



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي



كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

## إعادة تقييم التثبيتات وفق النظام

### المحاسبية المالي

دراسة ميدانية بمؤسسة سوفيا للصناعات الغذائية وإنتاج الفريضة  
والنخالة بالوادي

من إعداد الطلبة:

✓ زيدي مرتضى وليد

✓ رزاق سالم أحمد

✓ شايب إبراهيم

#### لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
د/ زهواني رضا	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	رئيسا
د/ زكرياء دمدوم	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
د/ مصطفى عوادي	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2019/2018

# شكر و عرفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات حمدا كما ينبغي لجلال وجهه وعظيم سلطانه نحمده ونشكره كثيرا على توفيقه لنا لإتمام هذا العمل المتواضع

اللهم انا نسألك خير المسألة وخير الدعاء وخير النجاح وخير العمل والثواب وخير الممات وثبتنا على دينك وثقل موازين حسناتك وثبت إيماننا وارفع درجاتنا في الجنة وتقبل صلاتنا واغفر خطايانا ونسألك العلاء في جناتك الفردوس الأعلى وصلى الله وسلم على خير الخلق سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم أما بعد

نتوجه بالشكر الجزيل الى كل من قدم لنا يد العون من الأساتذة الكرام وكل من ساعدنا من بعيد او قريب في انجاز هذه المذكرة، ثم نتقدم بالشكر الجزيل و الخاص الى الأستاذ المشرف "دمدوم زكريا" الذي لم يدخر جهدا لمساعدتنا في انجاز هذا العمل من خلال مسانדתه ودعمه لنا من خلال توجيهاته ونصائحه القيمة وعلى المجهودات التي بذلها معنا طيلة السنة

كما لا يفوتنا ان نتقدم بالشكر الجزيل والعرفان بالجميل والامتنان الى السيد "داهم علي" على مده لنا يد العون والمساعدة وتواضعه معنا من اجل إجراء الدراسة الميدانية .

كما نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة الذين قبلوا وتحملوا عناء قراءتها ومناقشتها وعلى مجهوداتهم وتصحيحاتهم للأخطاء والنقائص في سبيل تحصيل اكبر استفادة من الدراسة

والشكر العميق لكل من ساهم من قريب او بعيد في إتمام هذا العمل المتواضع اشكر كل هؤلاء و جزاهم الله كل خير

## الافتتاحية

قال الله تعالى: (وقل اعملوا فسيري الله عملكم ورسوله والمؤمنون)

الحمد لله الذي علم الانسان أن وسيلته الكفاح وغايته النجاح.

إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ونصح الأمة نبي الرحمة، ونور العالمين سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم.

اهدي ثمرة جهدي هذا ....

إلى من إجتهدت وحرصت على نشأتي وتربيتي، ، إلى من يعجز اللسان على الشناء عليها والقلم عن وصف فضلها، إلى من حملتني وهنا على وهن، سهرت لسهري وفرحت لفرحي واحتضنت الأحران من أجل سعادتي، إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها "أمي الغالية" حفظها الله.

إلى من أكن له الهيبة والوقار، إلى من علمني العطاء بدون إنتظار، إلى من أحمل لقبه بكل افتخار، من علمني مواجهة الصعاب وعلمني أن الحياة تجارب وشجعتني على المثابرة والإجتهد، إلى "أبي الغالي" حفظه الله.

إلى من جمعني بها القدر ، زوجتي الغالية ، .

إلى قرة العين وبهجة الفؤاد فلذة كبدي أبنتي \* الين \* حفظها الله

إلى أخي وابنائته ( رائد ، رنا ، امير ، امجد )

إلى كل من مد لنا يد العون في انجاز هذا العمل المتواضع

إلى من احتوهم ذاكرتي ولم تحتويهم مذكرتي.... مرتضى

## الإهداء

الحمد لله الذي يسر لي السبيل وانار لي الدرب اشكره الذي وفقني على انهاء هذا العمل المتواضع ،اهدي ثمرة جهدي هذا الى من

قال فيهما تعالى "وقضى ربك الا تعبدوا الا اياه وبالوالدين احسانا"

\*\*\*الى الذي وهبني كل مايملك حتى احقق له آماله والى من كان يدفعني قدما نحو الامام والذي سهر على تعليمي بتضحياته ..ابي الغالي ..حفظه الله ..

\*\*\*الى من كانت سندي واغدقت علي بعطفها وحنانها وغمرتني بحبها وتوجيهاتها طيلة حياتي الى التي تعبت وشقت وسهرت الليالي ومن ادين لها بكل لحظة سعادة الى قررة عيني ..امي الغالية .. حفظها .

\*\*\* إلى أخوتي وأخواتي الذي هم فخر لي بوجودهم في الحياة .

\*\*\* الى جدتي الغالية زينب أطال الله في عمرها.

\*\*\* الى خطيبي الغالية ، اسأل الله أن يهبنا حياة زوجية سعيدة ويرزقنا ذرية صالحة

\*\*\* الى كافة أقاربي الأعمامى وخالاتي وأخوالي حفظهم الله.

\*\*\* الى رفقاء الدرب والحياة كافة أصدقائي و أحبائي . أدامكم الله ورعاكم .

\*\*\* الى من كانوا لي زملاء دراسة بدون استثناء و جمعتنا أجمل الذكريات و اسعد اللحظات وفقكم الله .

\*\*\* الى من كانا السنند والرفقة الطيبة طيلة المشوار الدراسي

كما اهدي ثمرة جهدي الى الأستاذ الكريم -زكريا دمدوم- الذي كان الأمل والمعرفة لنا بتوفيره لنا كامل وقته الثمين بالرغم من مسؤولياته حفظه الله ورعاه ووقفه لما يرضاه.

وفي الاخير ارجو من الله تعالى ان يجعل عملنا هذا نافعا يستفيد منه جميع الطلبة .

احمد

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر وتقدير
	الملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الرموز
أ - هـ	مقدمة
<b>الفصل الأول:</b> <b>مدخل لإعادة تقييم الثببتات</b>	
6	تمهيد
7	المبحث الأول : الإطار النظري لإعادة تقييم الثببتات
7	المطلب الأول : دراسة الثببتات وفق للنظام المحاسبي المالي
12	المطلب الثاني : دراسة الثببتات وفقا للمعيار الدولي رقم 16
10	المطلب الثالث : إعادة تقييم الثببتات وفقا للمنظور المحاسبي المالي
21	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للثببتات وفق النظام المحاسبي المالي
21	المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للثببتات المعنوية
25	المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للثببتات العينية
34	المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية للثببتات المالية
36	المبحث الثالث : الدراسات السابقة ومقارنتها بدراستنا الحالية
36	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
43	المطلب الثاني : ما يميز دراستنا بالدراسات السابقة
45	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني :</b> <b>الدراسة التطبيقية (حالة مؤسسة سوفا للصناعات الغذائية و إنتاج الفرينة والنخالة )</b>	
47	تمهيد

48	المبحث الأول : لحة عن مؤسسه سوفيا للصناعات الغذائيه وإنتاج الفرينة والنخاله
48	المطلب الأول : التعريف بالمؤسسه
49	المطلب الثاني : الهيكل الإداري والتنظيمي للمؤسسه
53	المبحث الثاني : إجراءات إعادة تقييم التثبيتات في المؤسسه ومعالجتها المحاسبية
53	المطلب الأول: إعادة تقييم معدات النقل
68	المطلب الثاني : إعادة تقييم المباني
74	خلاصة الفصل
76	الخاتمة العامة
81	قائمة المراجع

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
54	جدول إهتلاك الشاحنة ISUZU	1-2
56	جدول إهتلاك شاحنة ISUZU بعد إعادة التقييم	2-2
56	جدول اهتلاك الشاحنة JMC	3-2
58	جدول اهتلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم	4-2
58	جدول اهتلاك السيارة CAPTIVA	5-2
60	جدول اهتلاك السيارة بعد إعادة التقييم	6-2
61	جدول اهتلاك الشاحنة SEMI REMORQU	7-2
63	جدول اهتلاك الشاحنة بعد اعادة التقييم	8-2
65	جدول اهتلاك الجرار	9-2
66	جدول اهتلاك TRACTEUR بعد إعادة التقييم	10-2
67	جدول اهتلاك CAMION SEMI REMORQUE	11-2
68	جدول اهتلاك SEMI REMORQUE بعد إعادة التقييم	12-2
70	جدول اهتلاكات المباني لعشر سنوات بعد اعادة التقييم	13-2
72	جدول شامل لاعادة تقييم التثبيتات المعاد تقييمها	14-2

قائمة الأشكال :

الصفحة	العنوان	الرقم
49	المهكل التنظيمي والإداري للمؤسسة	1-2
52	مخطط التكنولوجيا لصناعة منتج النخالة و الفريئة	2-2
73	عمود يعبر عن فائض فرق الناتج إعادة التقييم الثببتات	3-2

قائمة الرموز

الترجمة باللغة الانجليزية	الاسم	الرقم
International Accounting standars	المعايير المحاسبية الدولية	<b>IAS</b>
International Financial Reporting Standars	معايير التقارير المالية الدولية	<b>IFRS</b>
Standars d'Agriculture	معايير الزراعة	<b>AS</b>
Financial accounting system	النظام المحاسبي المالي	<b>SCF</b>

# مقدمة

## مقدمة

تعتبر المعلومات المحاسبية من أهم المعلومات المساعدة في عملية اتخاذ القرارات المناسبة في شتى الميادين، وقد عرفت المحاسبة اهتماما متزايدا و هذا راجع إلى حاجات المجتمع و تطوراته الاقتصادية و السياسية. ومع بداية القرن العشرين و كبر حجم المؤسسات، و ظهور ما يعرف بالمؤسسات العابرة للقارات، و المتعددة الجنسيات، و كذا المنظمات الاقتصادية الدولية مثل المنظمة الدولية للتجارة، و صندوق النقد الدولي، أصبحت المحاسبة أهم وسيلة تربط بين مختلف متعاملي المؤسسة، و قد كان لاختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول و هذا هو السبب المباشر لإنشاء محاسبة دولية موحدة في مختلف دول العالم، و هذا لتسهيل عمليات الانتشار و مقارنة القوائم المالية و قراءتها دون التأثير باختلافات السياسة و الثقافية بين هذه الدول.

وفي أواخر الثمانينات و بداية التسعينيات تخلت الجزائر عن النظام الاشتراكي و انتهجت سياسة اقتصاد السوق، مما استوجب إعادة النظر في المخطط المحاسبي الوطني

(PCN)، حيث بدأت تظهر فيه مجموعة من العيوب و النقائص، هنا بدأ البحث عن النظام الذي يتلائم مع الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر من جهة، و كذا مع العولمة الاقتصادية

من جهة أخرى ، فلم يكن هناك حل إلا التوجه نحو المحاسبة الدولية، و اعتماد المعايير المحاسبية الدولية

و قد كانت أهم الإصلاحات المحاسبية بإصدار مشروع النظام المحاسبي المالي (SCF) سنة 2006م، الذي يتضمن مجموعة جديدة من قواعد سير الحسابات، و كذا مجموعة جديدة من طرق وأساليب التقييم، و كانت سنة 2007م، أهم محطة بالنسبة للنظام المحاسبي المالي (SCF) حيث تم المصادقة عليه من طرف المجلس الشعبي الوطني، و بدأت إلزامية تطبيقه سنة 2010م، و قد جاء النظام بهدف إبراز صورة و فية و صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، و على ضوءها تم تحديد طرق التقييم بصفة شاملة و موحدة، حيث يعد التقييم أبرز إشكال تعاني منه المؤسسات الجزائرية كون أن الطرق التقليدية في تقييم و إعادة تقييم التقييمات لا تقدم صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة و تؤدي إلى آثار و انعكاسات سلبية على كل من المنشأة و مستخدمي القوائم المالية، حيث يساعد إعادة التقييم في إبراز تأثيرات المحيط الخارجي على ثروة المؤسسة من

جهة وكذا التغيرات التي تحدث في ثروة المؤسسة من جهة أخرى ومن اجل إعطاء صورة صادقة، و تعتبر التثبيتات العمود الفقري في المؤسسة حيث تعتبر من أهم العوامل الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة للقيام بنشاطها لذا خصص لها النظام المحاسبي المالي المجموعة الثانية نظرا لأهميتها فهي تعد أكثر مجموعة مسها التغيير، حيث أن تقييم التثبيتات سواء بالزيادة أو بالنقصان من الموضوعات الجدلية في عصرنا الحالي لكن من الواضح أن هناك اتفاق بين

المحاسبين والهيئات المحاسبية المسؤولة عن إصدار معايير المحاسبة المالية في الدول المختلفة على ضرورة التقييم وإعادة التقييم. و من هذا المنطلق نطرح الإشكالية التالية :

### طرح الإشكالية الأساسية :

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

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

وللإجابة على هذه الإشكالية يمكن التطرق إلى الأسئلة الفرعية التالية :

✓ ما هو المقصود بالتثبيتات من منظور المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي ؟

✓ كيف يتم إعادة تقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 16 ؟

✓ كيف تتم المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات وكيف يتم حساب اقساط الاهتلاكات الجديدة بعد

إعادة التقييم ؟

الفرضيات :

- ✓ يعرف النظام المحاسبي المالي على انه مجموعة متسلسلة من العمليات في المؤسسة التي تهدف إلى تنظيم وتبويب معلوماتها المالية بصفة تعكس الصورة الواقعية والصادقة للوضع المالي للمؤسسة .
- ✓ تعرف التثبيات بأنها أصول ملموسة وغير ملموسة في حوزة المؤسسة او تحت رقابتها ينتظر منها تحقيق منافع اقتصادية يتم تقييمها وفقا للنظام المحاسبي المالي وكذا المعايير المحاسبة الدولية .
- ✓ تؤدي عملية اعادة تقييم التثبيات حسب النظام المحاسبي المالي إلى الزيادة أو الانخفاض في رأس مال المؤسسة وبالتالي التأثير عن نتيجة السنة المالية .

### الإطار المكاني والزمني للدراسة :

#### الإطار المكاني :

دراسة حالة بمؤسسة سوفيا للصناعات الغذائية (الفرينة والنخالة) الكائن مقرها ببلدية البيضاء

#### الإطار الزمني :

بدأت الدراسة في النصف الثاني من الموسم الجامعي 2018-2019 ، اما فيما يخص الدراسة الميدانية امتدت من 20 افريل الى غاية 10 ماي 2019 في المؤسسة .

#### أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث في النقاط التالية :

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

#### أهداف البحث :

- ✓ إزالة الغموض حول التساؤلات المطروحة.

✓ معرفة طبيعة التقييم وإعادة التقييم للتبثبات العينية في اطار قانون المالية 2019.

### المنهج المتبع في الدراسة :

نظرا لطابع البحث وقصد الإحاطة بمختلف جوانبه ومعالجة الإشكالية المطروحة ، و ذلك قصد الوصول إلى الأهداف المرجوة ، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال عرض شامل لإعادة تقييم التبثبات واهتلاكها وكيفية تسجيلها وفق للنظام المحاسبي المالي.

### صعوبات الدراسة :

تمثلت صعوبات البحث فيما يلي :

**الجانب النظري :** قلة المراجع التي تعالج موضوع إعادة تقييم التبثبات حسب النظام المحاسبي المالي كون هذا الأخير حديث الدراسة من طرف الخبراء والباحثين في المجال المحاسبي .

**الجانب التطبيقي :** صعوبة الدراسة الميدانية وهذا راجع إلى شح المعلومات المقدمة من طرف المشرفين على المؤسسة محل الدراسة

### نموذج البحث :

لغرض الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية للبحث تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين حيث تناولنا في الفصل الأول دراسة نظرية عامة للتبثبات وأنواعها وتسجيلها المحاسبي وإعادة تقييمها واهتلاكها بعد عملية إعادة التقييم ، كما حاولنا تقديم مفهوم النظام المحاسبي المالي وكذا المعالجة المحاسبية للتبثبات وفق النظام المحاسبي المالي ، كما ختمنا الفصل بتقديم دراسات سابقة حول مدى انعكاسات إعادة التقييم على الجانب المحاسبي للمؤسسة، بالمقابل تم التطرق في الفصل الثاني الذي يمثل دراسة تطبيقية مقتبسة من مؤسسة سوفيا للصناعات الغذائية التي تجسد عملية إعادة التقييم لتبثباتها .

