:

تقوم المؤسسة بالاحتفاظ بالثببتات إلى تاريخ الاستحقاق، هذه الثببتات تكون لها خسارة عن القيمة إذا كانت قيمتها القابلة للتحصيل أقل من قيمتها المحاسبية الصافية، إن خسارة القيمة تسجل في نهاية السنة بجعل حساب 686 ح/حساب مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة مدينا، والحساب 29x ح/حساب خسائر القيمة عن الثببتات دائنا².

وعليه يكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

	/../..		
XXX	XXX	ح/المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	686	
XXX		ح/خسائر القيمة عن الثببتات المالية	29x	
		إثبات خسارة القيمة للثببت المالي		

¹ مدني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد 02، مرجع سابق، ص08.

² عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص139-140.

المطلب الرابع: التنازل عن التثبيتات المالية والإفصاح المطلوب

عاجلت المعايير المحاسبية والنظام المحاسبي المالي حالة إلغاء الاعتراف بالتثبيتات المالية، وكذا عمليات الإفصاح عن المعلومات في الملحق المتعلقة بالتثبيت المالي، حيث سنستعرضها كما يلي:

أولاً: التنازل عن التثبيتات المالية:

عند التنازل عن سندات المساهمة ح/26 يتم ترصيد حساب 104 فارق التقييم، ويتم ذلك باسترجاعها باستعمال أحد الحسابين: ح/765 (فائض القيمة) أو ح/665 (ناقص القيمة) حسب الحالة ثم تسجل الأرباح أو الخسائر الناتجة عن عمليات التنازل في الحسابين 767 أو 667 على التوالي.

وتتم عملية التنازل وفق التسجيل المحاسبي التالي:¹

الحالة الأولى:

	/.../..		
XXX	XXX	ح/فارق التقييم	104	
XXX		ح/فائض قيمة	765	
		ترصيد فارق التقييم		
		أو		
XXX	XXX	ح/ناقص قيمة	665	
XXX		ح/فارق التقييم	104	
		ترصيد فارق التقييم		

الحالة الثانية:

	/.../..		
XXX	XXX	ح/البنك	512	
XXX		ح/أرباح صافية للتنازل	767	
XXX		ح/سندات المساهمة	26	
		أو		
XXX	XXX	ح/البنك	512	
XXX	XXX	ح/خسائر صافية للتنازل	667	
XXX		ح/سندات المساهمة	26	
		قيد التنازل		

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 140-141.

ثانيا: الإفصاح عن التثبيتات المالية:

إن متطلبات الإفصاح المتعلقة بالأصول المالية تمكن مستخدمو القوائم المالية من تقييم أهمية الأصول المالية في المركز المالي وقائمة الدخل للمؤسسة، وكذلك طبيعة المخاطر الناجمة عن الأصول المالية التي قد تتعرض لها المؤسسة، وهذا من خلال الإفصاح عن:¹

- الإفصاح عن فئات الأصول المالية في الميزانية.
- الأصول المالية بالقيمة العادلة من خلال الأرباح والخسائر.
- الإفصاح عن الأصول المالية المحتفظ بها إما للمتاجرة أو حتى تاريخ الاستحقاق.
- مقدار التغيير في القيمة العادلة للقروض والذمم.
- الإفصاح عن مبلغ الأصول المالية المعاد تصنيفها وأسباب إعادة التصنيف.
- يجب على المؤسسة أن تفصح ضمن بند ملخص للسياسات المحاسبية عن أسس القياس المستخدمة.

فيما يخص النظام المحاسبي المالي فقد خصص فصل للحديث عن محتوى الملحق القوائم المالية، حيث يشمل الملحق على مكملات الإعلام الآتية والمتعلقة بالتثبيتات المالية:²

- بيان آجال استحقاق الحسابات الدائنة والديون في تاريخ وقف الحسابات
- طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات، وطريقة معالجة تغيرات القيمة السوقية بالنسبة إلى التوظيفات المدرجة في الحسابات بقية السوق.

بالإضافة إلى هذا أدرج النظام المحاسبي المالي نماذج لجداول يتم إيرادها في الملحق والتي تخص التثبيتات المالية نذكر:

- جدول تطور التثبيتات وأصول مالية غير جارية.
- جدول الإهلاكات.
- جدول خسائر القيمة في التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية.
- كشف استحقاقات الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية.

¹ طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مرجع سابق، ص 160.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية المؤرخة في 25/03/2009، العدد 19، القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سابق، ص 39.