# الفصل الأول: مدخل لإعادة تقييم

## التشبيات

## تمهيد :

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

وسنسلط الضوء من خلال هذا الفصل على دراسة النظرية الثببتات بأقسامها الثلاث وكذا إعادة تقييمها وتسجيلاتها المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي وبالتالي تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالتالي:

**المبحث الأول :** الإطار النظري لإعادة تقييم الثببتات.

**المبحث الثاني :** المعالجة المحاسبية للثببتات وفق النظام المحاسبي المالي.

**المبحث الثالث :** الدراسات السابقة و مقارنتها مع دراستنا الحالية.

## المبحث الأول : الإطار النظري لإعادة تقييم الثببتات

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تعريف دراسة الثببتات وفق للنظام المحاسبي المالي، المعيار المحاسبي الدولي رقم 16، كما سيتم التطرق إلى إعادة تقييم الثببتات وفق النظام المحاسبي المالي

## المطلب الأول : دراسة الثببتات وفق للنظام المحاسبي المالي

تعتبر الثببتات عن مجموعة الوسائل الاقتصادية التي اقتنتها المنشآت بغرض الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منها، ويكون ذلك باستخدامها في العملية الإنتاجية أو باستعمالها في المساعدة على ذلك وهناك 3 أنواع من الثببتات.

✓ الثببتات المعنوية.

✓ الثببتات العينية.

✓ الثببتات المالية.

## الفرع الأول: الثببتات المعنوية

## أولاً: مفهوم الثببتات المعنوية :

عرف النظام المحاسبي المالي الثببتات المعنوية على أنها:<sup>1</sup>

أصل قابل للتحديد غير نقدي و غير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطة العادية، والمقصود منه مثلاً المحلات التجارية المكتسبة، والعلامات، وبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى والإعفاءات، ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري و الصناعي.

ثانياً: دراسة الحسابات الفرعية للثببتات المعنوية :<sup>2</sup>

ح/203 مصاريف التنمية القابلة للثببت : هي النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي ثببتا معنويا في الحالات الآتية:

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19، قرار المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ الموافق ل 25 مارس 2009، ص، 8.

<sup>2</sup> لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية. مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعة الجزائرية، 2009، ص41.

إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتعليق مردودية شاملة.

إذا كان الكيان ينوي ويمتلك القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها.

- إذا كان يمكن تقييم النفقات بصورة صادقة.

ح/204: برامج الإعلام الآلي وما يشابهها: وهي عبارة عن أنظمة إعلامية تقوم المؤسسة بشرائها أو إنتاجها داخليا أي داخل المؤسسة.

ح/205: التوكيلات والحقوق المماثلة، براءات، العلامات الرخص: ونعني بهذا النوع من الأصول غير الملموسة ما يلي: هي حقوق تكتسبها أصحابها المبدعون كحقوق الطبع والنشر وبراءات الاختراع أو منتجها كالأسماء التجارية والعلامات التجارية إلى غير ذلك من الأموال غير الملموسة ولكنها بصدد حق الاستعمال أو الامتياز الذي يمنحه المبدع أو منتجه إلى شخص آخر لتحقيقه على أرض الواقع سواء بيع هذا الحق أو إيجاره لمدة زمنية معينة وكل ذلك شخص آخر لتحقيقه على أرض الواقع سواء بيع هذا الحق أو إيجاره المدة زمنية معينة.

ح/207: فرق الاقتناء لشهيرات المحل: ويعرف كما يلي:<sup>1</sup>

تعتبر أهم عناصر الأصول غير الملموسة أي كقيم ثابتة معنوية وتتسم كذلك بالتعقيد في عملية تقييمها حيث لا يمكن شراؤها منفردة كغيرها من الأصول سواء الملموسة أو غير الملموسة بينما يمكن تقييمها في حالات نادرة تتمثل في حالات الاندماج أو بيع الشركات حيث يعتبر الفرق بين مبلغ شراء الشركة برمتها والأصول الصافية للمؤسسة منقوص منها الالتزامات لشهيرة المحل أي سعر شراء المؤسسة القيمة صافية للأصل

ح/208: قيم ثابتة أخرى غير ملموسة (معنوية) وتتمثل فيما يلي: جميع القيم الثابتة الملموسة والتي لم تذكر ضمن الحسابات السابقة ونذكر منها على سبيل المثال حق الإيجار.

<sup>1</sup> هوام جمعة، المحاسبة العميقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2010، الجزائر، صفحة

### الفرع الثاني : التثبيتات العينية<sup>1</sup>

أولا مفهوم التثبيتات العينية : التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية، كما يسجل محاسبا ككل الأصول بتكلفة الاقتناء أو بتكلفة الإنتاج إذا تم إنجازها في المؤسسة بعينها

وطبقا للقاعدة العامة لتقييم الأموال، يدرج التثبيت العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل<sup>2</sup>

• إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان.

• إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة

• المادة 121-4- تطبيق المبادئ الآتية لتجميع الأموال العينية أو الفصل فيها بينها.

• يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي يتم

استخدامها، وأغلبية فإنها لا تدرج في الحسابات في شكل تثبيبات.

• تدرج قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات في الحسابات على شكل تثبيبات إذا كان استعمالها مرتبط بتثبيبات عينية أخرى.

• تعالج مكونات أصل كما لو كانت عناصر منقولة إذا كانت مدة انتفاع بها مختلفة أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.

ثانيا: دراسة الحسابات الفرعية للتثبيتات العينية

ح/21 القيم الثابتة المادية وينقسم هذا الحساب إلى :<sup>3</sup>

ح/211 أراضي : هناك عدة أنواع الأراضي حسب المفهوم المحاسبي فهناك أراضي تشتري بقصد البيع وخاصة في الوكالات العقارية ويعتبر هذا النوع من الأراضي كمخزونات وهناك أراضي بقصد البناء وهناك

<sup>1</sup> بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، منشورات كليك، الطبعة الثانية، 2015، الجزائر، ص206.

<sup>2</sup> لبوز نوح مرجع سابق ص (47-50)

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية مرجع سابق ص 8

أراضي أخرى تقتني لوجود مناخم فيها كالحجارة وأنواع أخرى وتسمى المقالع وهذا النوع من الأراضي خاضع لحساب الإهلاك السنوي بسبب استنفاد ما فيه من منجم بينما الأراضي المقتناة بهدف البناء غير القابلة للإهلاك وحتى وإن فرضنا وجود مبنى فإن تقنيات المحاسبة تفرض الفصل بين قيمة الأرض والمبنى لأن الأرض غير خاضعة للإهلاك وتقييم تكلفة الأرض يجمع كل النفقات التي صرفت في الحصول على الأرض وتجهيزها لاستخدام وعادة ما تكون هذه النفقات على النحو التالي:

1. سعر الشراء

2. تكاليف العقد

3. تكاليف تهيئة الأرض للهدف المقصود منه التكاليف والرسومات والنفقات الظاهرة

ح/ تنظيم وتهيئة الأراضي: <sup>1</sup>

لقد اعتبر المعيار الدولي للمحاسبة 16 التعلق بهذه النقطة أن هناك بعض النفقات التي تصرفها المؤسسة على الأراضي ولا تدخل ضمن تكلفتها كحفر آبار مياه للسقي مثلا حيث اعتبرت أصلا في حد ذاتها قابلا للإهلاك على العمر الزمني المقدر لها وتسمى محاسبات تنظيم وتهيئة الأراضي.

ح/213: بناءات: <sup>2</sup> وهي كل الثبيلات المقتناة أو المنجزة من تلقاء المؤسسة نفسها أو من طرف مقاول من خارج المؤسسة وتتضمن تكلفة المبنى من .

1 سعر تكلفة الشراء إن كان جاهزا.

2 أعباء العمال، مواد البناء والتكاليف الإضافية.

3 أتعاب المهندسين وتراخيص البناء وكل التكاليف التي تصرف على المبنى.

<sup>1</sup> لبوز نوح مرجع سابق ص 50

<sup>2</sup> بن ربيع حنيفة مرجع سابق ص 208

ح/215: تركيبات تقنية، عتاد، ومعدات صناعية:

قد تكون القيم الثابتة كأصول عقارية إما في شكل أراضي أو بنايات وقد يكون أيضا تركيبات تقنية في شكل شبكات ضخمة أو عتاد صناعي ومعدات لصيقة بالأرض يصعب اعتبارها منقولاً أحيانا كأفران الأجر.

ح/218: قيم ثابتة ملموسة أخرى:<sup>1</sup>

في النظام المحاسبي المالي: ذكر القيم الثابتة الملموسة العقارية بصفة منفصلة كالأراضي والبنائات وهيئة الأراضي بالإضافة إلى التركيبات التقنية اللصيقة بالأرض بينما لم يذكر القيم الثابتة الملموسة المنقولة أولاً لكثرتها وعدم إمكانية حصرها وثانياً صعوبة تحديد صفتها كقيم ثابتة في بعض الأحيان كالأدوات التي لا تعتبر قيم ثابتة إذا كانت منفردة أي أصل ثابت قابل للإهلاك ونذكر من بين القيم الثابتة التي يمكن ضمها لهذا الحساب لحسابات فرعية مستقبلاً معدات النقل، تجهيزات المكتب، الأغلفة القابلة للاسترجاع .

### الفرع الثالث : التقييمات المالية

أولاً: مفهوم التقييمات المالية:<sup>2</sup>

تكون الأصول المالية المملوكة لأي كيان من الكيانات، من غير القيم العقارية الموظفة والأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول مالية جارية، محل إدراج حسابات التقييمات تبعاً لنفعيتها وللدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو عند تغيير لوجهتها، في إحدى الفئات الأربعة الآتية:

أ- سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعد إمتلاكها الدائم فيدا لنشاط الكيان، خاصة وأنها تسمح لها بان تمارس نفوذاً على الشركة التي تصدر السندات، أو أن تمارس مراقبتها، المشاركة لها، أو المؤسسات المشتركة.

ب- السندات المتبقية لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للكيان على المدى الطويل بقدر أو بأخر مردودية مرضية، لكن دون التدخل في تسيير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداها.

ت- السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس مال أو توظيفها ذات أمد طويل التي يمكن للكيان.

<sup>1</sup> لبوز نوح مرجع سابق ص 50

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19 القرار المؤرخ في 28 ربيع الاول عام 1430ه الموافق ل 25 مارس 2009 ص 11

ث- الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها، أو ينوي الاحتفاظ بها أو تعيين عليه ذلك.

ج- القروض والحسابات الدائنة التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أو لايسعه القيام ببيعها في الأجل

### المطلب الثاني : دراسة الثببتات وفقا للمعيار الدولي رقم 16

صدر هذا المعيار عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في ديسمبر 1993 والذي عوض المعيار المحاسبي 16 المحاسبة عن الممتلكات والمنشآت والمعدات الذي صدر في مارس 1982، تمت مراجعته بين عامي 1998، 2000، وقد أصدرت لجنة 3 تفسيرات تخص المعيار، وفي ديسمبر 2003 تم مراجعة المعيار من طرف المجلس وأدمجت فيه التفسيرات السابقة، ومنذ ذلك الوقت لم يعدل المعيار.

#### هدف المعيار:

يهدف المعيار المحاسبي الدولي ( 16) IAS إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات، المنشآت، المعدات ويشمل ذلك:<sup>1</sup>

- ✓ توقيت الاعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر
- ✓ تجديد القيم الدفترية المعدلة للأصل باستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم
- ✓ أعباء الأملاك وخسائر انخفاض قيمة الأصل التي يعترف بها فيما يتعلق بتلك القيم
- ✓ متطلبات الإفصاح

#### نطاق المعيار:

يتناول المعيار المعالجة المحاسبية للممتلكات، المنشآت، المعدات، وغيرها من الأصول الثابتة شاملا ما هو مستحوذ عليه من أصول مستأجر بمقتضى عقد إيجار تمويلي (IAS17) والأملاك المنشأة أو مطورة للمستقبل في استعمالها الملكية استثمار (IAS40) ولا ينطبق هذا المعيار على ما يلي:

- الأصول غير المتداولة المصنفة على أنها محازة بعرض البيع لأنها تعالج وفقا لمعيار التقارير المالية الدولية (IFRS5).

<sup>1</sup> طارق عبد العالي حماد. موسوعة معايير المحاسبة. الدار الجامعية الإسكندرية مصر ج5 2006 ص 653

■ الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي انظر إلى معيار الزراعة رقم "A 41"

- حقوق التعدين واحتياطي التعدين مثل الزيت وغاز الطبيعي

- الموارد غير المتجددة المماثلة.

المفاهيم الأساسية: وتتمثل فيما يلي:<sup>1</sup>

● القيمة الدفترية المعدلة: وهي قيمة الأصل الذي يتم إثباته في الميزانية وبعد تخفيضه بقيمة مجمع الإهلاك المتراكم وأي خسائر انخفاض في الأصول (معيار 36).

■ التكلفة: هي مقدار النقود أو ما في حكمها المدفوعة للاستحواذ على أصل ما أو إنشاؤه داخليا أو القيمة العادلة لأي مقابل فخر تقوم المنشأة بإعطائه لآخرين للحصول على أصل ما في وقت الاستحواذ أو الإنشاء.

■ القيمة العادلة: وهي القيمة التي يمكن من خلالها تبادل أصل بين أطراف مستقلة ومطلعة على المعلومات المتصلة بالصفقة في عقدها وفقا لآليات السوق.

■ الأصول غير الملموسة: هي أصول غير نقدية ليس لها جوهر أو مضمون مادي ويتم الاحتفاظ بها من أجل إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات أو للتأجير للآخرين أو لأغراض إدارية، وهي قابلة للتعرف عليها وتتحكم فيها المنشأة نتيجة لأحداث ماضية، ويتوقع أن تتدفق منها منافع اقتصادية في المستقبل.

■ الأصول النقدية: هي أصول مبالغها ثابتة من حيث وحدات العملة والأمثلة على ذلك النقدية والحسابات المدنية وأوراق القبض.

■ الممتلكات والمصنع والمعدات: هي أصول مادية لها عمر مقيد متوقع يزيد على عام واحد يتم الاحتفاظ بها لتأجيرها للآخرين أو يتم الاحتفاظ بها للأغراض إدارية ومن الشائع أن يطلق عليها أيضا اسم الأصول الثابتة، ويتوقع أن يستمر استخدامها لأكثر من فترة مالية واحدة.

■ الإهلاك: هو التوزيع المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك لأصل ما على مدار عمرها المقيد

<sup>8</sup> طارق عبد العالي حماد مرجع سابق ص 588

■ **خسارة انخفاض:** هي مقدار الزيادة في القيمة الدفترية المعدلة لأصل معين عن قيمة القابلة للاسترداد (قيمة المنفعة المستقبلية المتوقع منه).

### الاعتراف بالامتلاكات المنشآت والمعدات:<sup>1</sup>

إن الاعتراف بالامتلاكات، المنشآت والمعدات يتطلب وجوب توفر مجموعة من القواعد على النحو التالي:

**1.** يجب الاعتراف بينود الممتلكات، المنشآت والمعدات كأصول عندما يكون محتملا.

**أ-** أن تندفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المتولدة عن الأصول إلى المنشأة .

**ب-** أن يتم قياس تكلفة الأصل بموثوقية.

وهذان الشرطان هما اللذان يجب توفيرهما في البنود التي يتم الاعتراف بها كأصل

**2.** يتم الاعتراف بجميع تكاليف الممتلكات، المنشآت والمعدات في القوت الذي يتم فيه تحملها، ويتمثل هذه

التكاليف فيما يلي :

**أ-** التكاليف التي يتم تحملها عند اقتناء الأصل، وهي التكاليف التي تنفق في سبيل الحصول على الأصل حتى يصبح جاهزا للاستخدام، ويطلق عليها التكلفة التاريخية، ويشمل ذلك تكاليف الشراء تكاليف النقل، تكاليف تجهيز الموقع، مصاريف المناولة، الرسوم الجمركية، رسوم التسجيل والضرائب وأي تكاليف أخرى مثل تكلفة تحسين الأرض او الضرائب المدفوعة في الأتاوى بسبب مد الرق أو الأرصفة فتعتبر عند الدفع جزء، من ثمن الأرض .

**ب-** تكاليف بناء بند الممتلكات، المنشآت والمعدات ويجب أن يؤخذ بعين الاعتبار الفوائد التي تمثل تكاليف التمويل الخارجي عند حاجة له لإتمام بناء الأصل التي يتم التعامل معها وفقا لما ورد في المعيار **23** المتعلق بتكاليف الاقتراض، وتحديد التكاليف وفقا لنظرية التكاليف المناسبة والتي تتوافق مع تحديد تكلفة البناء بموثوقية، حيث تتضمن الأدبيات المحاسبية أربع نظريات تكاليف تتعلق بالأصول التي يتم بناؤها داخليا وهي كالتالي :

<sup>1</sup> خالد جمال الجعرات معايير التقارير المالية الدولية IFRS/IAS2007 دار اثراء للنشر والتوزيع الشارقة 2008 ص 359 - 358

1- نظرية التكاليف الكلية: ويتم تحميل الأصل بكافة تكاليف التصنيع سواء كانت متغيرة أو ثابتة، مباشرة أو غير مباشرة، وبغض النظر عن الطاقة الإنتاجية المختلفة.

2 - نظرية التكاليف المتغيرة: ويتم تحميل الأصل بالتكاليف المتغيرة فقط سواء كانت مباشرة أو غير مباشرة، ويتم استثناء تكاليف التصنيع الثابتة وبصرف النظر ذل عن مدى استغلال الطاقة الإنتاجية.

3- نظرية التكاليف المباشرة : ويتم تحميل الأصل بالتكاليف المباشرة وبصرف النظر عن التكاليف غير المباشرة، وكذلك يصرف عن مدى استغلال الطاقة الإنتاجية.

4- نظرية التكاليف المستغلة: ويتم تحميل الأصل بالتكاليف اللازمة لإنتاجه وفقا للطاقة الإنتاجية التي تم استغلالها، يستبعد منها ما يتعلق بالتكاليف الصناعية. ويتم تحديد تكلفة الأصل الذي يتم بناؤه داخليا وفقا لما ورد في المعيار المتعلق بعمود البناء. التكاليف التي يتم تحملها لاحقا بالإضافة عليها أو استبدال جزء منها أو خدمتها ويتمثل ذلك التحسينات والإضافات والاستبدالات والإصلاحات ذات التكلفة، وعمليات إعادة ترتيب الأصول التي تؤدي إلى زيادة الطاقة الإنتاجية للأصل أو زيادة عمر الإنتاجي.

#### الاعتراف المبدئي للأصل الثابت وعناصر التكلفة:

ويتمثل الاعتراف المبدئي للتكلفة فيما يلي <sup>1</sup>:

1- سعر الشراء شاملا كل الضرائب والرسوم غير المستردة ولكن بالصافي بعد الخصومات التجارية.

2- التكلفة المباشرة لكي يصل الأصل إلى مكانه وحالته اللازمة حتى يكون جاهز للتشغيل بالطريقة التي تريدها الإدارة منه.

3- التقدير المبدئي للتكلفة عن الفلك والإزالة وإعادة الموقع إلى مكان عليه إذا كان على المنشأة التزام بإعادة الموقع لحالته الأصلية.

<sup>1</sup> طارق عبد العالي حماد. دليل استخدام معايير المحاسبة. الدار الجامعية مصر الجزء الأول 2008 ص 279

القياس اللاحق بعد الاعتراف المبدئي:

يقي على المنشأة اختيار التكلفة أو القيمة العادلة بعد الاعتراف المبدئي أي اختيار بين نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم كسياسة لتقييم بنود الأصول الثابتة.<sup>1</sup>

أ- نموذج التكلفة: حيث يستمر الأصل الثابت بالتكلفة ناقصا مجمع الإهلاك ومجمع خسائر انخفاض القيمة (إن وجد).

القيمة الدفترية : تكلفة أصلية - مجمع الإهلاك - خسائر انخفاض القيمة

ب- نموذج إعادة التقييم: يظهر فيه الأصل بقيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم ناقصا مجمع الإهلاك ومجمع خسائر انخفاض القيمة .

الإهلاك:<sup>2</sup>

يعتبر الإهلاك توزيعا لتكلفة الأصل على مدى عمره الإنتاجي، حيث أن الممتلكات، المنشآت والمعدات تتعرض للتناقص في قيمتها بسبب الاستخدام، ويتم اعتبار هذا التناقص مصروفا يحمل للفترة المالية التي حدث فيها تحت مسمى الإهلاك والانخفاض إلى مفهوم مقابلة الإجراءات بالمصروفات أو يتم تخزينه أحيانا في حالة نظرية التكاليف الكلية كإهلاك مباني وآلات المصنع، والإهلاك يتعلق فقط بالأصول القابلة للإهلاك الانخفاض فيتعلق بالأصول غير متداولة سواء كانت قابلة للإهلاك أو غير قابلة للإهلاك. ويقوم احتساب الإهلاك على العوامل التالية:<sup>3</sup>

- تكلفة الأصل : والتي يتم تحديدها وفقا لما تم التطرق إليه سابقا، أي تكلفة التاريخية للأصل أو القيمة العادلة للأصل.

- القيمة المتبقية : وهي القيمة التي يتوقع أن تكون للأصل في نهاية عمره الإنتاجي.

<sup>1</sup> طارق عبد العالي حماد مرجع سابق ص 281

<sup>2</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، 2011، رقم الابداع : 2011-3980، ص 13

<sup>3</sup> خالد جمال الجعارات مرجع سابق ص 364

- العمر الإنتاجي للأصل : وهو العمر الذي يتوقع أن تتدفق على مداره المنافع الاقتصادية الأصل للمنشأة.
- القيمة القابلة للإهلاك : ويتم قياسها بتكلفة الأصل ناقص الإهلاك المتراكم، انخفاض المتراكم والقيمة المتبقية.
- مجمع الإهلاك : وهو حساب يتم فيه جمع أقساط الإهلاك وخسائر الانخفاض، ويطلق عليه كذلك الإهلاك المتراكم ويظهر كحساب مقابل لحساب الأصل.
- الإفصاح : يجب الإفصاح لكل فئة من فئات الأصول الثابتة كما يلي :<sup>1</sup>
- 1- أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي القيمة الدفترية المسجلة.
  - 2- طرق الإهلاك.
  - 3- الحياة المفيدة للأصل أو نسب الإهلاك المستخدمة.
  - 4- إجمالي المبلغ الدفترى المسجل ومجمع الإهلاك مع مجمع خسائر انخفاض قيمة الأصل.
  - 5- الإضافات.
  - 6- الأصول المصنعة على أنها محتفظ بها بغرض البيع (وليس الاستخدام).
  - 7- الإستحواذات في خلال إندماج منشآت الأعمال.
  - 8- الزيادات والنقص الناشئان عن إعادة التقييم ومن خسائر إعادة التقييم استعادة القيمة.
  - 9- الإهلاك.
  - 10- صافي فروق الصرف المعترف بها وفق المعيار الدولي رقم 21 IAS.
  - 11- التغييرات الأخرى

<sup>1</sup> طارق عبد العالي حماد دليل استخدام معايير المحاسبة مرجع سابق ص 303

- 12- وجود ومقدار القيود على سند الملكية.  
 13- الأصول المرهونة كضمان الإلتزامات .  
 14- أصول في طور الإنشاء (تحت التنفيذ).  
 15- الارتباطات التعاقدية لشراء أصول ثابت.

المطلب الثالث : إعادة تقييم الثببتات وفقا للمنظور المحاسبي المالي :

### تعريف إعادة التقييم<sup>1</sup>

إن إعادة تقييم ثببت ما، هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للثببتات المعنية، أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية التي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب .

كما ينص النظام المحاسبي المالي على أن عملية إعادة التقييم يجب أن تشمل عناصر كل فئة من الثببتات و أن لا تقتصر (عملية إعادة التقييم) على تثبت محدد، وبعبارة فغة من الثببتات فإن المقصود هو صنف أو نوع محدد من الأصول مثال ذلك معدات النقل، أو معدات الإنتاج، أو مباني صناعية ... وفي حالة اختيار المؤسسة إجراء عملية إعادة تقييم بعض أصولها، فإن على هذه المؤسسة الاستمرار في إجراء عملية إعادة التقييم بصورة منتظمة (أي سنويا) .

### تعريف النظام المحاسبي المالي<sup>2</sup>

لقد جاء القانون رقم 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية العدد 47، وهو نظام لتنظيم المعلومات المالية بحيث تسمح بتخزين معطيات قاعدية، يتم تصنيفها،تقييمها، تسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة (شخص طبيعي او معنوي ) ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية .

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي، مرجع سابق، ص 218-219

<sup>2</sup> القانون رقم 11-07، الصادر بتاريخ 25-11-2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المواد 2-4-5

الحساب (105) فرق إعادة التقييم : (تعريف ومضمون الحساب)

يسجل فارق إعادة التقييم (حساب 105) في الطرف الدائن في حالة فائض في القيمة، بينما في حالة انخفاض في القيمة يسجل ح/105 في الطرف المدين وقد جاء في (ن.م.م) ما يلي:<sup>1</sup>

يسجل الحساب 105 فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظة في الثبيلات التي تكون موضوع إعادة تقييم حسب الشروط القانونية إن (ن.م.م) لم يبين الحسابات الفرعية للحساب 105 والذي يمكن وعلى غرار المخطط المحاسبي الوطني توزيعه إلى الحسابات التالية:

1050 ح / فارق إعادة تقييم معفي من الضريبة، (ويقابل الحساب 150 في المخطط المحاسبي الوطني)، وهذا الحساب لا يستخدم حالياً نظراً لأن عمليات إعادة التقييم هي حرة، وفوائضها خاضعة للضريبة .  
1051 ح / فارق إعادة تقييم خاضع للضريبة، (أي الحساب 151 في المخطط المحاسبي الوطني).

حيث يكون التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم كالتالي :

<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	من حـ / الثبيلات	<b>2xx</b>
<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	إلى حـ / فارق إعادة التقييم تسجيل عملية فارق إعادة التقييم	<b>105</b>

- قيد نقصان في فرق إعادة التقييم

<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	من حـ / فارق إعادة التقييم	<b>105</b>
<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	إلى حـ / الثبيلات تسجيل عملية فارق إعادة التقييم	<b>2xx</b>

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص 219 - 220

أهداف إعادة التقييم :

وتتمثل في :<sup>1</sup>

هدف إعلامي :

- يسمح لنا بالتعرف الوضعية الحقيقية للميزانيات.

---

<sup>1</sup> أسماء هيمة، إعادة تقييم التثبيتات وحسائر القيم وفق النظام المحاسبي المالي جامعة الشهيد حمة لخضر الموسم الجامعي 2014.2015. دراسة الحالة

شركة الزغبيات بالوادي، ص50

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي والمالي :

تمثل التثبيات حسب النظام المحاسبي والمالي في مجموعة الوسائل والقيم المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو تحت مراقبتها أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وإنما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة.

المطلب الأول : المعالجة المحاسبية للتثبيات المعنوية:

ح/203: مصاريف تطوير مثبتة:

ويسجل الحساب في حالتين<sup>1</sup>:

الحالة الأولى: تسجيل الأعباء بصفة عادية حيث يجعل أحد الحسابات المصاريف (مجموعة 6) مدينا وحساب البنك أو الصندوق دائنا .

القيود:

	XXX	من حـ / الأعباء	6
XXX		إلى حـ / البنك	512
		إلى حـ / الصندوق	530

الحالة الثانية: يجعل الحساب 203 (مصاريف تطوير مثبتة) مدينا بالأعباء المعتمدة أصولا معنوية والحساب ح/731 حساب إنتاج مثبت لأصول معنوية دائنا.

<sup>1</sup> عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي .، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص 69

القييد :

	XXX	من حـ / مصاريف التطوير	203
XXX		إلى حـ / إنتاج مثبت لأصول المعنوية	713

ح/ 204 برامج الإعلام الآلي : هناك حالتين لتسجيل هذا الحساب :<sup>1</sup>

الحالة الاولى: حالة شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة في هذه الحالة نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة شراء البرامج مع جعل أحد الحسابات بنك أو مورد والشبكات(ح/404) دائنا.

القييد المحاسبي :

	XXX	من حـ / برنامج الإعلام الآلي	204
XXX		إلى حـ/البنك	512
XXX		حـ / الصندوق	530
XXX		حـ / موردو الشبكات	404

<sup>1</sup> عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 70

الحالة - 2- حالة إنتاج البرامج من قبل المؤسسة : وتسجل العمليات في قيدين كالتالي : أ - تسجيل مصاريف الإنتاج في الحسابات المناسبة من المجموعة 6 وبصورة عادية مع جعل الحساب أعباء المستخدمين مدين ونقديات أو دائنون...دائنا.<sup>1</sup>

القيد - أ -

	XXX	من حـ / أعباء المستخدمين	6...
XXX		إلى حـ/البنك	512
XXX		حـ/الصندوق	530
XXX		حـ/الدائنون	

ب - نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع جعل الحساب 76 دائنا.<sup>2</sup>

القيد - ب -

	XXX	من حـ / برنامج الإعلام الآلي	204
XXX		إلى حـ/ انتاج مثبت لأصول معنوية	713

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية ، مرجع سابق ، ص 70

<sup>2</sup> عطية عبد الرحمان ، مرجع سابق، ص 70

ح/ 205 التوكيلات والحقوق المماثلة براءات، العلامات، الرفض

وسجل محاسيبا كما يلي<sup>1</sup>:

تسجل الامتيازات والعلامات وبراءات الاختراع وفق النظام المحاسبي المالي مباشرة بجعل حساباتها ح/205 وح/208 مدينة بتكلفة اقتنائها وجعل الحساب ح/ 40 الموردون والحسابات الملحقه أو الحسابات المالية ح/5.... دائنة بنفس التكلفة.  
القيد :

	XXX	من حـ / التوكيلات والحقوق المماثلة	205
		من حـ / القيم الثابتة غير المملوكة	208
XXX		إلى حـ / النقديات	5...
XXX		حـ / الموردون	40

ح/208 قيم الثابتة أخرى غير ملموسة :

ويسجل قيم الثابتة أخرى غير الملموسة في جانب المدين والنقديات في جانب الدائن

ح/207 فارق الاقتناء: يسجل ضمن الحساب ح/ 207 فارق الاقتناء إيجابيا كان أو سلبيا النتائج عن تجميع المؤسسات في إطار عملية اقتناء أو اندماج.

<sup>1</sup> عطية عبد الرحمان، مرجع سابق، ص 70

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية للثبيلات العينية<sup>1</sup>

تتم المعالجة المحاسبية للثبيلات كما يلي:

ح/211: الأراضي : يسجل ح/ 211 الأراضي في جانب المدين وح/ النقديات والموردون ح/ 40 في جانب الدائن.

XXX	من حـ / الأراضي	211
XXX	إلى حـ/البنك	512
XXX	حـ/ الصندوق	530
XXX	حـ/ الموردون	40

ح/ 212: تنظيم وتهيئة الأراضي :

ح/213 بناءات.

ح/215 تركيبات تقنية، عتاد، ومعدات صناعية ح/218 قيم ثابتة ملموسة أخرى

إن التسجيل العادي للحسابات الثبيلات العينية ح/ 212، ح/213، ح/215، ح/218 يكون في الجانب المدين وحسابات النقدية أو الموردون في جانب الدائن.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> لبوز نوح، مرجع سابق، ص 47 - 51

<sup>2</sup> نفس المرجع السابق، ص 47 - 51

القيود :

	XXX	من حـ / الأراضي	211
	XXX	من حـ / تنظيم وتمهئة الأراضي	212
	XXX	من حـ / بنايات	213
	XXX	من حـ / تراكيب تقنية	215
	XXX	من حـ / قيم ثابتة ملموسة	218
XXX		إلى حـ/البنك	512
XXX		حـ / الصندوق	530
XXX		حـ / الموردون	40

ملاحظة :

تسجيل القيود الفصل بين قيمة الأرض والمبنى المشيد عليه.