خلاصة الفصل

جاء هذا الفصل من الموضوع لغرض المعالجة المحاسبية الخاصة بالثبittات المعنوية، المادية، والمالية وهذا من جانب النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، بدءا بالاعتراف والقياس المبدئي واللاحق إلى غاية الإفصاح عنها، بغية معرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالية والمعايير المحاسبية الدولية التي تناولت موضوع هذه الثبittات، ومن خلال الغرض المقدم في هذا الفصل تبين لنا أن النظام المحاسبي المالي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية إلى حد كبير، إلا أنه لا يواكب التغيرات التي تحصل على مستوى المعايير، كما أنه يوجد اختلاف كبير في المصطلحات المستخدمة وهذا راجع إلى المصادر التي أخذ منها النظام المحاسبي.



جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة
السنة الثانية ماستر - تخصص: محاسبة



استبيان البحث

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته....

يهدف هذا الاستبيان إلى التعرف على التوافق المحاسبي المالي SCF مع معايير المحاسبة الدولية في معالجة الأصول غير الجارية، وذلك كبحث أكاديمي تكميلي لنيل شهادة الماستر في المحاسبة، ولهذا يأمل الطلبة في تعاونكم عند ملء الاستبانة تحري الدقة والموضوعية في الإجابة على فقراتها.

وكما أحيطكم علما بأن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتكم.

الطلبة: - دباب محمد - بن ناصر سفيان - رقيق محمد. إشراف الدكتور: مايدة محمد فيصل.

أولا: المعلومات الشخصية ملاحظة: ضع علامة (X) في المكان المناسب.

1/العمر:

من 25 سنة الى اقل 35 سنة
أكبر من 50 سنة.....

أقل من 25 سنة.....
من 35 سنة إلى اقل من 50 سنة.....

2/الجنس:

أنثى.....

ذكر.....

3/الدرجة العلمية:

ماستر.....
شهادة أخرى.....

ليسانس.....
دكتوراه.....

4/التخصص العلمي:

مالية.....
تخصص آخر:.....

محاسبة.....
تدقيق محاسبي.....

5/الوظيفة:

محافظ حسابات.....
أستاذ جامعي.....

خبير محاسبي.....
محاسب معتمد.....

وظيفة أخرى:.....

6/الخبرة:

من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات
أكبر من 15 سنة.....

أقل من 5 سنوات.....
من 10 سنوات إلى اقل من 15 سنة.....

المحور الأول: التوافق المحاسبي الدولي.

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يعمل التوافق المحاسبي الدولي على تحسين عملية اتخاذ القرارات.					
02	يساهم التوافق المحاسبي الدولي في رفع مستوى مهنة المحاسبة في دول العالم.					
03	التوافق المحاسبي الدولي عملية معقدة ومكلفة جدا تفوق المنفعة منها.					
04	اختلاف اللغة وتباين التشريعات بين الدول يزيد من تعقيد التوافق المحاسبي الدولي.					
05	التوافق المحاسبي الدولي يقلل من الاختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين مختلف الدول.					
06	يعمل التوافق المحاسبي الدولي على تحقيق قدر من التوافق بين الممارسات المحاسبية فيما بين الدول يسمح بالقابلية للمقارنة.					
07	غياب معايير المحاسبة الدولية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة.					

المحور الثاني: مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية

الرقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	النظام المحاسبي المالي يشكل خطوة هامة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظل متطلبات اقتصاد السوق.					
02	يهدف التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمرجعية المحاسبية الدولية إلى مواكبة التطور على المستوى الاقتصادي والمالي العالمي وتوصيل المعلومات الدقيقة إلى مستخدميها لاتخاذ القرارات الملائمة.					
03	يؤدي تطبيق النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية على اعطاء صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة					
04	ضعف المؤسسات المالية التي تعتبر عنصرا فعالا في تحريك العمل بالنظام المحاسبي المالي لا يتلاءم مع متطلبات التطبيق السليم للمعايير المحاسبية الدولية.					
05	النظام المحاسبي المالي يتمثل في مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم العمل المحاسبي في المؤسسة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية					