القيود الثاني : خاص بإهلاك المباني وقيم الثابتة للمموسة أخرى<sup>1</sup>

	XXX	من حـ / مخصصات الإهلاك للأصول غير الجارية	618
XXX		إلى حـ/ اهلاك البناءات	2813
XXX		حـ/ اهلاك القيم الثابتة الملموسة أخرى	2818

<sup>1</sup> لبوز نوح ، مرجع سابق ، ص 47 ، ص 51

ح/ 22 قيم ثابتة في حالة توكيل (امتياز):

أحيانا قد يكون الأصل المستخدم غير مملوك للشركة المستخدمة وإنما ممنوح لها في شكل امتياز موكل استخدمه من طرف هيئة أخرى كمانع لهذا الحق وتسمى بمانع التوكيل أو مانع الامتياز وقد تكون الأصول أي القيم الثابتة السابق ذكرها كلها ممنوحة في إطار توكيل حسب المتطلبات الاقتصادية الحديثة، ونذكر أنواع الحسابات المستعملة في هذا النوع من المعاملات ما يلي<sup>1</sup>:

- ح/221 أراضي تحت التوكل.
- ح/222 تنظيم وهيئة أراضي تحت التوكل.
- ح/223 بناءات تحت التوكل.
- ح/225 تركيبات تقنية تحت التوكل.
- ح/228 قيم الثابتة ملموسة أخرى تحت التوكل.
- ح/229 حق مانع التوكيل (الامتياز).

في حالة الحصول على هذا الحق مجاناً:

يسجل القيد كالتالي:

XXX	من ح — / قيم ثابتة تحت التوكيل	22
XXX	إلى ح/ حق مانع الامتياز	229

<sup>1</sup> لبوز نوح، مرجع سابق، ص 52

في نهاية كل سنة من مدة التوكيل يسجل تسديد الإتاوات وفق قيد التالي :

	<b>XXX</b>	من حـ / إتاوات مترتبة على امتيازات	<b>651</b>
<b>XXX</b>		إلى ح/ الجاري البنكي	<b>512</b>

و في نهاية مدة الامتياز المجاني يرجع الأصل إلى صاحبه عن طريق القيد التالي :

	<b>XXX</b>	من حـ / حق مانع الامتياز (التوكيل)	<b>229</b>
<b>XXX</b>		إلى ح/ قيم ثابتة في حالة امتياز	<b>22</b>

في حالة الحصول على هذا الحق عن طريق الشراء :

	<b>XXX</b>	من حـ / قيم ثابتة تحت التوكيل	<b>22</b>
<b>XXX</b>		إلى ح/ البنك أو الصندوق	<b>51/53</b>

ويسجل في آخر كل سنة قسط الإهلاك كما يلي:

682	من ح / مخصصات الإهلاك م.خ. القيم في حالة امتياز	XXX
282	إلى ح / إهلاك قيم ثابتة موضوعة تحت التوكيل	XXX

### ح/23 قيم ثابتة قيد الإنجاز (أصول قيد الإنجاز)<sup>1</sup>

قد تكون القيم الثابتة غير جاهزة أي لا يتم استعمالها داخل المؤسسة إلا بعد فترة استكمالها وجاهزيتها للاستعمال وخلال فترة إنجازها لا يمكن حساب امتلاكها بينما يمكن حساب الخسائر التي مست قيمتها والقيم الثابتة قيد الإنجاز قد تكون ملموسة وقد تكون غير ملموسة.

- ح/232 القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز

- ح/238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة.

• القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز: وهذا النوع أي القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز تنقسم إلى نوعين.

1 - قيم ثابتة ملموسة منجزة من طرف المؤسسة نفسها.

2 - قيم ثابتة ملموسة منجزة من طرف متعاملين خارجين عن المؤسسة.

يخضع كل منهما للإجراءات التالية كما سنرى فيما يلي :

(أ) تسجيل الأعباء المنفقة حسب طبيعتها على النحو التالي: القيم الثابتة الملموسة المنجزة من طرف المؤسسة نفسها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> لبوز نوح، مرجع سابق، ص 53 - 59

<sup>2</sup> لبوز نوح، مرجع سابق، ص 53 - 59

	XXX	من حـ / الأعباء ( حسب الطبيعة )	6...
XXX		إلى ح/ البنك أو الصندوق	512

ب- إثبات الإيرادات في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز كما يلي :

	XXX	من حـ / قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز	232
XXX		إلى ح/ الانتاج المثبت	732

ج - إثبات جاهزية الاستثمار وتسجيله في حسابه المعني كما يلي :

	XXX	من حـ / قيم ثابتة ملموسة	21
XXX		إلى ح/ قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز	232

بالنسبة للقيم الثابتة الملموسة المنجزة من طرف متعامل خارجي عن المؤسسة (مقاول مثلاً) <sup>1</sup>

أ- إثبات قيد جزء الأشغال المنجزة عن طريق تسجيل فاتورة الأشغال المنجزة وفق قيد المحاسبي التالي : <sup>2</sup>

	<b>XXX</b>	من حـ / قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز	<b>232</b>
<b>XXX</b>		إلى ح/ موردو القيم الثابتة	<b>404</b>

ب- إثبات جاهزية الأصل للاستعمال بموجب شهادة التسليم عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي :

	<b>XXX</b>	من حـ / قيم ثابتة ملموسة	<b>21</b>
<b>XXX</b>		إلى ح/ قيم ثابتة ملموسة قيد الانجاز	<b>232</b>

<sup>1</sup> لبوز نوح، مرجع سابق. ص51

<sup>2</sup> لبوز نوح، مرجع سابق، ص 53- 59

ح- 238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة :

هي تسبيقات التي يقدمها طالبي القيم الثابتة بمناسبة طلبهم للقيم الثابتة إذا كانت هذه القيم الثابتة غير حاضرة ويتطلب تحضيرها ضمان في شكل تسبيق حتى يبقى الطالب مرتبط بطلبه أو في الحالات التي تتطلب تسبيق مبلغ الإنجاز الجزئي للقيم الثابتة حسب العقد المبرم، وتسجل التسبيقات عبر مرحلتين.  
المرحلة الأولى: دفع التسبيق.<sup>1</sup>

XXX	من حـ / تسبيقات و أقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	238
XXX	إلى ح / الصندوق	51/53

المرحلة الثانية: ترصيد الحسابات

أ— في حالة استلام القيم الثابتة سواء ملموسة أو غير ملموسة بينما المثال نستعمل فيه القيم الثابتة الملموسة والمعالجة متشابهة بينها.

XXX	من حـ / قيم ثابتة ملموسة	21
XXX	إلى ح / تسبيقات و أقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	238

<sup>1</sup> لبوز نوح ، مرجع سابق ، ص 53-59

ب— في حالة عدم استلام القيم الثابتة وبقاء المبلغ كمدىونية .

يسجل القيد كالتالي :<sup>1</sup>

	<b>XXX</b>	من ح — / / تسيقات و أقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة .	<b>238</b>
<b>XXX</b>		إلى ح / الجاري البنكي	<b>512</b>

<sup>1</sup> لبوز نوح ، مرجع سابق ، ص 53-59

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للثببتات المالية :

ح/261 : سندات الفروع

ح/262: سندات أخرى للمساهمة:

إن المعالجة المحاسبية لكل سندات الفروع وسندات أخرى للمساهمة تسجل محاسبيا كما يلي:<sup>1</sup>

عند الشراء: نكون من سندات الفروع سندات أخرى في جانب المدين، وحساب النقديات في الجانب الدائن.

— في حالة البيع بأكثر من القيمة الاسمية: يكون حساب النقديات في جانب المدين وكل من حسابات سندات الفرع وسندات أخرى في جانب الدائن.

- في حالة البيع بأقل من القيمة الاسمية: يكون حساب النقديات وحساب الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات في جانب المدين وحساب سندات الفروع وسندات أخرى في جانب الدائن.

<sup>1</sup> لبوز نوح، مرجع سابق، ص 60 - 62

القيود خاص بالشراء، القيد الثاني خاص بحالة البيع بأكثر من القيمة الاسمية والقيود الثالث خاص بحالة البيع بأقل من القيمة الاسمية :<sup>1</sup>

مدين	دائن	البيان	مدين	دائن
		من ح/ سندات الفروع	261	
		من ح/ سندات أخرى للمساهمة	262	
		إلى ح/ النقديات	512	
		من ح/ النقديات	512	
		إلى ح/ سندات الفروع	261	
		ح/ سندات أخرى للمساهمة	262	
		ح/ الأرباح الصافية عن العمليات بيع الأصول المالية	767	
		من ح/ البنك	512	
		ح/ الخسائر الصافية عن التنازلات	667	
		إلى ح/ سندات الفروع	261	
		ح/ سندات أخرى	262	

<sup>1</sup> لبوز نوح ، مرجع سابق ، ص 60 - 62

ح/ 271: السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

ح/ 273: السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

إن المعالجة المحاسبية لكل من سندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة وح/سندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة تسجل محاسبا كما يلي:

إن كل من ح/ 271، ح/ 273 يسجل في جانب المدين وح/ 5.. النقديات في جانب الدائن.

القيد: <sup>1</sup>

<b>XXX</b>	من ح / / / تسبيقات و أقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة .	<b>238</b>
<b>XXX</b>	إلى ح / الجاري البنكي	<b>512</b>

<sup>1</sup> لبوز نوح ، مرجع سابق ، ص 60 - 62

## المبحث الثالث : الدراسات السابقة ومقارنتها بدراستنا الحالية

سوف نعرض في هذا المبحث الدراسات ذات الصلة بالموضوع إضافة إلى ما ميز دراستنا بالدراسات السابقة (أوجه الشبه، أوجه الاختلاف )

## المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

الدراسة الأولى :

دراسة حافي هدى (التغيرات المحاسبية في قيمة الثببتات العينية وفقا للمعايير المحاسبية الدولية .مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب أوماش بسكرة ) رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث للعلوم التجارية ( تخصص محاسبة) 2018/2017

تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف هي :

- فهم النظام المحاسبي المالي و معرفة مدى ترابطه بالمعايير المحاسبية الدولية و خاصة فيما يتعلق بتقييم الثببتات العينية .
- معرفة التباين في معالجة التغيرات المحاسبية في قيمة الثببتات العينية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية
- تبيان مزايا وعيوب كل أسلوب من أساليب تقييم الثببتات العينية و معرفة الأسلوب الأمثل لقياس هذه القيمة
- معرفة مدى التقارب في معالجة التغير في القيمة المحاسبية للثببتات العينية وفق معايير المحاسبة الدولية والمؤسسات الجزائرية
- معرفة ممارسات مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب في معالجة التغيرات المحاسبية في قيمة الثببتات العينية

وخلصت الدراسة إلى ما يلي :

إن تبني معايير المحاسبية الدولية يحسن من جودة التقارير المالية في إعطائها حلول المعالجة ذات مصداقية ومعبرة للواقع .

يحقق التوافق المحاسبي الدولي تسهيل عملية الاتصال بين مختلف المؤسسات وتدنية درجة الغموض في تفسير المعلومات المالية والمساعدة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار التي يقوم بها المستثمرون الدوليون .

جاء النظام المحاسبي المالي نتيجة الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات كإدراج طرق تقييم محاسبية جديدة بالإضافة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية، كالتكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقيق والقيمة الحقيقية (العادلة) .

- تعتمد عملية تقييم الثببتات العينية على مبدأ التكلفة التاريخية كأساس للقياس المحاسبي

- تتغير قيمة الثببتات العينية نتيجة الظروف الاقتصادية و ارتفاع الأسعار .

- استخدام محاسبة القيمة العادلة في تقييم الثببتات العينية يعزز من مصداقية القياس المحاسبي لإعطائها قيمة قريبة من الواقع الحالة للثببت المراد تقييمه فهي بذلك تمثل التكلفة التاريخية لحظة الاقتناء.

- من خلال استخدام طريقة إعادة التقييم يتم إثبات قيم الثببتات العينية في الدفاتر بقيمتها الحقيقية عند تاريخ الأعداد، مما يوفر صفى الشفافية والمصداقية للقوائم المالية.

- إن تطبيق محاسبة القيمة العادلة عند إعادة تقييم الثببتات العينية في المؤسسات الجزائرية يمتاز بالكثير من الصعوبة لعدم وجود سوق نشط ينظم العملية، وقلة الخبراء المقيمين المؤهلين المكونين بمتطلبات القس بالقيمة العادلة.

- عند دراستها المؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب تبين أن المؤسسة قامت بإعادة تقييم ثببتاتها العينية وكان التغير في قيمة الثببتات العينية عبارة عن فائض في القيمة لمختلف الثببتات المعاد تقييمها وهذا راجع الوضع الاقتصادي للبلد وانخفاض قيمة وحدة النقد نتيجة التضخم .

الدراسة الثانية :

إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين دراسة مقدمة من طرف الباحثين جبر إبراهيم الداعور، محمد نواف عابد في مجلة جامعة الأزهر بغزة سلسلة العلوم الإنسانية 2008

استهدفت هذه الدراسة معرفة آراء في المجتمع الفلسطيني (أكاديميين، مهنيين، مدراء ماليين، إدارات الائتمان المصرفي) حول موقفهم من عملية إعادة التقييم و أهم الدوافع وراء ذلك كما استهدفت الدراسة استطلاع آراء العينة حول دور المحاسبين و المراجعين في عملية إعادة التقييم و لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم تصميم قائمة استقصاء وزعت على عينة عشوائية من المجموعات الأربعة و تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية و التحليلية

و قد توصلت هذه الدراسة بناء على الاستقصاء المجرى إلى أن 79 بالمائة من المشاركين مع عملية إعادة تقييم و عدم وجود اختلاف بين آرائهم حول دوافع إعادة تقييم و أهمها إظهار قوائم مالية أكثر عدالة و واقعية للأرباح و كذلك عدم اتفاق آراء المشاركين غير المؤيدين لعملية إعادة تقييم حول أهم دوافع ذلك و إن كان أهمها ( إن مبدأ التكلفة التاريخية هو الأفضل في ظل عدم التوافق بين شخصين لتقييم الأصل ) و بينت الدراسة كذلك اتفاق آراء المشاركين حول أهمية دور المحاسبين و المراجعين في عملية إعادة التقييم و انتهت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات من أهمها أن تحاول الوحدات الاقتصادية الفلسطينية ممارسة عملية إعادة التقييم و كذلك محاولة إيجاد معيار فلسطيني خاص بعملية إعادة التقييم .

الدراسة الثالثة :

دراسة لعور يزيد، التقييم وإعادة تقييم الثببتات العينية وفقا لنظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة إيكودات ( بوزغاية - بسكرة -) مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي - جامعة محمد خيضر بسكرة (الموسم الجامعي 2015-2016)

هدفت هذه الدراسة إلى ماهية النظام المحاسبي المالي و ماهية الثببتات العينية و كيفية تقييمها و طرق إهلاك الثببتات العينية و كذا معرفة طبيعة عملية التقييم و إعادة التقييم

ومن خلال دراسة الطالب التي أستخدم فيها المنهج الوصفي التحليلي توصل إلى ما يلي :

- يعرف النظام المحاسبي المالي أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية و تصنيفها و تقديمها تسجيلها و عرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات المؤسسة و وضعية تخزينها في نهاية السنة المالية
- التثبيت العيني هو أصل مادي مراقب تحوزه المؤسسة من أجل استعماله في إنتاج و تقديم الخدمات و استعمال لأغراض إدارية و التي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها أكثر من سنة مالية
- من أهم الطرق المتبعة لإعادة تقييم الثببتات العينية هي التقييم بالتكلفة المهلكة و على أساس القيمة العادلة كما تم تطبيق المعدل الخطي في اهتلاك الثببتات الشركة
- وقد استخلص أيضا أن الأمر الذي يتطلب عملية إعادة التقييم هو استبدال القيمة المحاسبية للأصل بالقيمة العادلة و التي تمثل عادات قيمتها في السوق و ما يترتب عنها هو فارق إعادة التقييم الذي يمثل الفرق بين القيمة المعاد تقييمها و القيمة المحاسبية بالتكلفة التاريخية
- وقد استنتج إن الهدف من إعادة التقييم هو إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية
- جعل الاهتلاكات مصدرا حقيقيا و كافيا لتمويل الثببتات التي تم إهلاكها بصفة كاملة
- تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة .

#### الدراسة الرابعة :

واقع إعادة تقييم الثببتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي ( دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة )، ورقة بحثية مقتبسة من مجلة الأبحاث الاقتصادية جامعة البليدة 02 العدد 19 ديسمبر 2018 للباحثين مبارك مرون طالب دكتوراه، العرابي حمزة أستاذ محاضر بجامعة البليدة .02

تهدف هذه الورقة البحثية إلى دراسة أهمية إعادة تقييم الثببتات و أثرها على جودة المعلومات المحاسبية و شروط القيام بها و كيفية معالجتها في إطار المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي مع تسليط الضوء على حالة الجزائر من خلال دراسة واقع قيام الشركات الصناعية المسعرة في البورصة بإعادة تقييم ثببتاتها في فترات التضخم

كما هدفت الدراسة أيضا :

- بيان أوجه قصور التكلفة التاريخية في تقييم الثببتات بعد الاعتراف الأول لها
- إبراز أهمية إعادة تقييم الثببتات و دورها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية
- التعرف على واقع تطبيق عمليات إعادة تقييم الثببتات في الجزائر

وتوصل الباحثين من خلال المنهج الوصفي التحليلي إلى أن اختيار المؤسسة تطبيق نموذج إعادة تقييم الثببتات بالقيمة العادلة في فترات التضخم يسمح بنقل صورة حقيقية عن الوضع الاقتصادي للمؤسسة، و عرض أفضل للقوائم المالية مما يجعلها أكثر ملائمة لتقييم أداء المؤسسة و أكثر موثوقية لترشيد قرارات المستثمرين لكن الشركات الصناعية الجزائرية المسعرة في البورصة تفضل تطبيق نموذج التكلفة على نموذج إعادة التقييم في تقييم الثببتات مع أن النظام المحاسبي المالي يسمح لها بإعادة تقييم ثببتاتها في فترات التضخم في ظل الشروط التي تفرضها معايير المحاسبة الدولية و أن آخر مرة قامت فيها بإعادة تقييم الثببتات كانت في إطار عملية إعادة التقييم القانونية لسنة 2007، وفي إطار معدلات التضخم التي شهدتها الجزائر منذ سنة 2007 إلى وقتنا الحالي حيث أن العملة الجزائرية فقدت أكثر من نصف قوتها الشرائية و استمرار الشركات الجزائرية بتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الثببتات يؤدي إلى عدم عرض المركز المالي الحقيقي للشركة و أن احتساب إهلاك الثببت على أساس التكلفة التاريخية و التي هي أقل من قيمته العادلة يؤثر سلبا على قدرتها التمويلية لتحديد الثببتات و يؤدي إلى تضخيم نتيجة الدورة و تحميل الشركة ضرائب أكبر و يرجع السبب الرئيسي لعدم قيام الشركات بإعادة تقييم ثببتاتها لصعوبة تحديد قيمتها العادلة لغياب الأسواق النشطة في البيئة الجزائرية .

#### الدراسة الخامسة :

ورقة بحثية بعنوان إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي من إعداد الأستاذين المحاضرين يوسف رفيق، و الأستاذ عبد العزيز قتال (مجلة الآفاق الاقتصادية - العدد الثالث)

تهدف هذه الورقة البحثية إلى إبراز أهمية إعادة تقييم الأصول الثابتة في ظل بدائل القياس الممكنة وفق معايير المحاسبة الدولية و النظام المحاسبي المالي الجزائري، كما طرحت الدراسة إشكالية التقييم وفق القيمة العادلة و

معوقاتها في الجزائر و أثر عملية إعادة التقييم على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية كما هدفت الدراسة إلى ما يلي :

■ محاولة التعريف على طرق القياس المحاسبي

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

■ عرض مختلف تقنيات و طرق تحديد القيمة السوقية للأصول الثابتة

■ محاولة تقديم طريقة المعالجة المحاسبية لعملية إعادة التقييم

■ تسليط الضوء على تأثيرات عملية إعادة التقييم على القوائم المالية

و توصل الباحثين من خلال تسليط الضوء على واقع تقييم الثببتات في الجزائر وفق القيمة السوقية و معوقات هذه العملية إلى النتائج التالية :

● لا يتلاءم مبدأ التكلفة التاريخية مع الكثير من الأصول خاصة التي تتمتع بتكنولوجيا عالية نظرا لانخفاض قيمتها بشك غير عادي بعد فترة معينة من تاريخ الشراء أو من بداية التشغيل أو في بعض الأسواق التي تتميز بارتفاع قيمة الأصول سنويا و عليه فإن عملية إعادة التقييم تؤدي إلى جعل القوائم المالية أكثر عدالة لتوفير قياس أكبر واقعية للأرباح

● تعطي القيمة العادلة صورة أقرب للواقع من خلال خاصية التوقيت المناسب للمعلومة المحاسبية كونها تعكس آخر تقييم العادل و عناصر القوائم المالية، توفر أساسا محايدا لتقييم كفاءة الإدارة في تسيير الأموال، كما يساهم الاعتماد عليها في الأصول إلى مؤشرات مالية أكثر صحة و ذات جدوى، تساعد على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية و اتخاذ القرار

● تعتبر عملية تحديد القيمة العادلة لأي أصل أول التزام في ظل عدم توافر سوق نشط يتم تداول فيه عملية جد معقدة، فالاعتراف بالقيمة العادلة وتحديد قيمتها ينطويان على قدر كبير من الحكم الشخصي في ظل صعوبة توفير سوق منتظم للأصول، وعدم وجود قواعد محددة و منظمة لعملية إعادة التقييم رغم وجود أكثر من معيار محاسبي دولي خاص بالأصول

- تواجه عملية التقييم وفق القيمة السوقية في الجزائر عدة عراقيل تتعلق أساسا بالذاتية عند تقديرها وافتقارها للموضوعية والمصدقية لعدم وجود سوق منظم وفعال يمكن من خلاله تحديد القيمة السوقية بكل موضوعية، بالإضافة إلى العراقيل الجبائية والتشريعية التي تواجه العملية
- لعملية إعادة تقييم الأصول الثابتة تأثيرات مباشرة على نتائج الدورات اللاحقة لذا لا بد من توفير جميع المتطلبات الضرورية للعملية وتأهيل المهنيين حتى لا تخضع عملية التقييم للحكم الشخصي .

### الدراسة السادسة :

دراسة أسماء هيمة، إعادة تقييم الثببتات وحسائر القيم وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة شركة الزغبيات بالوادي) مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي السنة الجامعية 2014/2015

- هدفت هذه الدراسة إلى كيفية تقييم الأصول الثابتة وفقا للنظام المحاسبي المالي و كذا كيفية متابعة وتسجيل و تحديد حسائر القيم والإهتلاكات في المؤسسة محل الدراسة بالإضافة إلى التأكد من صحة الفرضيات التالية :
- تطبيق النظام المحاسبي المالي يجعل الجزائر تتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية مما يسهل قراءة القوائم المالية
- يتم تقييم الأصول الثابتة على أساس القيمة العادلة وذلك وفقا لبنود المعايير الدولية
- يمكن إعادة تقييم الثببتات استنادا على الأسعار الحالية للسوق

كما هدفت الدراسة أيضا إلى مايلي :

- بيان المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي الجديد و محاولة إيجاد أهم الركائز التي جاء بها
- التعريف بعناصر الأصول الثابتة الثببتات وفق النظام المحاسبي المالي وتسلط ذلك على عملية إعادة تقييم الثببتات
- تطبيق المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الثببتات على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

و خلصت هذه الدراسة باستعمال دراسة حالة شركة الزغبيات لإنتاج الجبس بحاسبي خليفة إلى النتائج التالية :

تغيرت المفاهيم التي كان معمول بها في السابق حيث أن النظام المحاسبي المالي الجديد جاء بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني ويظهر هذا المبدأ في عقود الإيجار، فموجبه يمكن أن نسجل في الميزانية أصول

ليست في ذمة المؤسسة، لكنها تنتفع منها لمدة تتجاوز السنة، لكن في المخطط المحاسبي السابق كانت لا تظهر تلك الأصول في ميزانية المؤسسة وتسجل قيمة الإيجار كمصاريف فقط وهذا عملاً بأهمية الوجه القانوني

تبرز أهمية الأصول الثابتة من خلال المفهوم الجديد الذي أعطاه إياه النظام المحاسبي المالي حيث عرفها على أنها الموجودات المتحكم فيها من طرف المؤسسة والتي تسعى لتحقيق منافع اقتصادية مستقبلية وقابلة للقياس، ويفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى مابعد السنة المالية، فقام باستبعاد المصاريف الإعدادية التي اعتبرها المخطط المحاسبي الوطني على أنها استثمارات

المعالجة المحاسبية تجسد الأحداث الاقتصادية الواقعة في المؤسسة، فعلى مستوى شركة الزغيبات لاحظ الباحث أن معدات النقل كانت في نقصان مستمر مقارنة بتكلفة الاقتناء عند حساب خسائر القيم وهو الشيء الواقع بالفعل على مستوى معدات النقل، أما بالنسبة للمباني التي أعيد تقييمها فقد وجد أنها كانت في ارتفاع مستمر على عكس معدات النقل وهذا راجع إلى خصائص الثبيل المعنوي، ومما سبق فقد تم استنتاج أن النظام المحاسبي المالي جاء من اجل إظهار الأصول الثابتة على حقيقتها

#### المطلب الثاني : ما يميز دراستنا بالدراسات السابقة

تشارك دراستنا مع الدراسات السابقة في ما يلي :

- ✓ التطرق للثبيلات حسب النظام المحاسبي المالي
- ✓ التطرق للثبيلات حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 16
- ✓ التطرق و التفصيل في إعادة التقييم وطرقه و آثاره
- ✓ إجراءات إعادة التقييم و التسجيل المحاسبي لعملية إعادة التقييم
- ✓ إعادة حساب الإهلاكات بعد إعادة التقييم

وما يميز دراستنا على الدراسات السابقة هو مواكبة القانون الصادر في الجريدة الرسمية رقم 18-18 مؤرخ في 19 ربيع الثاني عام 1440 الموافق ل 27 ديسمبر سنة 2018 الذي يتضمن قانون المالية لسنة 2019 لا سيما المادة 4 منه التي تبين المعالجة الضريبية لفارق إعادة التقييم، والتي تنص على مايلي :

✓ المادة 186 مكرر : لا يدرج في النتيجة الجبائية فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم الثبيلات غير القابلة للاهلاك

- ✓ يسجل فائض القيمة الناتج عن إعادة التقييم في خصوم الميزانية ضمن حساب يحتوي على فارق إعادة التقييم، ويكون هذا الأخير غير قابل للتوزيع
- ✓ تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة، عند الحاجة، عن طريق التنظيم
- ✓ المادة 186 مكرر 1 : يحسب فائض او ناقص القيمة للتنازل عن الشبكات القابلة وغير القابلة للاهلاك، انطلاقا من القيمة الأصلية قبل إعادة التقييم .

## خلاصة :

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل أن نعطي لمحة عن التثبيتات (العينية، المعنوية، المالية) وتبسيط الضوء على إعادة تقييمها في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك بهدف إعطاء نظرة شاملة ومتكاملة نوعا ما، انطلاقا من التعاريف الخاصة بالتثبيتات مرورا بالحسابات الفرعية المتعلقة بالتثبيتات، كما تطرقنا إلى دراسة التثبيتات وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ونطاق تطبيقه وكيفية الاعتراف بالتثبيتات من منظور المعيار

كما ختمنا هذا الفصل بدراسات سابقة وأهدافها وما خلصت إليه من إبراز الأثر الايجابي في تطبيق النظام المحاسبي المالي والفروقات الجوهرية التي جاء بها .

الفصل الثاني :

الدراسة الميدانية

## تمهيد :

بعد تطرقنا في الفصل الأول للدراسة النظرية لعملية إعادة تقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي، وكيفية معالجتها محاسبيا ، سنحاول من خلال هذا الفصل تطبيق الدراسة النظرية على المؤسسة محل الدراسة، وذلك بتقييم وإعادة تقييم التثبيتات لشركة سوفيا للصناعات الغذائية وإنتاج الفرينة والنخالة الكائن مقرها ببلدية البيضاء ولاية الوادي والوقوف على القيم الحقيقية للتثبيتات العينية للشركة وفوارق إعادة تقييمها واهتلاك قيم فرق إعادة التقدير بأجل جديد وبالتالي نقسم هذا الفصل إلى مبحثين كمايلي :

## المبحث الأول : تقديم شركة سوفيا للصناعات الغذائية

## المبحث الثاني : إجراءات إعادة تقييم التثبيتات في المؤسسة ومعالجتها المحاسبية

## المبحث الأول : لمحة عن مؤسسة سوفيا للصناعات الغذائية وإنتاج الفرينة والنخالة

تعتبر مؤسسة سوفيا لإنتاج الصناعات الغذائية وإنتاج الفرينة والنخالة من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة على المستوى الوطني في مجال الصناعات الغذائية، وفيما يلي سنقوم بتقديم لمحة عامة عن المؤسسة من خلال التعريف بها وإبراز مختلف الجوانب المتعلقة بها انطلاقا من تاريخ تأسيسها وموقعها الجغرافي مروراً بالتعرف على مختلف منتوجاتها والتطرق إلى هيكلها الإداري والتنظيمي .

### المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة

هي شركة سوفيا لصناعات الغذائية لإنتاج الفرينة والنخالة، وهي ذات طابع خاصة.

بدأت أشغال بناء هذه الشركة سنة 2004 من طرف شركة ايطاليا وبدأت نشاطها الفعلي

كشركة في 2006/03/23.

ويقدر رأس مال هذه الشركة حوالي 50.000.000 دينار جزائري.

● أما فيما يخص نظام العمل في هذه الشركة فقد تم تحديده بالمدة القانونية للعمل الأسبوعي بها بـ: 80 ساعة، أي بمعدل 346.66 ساعة في الشهر وهي موزعة على شكل ثماني ساعات في اليوم مؤداه ضمن دوام مستمر خلال خمسة أيام ونصف في الأسبوع أما أيام الراحة فتشمل يوم الراحة الأسبوعية الجمعة والأعياد الوطنية والدينية .

### 2/الموقع الجغرافي:

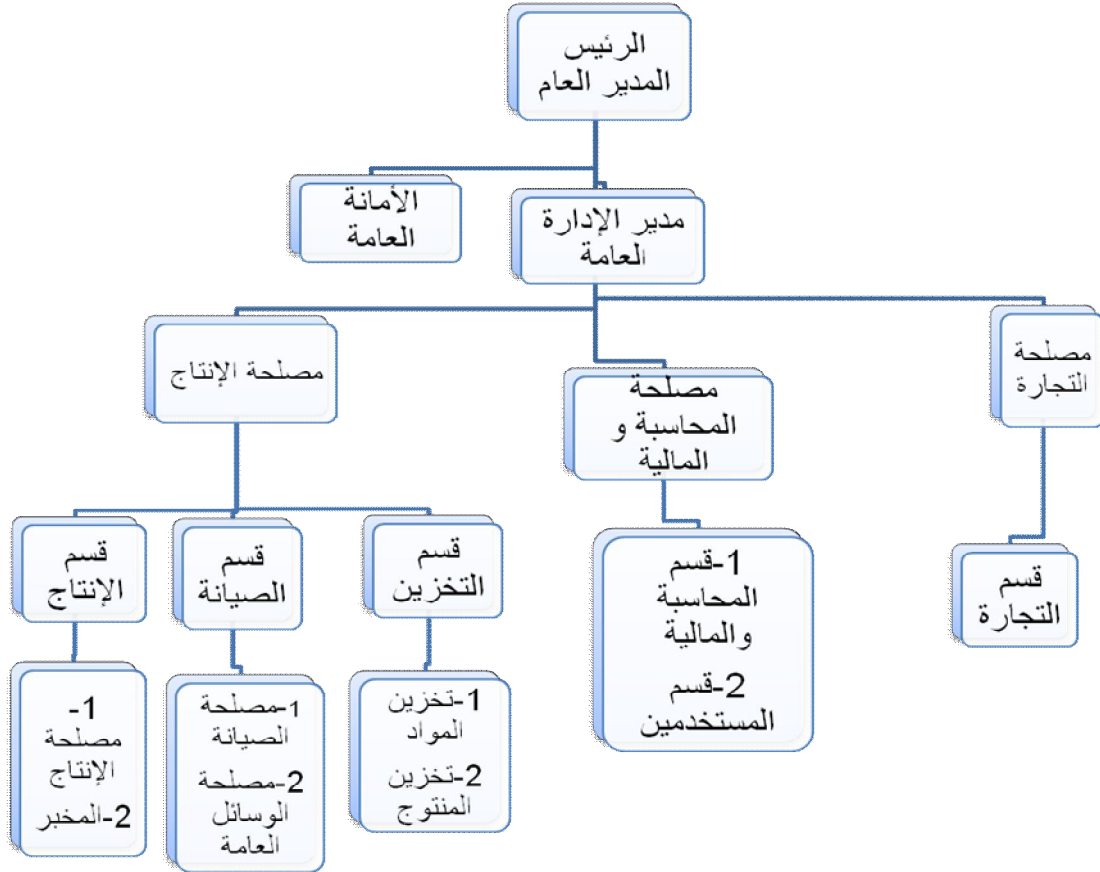
تقع في المنطقة الصناعية البيضاء الوادي.

### 3/منتجات الشركة:

تنتج الشركة مادتين فقط وهي الفرينة والنخالة.

المطلب الثاني : الهيكل الإداري والتنظيمي للمؤسسة

الشكل 2 - 1 بين الهيكل الإداري والتنظيمي لمؤسسة سوفيا



المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

1) الرئيس المدير العام: وهو المسؤول الأول عن الشركة وتتم أعماله مباشرة مع المديرية الإدارية العامة وكذا المصالح المختلفة .

2) أمانة العامة: الأمانة لكل المصالح الإدارية تتجلى أعمالها في ما يلي:

- تتلقى المعلومات مثل الرسائل والمكالمات الهاتفية .
- تقوم بتسجيل المعلومات على مستندات خاصة بها ثم ترتبها.
- تبليغ الأوامر والتعليمات الصادرة عن المدير .

■ حفظ المرسلات الخاصة بالمدير .

**3) مدير الإدارة العامة:** يقوم بالتنسيق مع المصالح المختلفة في الشركة كما يحدد القرارات مع المجلس الإداري عبر اجتماعاته الدورية.

**4) مصلحة التجارة:** وهي المصلحة المسؤولة عن بيع المنتج دخل وخارج الولاية وتضم قسم التجارة وهو المسؤول عن العلاقة التجارية بين الزبائن والشركة.

**5) مصلحة المحاسبة المالية:** تعتبر العمود الفقري للشركة، ولها مكانة متميزة وذلك بصفتها تشرف على وظيفة حساسة وهي تقديم وتقويم دواتر النشاط الخاصة بقيام الشركة من تمويل وتجهيز وهي المسؤولة عن تحصيل الحقوق وتسديد الديون وتضم كل من:

**قسم المحاسبة والمالية:** الذي يتولى تحصيل حقوق الزبائن بالتنسيق مع مصلحة التجارة **قسم المستخدمين:** وهو المسؤول عن العمال وكيفية توظيفهم ومعالجة أجورهم ومتابعة كل أمورهم وانشغالهم وطرحها للمجلس الإداري.

**6) مصلحة الإنتاج:** هدفها الأساسي إنتاج مادتي الفرينة والنخالة وفقا للبرنامج المذكور سابقا، والعمال على تحسين هذا الإنتاج كم يتماشى مع المقاييس الدولية المعمول بها وتنقسم هذه المصلحة إلى قسمين هما :  
قسم الإنتاج و المخبر.

تضم مصلحة الإنتاج العدد الأكبر من العمال موزعين على مختلف ورشات الإنتاج وتهدف هذه المصلحة على تنفيذ البرنامج المسطر.

أما المخبر فمهامه أن يأخذ العينات من المواد الأولية ويقوم بتحليلها من اجل معرفة مدى مطابقتها للمقاييس المعمول بها وإعطاء الإشارة للطحن.

**7) مصلحة الصيانة:** وتنقسم إلى قسمين، قسم الصيانة وقسم الوسائل العامة، وقسم الصيانة يشرف عليها رئيس القسم ويقوم بإصلاح وصيانة كل وسائل الإنتاج والإشراف على ورشة الميكانيك وإعداد برنامج سنوي للصيانة.

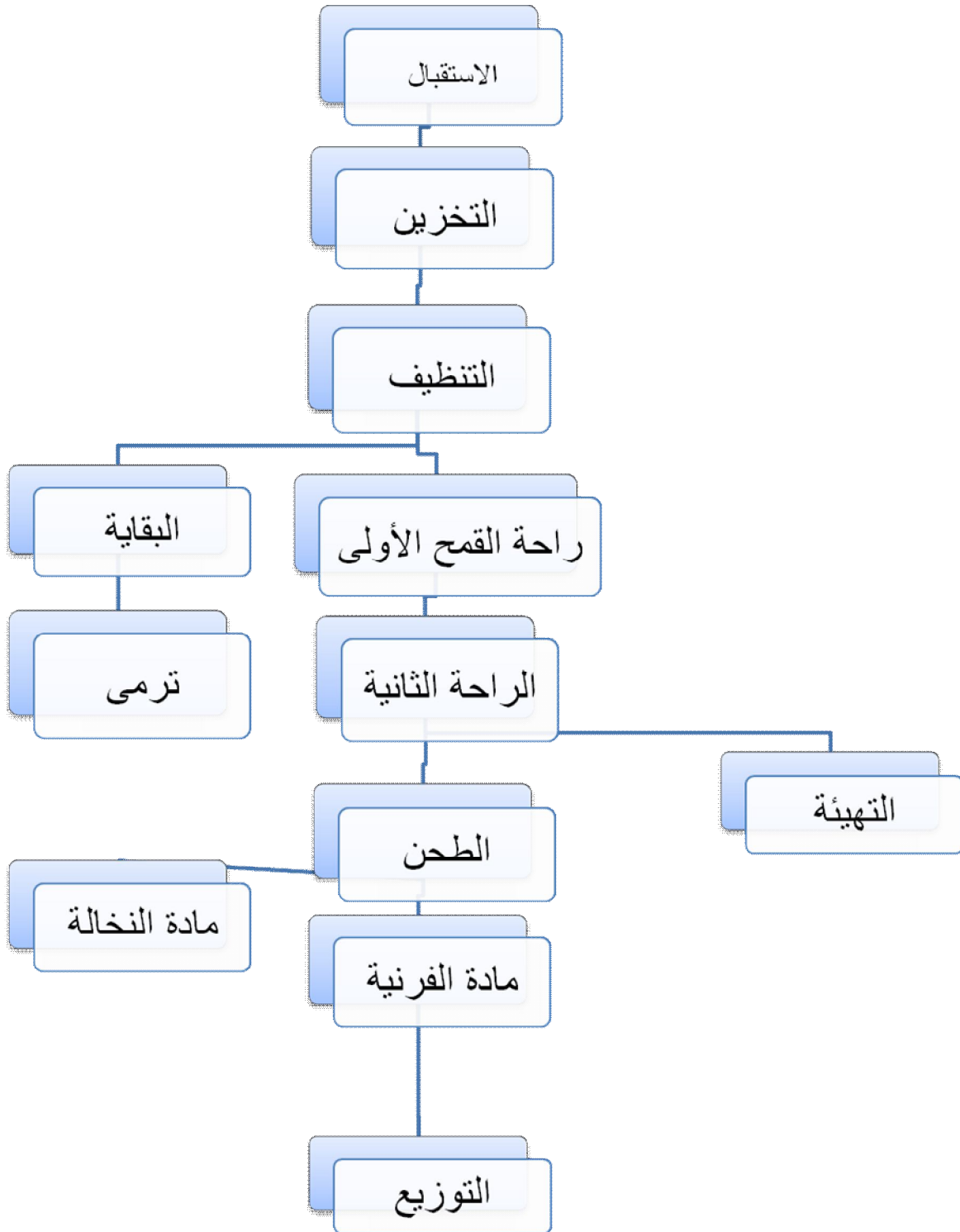
أما قسم الوسائل العامة تعمل على المحافظة على الأماكن العمل داخل الشركة والتكفل بنقل البضاعة أو جلبها وكذلك التكفل بنقل العمال في مهمات رسمية.

8) مصلحة التخزين: وتنقسم إلى:

تخزين المواد الأولية: حيث تخزن في الحاويات الكبيرة لمدة معينة ثم توجه إلى الإنتاج

تخزين المنتج: فيخزن في مخزن خاص كبير يرأسه أمين المخزن يكون مسؤولاً عن دخول وخروج المنتج.

الشكل 2 - 2 يمثل المخطط التكنولوجي لصناعة منتج النخالة والفرينة



المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

## المبحث الثاني : إجراءات إعادة تقييم التثبيتات في المؤسسة ومعالجتها الحاسوبية

قامت المؤسسة بإعادة تقييم تثبيتاتها العينية بالاستعانة بمكتب خبرة معتمد وتم القيام بإجراءات إعادة القيم من بينها الزيارة الميدانية لمواقع المؤسسة محل التقييم وفي إطار

القيام بعملية إعادة التقييم التثبيتات لمؤسسة صوفيا، تم القيام بمراجعة بعض الوثائق نذكر منها :

نسخة من عقد الملكية ونسخ من ملفات الاستثمارات مرفقة بقيمتها التاريخية، وتم تحديد هدف واضح للمشروع المكلف القيام به وهو الوقوف عند تقييم العقارات المملوكة ومعدات الإنتاج ومعدات النقل .

## المطلب الأول : إعادة تقييم معدات النقل

تعرف إعادة تقييم المعدات والتجهيزات بأنها العملية التي تتألف من حساب القيمة الحالية بسعر السوق مع الأخذ بعين الاعتبار جميع الخصائص التقنية التي تعطىها هذه القيمة، وتتمثل هذه الخصائص في : مدة الحياة العمر الإنتاجي، معدل الاستعمال، الحالة الميكانيكية، القدرة الإنتاجية، المميزات التكنولوجية، قيم الحياة . كما توجد عدة عوامل من شأنها التقليل من قيمة المعدات والآلات الصناعية عند مقارنتها مع أصول مماثلة من بينها: التقدم، التقدم التكنولوجي في المجالات ذات العلاقة المباشرة والغير مباشرة بالمعدات، نمو وتطور البيئة التي تمس ميدان العمل .

وتدخل أيضا في عملية إعادة تقييم المعدات عوامل خارجية خاصة بالوضع الاقتصادي للبلد والقيود المفروضة على جميع هذه العوامل ( الداخلية والخارجية ) التي تؤثر سلبا على قيمة المعدات وتؤدي بهم إلى انخفاض قيمتها في السوق

وفي مايلي سنتطرق إلى إعادة تقييم معدات النقل الخاصة بشركة صوفيا للعجائن الغذائية

## 1. معدات النقل ( CAMION ISUZU )

بالرجوع إلى الوثائق الحاسوبية للشركة محل الدراسة يظهر لنا مايلي :

رقم حساب معدات النقل ح/2182

تاريخ شراء الشاحنة : 2006/12/25

سعر الشراء : 3500000.00 دج معدل الإهلاك : 20%

الجدول 2 - 1 إهلاك الشاحنة ISUZU

رقم	نوع المعدات	تاريخ الشراء	القيمة الإسمية (سعر الشراء) دج	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	شاحنة نوع ISUZU	25/12/2006	3500000.00 دج	3500000.00 دج	0

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المحاسبية المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد المعاينة الميدانية للشاحنة وفحص حالتها المادية، وبما أن الشاحنة محل التقييم تؤول قيمتها المحاسبية الصافية في 2011/12/31 إلى الصفر لذا القيمة الأصلية بعد إعادة التقييم تصبح القيمة الحقيقية المقدمة من طرف الخبير وهي : 4550000.00 دج وبالتالي سنقوم بإجراء القيد المحاسبي الخاص بإعادة تقييم الشاحنة والذي يساوي:

$$1050.000.00 = 3500.000.00 - 4550.000.00$$

2018/06/30				
	2182	من ح/ معدات نفل	1.050.000.00 دج	
	105	إلى ح/ فرق إعادة التقييم	1.050.000.00 دج	
		(إعادة تقييم شاحنة ISUZU)		

التسجيل المحاسبي لقسط إهلاك المعدات ل 06 أشهر :

بما أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في 2011/12/31 تؤول إلى الصفر نعتبر العمر الإنتاجي الجديد لها 03 سنوات، ومنه نستطيع حساب قسط الإهلاك السنوي ومن ثم قسط الإهلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم ل 06 أشهر من 2018/06/30 إلى 2018/12/31 كمايلي :

قسط الإهلاك السنوي للشاحنة = القيمة الحقيقية / 3

$$= 105000000 / 3$$

$$= 35000000 \text{ دج}$$

ومنه قسط الإهلاك لستة اشهر = قسط الإهلاك السنوي / 2

$$= 350000.00 / 2$$

$$= 175000.00 \text{ دج}$$

تسجيل قسط الإهلاك السنوي بعد إعادة التقييم للشاحنة 2018/12/31

2018/12/31

	350000.00 دج	من ح/ محصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيم عن الشاحنة	681
350000.00 دج		إلى ح/ اهلاك معدات النقل (قسط الإهلاك للسنة الأولى بعد إعادة التقييم)	281

تظهر قيمة معدات النقل (شاحنة ISUZU) بعد إعادة التقييم لسنة 2018 في الشكل التالي :

الجدول 2 - 2 إهلاك شاحنة ISUZU بعد إعادة التقييم :

ر ح	نوع المعدات	تاريخ إعادة تقييم	القيمة الحالية (السوقية)	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	شاحنة نوع ISUZU	2018/06/30	1050000.00 دج	350.000.00 دج	700.000.00 دج

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

## 2. معدات النقل ( CAMION JMC Plateau )

بعد الاطلاع على السجلات المحاسبية للشركة تبين لنا مايلي :

رقم حساب معدات النقل ح/2182

تاريخ شراء الشاحنة : 2008/07/27

سعر الشراء : 930000.00 دج معدل الإهلاك : 20%

## الجدول 2 - 3 إهلاك الشاحنة JMC

ر ح	نوع المعدات	تاريخ الشراء	القيمة الاسمية (سعر الشراء) دج	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	شاحنة نوع JMC Plateau	2008/07/27	930000.00 دج	930000.00 دج	0

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد المعاينة الميدانية للشاحنة وفحص حالتها المادية، وبما أن الشاحنة محل التقييم تؤول قيمتها المحاسبية الصافية في 2013/07/31 إلى الصفر لذا القيمة الأصلية بعد إعادة التقييم تصبح القيمة الحقيقية المقدمة من طرف الخبير وهي : 1250000.00 دج وبالتالي سنقوم بإجراء القيد المحاسبي الخاص بإعادة تقييم الشاحنة والذي يساوي :  $320.000.00 = 930.000.00 - 1250.000.00$

2018/06/30				
	320000.00 دج	من ح/ معدات نفل		2182
320000.00 دج		إلى ح/ فرق إعادة التقييم (إعادة تقييم شاحنة JMC PLATEAU )	105	

التسجيل المحاسبي لقسط إهلاك المعدات ل 06 أشهر :

بما أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في 2013/12/31 تؤول إلى الصفر نعتبر العمر الإنتاجي

الجديد لها 03 سنوات، ومنه نستطيع حساب قسط الإهلاك السنوي ومن ثم قسط الإهلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم ل 06 أشهر من 2018/06/30 إلى 2018/12/31 كما يلي :

قسط الإهلاك السنوي للشاحنة = القيمة الحقيقية / 3

$$= 320000.00 / 3$$

$$= 106666.66 \text{ دج}$$

ومنه قسط الإهلاك لستة أشهر = قسط الإهلاك السنوي / 2

$$= 106666.66 / 2$$

$$= 53333.33 \text{ دج}$$

تسجيل قسط الإهلاك السنوي بعد إعادة التقييم:

2018/12/31				
	106666.66 دج	من ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيم عن الشاحنة		681
106666.66 دج		إلى ح/ إهلاك معدات النقل (قسط الإهلاك للسنة الأولى بعد إعادة التقييم)	281	

تظهر قيمة معدات النقل (شاحنة JMC Plateau) بعد إعادة التقييم لسنة 2018 في الشكل التالي :

الجدول 2 - 4 اهتلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم

رقم	نوع المعدات	تاريخ إعادة تقييم	القيمة الحالية (السوقية)	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	شاحنة نوع JMC Plateau	30/06/2018	320000.00 دج	106.666.00 دج	213.333.00 دج

3. معدات النقل ( VEHICULE CAPTIVA )

بعد الاطلاع على السجلات المحاسبية للشركة تبين لنا مايلي :