المحور الثالث: مدى الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يتم الاعتراف بالأصول غير الجارية عندما تحقق منافع اقتصادية ومن الممكن قياس تكلفتها بصورة صادقة.					
02	تدرج قطع الغيار في الحسابات في شكل تثبيبات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيبات عينية أخرى وكان استخدامها أكثر من سنة مالية.					
03	تعتمد المؤسسة طريقة التكلفة لإعادة تقييم التثبيبات، الذي يساوي تكلفة الأصل مطروحا منه الاهتلاكات المتراكمة وانخفاض خسارة القيمة المتراكمة					
04	تعتمد المؤسسة طريقة إعادة التقييم الذي يساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصا أي إهلاك متراكم لاحق ومجموع خسائر القيمة اللاحقة المتراكمة.					
05	يحذف عنصر التثبيت المعنوي من الميزانية عند التخلص منه أو حينما يسحب من الخدمة بصفة نهائية ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية عند التخلص منه.					

المحور الرابع: معوقات الالتزام بقواعد النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية.

رقم	الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	يعتبر نقص التأهيل والتكوين للإطارات المحاسبية من تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي.					
02	إن معدل التضخم المرتفع للدولة يؤثر على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي الذي يهدف إلى تقديم معلومات ذات مصداقية وملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية .					
03	من صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي عدم وجود أسواق مالية نشطة لأخذ أسعار التثبيبات كمرجع لعملية التقييم .					
04	نقص مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم الأصول غير الجارية تعتبر من معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي.					
05	من صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي عدم وجود هيئات وجهات قانونية مختصة ومؤهلة من أجل إعادة تقييم الأصول غير الجارية.					

شكرا على حسن تعاونكم معنا

الملخص :

دخل النظام المحاسبي المالي في الجزائر حيز التنفيذ مطلع جانفي 2010، هذا النظام المستوحى من معايير المحاسبة الدولية جاء تماشيا مع متطلبات اقتصاد السوق والانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة وما تفرضه العولمة، و على هذا الأساس جاءت هذه المذكرة بهدف معرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بالأصول غير الجارية بأنواعها المعنوية، المادية و المالية، بحيث تهدف هذه الدراسة إلى معالجة التثبيتات المعنوية من خلال التقييم المبدئي، والتقييم اللاحق، والتنازل والإفصاح المطلوب، ومعالجة أيضا التثبيتات المادية التقييم المبدئي، والتقييم اللاحق، والتنازل والإفصاح المطلوب، وأيضا معالجة التثبيتات المالية التقييم المبدئي، والتقييم اللاحق، والتنازل والإفصاح المطلوب، وبالتالي سعى المتخصصون إلى إيجاد معايير دولية موحدة إلى حد ما فيما بين الدول، وتحديد كيفية تفسيرها وتسجيلها، كي تأخذ صفة المعلومة المحاسبية الصادقة، والجزائر خطت خطوة مهمة في تطبيقها للنظام المحاسبي المالي المعتمد على معايير المحاسبة الدولية ومتبني لها ومتوافق معها من حيث المعالجة المحاسبية إلى حد كبير.

الكلمات المفتاحية: التوافق المحاسبي الدولي، معايير المحاسبة الدولية، النظام المحاسبي المالي، الأصول غير الجارية، التثبيتات المعنوية، التثبيتات المادية، التثبيتات المالية.

Summary :

Financial accounting system entered in Algeria came into effect at the beginning of January 2010, this is inspired by the International Accounting Standards system came in line with the requirements of the market economy and accession to the World Trade Organization and imposed by globalization, and on this basis, this note came in order to know the extent of the financial accounting system compatibility with standards international Accounting in respect of non-current assets of all kinds of moral, Financial and material.

The objective of this study is to address moral fixations through initial assessment, subsequent evaluation, waiver and disclosure, and also to address material fixations. Initial evaluation, subsequent evaluation, assignment and disclosure. And disclosure required.

Thus, specialists sought to find fairly uniform international standards among States and to determine how they were interpreted and recorded in order to take the status of honest accounting information. Algeria has taken an important step in its application of the accounting system adopted in accordance with international accounting standards, to a big limit.

key words: International Accounting Standards, International Accounting Standards, Financial Accounting System, Non-Current Assets, Moral Installations.

قائمة المختصرات

الاختصار	بيانه باللغة الاجنبية	بالعربية
FASB	Financial Accounting Standards Bords	مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي
IFAC	International Federation of Accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين
IASC	International Accounting Standards Commitee	لجنة معايير المحاسبة الدولية
SEC	Securities, Exchange Commission	هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee	لجنة تفسير التقارير المالية
IFRS	International Financial Reporting Statemen	المعايير الدولية للتقارير المالية
SIC	Standing Interpretations Committee	اللجنة الدائمة لتفسير المعايير
SCF	Système comptable financier	النظام المحاسبي المالي

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية:

القرآن الكريم:

(1) سورة المجادلة، الآية 11.

2. الكتب:

- (2) أحمد رياحي بلقاوي، نظرية المحاسبة، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2009.
- (3) أمين السيد أحمد لطفي، نظرية المحاسبة (منظور التوافق الدولي)، الدار الجامعية الاسكندرية، 2005.
- (4) أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية (الشركات متعددة الجنسيات)، الدار الجامعية الاسكندرية، 2008.
- (5) ثناء قباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002-2003.
- (6) جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي الجديد، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2009.
- (7) حسين القاضي، المحاسبة الدولية، الدار العلمية الدولية للنشر، عمان، 2000.
- (8) حسين القاضي، مأمون حمدان ، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للتوزيع والنشر، عمان، 2008.
- (9) حماد طارق عبد العال ، دليل استخدام معايير المحاسبة، الجزء الثاني، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2010.
- (10) حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب نظام المحاسب المالي SCF، 2012.
- (11) رضوان حلوة حنان، وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، ط1، عمان-الأردن، 2004.
- (12) شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2008.

- (13) شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الجزء 2، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، 2009.
- (14) طارق عبد العال حماد، التقارير المالية : أسس الإعداد والعرض والتحليل وفقا لأحدث الإصدارات والتعديلات في معايير المحاسبة الدولية والأمريكية والبريطانية والعربية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000.
- (15) طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2006 .
- (16) طارق حماد عبد العال، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية و المعايير العربية المتوافقة معها، الجزء الأول، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008 .
- (17) عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، 2009.
- (18) عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية ، دار النشر جيطلي، 2011.
- (19) عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي scf، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2014.
- (20) عبد الناصر نور، طلال الجاوي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الإسراء، عمان ، 2003 .
- (21) عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المالي المحاسبي الجديد، دار هومة، الجزائر، 2011.
- (22) ف.شليبي، النظام المحاسبي المالي، قصر الكتاب، البلدة، 2010.
- (23) لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الورقة الزرقاء، 2012.
- (24) لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الورقة الزرقاء، جانفي، 2001.
- (25) محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي، الجوانب النظرية والعملية، دار وائل للنشر عمان-الأردن، 2008.

- (26) محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وإنعكاساتها على الدول العربية، اترك للطباعة والنشر والتوزيع مصر، 2005.
- (27) محمد بوتين، المحاسبة المالية و معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010.
- (28) مدني بن بلغيث، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، جامعة ورقلة، جانفي 2011.
- (29) مصطفى طويل، النظام المحاسبي و المالي الجزائري الجديد، دار الحديث للكتاب، الجزائر، 2010.
- (30) هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق للنظام المحاسبي و المعايير المحاسبية الدولية IFRS/IAS، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2009.

2. الرسائل والأطروحات:

- (1) أوقاسي حكيم، سعدي سمير، تسجيل وتقييم تسيئات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر 02 في المحاسبة والتدقيق، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج بالبوية، دفعة 2015/2014.
- (2) بكطاش فتيحة، دوافع توحيد المعايير المحاسبية في ظل العولمة (حالة الجزائر)، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2010/2011.
- (3) بولجينب عادل، دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومة المالية، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، 2013/2014.
- (4) حكيم مناعي، تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة باتنة، دفعة 2008/2009.
- (5) حمزة العرابي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التوافق والتطبيق، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، تخصص: إدارة المنظمات، جامعة بومرداس، 2003.
- (6) داشير مليكة، التوافق المحاسبي بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في معالجة التسيئات، رسالة ماجستير، 2015/2016.

- (7) رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة تبسة، 2011/2010.
- (8) ساحل فاتح، دراسة التكاليف المعيارية ضمن نظام المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2004/2003.
- (9) شالور وسام، المعالجة المحاسبية للأدوات المالية في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2011/2010.
- (10) شعيب شنوف، الممارسة المحاسبية للشركات المتعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007.
- (11) عبد الكامل بن عمر، المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية (التشبيات) وفق النظام المحاسبي المالي SCF، رسالة ماستر، جامعة الوادي، 2014.
- (12) عبير عبد الله محمد قريب، اثر التوافق بين معايير المحاسبة للمؤسسات المالية الاسلامية ومعايير المحاسبة الدولية في جودة الافصاح المحاسبي (دراسة تطبيقية على الشركات والمؤسسات المالية العاملة بالسودان)، أطروحة دكتوراه جامعة السودان، 2015.