رقم حساب معدات النقل ح/2182

تاريخ شراء السيارة : 2011/08/30

سعر الشراء : 2700000.00 دج

معدل الإهلاك : 20%

الجدول 2 - 5 اهتلاك السيارة CAPTIVA

رقم	نوع المعدات	تاريخ الشراء	القيمة الاسمية (سعر الشراء) دج	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	سيارة نوع CAPTIVA	2011/08/30	2700000.00 دج	2700000.00 دج	0

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد المعاينة الميدانية للسيارة وفحص حالتها المادية، وبما أن السيارة محل التقييم تؤول قيمتها المحاسبية الصافية في 2016/08/31 إلى الصفر لذا القيمة الأصلية بعد إعادة التقييم تصبح القيمة الحقيقية المقدمة من طرف الخبير وهي 3650000.00 دج وبالتالي سنقوم بإجراء القيد المحاسبي الخاص بإعادة تقييم السيارة والذي يساوي :

$$3650000.00 \text{ دج} - 2700000.00 \text{ دج} = 950000.00 \text{ دج}$$

2018/06/30

2182	من ح/ معدات نقل	950000.00 دج	
105	إلى ح/ فرق إعادة التقييم (إعادة تقييم سيارة CAPTIVA)	950000.00 دج	

التسجيل المحاسبي لقسط إهلاك المعدات ل 06 أشهر :

بما أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في 2016/12/31 تؤول إلى الصفر نعتبر العمر الإنتاجي الجديد لها 03 سنوات، ومنه نستطيع حساب قسط الإهلاك السنوي ومن ثم قسط الإهلاك للسيارة بعد إعادة التقييم ل 06 أشهر من 2018/06/30 إلى 2018/12/31 كما يلي :

$$\text{قسط الإهلاك السنوي للسيارة} = \frac{\text{القيمة الحقيقية}}{3}$$

$$= \frac{950000.00}{3}$$

$$= 316666.66 \text{ دج}$$

$$\text{ومنه قسط الإهلاك لستة أشهر} = \text{قسط الإهلاك السنوي} / 2$$

$$= \frac{316666.66}{2}$$

$$= 158333.33 \text{ دج}$$

تسجيل قسط الإهلاك السنوي بعد إعادة التقييم:

2018/12/31				
	316666.66 دج	من ح/ محصنات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيم عن السيارة		681
316666.66 دج		إلى ح/ اهلاك معدات النقل (قسط الإهلاك للسنة الأولى بعد إعادة التقييم)	281	

تظهر قيمة معدات النقل (سيارة **VEHICULE CAPTIVA**) بعد إعادة التقييم لسنة 2018 في الشكل التالي :

الجدول 2 - 6 اهلاك السيارة بعد إعادة التقييم

رقم	نوع المعدات	تاريخ إعادة تقييم	القيمة الحالية (السوقية)	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	سيارة CAPTIVA	30/06/2018	950000.00 دج	316.666.66 دج	633.333.34 دج

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

#### 4. معدات النقل ( CAMION SEMI REMORQUE )

بعد الاطلاع على السجلات المحاسبية للشركة تبين لنا مايلي :

رقم حساب معدات النقل ح/2182

تاريخ شراء الشاحنة : 2013/01/25

سعر الشراء 6890000.00 دج

معدل الإهلاك : 20%

## الجدول 2 - 7 اهتلاك الشاحنة SEMI REMORQU

رقم الحساب	نوع المعدات	تاريخ الشراء	القيمة الاسمية (سعر الشراء) دج	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	CAMION SEMI REMORQUE	2013/01/25	6890000.00 دج	6890000.00 دج	0

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد المعاينة الميدانية للشاحنة وفحص حالتها المادية، وبما أن الشاحنة محل التقييم تؤول قيمتها المحاسبية الصافية في 2018/01/31 إلى الصفر لذا القيمة الأصلية بعد إعادة التقييم تصبح القيمة الحقيقية المقدمة من طرف الخبير وهي 7290000.00 دج وبالتالي سنقوم بإجراء القيد المحاسبي الخاص بإعادة تقييم الشاحنة والذي يساوي :  $40.000.000 = 689.000.000 - 729.000.000$

2018/06/30				
2182	من ح / معدات نفل	إلى ح / فرق إعادة التقييم	400.000.00 دج	400.000.00 دج
		إعادة تقييم SEMI REMORQUE		
	105			

التسجيل المحاسبي لقسط إهلاك المعدات ل 06 أشهر :

بما أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في 2011/12/31 تؤول إلى الصفر نعتبر العمر الإنتاجي الجديد لها 03 سنوات، ومنه نستطيع حساب قسط الإهلاك السنوي ومن ثم قسط الإهلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم ل 06 أشهر من 2018/06/30 إلى 2018/12/31 كمايلي :

قسط الإهلاك السنوي للشاحنة = القيمة الحقيقية / 3

$$= 400000.00 / 3$$

$$= 133333.33 \text{ دج}$$

ومنه قسط الإهلاك لستة اشهر = قسط الإهلاك السنوي / 2

$$= 133333.33 / 2$$

$$= 66666.66 \text{ دج}$$

تسجيل قسط الإهلاك السنوي بعد إعادة التقييم: 2018/12/ 31

2018/12/31

133333.33 دج	من ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر القيم عن الشاحنة إلى ح/ اهلاك معدات النقل (قسط الإهلاك للسنة الاولى بعد إعادة التقييم)	281	681
--------------	---	-----	-----

تظهر قيمة معدات النقل (SEMI REMORQUE) بعد إعادة التقييم لسنة 2018 في الشكل التالي :

الجدول 2 - 8 اهلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم

القيمة المحاسبية الصافية	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة الحالية (السوقية)	تاريخ إعادة تقييم	نوع المعدات	ر ح
266666.67 دج	133.333.33 دج	400.000.00 دج	30/06/2018	SEMI REMORQUE	2182

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

**5. معدات النقل (TRACTEUR ALC 03)**

بعد الاطلاع على السجلات المحاسبية للشركة تبين لنا مايلي :

رقم حساب معدات النقل ح/2182

تاريخ شراء الجرار : 2013/01/25

سعر الشراء 3100000.00 دج

معدل الإهلاك : 20%

الجدول 2 - 8 اهتلاك الجرار

رقم ح	نوع المعدات	تاريخ الشراء	القيمة الاسمية (سعر الشراء) دج	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	TRACTEUR ALC 03	2013/01/25	3100000.00 دج	3100000.00 دج	0

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد المعاينة الميدانية للجرار وفحص حالته المادية، وبما أن الجرار محل التقييم تؤول قيمته المحاسبية الصافية في 2018/01/25 إلى الصفر لذا القيمة الأصلية بعد إعادة التقييم تصبح القيمة الحقيقية المقدمة من طرف الخبير وهي 3280000.00 دج وبالتالي سنقوم بإجراء القيد المحاسبي الخاص بإعادة تقييم الجرار والذي يساوي:  $18.000.000 = 310.000.000 - 328.000.000$

2018/06/30	
2182	من ح/ معدات نقل إلى ح/ فرق إعادة التقييم إعادة تقييم TRACTEUR ALC 03
105	180.000.00 دج
	180.000.00 دج

التسجيل المحاسبي لقسط إهلاك المعدات ل 06 أشهر :

بما أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في 2018/01/25 تؤول إلى الصفر نعتبر العمر الإنتاجي الجديد لها 03 سنوات، ومنه نستطيع حساب قسط الإهلاك السنوي ومن ثم قسط الإهلاك الجرار بعد إعادة التقييم ل 06 أشهر من 2018/06/30 إلى 2018/12/31 كمايلي: قسط الإهلاك السنوي للجرار = القيمة الحقيقية / 3

$$= 180000.00 / 3$$

$$= 60000.00 \text{ دج}$$

ومنه قسط الإهلاك لستة أشهر = قسط الإهلاك السنوي / 2

$$= 60000.00 / 2$$

$$= 30000.00 \text{ دج}$$

تسجيل قسط الإهلاك السنوي بعد إعادة التقييم: 2018/12/31

		2018/12/31	
	60000.00 دج	من ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وحسائر القيم عن الشاحنة	681
		إلى ح/ إهلاك معدات النقل	281
60000.00 دج		(قسط الإهلاك للسنة الأولى بعد إعادة التقييم)	

تظهر قيمة معدات النقل (TRACTEUR ALC 03) بعد إعادة التقييم لسنة 2018 في الشكل التالي :

الجدول 2 - 9 إهلاك TRACTEUR بعد إعادة التقييم

القيمة المحاسبية الصافية	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة الحالية (السوقية)	تاريخ إعادة تقييم	نوع المعدات	ر ح
120.000.00 دج	60.000.00 دج	180.000.00 دج	30/06/2018	TRACTEUR ALC 03	2182

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

**6. معدات النقل CAMION SEMI REMORQUE**

بعد الاطلاع على السجلات المحاسبية للشركة تبين لنا مايلي :

رقم حساب معدات النقل ح/2182

تاريخ شراء الشاحنة : 2013/01/25

سعر الشراء 3450000.00 دج

معدل الإهلاك : 20%

**الجدول 2 - 10 اهلاك CAMION SEMI REMORQUE**

رقم ح	نوع المعدات	تاريخ الشراء	القيمة الاسمية (سعر الشراء) دج	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	CAMION SEMI REMORQUE	2013/01/25	3450000.00 دج	3450000.00 دج	0

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد المعاينة الميدانية للشاحنة وفحص حالتها المادية، وبما أن الشاحنة محل التقييم تؤول قيمتها المحاسبية الصافية في 2018/01/25 إلى الصفر لذا القيمة الأصلية بعد إعادة التقييم تصبح القيمة الحقيقية المقدمة من طرف الخبير وهي 3650000.00 دج وبالتالي سنقوم بإجراء القيد المحاسبي الخاص بإعادة تقييم الشاحنة والذي يساوي :  $200.000.00 = 3.450.000.00 - 3.650.000.00$

2018/06/30				
	200.000.00 دج	من ح/ معدات نقل		2182
200.000.00 دج		إلى ح/ فرق إعادة التقييم	105	
		إعادة تقييم CAMION SEMI REMORQUE		

التسجيل المحاسبي لقسط إهلاك المعدات ل 06 أشهر :

بما أن القيمة المحاسبية الصافية للمعدات في 2018/01/25 تؤول إلى الصفر نعتبر العمر الإنتاجي الجديد لها 03 سنوات، ومنه نستطيع حساب قسط الإهلاك السنوي ومن ثم قسط الإهلاك الشاحنة بعد إعادة التقييم ل 06 أشهر من 2018/06/30 إلى 2018/12/31 كما يلي:

قسط الإهلاك السنوي للشاحنة = القيمة الحقيقية / 3

$$= 200000.00 / 3$$

$$= 66666.66 \text{ دج}$$

ومنه قسط الإهلاك لستة أشهر = قسط الإهلاك السنوي / 2

$$= 66666.66 / 2$$

$$= 33333.33 \text{ دج}$$

تسجيل قسط الإهلاك السنوي بعد إعادة التقييم: 2018/12/31

2018/12/31				
	66666.66 دج	من ح/ مخصصات الإهلاك والمؤونات وخسائر		681
66666.66 دج		القيم عن الشاحنة	281	
		إلى ح/ اهلاك معدات النقل (قسط الإهلاك للسنة الأولى بعد إعادة التقييم)		

تظهر قيمة معدات النقل (CAMION SEMI REMORQUE) بعد إعادة التقييم لسنة 2018 في الشكل التالي :

الجدول 2 - 11 اهتلاك SEMI REMORQUE بعد إعادة التقييم

رقم	نوع المعدات	تاريخ إعادة تقييم	القيمة الحالية (السوقية)	إجمالي الإهلاكات دج	القيمة المحاسبية الصافية
2182	CAMION SEMI REMORQUE	2018/06/30	200000.00 دج	66666.66 دج	133333.34 دج

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

المطلب الثاني : إعادة تقييم المباني

حـ/213 = 89 076 503، 52،  $\sum$  الاهتلاك : 36، 35 630 601، VNC = 53 445 902، 16

القيمة الحقيقية للمباني بمساحة إجمالية 8307، 65 م<sup>2</sup>.

العناصر المؤثرة في إعادة تقييم المباني هي المساحة (St) والسعر المرجعي للمتر المربع (Pr) بالإضافة إلى نسبة العوامل المؤثرة في إعادة تقييم الأرض (N) حيث يتم حساب القيمة الحقيقية للمباني باستعمال المعادلة التالية :

$$V_R = Pr \times St \times N/10$$

$V_R$  : القيمة الحقيقية للمباني

Pr : السعر المرجعي للمتر المربع للمبنى الواقع في المنطقة المتعددة النشاطات البيضاء الوادي يساوي 25000، 00 دج

St : المساحة الإجمالية للمبنى 89، 5121 م<sup>2</sup>

N : تنقيط المساحة المشغولة : N=10

1) حساب قسط الاهتلاك لـ 6 أشهر قبل إعادة التقدير من 2018/1/1 إلى 2018/6/30

قسط 6 أشهر = 89076503، 52 × 5% × 12/6 = 2226912، 59

القيمة المحاسبية الصافية للمباني في 2018/06/30 :

الجدول 2 - 12 يمثل قسط اهتلاك المباني بعد إعادة التقييم

رقم	البيان	قيمة الأصل	القسط السنوي	الاهتلاكات السابقة	قسط 6 أشهر	∑ الاهتلاكات	القيمة الصافية 2018/06/30
213	مباني صناعية	89076503,52	4453825,18	36630601,36	2226912,59	37857513,45	51218989,57

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

وقد طبق على المباني التي أنشأت منذ 2002 بمعدل اهتراء 5% من سنة 2010 إلى 2017 والذي يساوي إلى 37857513.45 دج.

2) حساب قسط الاهتلاك لـ 6 أشهر بعد إعادة التقييم أي من 2018/07/01 إلى 2018/12/31

تنص المادة 8 من أحكام المرسوم التنفيذي رقم 93-271 أنه إذا تعلق الأمر ببنائات قديمة يطبق على قيمة العقارات الجماعية أو الفردية تخفيض 2% عن السنة ابتداءً من السنة السادسة.

وعليه نطبق معدل الاهتراء الجديد :

قسط 6 أشهر الثانية 2018 :

إعادة تقييم المباني ترتفع لقيمة 102437710.43 دج

التسجيل المحاسبي للمباني بعد إعادة تقييمها :

2018/06/30				
	207691250.00	من ح/ مباني	213	
37857513.95		إلى ح/ اهتلاك المباني	2813	
169833736.05		إلى ح/ فرق إعادة التقييم (قيود إهتلاك المباني بعد اعادة التقييم)	105	

تسجيل قسط الاهتلاك الجديد للمباني بعد اعادة التقييم

2018/06/31				
	2226912.53	من ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيم	681	
2226912.53		إلى ح/ اهتلاك المباني (تسجيل قسط 6 أشهر الأولى من سنة 2018)	2813	

نطبق الاهتلاك على القيمة الجديدة والتي تساوي إلى 153.656.700.00 دج على باقي السنوات 12 سنة

الجدول 2 - 13 جدول يبين اهتلاكات المباني لـ 10 سنوات بعد إعادة التقييم

VNC	∑ الاهتلاك	القسط	المعدل	القيمة	السنة
147.254.337.50	6402.362.50	6402.362.50	%8.33	153.656.700.00	6 أشهر من 2018
134.449.612.50	19.207.087.50	12.804.725.00	%8.33	153.656.700.00	2019
121.644.887.50	32.011.812.50	12.804.725.00	%8.33	153.656.700.00	2020
0.00	153.656.700.00	6402.362.50	%8.33	153.656.700.00	...الى غاية 6 أشهر 2030

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

بعد إعادة التقييم أصبحت قيمة المباني تساوي : 153.656.700.00 دج  
وهو ما يعني زيادة قيمة المباني بالفرق

$$102.437.710.43 = 153.656.700.00 - 51.218.989.17 \text{ دج}$$

التسجيل المحاسبي لفرق إعادة التقييم

2018/06/30				
	102437710.43	من ح/ مباني		213
102437710.43		إلى ح/ فرق إعادة التقييم (إعادة تقييم المباني )	105	

تسجيل قسط السنة الأولى

2018/12/31				
	8.345.775.43	من ح/ فرق إعادة تقييم		105
8.345.775.43		إلى ح/ الاسترجعات عن الخسائر القيم والمؤونات فارق قسط إعادة التقييم طبقا لقانون المالية 2019	78	

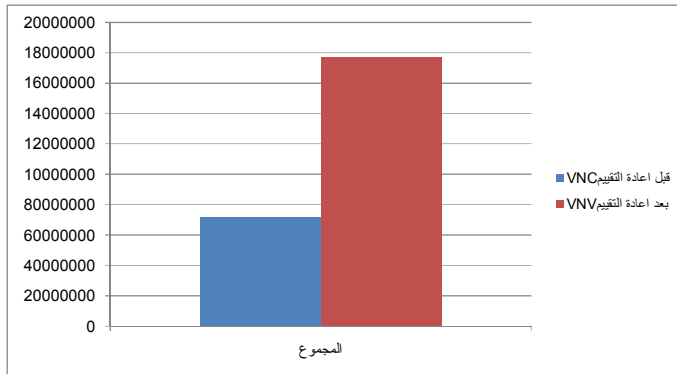
## الجدول 2 - 14 يشمل إعادة تقييم للتشبيات المعاد تقييمها

رقم الحساب	البيان	VNC قبل إعادة التقييم	VNC بعد إعادة التقييم	الفارق (+)
2182	شاحنة ISUZU	3500000.00	4550000.00	1050000.00
2182	شاحنة JMC	930000.00	1250000.00	320000.00
2182	سيارة CAPTIVA	2700000.00	3650000.00	950000.00
2182	شاحنة SEMI (R)	6890000.00	7290000.00	400000.00
2182	جرار TRACTEUR	3100000.00	3280000.00	180000.00
2182	شاحنة SEMI (R)	3450000.00	3650000.00	200000.00
213	مباني	51218989.17	153656700.00	102437710.43
	المجموع	71788989.17	177326700.00	105537710.83

المصدر : من إعداد الطلبة استنادا على الوثائق المحاسبية المتحصل عليها من المؤسسة محل الدراسة

من خلال الجدول أعلاه يتبين لنا إن عملية إعادة التقييم للتشبيات المعاد تقييمها حققت فائضا بنسبة 147 %

## الشكل 2-3 يعبر عن الفائض الناتج عن إعادة تقييم الشبكات



المصدر: من إعداد الطلبة استنادا على المعلومات المتحصل عليها من جداول إعادة تقييم الشبكات

## خلاصة :

بعد دراستنا لهذا الفصل التطبيقي في شركة سوفيا للصناعات الغذائية بلدية البيضاء ومن خلال هذا الجانب للدراسة حاولنا تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF على عناصر التثبيتات وبالخصوص فيما يتعلق بإعادة تقييمها من طرف الخبير واهتلاكها بأجل جديد بعد انقضاء عمرها الإنتاجي وكيفية حساب كل نوع وتسجيله المحاسبي ، حيث لاحظنا مدى تأثير عملية إعادة تقييم تثبيت معين في ظل النظام المحاسبي المالي ومدى إعطائه لصورة صادقة لأصحاب القرار وأصحاب المصلحة ، كما لاحظنا أن المؤسسة محل الدراسة لم تتعرض إلى حالة من حالات خسارة القيمة وهذا راجع إلى العوامل السوقية وكذا طبيعة نشاط المؤسسة.

الخاتمة

## الخاتمة :

انطلاقاً من الاشكالية المطروحة في المقدمة والمتعلقة بكيفية تقييم وإعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية قسمت دراستنا إلى فصلين، في الفصل الأول حاولنا أن نعطي لمحة عن التثبيتات (العينية، المعنوية، المالية) وتسلط الضوء على إعادة تقييمها في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك بهدف إعطاء نظرة شاملة ومتكاملة نوعاً ما، انطلاقاً من التعاريف الخاصة بالتثبيتات مروراً بالحسابات الفرعية المتعلقة بالتثبيتات، كما تطرقنا إلى دراسة التثبيتات وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ونطاق تطبيقه وكيفية الاعتراف بالتثبيتات من منظور المعيار

كما ختمنا هذا الفصل بدراسات سابقة وأهدافها وما خلصت إليه من إبراز الأثر الإيجابي في تطبيق النظام المحاسبي المالي والفروقات الجوهرية التي جاء بها، أما في الفصل الثاني الذي تم التطرق من خلاله إلى دراسة تطبيقية في شركة سوفيا للصناعات الغذائية ببلدية البيضاء حيث حاولنا تطبيق النظام المحاسبي المالي SCF على عناصر التثبيتات وبالخصوص فيما يتعلق بإعادة تقييمها من طرف الخبير واهتلاكها بأجل جديد بعد انقضاء عمرها الإنتاجي وكيفية حساب كل نوع وتسجيله المحاسبي، حيث لاحظنا مدى تأثير عملية إعادة تقييم تثبيت معين في ظل النظام المحاسبي المالي ومدى إعطائه لصورة صادقة لأصحاب القرار واصحاب المصلحة، كما لاحظنا أن المؤسسة محل الدراسة لم تتعرض إلى حالة من حالات خسارة القيمة وهذا راجع إلى العوامل السوقية وكذا طبيعة نشاط المؤسسة .

ومن خلال ما سبق ذكره تبين لنا أن الهدف من إعادة التقييم أساساً إلى إعطاء قيمة مرجعية للمؤسسة ليتم الارتكاز عليها بخضوع هذه الأخيرة لتحويلات هامة تتمثل عادة بتغيير ملكية المؤسسة أو في خطة يتخذها المسيرون من أجل توجيه تسيير المؤسسة نحو الأفضل وعليه نجد النظام المحاسبي المالي قد نظم إجراءات وقواعد لتقييم التثبيتات مع التركيز على تحديد طرق الاهتلاك وكيفية تسجيل خسارة القيمة .

وفي إطار هذا التطور تركزت دراستنا على إعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والذي تم على أساسه التعرف على المفاهيم الخاصة بالتثبيتات، واهتلاكها وإعادة تقييمها والذي يهدف بالدرجة الأولى إلى إعطاء قيمة مرجعية للمؤسسة وإظهار قيمها الحقيقية في نهاية السنة .

## اختبار الفرضيات :

من خلال ما سبق توصلنا إلى نتائج وذلك بالإجابة على الفرضيات سابقة الذكر :

✓ النظام المحاسبي المالي انه نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية وتصنيفها وتبويبها وعرضها بكشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزيرتها في نهاية السنة المالية .

✓ الثبيلات هي أصول مادية، مالية أو معنوية تحوزها المؤسسة من اجل استعمالها في الإنتاج أو تقديم الخدمات وزيادة رأسمالها وبالتالي زيادة صافي مركزها المالي ونتيجة السنة المالية ويفترض أن تستغرق مدة استعمالها أكثر من سنة مالية

✓ من أهم الطرق المتبعة في إعادة تقييم الثبيلات هي التقييم بالتكلفة المهلكة وعلى أساس القيمة العادلة . ومن خلال ذلك نستخلص أن الأمر الذي يتطلب عملية إعادة التقييم هو استبدال القيمة المحاسبية للأصل بالقيمة العادلة والتي تمثل عادة قيمتها في السوق وما يترتب عنها هو فارق إعادة التقييم الذي يمثل الفرق بين القيمة المعاد تقييمها والقيمة المحاسبية بالتكلفة التاريخية .

## النتائج :

بناء على ما ورد في هذه الدراسة توصلنا الى النتائج التالية :

النتائج النظرية :

✓ تبني معايير المحاسبة الدولية يحسن من جودة التقارير المالية في اعطائها حلول للمعالجة المحاسبية ذات مصداقية وعاكسة للواقع

✓ تغير المفاهيم التي كان معمول بها في السابق حيث، ان النظام المحاسبي المالي الجديد جاء بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني

✓ تغير مفهوم الثبيلات من المنظور الجديد (النظام المحاسبي المالي) حيث هذا الأخير عرف الثبيلات على انها عن مجموعة الوسائل الاقتصادية التي اقتنتها المنشآت بغرض الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منها، ويكون ذلك باستخدامها في العملية الإنتاجية أو باستعمالها في المساعدة على ذلك

✓ إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية

### النتائج التطبيقية :

✓ من خلال دراستنا لمؤسسة سوفا للصناعات الغذائية (الفريضة - النخالة) تبين ان المؤسسة قامت بإعادة تقييم تثبياتها العينية وكان التغيير في قيم التثبيات المذكورة عبارة عن فائض في القيمة لمختلف التثبيات المعاد تقييمها وهذا راجع للوضع الاقتصادي السائد في البلد وانخفاض قيمة وحدة النقد نتيجة التضخم

✓ الزيادة المتبعة في رصيد حساب 105 (فارق إعادة التقييم) الخاص بمعدات النقل حيث قدر بفائض إجمالي يفوق 3000000.00 دج

✓ اما فيما يخص رصيد حساب 105 (فارق إعادة التقييم) الخاص بالمباني قدر بفائض 43. 102437710 ومن هنا تتجلى أهمية إعادة التقييم في أنها لا تقتصر على تثبيات محدد وإنما تخص التثبيات الغير جارية لان بقائها الطويل في حوزت المؤسسة بعد تقييم حيازتها بالتكلفة التاريخية يمكن أن يعطي معلومات بعيدة عن الحقيقة الاقتصادية بسبب ما تعرفه هذه العناصر من تأثير وتطورات تكنولوجية وتغيرات سوقية.

### الاقتراحات : بناء على النتائج السابقة قمنا باقتراح التوصيات التالية :

✓ اختيار طريقة الاهتلاك المناسبة لكل نوع من التثبيات العينية على حدى حتى تتمكن من الحفاظ على التثبيات بطاقته الانتاجية

✓ تتميز عملية إعادة التقييم بتأثيرها المباشر على نتائج الدورات اللاحقة، وبالتالي نوصي بضرورة توفير جميع المتطلبات الضرورية للعملية وذلك باعتماد مكاتب خبرة متخصصة في مجال التقييم وفق معايير وأسس عالمية حتى لا تخضع العملية للحكم الشخصي .

✓ تشجيع المؤسسات والباحثين والمدرسين على الاهتمام بالتثبيات لما تتسم بتغيرات وتطورات التي من خلالها تعكس صورة المؤسسة

✓ كما نقترح على المؤسسات الجزائرية تشجيع الطلاب على الاهتمام بالجانب النظري للمحاسبة وتطبيقها في الواقع وذلك بفتح المجال وإتاحة الفرص للطلبة في التربص أو التمهين .

✓ ضرورة قيام المؤسسة (محل الدراسة) بوضع هيكل تنظيمي لمساعدة الباحث في فهم طبيعة عمل هذه

المؤسسة

أفاق الدراسة :

بختام هذا البحث يمكن أن نلفت النظر إلى بعض النقاط الجديدة نذكر منها :

✓ ما مدى ملائمة تطبيق نموذج إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية ؟

✓ ما مصير فارق إعادة التقييم التثبيتات في شكل امتياز في المؤسسات الجزائرية

✓ ما هو الأثر الجبائي لفارق إعادة تقييم في المؤسسات الجزائرية

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

# قائمة المراجع

1. بن ربيع حنيفة (كتاب بعنوان الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية)، منشورات كليك، الطبعة الثانية 2015 . رقم التسجيل :2010/2791
2. خالد جمال الجعارات . معايير التقارير المالية الدولية . IAS/IFRS 2007 دار إثراء للنشر و التوزيع . الشارقة .2008.
3. طارق عبد العال حماد . دليل إستخدام معايير المحاسبة . الدار الجامعية .مصر الجزء الأول . 2008
4. طارق عبد العال حماد . موسوعة معايير المحاسبة . الدار الجامعية الإسكندرية . مصر .ج.5 .2006.
5. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2011
6. عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009
7. لبوز نوح كتاب مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبة الدولية. سنة النشر 2009 دار النشر مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعة الجزائر
8. هوام جمعة (كتاب بعنوان المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية)، ديوان المطبوعات الجامعية 05-2010، رقم النشر : 4.01.5094

#### المذكرات :

1. اسماء هيمة .اعادة تقييم التثبيات وحسائر القيم وفق النظام المحاسبي المالي. مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر اكاديمي .تخصص تدقيق محاسبي. جامعة الشهيد حمة لخضر الوادي سنة 2015
2. أوقاسي حكيمة . سعدي سميرة . تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي. مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر 02 تخصص محاسبة وتدقيق .جامعة العقيد آكلي محند أولحاج البويرة 2015.
3. بن خديم الله أحمد . المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقتها مع معايير المحاسبة الدولية . مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم التجارية تخصص تدقيق محاسبي . جامعة محمد خيضر بسكرة 2012.
4. حافي هدى (التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيات العينية وفقا للمعايير المحاسبة الدولية .مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب أوماش بسكرة ) رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث للعلوم التجارية ( تخصص محاسبة) 2018/2019

5. يزيد لعور التقييم وإعادة تقييم الثببتات العينية وفقا لنظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة إيكودات ( بوزغاية - بسكرة -) مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي - جامعة محمد خيضر بسكرة (الموسم الجامعي 2015-2016)

### المجلات

1. الباحثين مباركي مروان طالب دكتوراه، العرابي حمزة أستاذ محاضر بجامعة البليدة 02 واقع إعادة تقييم الثببتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي ( دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة )، ورقة بحثية مقتبسة من مجلة الأبحاث الاقتصادية جامعة البليدة 02 العدد 19 ديسمبر 2018

### المواقع المعلوماتية عبر الانترنت

1. [www.asjp.cerist.dz](http://www.asjp.cerist.dz) للأستاذين المحاضرين يوسف رفيق أستاذ محاضر بجامعة العربي التبسي تبسة، و الأستاذ عبد العزيز قتال أستاذ محاضر بجامعة العربي التبسي تبسة ،ورقة بحثية بعنوان إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي

### القوانين و الجرائد الرسمية

1. القانون رقم 11-07 الصادر بتاريخ 25/11/2007. المتضمن النظام المحاسبي المالي المواد 2-4-5  
2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية العدد 19 القرار المؤرخ في 28 ربيع الاول عام 1430هـ الموافق ل 25 مارس 2009 .

### المقالات

1. الباحثين جبر إبراهيم الداغور، محمد نواف عابد، إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين مجلة جامعة الأزهر بغزة سلسلة العلوم الإنسانية 2008 .

## ملخص:

من اجل تحقيق جودة المعلومات المالية والشفافية في القوائم المالية ، الأمر الذي يمكن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من مواجهة تحديات العولمة ، وتحقيق مسار انضمام الجزائر لمنظمة التجارة الدولية التي تفرض عليها إتباع المقاييس الدولية ، قامت الجزائر بإعداد نظام محاسبي مالي يتوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة ، مما يحتم على المهتمين بالمحاسبة مواكبة هذه التغييرات وفهمها خاصة الجوانب التقنية وما تحمله من أبعاد .

وبالتالي تتمحور هذه الدراسة حول بند مهم من بنود القوائم المالية (التشبيات) وتم البحث من خلال تبيان المفاهيم والمصطلحات المرتبطة بها ، وكذا دراسة كل صنف من التشبيات (المعنوية ، المادية ، المالية ) مدعمين ذلك بدراسة حالة ، بالإضافة إلى استخراج فعالية هذا النظام فيما يخص تسجيل وإعادة تقييم التشبيات في المؤسسة .

**الكلمات المفتاحية :** النظام المحاسبي المالي ، إعادة التقييم ، التشبيات ، معايير المحاسبة الدولية .

## Résumé :

Afin d'atteindre la qualité de l'information financière et la transparence dans les états financiers qui peut institutions économiques algérienne a répondre aux défis de la modernisation et pour atteindre le chemin de l'adhésion de l'Algérie a l'organisation mondiale du commerce qui imposent les suivent les normes internationales l'Algérie a un système de comptabilité financière en conformité avec les normes comptable internationales ، ce qui rend impératif pour les personnes intéressées a suivre ces changement comptable et une compréhension particulière des aspects techniques et les dimensions de ours.

Cette recherche est donc centrée sur l'étude d'un élément important des postes des états financiers "installations" qui vise sur les concepts et les comptes de la terminologie associée et le mouvement، ainsi que l'étude de chaque type d'installations (moral- physique- financière) en étudiant le cas en plus de l'extraction de l'efficacité de ce système en termes d'enregistrement réévaluation des installations de l'entreprise .

**Les mots clé /** système comptable financier la réévaluation، installations، les normes internationales de la comptabilité