3- الدوريات ومقالات:

- (1) نوفل صبري، شاوش أخوان سهام، أثر معايير المحاسبة الدولية في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية وانعكاساتها على السوق العالمي، مداخلة ضمن الملتقى الدولي الثالث حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، 17-18 نوفمبر 2013.
- (2) اسماعيل علوي، عبد الخليم سعدي، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على ارساء مبدأ الافصاح و الشفافية في اطار حوكمة الشركات و الحد من الفساد المالي و المحاسبي، الملتقى الوطني حول حوكمة الشركات كآلية للحد من الفساد المالي و الاداري، جامعة بسكرة- الجزائر، يومي 6-7 ماي 2012.

- (3) مزبود ابراهيم، بوعافيا رشيد، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة(حالة التثبيتات المالية)، الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي لنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS) ، 13-15/11/2010.
- (4) نور الدين مزياني، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، الملتقى الدولي حول إدارة منظمات الأعمال والتحديات العالمية المعاصرة، جامعة العلوم التطبيقية، الأردن، يومي: 27-28 أفريل 2009.
- (5) مدني بلغيث، التوافق المحاسبي الدولي المبررات، الأهداف، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، عدد2006/04.
- (6) ناظم شعلان جبار، التدقيق المحاسبي الدولي والبيئة العراقية - متطلبات التوافق والتطبيق - دراسة مقارنة- ، مجلة القادسية، جامعة القادسية، العراق، المجلد 18، العدد2، لسنة 2016.
- (7) منال حسين لفتة السلماني، أهمية صياغة معايير محاسبية عربية - دراسة مقارنة في ظل التوافق المحاسبي الدولي واختلاف العوامل البيئية ، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، الجامعة العراقية، المجلد 18، العدد65.
- (8) جودي محمد رمزي، اصلاح النظام المحاسبي المالي للتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ، أبحاث اقتصادية و ادارية، العدد السادس -جامعة بسكرة، 2009.

4. قوانين والأوامر:

- (1) القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، العدد 74.
- (2) المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26/05/2008 المتضمن احكام القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد27.
- (3) المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 07/04/2009، الذي يحدد شروط و كفاءات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي، العدد21.
- (4) المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 07/04/2009، الذي يحدد شروط و كفاءات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الاعلام الآلي، ص4.
- (5) المادة02، القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/11/2007 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، ص3.

- (6) القرار المؤرخ في 26/05/2008، المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و الكشوف المالية و عرضها، و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، العدد19.
- (7) القرار المؤرخ في 26/07/2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والأنشطة المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، العدد19.
- (8) قرار مؤرخ في 26/07/2008، المحدد لقواعد التقييم و المحاسبة و الكشوف المالية و عرضها، و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها.
- (9) قرار المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ. 25 مارس 2009م، يحدد قواعد خاصة لتقييم وإدراج في الحسابات القيم الثانية، أصول مالية غير جارية، العدد 19.

5: مواقع إلكترونية:

1) www.iasplus.com

الخاتمة

من خلال هذه الدراسة وبطرحنا لإشكالية ما أثر توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية في معالجة التثبيتات غير الجارية؟، حيث تطرقنا في الجانب النظري إلى المفاهيم الخاصة بالتوافق المحاسبي الدولي، ولمعرفة أهمية التوافق المحاسبي الدولي ومكانة النظام المحاسبي من هذا التوافق، وكما تطرقنا أيضا إلى المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية بين والمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي من أجل معرفة مدى توافق هذا الأخير مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية، أما الجانب العملي للدراسة فقد تم التطرق إلى دراسة ميدانية عن طريق تصميم استبيان لمعرفة مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية، وكذلك الوقوف عند أهم الصعوبات والعوائق التي تحد من الالتزام بقواعد النظام المحاسبي في معالجة الأصول غير الجارية، وفي الأخير سيتم اختبار الفرضيات وعرض للنتائج المتوصل إليها من هذه الدراسة، واقتراح بعض التوصيات.

أولا: اختبار فرضيات الدراسة

من خلال الاشكالية والأسئلة الفرعية المطروحة وضعنا عدة فرضيات، وبعد اختبارها توصلنا إلى:
الفرضية الأولى: جاء التوافق المحاسبي الدولي للحد من الاختلافات من الأنظمة المحاسبية المختلفة، ليجعلها متقاربة فيما بينها، هذه الفرضية تم تأكيدها في الفصل الأول، وهذا من خلال التطرق إلى مفهوم التوافق المحاسبي الدولي ومبرراته وكذلك مزاياه وأهم المنظمات التي كانت تنشط على المستوى الدولي من أجل الحد من الاختلافات المحاسبية بين الدول فيما بينها.

الفرضية الثانية: يتوافق النظام المحاسبي المالي إلى حد كبير مع المعايير المحاسبية الدولية في معالجة الأصول غير الجارية. الفرضية الثالثة: يوجد التزام في تطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة تثبيتاتها من حيث: الاعتراف، التقييم المبدئي، التقييم اللاحق، والإفصاح وهذا من خلال الدراسة الميدانية التي أجريت في هذا الموضوع.

الفرضية الرابعة: توجد صعوبات تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية والتي حظية بالموافقة التامة من طرف المستجوبين من عينة الدراسة وهي عدم وجود هيئات وجهات قانونية مختصة ومؤهلة في إعادة تقييم التثبيتات، ونقص مكاتب خيرة متخصصة في مجال تقييم التثبيتات.

ثانيا: نتائج الدراسة

يمكن تلخيص أهم النتائج المتوصل إليها من خلال دراستنا لهذا الموضوع مايلي:

● الجانب النظري:

- يعمل التوافق المحاسبي الدولي للحد من الاختلافات بين الممارسات المحاسبية بين الدول المختلفة،

لتوصيل المعلومات المحاسبية في شكل ووقت مناسب يمكن فهمه وتفسيره دوليا.

- اعتبرت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) وبعدها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) من بين أهم المنظمات المهنية التي سعت لتحقيق التوافق المحاسبي الدولي، بإصدار معايير المحاسبة الدولية ولقد لاقت تلك المعايير الدولية قبولا عاما من بلدان العالم الثالث ومن غالبية بلدان العالم العربي.
- تتميز تلك المعايير المحاسبية الدولية بمرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها، غير أنها ليست إجبارية لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية.
- يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية إلى حد كبير في معالجة الأصول غير الجارية.

● نتائج الدراسة الميدانية:

- يعمل التوافق المحاسبي الدولي على الحد من الاختلافات بين المعايير والممارسات المحاسبية بين الدول.
- يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في ظل متطلبات اقتصاد السوق.
- التزام تطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية إلى حد كبير.
- هناك العديد من الصعوبات التي تحد من التزام تطبيق النظام المحاسبي المالي في معالجة الأصول غير الجارية وهي كمايلي:
- عدم وجود هيئات وجهات قانونية مختصة ومؤهلة في إعادة تقييم الثببتات.
- نقص مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم الأصول غير الجارية.
- نقص التأهيل والتكوين للإطارات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي.
- عدم وجود أسواق مالية نشطة لأخذ أسعار الثببتات كمرجع لعملية التقييم.
- معدل التضخم المرتفع للدولة يؤثر على التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي، الذي يهدف إلى تقديم معلومات ذات مصداقية وملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

- ثالثا: الاقتراحات

من خلال دراستنا لهذا الموضوع في مختلف جوانبه يمكننا الوصول إلى بعض المقترحات، والتي تتمثل فيما يلي:

- إنشاء هيئة وطنية مختصة في إعادة تقييم الثببتات.
- اعتماد مكاتب خبرة متخصصة في مجال تقييم الثببتات.
- زيادة في التأهيل والتكوين لتشمل جميع المعنيين بتطبيق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية خاصة الخبراء، محافظي الحسابات، المحاسبين المعتمدين، والأكاديميين.

- تفعيل وتنشيط السوق المالي لتسهيل عملية أخذ أسعار التثبيتات كمرجع لعملية التقييم.

- رابعا: آفاق الدراسة

وفي الأخير نقوم باقتراح بعض المواضيع ذات علاقة بموضوع الدراسة:

- إمكانية تحين النظام المحاسبي المالي وفق معايير المحاسبة الدولية.
- مستجدات النظام المحاسبي المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية والمتطلبات الجبائية في الجزائر.
- تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية.