

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان:

طرق تقييم التثبيتات المادية حسب النظام المحاسبي المالي
وأثرها على القوائم المالية
- دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة -

تحت إشراف :

د. مدات جمال

من إعداد الطالبين:

➤ سامي محمد أمين

➤ العيدي مهدي

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	الرتبة	اسم ولقب الاستاذ
رئيسا	جامعة البويرة	أستاذ	د. سفير محمد
مشرفا	جامعة البويرة	أستاذ محاضر - أ -	د. مدات جمال
مناقشا	جامعة البويرة	أستاذ محاضر - ب -	د. رزقي اسماعيل

السنة الجامعية: 2024/2023

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستري في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص : محاسبة وتدقيق

بعنوان:

طرق تقييم التثبيتات المادية حسب النظام المحاسبي المالي
وأثرها على القوائم المالية
- دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة -

تحت إشراف :

د. مدات جمال

من إعداد الطالبين:

➤ سامي محمد أمين

➤ العيدي مهدي

لجنة المناقشة:

الصفة	الجامعة	الرتبة	اسم ولقب الاستاذ
رئيسا	جامعة البويرة	أستاذ	د. سفير محمد
مشرفا	جامعة البويرة	أستاذ محاضر-أ-	د. مدات جمال
مناقشا	جامعة البويرة	أستاذ محاضر-ب-	د. رزقي اسماعيل

السنة الجامعية: 2024/2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وعرفان

قال تعالى: {وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ وَلَئِنْ كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ}

نحمد الله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع.

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى زملائنا وأساتذتنا على مساندتهم وإرشادهم لنا.

ومن باب الاعتراف بالجميل نشكر كل من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا العمل .

إهداء

إلى الوالدين الكريمين حفظهما الله وإلى كل العائلة

إلى كل الزملاء والأصدقاء

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو بعيد

أمين

إهداء

إلى والدتي التي لم تدخر جهداً في سبيل إسعادي ودعمي.

إلى والدي العزيز الذي لطالما كان الصديق والمثال الحقيقي للنجاح والعطاء.

ولا يمكنني نسيان دعم أصدقائي ومن وقف بجاني في كل مرحلة من مراحل حياتي.

فشكراً لكم على كل شيء.

مهدي

الملخص

1. الملخص:

تهدف هاته الدراسة إلى إبراز أهمية التثبيات المادية، وأثر تقييمها على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية كل ذلك حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي، وذلك بالاعتماد على المنهج الوصفي في الجانب النظري، ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي للدراسة.

توصلت هاته الدراسة إلى ضرورة القيام بعملية إعادة تقييم التثبيات المادية لكونها تعكس قيمتها الحقيقية، وتعزيز صحة المعلومات المقدمة في القوائم المالية، وبالتالي الحصول على قوائم مالية تعكس واقع المؤسسة، وكذلك لكونها عملية من شأنها أن تؤثر على أرصدة القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة.

الكلمات المفتاحية: التثبيات المادية، إعادة التقييم، القيمة العادلة، التكلفة التاريخية.

II. Abstract :

This study aims to shed light on the importance of re-evaluating tangible assets and their impact on the financial statements of economic institutions according to the financial accounting system. This is done by relying on the descriptive approach in the theoretical part, and the case study approach in the practical part of the study.

This study concluded that it is necessary to conduct a re-evaluation of tangible assets because it reflects their true value and enhances the accuracy of the information provided in the financial statements, thus obtaining financial statements that reflect the reality of the facility. In addition, the revaluation process can affect the organization's financial statement balances.

Keywords: historical cost, fair value, tangible assets, revaluation.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	إهداء
I	الملخص
III	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول
VIII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي	
02	تمهيد
المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي	
03	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
05	المطلب الثاني: خصائص ومميزات النظام المحاسبي المالي
06	المطلب الثالث: مبادئ النظام المحاسبي المالي ومجالات تطبيقه
المبحث الثاني: عرض عام للقوائم المالية	
11	المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية
13	المطلب الثاني: قواعد إعداد وتقديم القوائم المالية ومستخدميها
20	المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي
المبحث الثالث: ماهية التبثبات المادية	
23	المطلب الأول: مفهوم التبثبات المادية
25	المطلب الثاني: التبثبات المادية: حساباتها، شروط الاعتراف بها، ومبادئ الجمع والفصل بينها
27	المطلب الثالث: طرق تقييم التبثبات المادية
35	خلاصة

فهرس المحتويات

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبوية	
37	تمهيد
المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة نفضال	
38	المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة نفضال
42	المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة نفضال وإمكانياتها
45	المطلب الثالث: السارية التجارية نفضال البوية
المبحث الثاني: إجراءات تقييم التثبيات المادية في المؤسسة	
48	المطلب الأول: طريقة تقييم التثبيات في المؤسسة
54	المطلب الثاني: إعادة تقييم تثبيات المؤسسة وفق طريقة القيمة العادلة
59	المطلب الثالث: أثر عملية إعادة التقييم على القوائم المالية
63	خلاصة
64	خاتمة
68	قائمة المراجع
75	الملاحق

قوائم الجداول، الأشكال والملامح

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
22	طرق الإفصاح المحاسبي	01
44	مبيعات مؤسسة نفطال 2020	02
49	معدلات اهتلاك التثبيات في مؤسسة نفطال	03
59	أثر ارتفاع قيمة معدات النقل على ميزانية 2023	04
60	أثر انخفاض قيمة المباني على ميزانية 2023	05
60	أثر ارتفاع قيمة معدات النقل على جدول تغير الأموال الخاصة 2023	06
61	أثر إعادة التقييم على القوائم المالية	07
61	الفرق بين ق م ص بالتكلفة التاريخية، وق م ص بالقيمة العادلة	08

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
09	بنية مدونة الحسابات	01
40	شعار مؤسسة نفضال	02
41	الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال	03
46	الهيكل التنظيمي للسارية التجارية نفضال البويرة	04
62	الفائض الناتج عن عملية إعادة التقييم	05

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01	ميزانية الأصول والخصوم	76
02	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة	77
03	جدول تدفقات الخزينة	78
04	جدول تغير الأموال الخاصة	79
05	نماذج يمكن إدراجها في الملاحق	80

مقدمة

مقدمة

خلال التسعينات من القرن الماضي شهدت الجزائر تحولاً اقتصادياً ملحوظاً، حيث كان لاستحداث النظام المحاسبي المالي دور كبير في تعزيز هذا التحول، وقد جاء هذا التحول في سياق التغيرات الاقتصادية والسياسية التي شهدتها البلاد، والتي دفعتها نحو تحديث قطاعها المالي ليتماشى مع المعايير الدولية، استجابة لهذه التحولات تم تبني النظام المحاسبي المالي كجزء من الجهود الرامية إلى إعادة هيكلة الاقتصاد وتعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العامة والخاصة.

النظام المحاسبي المالي اليوم يعتبر العمود الفقري لإدارة الأموال داخل المؤسسة الاقتصادية، فهو يوفر إطاراً موحداً ومعياريًا لتسجيل وتقديم المعلومات المالية بشكل دقيق وشفاف، مما يسهل على المستثمرين والجهات الخارجية فهم وتحليل الأداء المالي للشركات بناءً على قوائمها المالية، هذا النظام لم يكن مجرد أداة تنظيمية بل كان الحجر الأساسي في بناء الثقة بين الشركات والمستثمرين، وهو ما أدى إلى تعزيز الاستثمارات الأجنبية وتحفيز النمو الاقتصادي، فالثقة التي يوفرها النظام المحاسبي المالي عبر دقته وشفافيته تمكن الشركات من جذب الاستثمارات التي تساهم في نموها وتوسعها، مما ينعكس إيجابياً على الاقتصاد الوطني ككل.

ومن أهم العناصر في القوائم المالية تأتي التثبيات المادية، التي تعتبر جزءاً هاماً من أصول الشركة، فإدراج قيمتها بشكل صحيح ودقيق في القوائم المالية يعد أمراً حيوياً لتحديد القيمة الفعلية للأصول ومعرفة قدرتها على تحقيق العائد المطلوب للشركة. تشمل التثبيات المادية الممتلكات، والمعدات، والآلات، والأراضي، وجميع العناصر التي تستخدمها الشركة في عملياتها الإنتاجية. إن عملية تقييم هذه الأصول ليست مجرد إجراء محاسبي بل هي عملية إستراتيجية تعكس الواقع المالي للشركة وتؤثر بشكل مباشر على قرارات الإدارة والمستثمرين.

يؤثر اختيار الطريقة المناسبة لتقييم التثبيات المادية مباشرة على القوائم المالية، مما قد يؤدي إلى اختلافات كبيرة في القيم المسجلة، وهذا بدوره يؤثر على مؤشرات الأداء المالي مثل العائد على الأصول، ونسبة الدين إلى حقوق الملكية، والربحية. لذلك، يعد الفهم العميق والاختيار الدقيق لطرق التقييم أمراً جوهرياً لضمان الدقة والشفافية في القوائم المالية، وهو ما يعزز ثقة المستثمرين ويسهم في استقرار ونمو المؤسسة.

1. الإشكالية:

بناءً على ما تم ذكره يمكن طرح وصياغة الإشكالية التالية:

ما هي طرق تقييم التثبيات المادية حسب النظام المحاسبي المالي؟

2. الأسئلة الفرعية:

للإجابة على إشكالية الدراسة، قمنا بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو النظام المحاسبي المالي، وماهي محتوياته؟
- ماهي التثبيات المادية حسب النظام المحاسبي المالي؟
- ما هو أثر تقييم التثبيات المادية على القوائم المالية؟

3. الفرضيات:

انطلاقاً من الأسئلة الفرعية السابقة الذكر، قمنا بصياغة الفرضيات الموالية:

- النظام المحاسبي المالي هو الإطار الذي يحدد المبادئ الواجب اتباعها في إعداد وعرض القوائم المالية، محتواه الرئيسي هو معايير المحاسبة الدولية.
- التثبيات المادية هي أصول ملموسة تمتلكها المؤسسة وتستخدمها في نشاطها لفترة طويلة من الزمن.
- يؤدي ارتفاع قيمة التثبيات المادية إلى ارتفاع أرصدة كل القوائم المالية للمؤسسة، كما تنخفض كل الأرصدة في حالة تدني قيمة التثبيات المادية.

4. أهمية الدراسة:

تطرقت هذه الدراسة إلى استعراض وتحليل طرق تقييم التثبيات المادية وأثرها على القوائم المالية، وتسلط الضوء على الأساليب والممارسات الأفضل في هذا الصدد، بهدف تعزيز فهمنا للمعايير المحاسبية وتحسين دقة التقارير المالية.

5. أهداف الدراسة:

- فهم كيفية تقييم التثبيات المادية بدقة وفعالية وفقاً للمعايير المحاسبية.
- تحديد قيمة الأصول الثابتة في القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية.
- ضمان توافق عملية التقييم مع النظام المحاسبي المالي.

6. أسباب اختيار الموضوع:

❖ أسباب ذاتية:

- الاهتمام الشخصي بمجال المحاسبة والرغبة في فهم كيفية تقييم التثبيات المادية بشكل دقيق.
- الرغبة في تطوير مهارات المحاسبة وتوسيع المعرفة في مجال التقييم.

❖ أسباب موضوعية:

- أهمية تقييم التثبيات المادية بشكل صحيح لضمان دقة البيانات المالية والتقارير المحاسبية.
- التغيرات الحاصلة في البيئة الاقتصادية والقوانين المحاسبية التي تستدعي إعادة النظر في طرق تقييم التثبيات.
- تطوير أو تحسين الطرق المستخدمة في تقييم التثبيات لزيادة الفعالية والدقة في العمليات المحاسبية.

7. المنهج المتبع وأدوات الدراسة:

قمنا في هذه الدراسة باتباع المنهج الوصفي في الفصل الأول، وذلك بالتطرق إلى ماهية النظام المحاسبي المالي والقوائم المالية وكذلك التثبيات المادية وطرق تقييمها، أما في الفصل الثاني فقد قمنا باتباع منهج دراسة الحالة أين تم توضيح طرق تقييم التثبيات المادية في مؤسسة نفضال.

تم في هذه الدراسة الاستعانة بالأدوات التالية: الكتب، المذكرات والرسائل الجامعية، المقالات، الجرائد الرسمية، وثائق خاصة بمؤسسة نفضال.

8. حدود الدراسة:

❖ **الحدود الزمنية:** امتدت حدود الدراسة من شهر فيفري إلى شهر أفريل (3 أشهر).

❖ **الحدود المكانية:** من أجل التعرف على واقع عملية تقييم التثبيات المادية قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى السارية التجارية لمؤسسة نفضال البويرة.

9. صعوبات الدراسة:

- اتساع الموضوع وتشعبه مما قد يجعل الدراسة تبدو غير وافية.
- صعوبة الحصول على الوثائق الخاصة بالمؤسسة محل الدراسة وتحفظها في تقديم المعلومات.
- عدم تطابق الإطار النظري للدراسة مع الواقع العملي للمؤسسة في بعض الجوانب.

10. هيكل الدراسة:

قصد الإلمام بكل جوانب الموضوع والإجابة عن الإشكالية، ارتأينا إلى تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين على النحو التالي:

- **الفصل الأول:** والذي تطرقنا فيه إلى عموميات حول النظام المحاسبي المالي شملت كلا من: المفهوم، الأهمية، المبادئ... إلخ، كما قمنا فيه أيضا بعرض عام للقوائم المالية وقواعد إعدادها وتقديمها، ثم تطرقنا بعد ذلك إلى دراسة التثبيات المادية وكل ما يتعلق بها مثل طرق التقييم والهلاك.
- **الفصل الثاني:** افتتح بتقديم نظرة عامة لمؤسسة نفضال ثم التعريف بالمؤسسة محل الدراسة والمتمثلة في السارية التجارية نفضال البويرة، وأخيرا التثبيات المادية التي تمتلكها المؤسسة وطرق تقييمها وأثر عملية التقييم على القوائم المالية.

الفصل الأول:

الإطار المفاهيمي للتبittات المادية والقوائم
المالية حسب النظام المحاسبي المالي

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبittات المادية والقوائم المالية حسب SCF

تمهيد:

تعتبر التبتات المادية جزءا لا يتجزأ من نسيج أي مؤسسة اقتصادية وتحظى بأهمية بالغة، حيث تشكل جزءا أساسيا من الأصول والممتلكات للمؤسسة، وتؤثر بشكل مباشر على قيمتها وموقعها في السوق، ومن ثم يعتبر إدراج هذه التبتات في القوائم المالية بشكل دقيق ومنظم أمرا حساسا وبالغ الأهمية، إذ يعكس ذلك الصورة الحقيقية للوضع المالي للمؤسسة، ويوفر معلومات أساسية للمستثمرين والأطراف المعنية بتقييم أداء الشركة واستراتيجيات الاستثمار.

تأتي مبادئ النظام المحاسبي المالي كمرشد لطرق إعداد وعرض القوائم المالية بطريقة موحدة وشفافة، ويتعلق الأمر أيضا بطرق تقييم هذه التبتات، حيث يجب أن تتم هذه العملية بدقة وعناية لتعكس القيمة الحقيقية للموارد والأصول، فإدراج التبتات المادية بشكل صحيح يسهم في تعزيز شفافية ونزاهة البيانات المالية، ويؤدي دورا أساسيا في دعم استقرار ونمو المؤسسة على المدى الطويل.

سيتم في هذا الفصل التطرق إلى كل العناصر السابقة الذكر كما يلي:

➤ المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

➤ المبحث الثاني: عرض عام للقوائم المالية

➤ المبحث الثالث: ماهية التبتات المادية

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

المبحث الأول: عموميات حول النظام المحاسبي المالي

في ظل التطور الاقتصادي الذي شهدته الجزائر، اتخذت الحكومة خطوات مهمة نحو تعزيز الشفافية وتحسين بيئة الأعمال، ومن بين هذه الخطوات جاء اعتماد النظام المحاسبي المالي SCF كأداة رئيسية لتوحيد المعايير المحاسبية وتوفير تقارير مالية موحدة وشفافة، ويعتبر هذا النظام خطوة مهمة في تعزيز الثقة بالبيانات المالية وتحسين مستوى الشفافية والمصادقية في السوق المالية المحلية والعالمية.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

يعتبر النظام المحاسبي المالي من الركائز الأساسية التي تعتمد عليها المؤسسة في مسك محاسبتها، وله الأهمية البالغة في معالجة العمليات المالية المتعلقة بها، لذلك سنتناول في هذا المطلب إلى تعريف النظام المحاسبي المالي، ثم أهميته وأهدافه.

الفرع الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي:

النظام المحاسبي المالي (SCF) هو نظام ينظم المعلومات المالية بتخزين البيانات الرقمية الأساسية، تصنيفها، تقييمها، تسجيلها، ومن ثم عرضها في شكل كشوف وقوائم، مما يعكس صورة دقيقة عن الوضع المالي ونجاعة الكيان.¹

بالتالي يمكن استنتاج أن النظام المحاسبي المالي يشمل تصنيف البيانات المالية إلى مجموعات، تحديد الحسابات، إعداد القوائم المالية، وتحديد المبادئ المحاسبية التي تحكم الدورة المحاسبية.

الفرع الثاني: أهمية النظام المحاسبي المالي:

يمس النظام المحاسبي المالي عدة جوانب من إدارة وتنظيم المؤسسة، حيث تظهر أهميته في كونه يوفر معلومات مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الحقيقية للوضع المالي للمؤسسة، مما يساعد في تحسين إدارة المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تدعم اتخاذ القرارات وتعزيز التواصل مع جميع الأطراف المهتمة بالمعلومات المالية، كما يسهل عملية مراقبة الحسابات بناءً على مبادئ محددة بشكل واضح، ويعزز النظام المحاسبي المالي الاستثمار الأجنبي المباشر بفضل استجابته لاحتياجات المستثمرين الدوليين، خاصة في مجالات المحاسبة المالية، إضافة إلى ذلك فهو يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المعترف، مما يدعم شفافية الحسابات ويعزز الثقة في

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون رقم 11-07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية الجزائرية، المادة 02.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

الوضع المالي للمؤسسة، كما يقدم النظام صورة شاملة عن الوضع المالي للمؤسسة من خلال إنشاء قوائم مالية جديدة، مثل قائمة سيولة الخزينة وتغيرات رأس المال الخاص، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.¹

الفرع الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي:

يرمي النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق أهداف عديدة، يمكن إيجازها كما يلي:²

- توافق مبادئ وقواعد النظام المحاسبي الجزائري مع المعايير المحاسبية الدولية.
- تسهيل المعاملات المحاسبية والمالية للمؤسسات الوطنية والأجنبية.
- تعزيز الشفافية والمصادقية من خلال عرض المعلومات بطريقة عقلانية.
- تكييف القوائم المالية لتكون متوافقة مع المعايير الدولية وتناسب مختلف الكيانات الدولية.
- توفير معلومات موثوقة وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة استثماراتهم.
- تقديم صورة دقيقة عن الوضع المالي والأداء للمؤسسة.
- تساعد في فهم أفضل لاتخاذ القرارات وإدارة المخاطر لجميع الأطراف في السوق.

1 عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية -دراسة حالة ولاية بسكرة-، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، 2014، ص ص 87، 88.

2 عمار بن عيشي، مرجع سبق ذكره، ص 88.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

المطلب الثاني: خصائص ومميزات النظام المحاسبي المالي

يوفر النظام المحاسبي المالي مجموعة من الخصائص ويمتاز بمميزات تساعد في تسجيل العمليات المالية بشكل يتيح للمؤسسات تقييم أدائها المالي واتخاذ القرارات المستتيرة، لفهم القيمة الحقيقية لهذا النظام من الضروري التطرق إلى خصائصه ومميزاته التي تجعله لا غنى عنه في عالم الأعمال والإدارة المالية.

الفرع الأول: خصائص النظام المحاسبي المالي:

يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص نذكر منها:¹

- يحتوي على إطار تنظيمي ينظم المحاسبة ويحدد القواعد والمبادئ الأساسية، ويعرف الأصول، الخصوم، رؤوس الأموال الخاصة، الأعباء، والمنتجات.
- يشرح جميع العمليات بما في ذلك قواعد التقييم وطرق الحساب، حتى العمليات التي لم يتم تغطيتها في المخطط المحاسبي الوطني، مثل العمليات التي تتعامل بالعملة الأجنبية.
- يوضح محتوى كل قائمة من القوائم المالية التي يجب على المؤسسات إعدادها وتقديمها وفقا للمعايير المقترحة من قبل لجنة المعايير الدولية.
- يلزم بتقديم حسابات مدمجة ومنسقة للمؤسسات التي تخضع لنفس سلطة القرار.
- يتطرق إلى القواعد الحديثة لتنظيم المحاسبة، ويهتم بالمسائل المتعلقة بمسك الحسابات بواسطة أجهزة الإعلام الآلي التي انتشرت حديثا بدون تنظيم.
- يوفر نظام محاسبة بسيط للمؤسسات الصغيرة والتجار الصغار والحرفيين، مبني على محاسبة الخزينة.

الفرع الثاني: مميزات النظام المحاسبي المالي:

من مميزات النظام المحاسبي المالي أنه يتضمن اعتماد البعد الدولي لمطابقة الممارسات المحاسبية المحلية مع المعايير العالمية، مما يسهل التكيف مع الاقتصاد الحديث ويساعد على إنتاج معلومات مفصلة عن الوضعية المالية للمؤسسات، يحتوي النظام على نصوص واضحة وصريحة تتعلق بقواعد التقييم والتسجيل وإعداد القوائم المالية، مما يقلل من الأخطاء بأنواعها سواء كانت إرادية أو غير إرادية، ويوفر إطارا محكما يحدد طرق التقييم والتسجيل بشكل

1 أوقاسي حكيمة، سعدي سميرة، تسجيل وتقييم التبثبات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة البويرة، الجزائر، 2014/2015، ص 4.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

دقيق، مما يزيد من دقة وموثوقية المعلومات المالية التي تُعرض في القوائم المالية، كما يوفر النظام معلومات مالية صادقة وواضحة تمتاز بقابلية المقارنة وتساعد في اتخاذ القرارات الصائبة، تلبية لحاجة المساهمين.¹

المطلب الثالث: مبادئ النظام المحاسبي المالي ومجالات تطبيقه

يلعب النظام المحاسبي المالي دورا حيويا في ضمان الدقة في تسجيل ومعالجة المعلومات المالية، ويعتمد على مجموعة من المبادئ الأساسية التي تشكل الأساس الذي يستند إليه في تحقيق أهدافه، هذه المبادئ تضمن أن تكون المعلومات المالية موثوقة وقابلة للمقارنة ومتوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية، لفهم كيفية تطبيق هذا النظام بفعالية، يجب استعراض هذه المبادئ والمجالات المختلفة التي يمكن فيها تطبيق النظام المحاسبي المالي لتحقيق أقصى استفادة ممكنة منه.

الفرع الأول: مبادئ النظام المحاسبي المالي:

النظام المحاسبي المالي يضم مجموعة من المبادئ والقواعد التي تنظم تسجيل وعرض المعلومات المالية للشركات والمؤسسات، هذه المبادئ أساسية لضمان شفافية ومصادقية الحسابات، وتتضمن:²

1. **مبدأ استمرارية النشاط:** تقوم المحاسبة على افتراض أساسي يرتبط باستمرارية المؤسسة في النشاط، بحيث أن المؤسسة عندما تنشأ أو تقوم بأعمالها لا بد أن تقوم على افتراض الاستمرارية في النشاط بدلا عن التوقف عن النشاط، لأن افتراض التوقف لا بد أن يخضع إلى محددات خاصة ترتبط بإعداد القوائم المالية ومن ثمة الإبلاغ عن هذا الوضع.

2. **مبدأ الأهمية النسبية:** ويقصد بذلك أن تبرز في الكشوف المالية كل معلومة مهمة وذات معنى من شأنها أن تؤثر على قرار مستعملها اتجاه المؤسسة، حيث أن غيابها قد يؤثر سلبا في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين.

3. **مبدأ استمرارية الطرق المحاسبية:** أي التزام المؤسسة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية في كل الدورات، حتى تكون قابلة للمقارنة.

1 بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، 2010، ص ص 22-23.

2 ختيم أيمن، نانو سعيد، محاسبة التثببات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2021/2020، ص ص 7-8.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية والقوائم المالية حسب SCF

4. مبدأ كيان الوحدة الاقتصادية: تعتبر المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية مستقلة قائمة بذاتها، أي لها شخصية معنوية منفصلة عن الملاك.

5. مبدأ الوحدة النقدية: يفرض هذا المبدأ على المؤسسات تسجيل العمليات وإعداد القوائم المالية بالعملة الوطنية.

6. مبدأ الحيطة والحذر: ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات المستقبلية للإيرادات والأعباء، كي لا تؤدي إلى إفراط في قيمة الإيرادات التي قد تحققها المؤسسة فعلاً، ولا إلى النقص في قيمة الأعباء التي قد تتحملها.

7. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: يعني احترام استقلالية الدورات المالية، وذلك عبر عدم التدخل في الحسابات الافتتاحية للسنة المالية والاحتفاظ بالدورة المالية المقفلة.

8. مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: أي أنه ينبغي محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس حسب شكلها القانوني، حيث هناك الكثير من الحالات التي يحدث فيها تناقض بين الشكل القانوني والواقع الاقتصادي.

9. مبدأ الصورة الصادقة: يجب أن تستجيب القوائم المالية إلى هدف واحد ألا وهو عكس الصورة الصادقة للوضع المالية للمؤسسة، وعليه فلا بد من احترام قواعد ومبادئ المحاسبة.

10. مبدأ الدورية المحاسبية: حسب ما هو معروف فإن مدة الدورة المحاسبية هي سنة كاملة، تمتد من 01/01/N إلى غاية 31/12/N، وفي حالات استثنائية يمكن أن تستمر الدورة المحاسبية لأقل أو أكثر من 12 شهراً، مما يسمح للمؤسسة بتحديد تاريخ إقفال غير 31/12/N.

11. مبدأ عدم المقاصة: يجب تسجيل كل عناصر الأصول والخصوم في الميزانية بصفة منفصلة، وتجنب القيام بمقاصة بينها أو إلا بتصريح قانوني.

12. مبدأ التكلفة التاريخية: تسجل عناصر الأصول والخصوم في الميزانية بتكلفتها التاريخية، أي قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ بعين الاعتبار للعوامل الأخرى كتقلبات الأسعار أو تغير قيمة العملة، لأن التكلفة التاريخية سهلة التحقق من صحتها لأن الأسعار تكون معروفة عند تاريخ حدوث المعاملة.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتثبيات المادية والقوائم المالية حسب SCF

13. مبدأ استقلالية الدورات المالية: تسجل العمليات وفقا للدورة المالية المعينة لها، حيث تعتبر كل دورة مستقلة في تحمل أعبائها وجمع إيراداتها، وبالتالي تكون نتيجة السنة المالية مستقلة تماما عن نتائج السنوات الأخرى، معبرة عن الوضع المالي والاقتصادي لتلك السنة فقط.

الفرع الثاني: بنية مدونة حسابات النظام المحاسبي المالي:

كل كيان محاسبي ينشئ مخطط حسابات يتناسب مع هيكله ونشاطه واحتياجاته للإعلام الإداري والمالي. الحساب هو أصغر وحدة معتمدة لترتيب وتسجيل الحركات المحاسبية، حيث تجمع الحسابات في فئات متجانسة تُعرف بالطبقات، وتوجد طبقتان رئيسيتان في مخطط الحسابات:

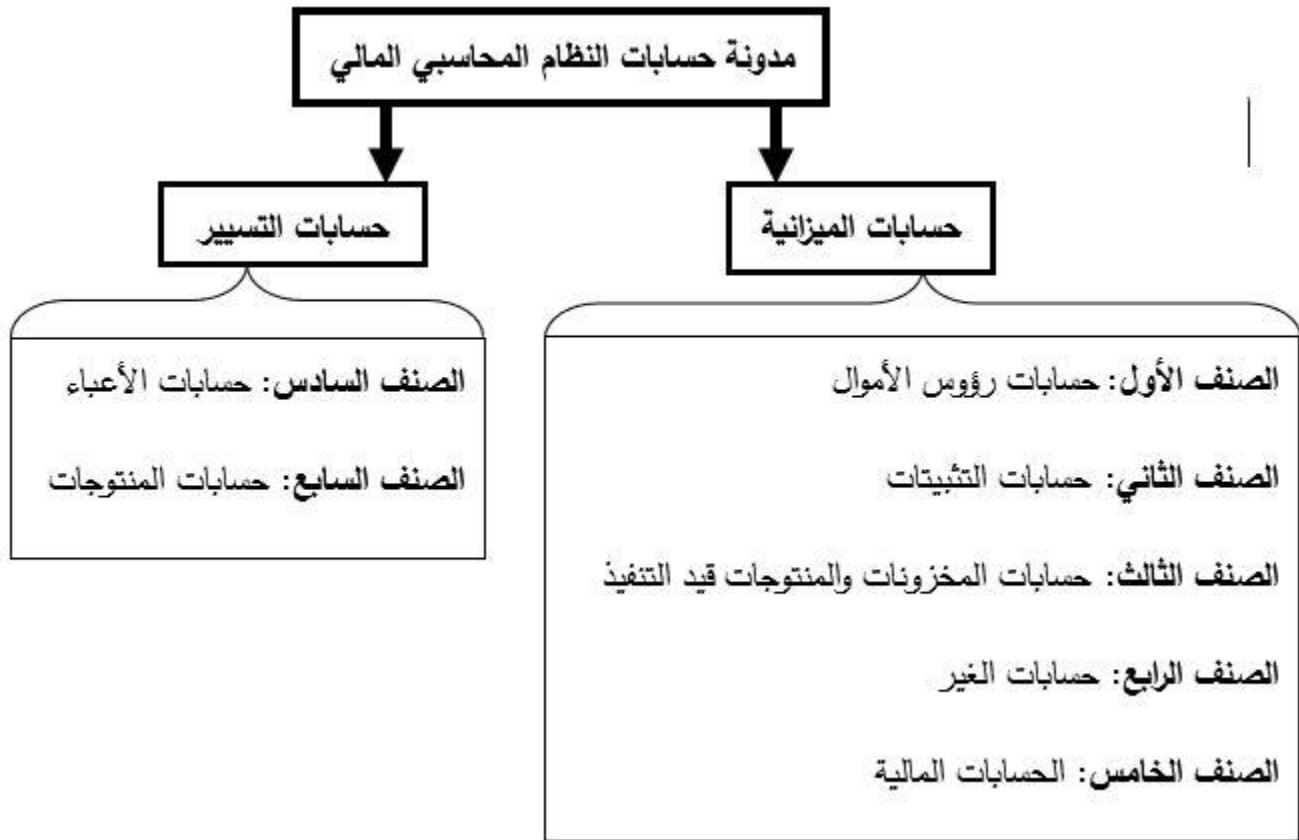
- طبقات حسابات الوضعية (الميزانية).
- طبقات حسابات التسيير (النتائج).

يشكل خلاصة مخطط الحسابات لكل طبقة قائمة حسابات تتمتع برقمين، وهو الإطار المحاسبي الذي يجب تطبيقه على جميع الكيانات بغض النظر عن نشاطها وحجمها، ما لم تكن هناك أحكام خاصة تنص على غير ذلك. داخل هذا الإطار، يمكن للكيانات فتح التقسيمات اللازمة التي تلبي احتياجاتها الخاصة، ويمكن أن تقترح مدونة حسابات تتألف من ثلاثة أرقام أو أكثر.¹

والشكل الموالي يوضح بنية مدونة الحسابات:

1 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الفقرات 311.1، 312.1، 312.2.

الشكل رقم (01): بنية مدونة الحسابات



المصدر: سارة بوعجل، خديجة فكراوي، أثر الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي SCF على جودة المعلومات المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2021/2020، ص20.

الفرع الثالث: مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي:

تتبع القواعد المحاسبية المالية كل من التعاونيات والشركات المشمولة بالقانون التجاري، بالإضافة إلى الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يخضعون للنظام المحاسبي المالي، يمكن توضيح هذه الكيانات كما يلي:¹

1. الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري: تعرف الشركة حسب المادة 416 من القانون المدني الجزائري على أنها: "اتفاق يلتزم بموجبه شخصان طبيعيين أو أكثر، بما في ذلك الأشخاص القانونيين، بالقيام بنشاط مشترك لتقديم حصة من العمل أو رأس المال، بهدف مشترك في تحقيق أرباح مشتركة".

1 محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ؟، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، 2018، ص 203.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية والقوائم المالية حسب SCF

اكتفى المشرع بتعريف الشركة وترك تحديد طابعها إلى القانون التجاري، وفقاً للمادة 544 من القانون التجاري الجزائري، تُقسم الشركات إلى أنواع مختلفة، وتشمل: شركة التضامن، شركة التوصية تنقسم إلى شركة التوصية البسيطة وشركة التوصية بالأسهم، الشركة ذات المسؤولية المحدودة، بما في ذلك الشركة ذات الشخص الوحيد، شركة المساهمة.

2. التعاونيات: ذكر المشرع الجزائري التعاونيات في مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي دون تعريفها ودون تحديد أنواعها والحالات التي توجب عليها مسك محاسبتها المالية وفق النظام المحاسبي المالي، ومن أمثلة التعاونيات نجد: التعاونيات الفلاحية، تعاونيات التأمين، التعاونيات العقارية، وتعاونيات الاستهلاك التابعة للخدمات الاجتماعية على مستوى المؤسسات الوطنية.

3. الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون: ألزم المشرع الجزائري منتجي السلع والخدمات التجارية سواء كانوا طبيعيين أو معنويين بمسك محاسبتهم، بالإضافة إلى الأشخاص الذين يمارسون نشاطات غير تجارية، فإنه إذا كانوا يقومون بنشاطات اقتصادية متكررة، حتى وإن كانت هدفها غير ربحي، مثل الغرف الصناعية والتجارية، وغرف الحرف والصناعات التقليدية، والفلاحة، والصيد البحري... إلخ، فإنهم يعتبرون أيضاً ضمن نطاق تطبيق النظام المحاسبي المالي.

4. الأشخاص الخاضعون للنظام المحاسبي المالي بموجب نص قانوني أو تنظيمي: وضع المشرع الجزائري ضمن مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الذين لا يدخلون ضمن الفئات المبينة أعلاه، ولكنهم ملزمون بمسك المحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي، مثل: حضائر المعدات التابعة لمديريات الأشغال العمومية، الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة.

المبحث الثاني: عرض عام للقوائم المالية

تلتزم كل مؤسسة بغض النظر عن نشاطها بإعداد وتقديم القوائم المالية، وذلك تلبية لاحتياجات الأطراف المختلفة المتعاملة معها، واحتراما للنصوص التشريعية.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية

تلعب القوائم المالية دورا محوريا في تزويد أصحاب المصلحة بمعلومات دقيقة وشاملة عن الوضع المالي والأداء الاقتصادي للمؤسسة، هذه القوائم هي بمثابة مرآة تعكس الحالة المالية للمؤسسة وتساعد في اتخاذ القرارات المالية والإدارية الهامة وتتيح إجراء المقارنات، لفهم دورها وأهميتها بشكل أفضل من الضروري التعرف على القوائم المالية، الخصائص التي تميزها، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية:

- تعرف بأنها مجموعة شاملة من الحسابات تشمل: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة، والملاحق. هدفها تقديم معلومات حول الوضع المالي والأداء للمؤسسة، بهدف تمكين اتخاذ القرارات الاقتصادية.¹
- القوائم المالية هي الوسيلة الأساسية التي تُستخدم في المحاسبة لنقل المعلومات إلى الأطراف الخارجية للمؤسسة، تعد هذه القوائم الناتج الأساسي لعمليات المحاسبة، حيث تركز المعلومات فيها على رأس المال والنتيجة المالية، وتتعلق بوحدة محاسبية تشمل مؤسسة فردية أو شركة تضامن أو مساهمة أو ذات مسؤولية محدودة. تكون هذه الوحدات نشطة في القطاعات التجارية أو الصناعية أو الخدماتية، سواء كان هدفها تحقيق الربح أو عدم تحقيقه.²
- تعد القوائم المالية مرة واحدة سنويا، ويتم إعدادها في غضون أربعة أشهر بعد نهاية الفترة المالية باستخدام الوحدة النقدية، تقدم هذه القوائم معلومات تمكن من إجراء مقارنات مع الفترات السابقة، مما يجعلها قابلة للمقارنة ويتم تفسيرها في الملحق.³

1 عبد العزيز طالب، محمد بلمداني، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 02، 2020، ص 101.

2 عبد السميع الدسوقي، أساسيات المحاسبة المالية، دار وائل للنشر والطباعة، الجزء 1، عمان، الأردن، 2002، ص 10.

3 Stéphan Brun, l'essentiels des normes comptables internationales IAS/IFRS, Gualino éditeur, Paris, 2004, p55.

الفرع الثاني: خصائص القوائم المالية:

لابد للقوائم المالية أن تتسم ببعض الخصائص حتى تكون مفيدة، تتمثل هاته الخصائص في:¹

1. **الملاءمة:** أي أن تكون المعلومات الواردة في القوائم المالية ملائمة لحاجات متخذي القرار، إذ تساهم في تقييم الأحداث السابقة والحالية وتوجيهات المستقبل للمستخدمين بشكل شامل وفعال.

2. **الدقة والموثوقية:** تعني أن تكون المعلومات دقيقة وخالية من الأخطاء والتحيز، وأنها تتمتع بالتمثيل الصادق. الدقة والموثوقية أمران أساسيان، حيث يمكن أن تكون المعلومات مناسبة لكنها غير موثوقة. لضمان أن المعلومات موثوقة، يجب أن تتمتع بالصفات التالية:

- التمثيل الصادق.

- التركيز على المضمون بدلا من الشكل.

- الحياد.

- الحيطة والحذر.

- الأهمية النسبية.

3. **القابلية للمقارنة:** تتيح لمستخدمي القوائم المالية إمكانية مقارنة الأرقام والبيانات بين الفترات المالية المتتالية داخل نفس المؤسسة، وكذلك مقارنتها مع القوائم المالية لنفس الفترة بالنسبة للمؤسسات الأخرى التي تعمل في نفس القطاع أو المجال.

4. **القابلية للفهم (الوضوح):** يجب أن تكون المعلومات المدرجة في القوائم المالية بسيطة وواضحة، لتكون قابلة للفهم مباشرة من قبل مستخدميها دون تعقيد أو صعوبة.

1 عبد المالك الزين، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015، ص 20.

الفرع الثالث: أهداف القوائم المالية:

تسعى القوائم المالية لتحقيق أهداف متعددة نذكر منها:¹

- توفر معلومات حول الوضع المالي وتغييراته للمؤسسة، مما يمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الاقتصادية بشكل فعال.
- تسمح القوائم المالية بإصدار القرارات التي تتعلق بالاحتفاظ بالاستثمارات في المؤسسة أو بيعها.
- تحدد قدرة المؤسسة على تحقيق صافي التدفقات الموجبة في المستقبل.
- تحدد درجة سيولة المؤسسة والمرونة المالية.
- معرفة قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتوزيع الأرباح وتوزيع أرباح الأسهم، وحاجاتها للتمويل الخارجي.
- تحدد طبيعة وخصائص المعلومات التي يحتاج إليها المستخدمون.
- تساعد على اتخاذ القرارات الصائبة.

المطلب الثاني: قواعد إعداد وتقديم القوائم المالية ومستخدميها

تتضمن القوائم المالية مجموعة من العناصر الأساسية التي تعكس النشاط المالي للمؤسسة، إعداد هذه القوائم يتطلب الالتزام بمجموعة من القواعد والمعايير المحاسبية لضمان دقتها ومصداقيتها، يستخدم هذه القوائم مجموعة متنوعة من المستخدمين، بما في ذلك المستثمرين، الدائنين، والإدارة، لاتخاذ قرارات مالية مستتيرة، كما يجب الإفصاح عن القوائم المالية بشكل يتوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي لتحقيق الشفافية والمصداقية.

الفرع الأول: عناصر القوائم المالية:

القوائم المالية خمسة وهي:

1. **الميزانية (قائمة المركز المالي):** هي قائمة توضح الوضع المالي للشركة في لحظة زمنية معينة، حيث تعرض الموجودات التي تمتلكها المؤسسة، والالتزامات التي عليها (ديون)، بالإضافة إلى حقوق الملاك أو أصحاب الشركة (حق الملكية)، تسمى هذه القائمة بمصطلح "الميزانية" لأنها تتخذ صورة كشف تظهر فيها جانبين متوازنين، وتُعرف أيضا بمصطلح "العمومية" لأنها تشمل الآثار العامة لجميع نتائج عمليات المؤسسة خلال

1 صلاح الدين بولعراس، التغيرات التي أحدثتها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة مالية وتحقق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2016، ص 86.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

فترة زمنية معينة، وتسمى أحياناً بمصطلح "قائمة المركز المالي" لأن الهدف الرئيسي من إعدادها هو عرض المركز المالي الفعلي للمؤسسة.¹

تبرز أهمية الميزانية في كونها تحقق المزايا التالية:²

- تقديم بيان المركز المالي للشركة في تاريخ إعداد الميزانية، يوضح حقوقها المالية والتزاماتها المالية.
- تقييم قدرة الشركة على الحصول على الائتمان من خلال مقارنة التزاماتها المالية بحقوقها المالية، باستخدام نسبة التغطية.
- تحديد قدرة الشركة على تسديد التزاماتها المالية المستحقة.
- تحليل مدى اعتماد الشركة على التمويل الذاتي من خلال الأرباح المحتجزة والتمويل الخارجي، بناءً على نسبة الالتزامات إلى حقوق الملكية.

2. جدول حسابات النتائج: جدول حسابات النتائج هو بيان ملخص يعرض الإيرادات والمصروفات التي تم تحقيقها من قبل المؤسسة خلال السنة المالية، مما يسمح بحساب النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة) دون النظر إلى تواريخ التحصيل أو السداد.³

يتميز جدول حسابات النتائج في النظام المحاسبي المالي بعرضه على شكل قائمة بعمود واحد، حيث يظهر فيه الإيرادات والمصروفات، بالإضافة إلى ثلاث خانات إضافية تستخدم للملاحظات ولمقارنة السنة الحالية بالسنة السابقة. يختلف هذا الجدول عن جدول حسابات النتائج الوارد في المخطط المحاسبي الوطني لعام 1975، الذي كان يعرض حساب النتائج على شكل حساب مزدوج مدين ودائن.⁴

1 موفق عبد الحسين محمد، مدى التزام الشركات العامة بمتطلبات الإفصاح في التقارير المالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، الفصل الأول، 2012، ص 5.

2 سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2014، ص 29.

3 عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2011، ص ص 85-86.

4 ربيع حنيفة، بوعلام صالح، عبد الحميد حسياني، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية IAS/IFRS، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص 432.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

يعتبر جدول حسابات النتائج أكثر أهمية من القوائم الأخرى، حيث تكمن أهميته في:¹

- تحديد نتيجة المؤسسة بين الأرباح والخسائر.
- تقييم كفاءة الإدارة المالية من خلال استخدام الربح كمؤشر للأداء.
- تحديد إمكانية توزيع الأرباح على المساهمين.
- تحليل نتائج الأعمال للأنشطة التشغيلية والأنشطة الغير عادية.
- تحديد مبلغ الضرائب المستحقة.
- التحقق مما إذا كانت قائمة الدخل تم إعدادها بناءً على الاستمرارية أو التصفية.

3. جدول تدفقات الخزينة: جدول تدفقات الخزينة هو قائمة توضح الفرق بين التدفق النقدي الوارد والصادر من عمليات التشغيل والاستثمار والتمويل خلال فترة زمنية معينة، مما يساعد على فهم الوضع المالي للمؤسسة.²

توضح هذه القائمة الأموال التي تدخل المؤسسة عبر بيع منتجاتها أو تحصيل مبالغ مستحقة، والأموال التي تخرج بسبب عمليات الشراء وسداد الديون وغيرها، مما يساعد على تقييم قدرة المؤسسة على إدارة التدفقات النقدية.³

يوفر جدول سيولة الخزينة العديد من الفوائد الهامة هي:⁴

- قياس مدى توفر السيولة على المدى القصير.
- التخطيط لتدفقات النقد الواردة والصادرة.
- تحديد أوقات العجز والفائض النقدي.

¹ زين عبد المالك ، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015، ص 33.

² دريد كامل آل شبيب، مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص 120.

³ سامر مظهر قنطججي، فقه الإدارة المالية والتحليل المالي، الطبعة الأولى، منشورات جامعة كاي الإلكترونية، ص 384.

⁴ فيصل محمود الشواورة، مبادئ الإدارة المالية إطار نظري ومحتوى علمي، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، ص 141-142.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

• جذب انتباه الإدارة العليا للتحويلات النقدية المتوقعة.

• دعم اتخاذ القرارات بشأن عمليات الشراء والبيع.

4. جدول تغير الأموال الخاصة: هو قائمة توضح تحليلاً للتغيرات التي حدثت في رؤوس الأموال الخاصة للكيان

خلال كل فصل من فصول السنة المالية.¹

يتيح جدول تغيرات الأموال الخاصة المزايا التالية:²

• يوضح حجم حقوق الملكية وتفصيلاتها، بما في ذلك أية تغيرات تطرأ عليها خلال الفترة المعنية.

• يسلط الضوء على العناصر المرتبطة بالمكاسب والخسائر التي يجب اعتبارها مباشرة في حقوق الملكية، مثل العوائد والخسائر المرتبطة ببيع الاستثمارات المتاحة للبيع.

5. الملاحق: هي جداول تفصيلية للأعباء أو النتائج ذات الصلة بالقوائم المالية، بالإضافة إلى الإجراءات

المحاسبية اللازمة لشرح الميزانية، وجدول حسابات النتائج، وجدول تدفقات الخزينة، وتحتوي على توضيحات تتعلق بالشركاء، والأسهم، والوحدات، والفروع، والشركة الأم، والتحويلات بين الفروع والشركة الأم.³

يحتوي ملحق الكشوف المالية على معلومات أساسية تسهل فهم معايير التقييم والطرائق المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية، بالإضافة إلى توفير بيانات منظمة تمكن من مقارنة الأداء مع الفترات السابقة.⁴

1 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الفقرة 250.1.

2 سعيدة رحيش، مرجع سبق ذكره، ص 38.

3 شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة المؤسسة الجزائرية، بوداوا، الجزائر، 2009، ص 81.

4 عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومة المالية، مذكرة ماستر، كلية الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ألكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2014/2015، ص 44.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

الفرع الثاني: الفروض الأساسية لإعداد القوائم المالية:

تعد القوائم المالية وفقا للفروض التالية:¹

1. **أساس الاستحقاق:** تعد القوائم المالية وفقا لأساس الاستحقاق المحاسبي بهدف تحقيق أهدافها، حيث يتم اعتماد آثار العمليات المالية والأحداث الأخرى عندما تحدث، وتسجل في السجلات المحاسبية المعدة على أساس الاستحقاق، تهدف هذه القوائم إلى إيضاح للمستخدمين العمليات المالية السابقة المتضمنة لدفع واستلام النقدية، وتوضيح الالتزامات المستقبلية لدفع النقدية، بالإضافة إلى الموارد المستقبلية التي ستتوفر نقدية عند استلامها.

2. **الاستمرارية:** تعد القوائم المالية بافتراض استمرارية المؤسسة، حيث يفترض أنها ستستمر في العمل والتشغيل في المستقبل، وبناء على هذا الافتراض يفترض أنه لا توجد نية لتصفية المؤسسة أو تقليص حجم عملياتها بشكل عام، وإذا كانت هناك نية للتصفية أو تقليص حجم العمليات يجب إعداد القوائم المالية على أساس مختلف، وفي هذه الحالة يتطلب الإفصاح عن الأساس المستخدم لإعداد القوائم المالية.

الفرع الثالث: قواعد تقديم القوائم المالية:

فرض النظام المحاسبي المالي مجموعة من الإرشادات التي يجب على المؤسسات اتباعها لإعداد القوائم المالية، تشمل هذه الإرشادات:²

- تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط التلخيص والهيكلية.
- تعرض المعلومات بعد تجميعها في القوائم المالية في شكل فصول ومجاميع.
- تضبط الكشوف المالية تحت مسؤولية مسيري الكيان ويتم إصدارها خلال مهلة أقصاها ستة أشهر التالية تاريخ إقفال السنة المالية، وتقدم إجباريا بالعملة الوطنية.

1 طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2002، ص77.

2 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الفقرات 2.210 ، 3.210، 4.210، 5.210.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

يجب أن يكون كل عنصر من مكونات القوائم المالية معرّفا بصورة واضحة، ويجب أن تظهر المعلومات التالية بدقة:

- تسمية المؤسسة والاسم التجاري ورقم السجل التجاري المقدم للقوائم المالية.
- طبيعة القوائم المالية وتاريخ إقفالها.
- العملة التي تم تقديم القوائم بها والمستوى الإجمالي.
- تبين كذلك معلومات أخرى تساعد في تحديد هوية المؤسسة.
- عنوان مقر المؤسسة والشكل القانوني ومكان النشاط والبلد الذي سُجلت فيه.
- الأنشطة الرئيسية وطبيعة العمليات التي تمت.
- اسم الشركة الأم وتسمية المجمع المتصل به عند الاقتضاء.
- متوسط عدد الموظفين خلال الفترة.

تقدم القوائم المالية المعلومات التي تمكن من إجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة بالنحو التالي:¹

- كل فصل من أقسام الميزانية، حسابات النتائج، قائمة تدفقات الخزينة، وجدول تغيرات الأموال الخاصة يتضمن بياناً للمبالغ المتعلقة بالفصل المقابل له من السنة المالية السابقة.
- يتضمن الملحق معلومات تحمل طابع المقارنة بشكل سردي وصفي ورقمي.
- في حالة حدوث تغيير في طريقة التقييم أو التقديم، ولو كان أحد الفصول المرقمة لأحد الكشوف المالية غير قابل للمقارنة مع السنة المالية السابقة، يجب ضبط مبالغ السنة المالية السابقة لتمكين عملية المقارنة.
- إذا لم تتوفر المقارنة بسبب وجود فترة مالية مختلفة أو لأي سبب آخر، يجب شرح إعادة ترتيب أو تعديلات على المعلومات الرقمية التي تجري في السنة المالية السابقة لجعلها قابلة للمقارنة في الملحق.

1 سارة بوعجل، خديجة فكاوي، أثر الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي SCF على جودة المعلومات المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2021/2020، ص22.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

وتتعامل القوائم المالية، بناء على طبيعتها ونوعيتها، وفي احترام للمبادئ والقواعد المحاسبية، مع هدف تقديم صورة صادقة بتوفير معلومات مناسبة حول الوضع المالي والأداء وتغير الوضع المالي للكيان. وإذا ثبت أن تطبيق القاعدة المحاسبية غير مناسب لتقديم صورة صادقة، يجب التوضيح في ملحق الكشف المالية بأسباب ذلك، دون إمكانية تصحيح المعالجات المحاسبية غير الملائمة بمجرد بيان الطرق المحاسبية المستخدمة أو بمعلومات إضافية أو بكشوف توضيحية أخرى.¹

الفرع الرابع: مستخدمو القوائم المالية:

يمكن تقسيم مستخدمي القوائم المالية إلى الفئات التالية:²

1. **الإدارة:** تعتبر الإدارة من أهم مستخدمي القوائم المالية والمعلومات المحاسبية الواردة فيها، وتتحمل مسؤولية إعداد التقارير المالية وتحديثها، تحتاج إدارة المؤسسة إلى معلومات لتقييم وضعها المالي وربحياتها ومدى تقدمها وتطورها، باستخدام مجموعة من الطرق والأدوات والوسائل لمتابعة ومراقبة وضع المؤسسة، بما في ذلك تحليل القوائم المالية باستخدام مختلف أساليب التحليل المالي، كما تعتمد عليها في عملية اتخاذ القرار.

2. **الجهات الحكومية بما فيها إدارة الضرائب:** يتم استخدام المعلومات الواردة في القوائم المالية من قبل الجهات الحكومية لرسم السياسات على المستوى الوطني، كما تحتاج إدارة الضرائب إلى المعلومات المالية عن الشركات والمؤسسات لاحتساب الضرائب المستحقة عليها.

3. **المستثمرون:** يحتاج المستثمرون الحاليون والمحتملون الحصول على معلومات مستمرة لتمكينهم من تقييم فرص الاستثمار المتاحة، والمقارنة بين البدائل الاستثمارية، لمساعدتهم على اتخاذ قرارات رشيدة فيما يتعلق بتوظيف مواردهم، سواء قرروا الحفاظ على الاستثمار في المؤسسة أو نقله إلى مؤسسة أخرى، كما يولي المستثمرون أهمية كبيرة لتحليل العائد والمخاطرة عند اتخاذ قرارات الاستثمار.

4. **المقرضون:** تمثل المعاملة غير المتساوية لنسبة المخاطرة التي يتحملها المقرض في الظروف السيئة مقارنة بثبات المنفعة التي يحصل عليها في حالات الازدهار التأثير الرئيسي على وجهة نظره وطريقة تحليله لاحتمالات وإمكانات تقديم الائتمان. يهتم المقرضون في تحليل الإمكانيات المستقبلية للمؤسسة أساساً بضمان تسديد قروضهم مع الفوائد، مثل معرفة القيمة السوقية للأصول المرهونة، وتحليل التدفقات النقدية المستقبلية

1 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 19.

2 عثمان مداحي، أهداف القوائم المالية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد: 07، جامعة البليدة، سبتمبر 2012، ص ص 46-47.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

ومدى استقرارها والاعتماد عليها، كما يكونون أكثر تحفظاً من غيرهم في درجة اعتمادهم على تحليل القوائم المالية. يستخدم المقرضون أساليب تحليل متفاوتة للقوائم المالية ومعايير تقييم مختلفة بناءً على مدة القرض وضماناته والغرض منه، كما يهتمون بتحليل الربحية كعنصر أساسي لضمان وأمان قروضهم، وتعطى أهمية خاصة عند تحليل الائتمان لهيكل رأس المال، نظراً لعلاقته بالمخاطرة وهامش الأمان المتوفر للمقرضين، حيث تعتبر علاقة الديون بحقوق الملكية مؤشراً مهماً لكفاية رأس المال في توفير الحماية ضد الخسائر المحتملة.

5. **المخططون الماليون:** يستخدم المخططون الماليون والاقتصاديون المعلومات المحاسبية لتحليل الأداء الاقتصادي للمؤسسة والتنبؤ بالاتجاهات المستقبلية.

6. **الموردون والدائنون التجاريون الآخرون:** يحتاج الموردون والدائنون الآخرون إلى المعلومات المحاسبية لتحديد ما إذا كانت المدفوعات المستحقة ستكون مدفوعة في الوقت المحدد.

7. **العملاء:** يعتمد العملاء على المعلومات المحاسبية لتقييم استمرارية تقديم الضمانات للمنتجات واستمرارية دعمها وتواصل إنتاجها.

المطلب الثالث: الإفصاح عن القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

الفرع الأول: تعريف الإفصاح:

- يعرف الإفصاح بأنه: "نقل المعارف والمعلومات من مصدر إنتاجها إلى الجهات المستفيدة أو المستخدمين، حيث يمثل الإفصاح عملية نقل هادفة للمعلومات من الذين يمتلكونها إلى الذين لا يمتلكونها".¹
- ويعرف أيضاً بأنه: "إبراز جميع المعلومات التي قد تؤثر على موقف متخذ القرار فيما يتعلق بالوحدة المحاسبية. ويعني ذلك تقديم المعلومات في القوائم والتقارير المالية بلغة واضحة ومفهومة للقارئ، دون أي غموض أو تلاعب".²
- كما يعرف الإفصاح المحاسبي على أنه: "ضمين التقارير المالية جميع المعلومات الضرورية لتقديم صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية لمستخدمي هذه التقارير".³

1 الصبان محمد سمير، أصول القياس والاتصال المحاسبي، الدار الجامعية، بيروت، 1991، ص 245.

2 وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة - مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي-، دار حنين، عمان، الأردن، 1996، ص 371.

3 عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1990، ص 322.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

- ومن ناحية أخرى يعرف الإفصاح المحاسبي بأنه: "توفير المعلومات والبيانات للمستخدمين بشكل دقيق وملائم لدعمهم في اتخاذ القرارات، يشمل الإفصاح المحاسبي المستخدمين الداخليين والخارجيين على حد سواء".¹

بشكل عام، الإفصاح هو عملية نقل المعارف والمعلومات من مصدر إنتاجها إلى الجهات المستفيدة أو المستخدمين، يتمثل الإفصاح في تقديم جميع المعلومات الضرورية والواضحة التي قد تؤثر على قرارات المستخدمين سواء كانوا داخليين أو خارجيين، وذلك عبر التقارير المالية بطريقة تضمن الشفافية والدقة وتجنب الغموض والتضليل، يهدف الإفصاح إلى مساعدة المستخدمين في الحصول على صورة صحيحة وشاملة عن الوحدة المحاسبية لدعم اتخاذ القرارات المدروسة.

الفرع الثاني: أنواع الإفصاح:

يعتبر الإفصاح من أهم المواضيع التي تشغل المهنيين وتثير الجدل بينهم وبين إدارة المؤسسة في مجال المحاسبة، وبين مراجعي الحسابات من جهة ومستخدمي القوائم المالية من جهة أخرى. يمكن تصنيف أنواع الإفصاح على النحو التالي:²

1. **الإفصاح الكامل:** يشير إلى مدى شمول القوائم والتقارير المالية وأهمية تغطيتها لكل الأحداث والعمليات الاقتصادية ذات الصلة، يتضمن جميع المعلومات التي قد تؤثر على المستخدم، ويشمل الوقائع اللاحقة وليس فقط الحقائق المتعلقة بفترات محاسبية منتهية.
2. **الإفصاح العادل:** يركز على تلبية احتياجات كافة الأطراف بشكل متوازن، مما يعني تقديم المعلومات بطريقة منصفة وخالية من أي تحيز لطرف أو جهة معينة على حساب الأخرى.
3. **الإفصاح الكافي:** يتضمن الحد الأدنى من المعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية لتجنب تضليل المستخدمين عند اتخاذ القرارات.
4. **الإفصاح الملائم:** يراعي احتياجات مستخدمي القوائم المالية وظروف المنشأة وطبيعة نشاطها، يجب أن تكون المعلومات المفصح عنها ذات قيمة مضافة وأكثر تناسباً مع طبيعة النشاط وظروف المؤسسة.

1 رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 2001، ص211.

2 زين عبد المالك، مرجع سبق ذكره، ص14.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

5. الإفصاح الإعلامي (التثقيفي): يهدف إلى تقديم المعلومات لاتخاذ القرارات، مثل التنبؤات المالية أو الاتفاقات الرأسمالية الحالية والمخططة ومصادر تمويلها.

6. الإفصاح الوقائي: يؤكد على ضرورة تقديم المعلومات في القوائم المالية بشكل واضح ودون تضليل، لحماية الأطراف الذين قد يكون لديهم مستويات معرفية محدودة لفهم وإدراك المعلومات المالية.

الفرع الثالث: طرق الإفصاح المحاسبي:

توجد العديد من طرق الإفصاح التي يمكن أن تساعد مستخدمي المعلومات على فهمها واتخاذ القرارات الصحيحة، وتتمثل هذه الطرق في:

الجدول رقم (01): طرق الإفصاح المحاسبي

طرق الإفصاح المحاسبي	الأهمية النسبية
القوائم المالية	تعتبر العمود الفقري للإفصاح، ويراعى في إعدادها المبادئ المحاسبية المقبولة، بالإضافة إلى التوضيح، التوحيد، والأرقام المقارنة عن سنتين مالييتين.
المصطلحات الواضحة	استخدام مصطلحات واضحة يساهم في الوصف الصحيح لبند القوائم، مما يسهل الفهم الصحيح للمعلومات.
المعلومات بين الأقواس	إيضاح بعض البنود في القوائم المالية لتوفير تفاصيل إضافية.
الملاحظات والهوامش	تحتوي على معلومات غير مذكورة في القوائم المالية أو الملاحق المكمل لها.
الملاحق	هي جزء مكمل للقوائم المالية، وتشتمل على البيانات غير المدرجة في القوائم المالية.
تقرير رئيس مجلس الإدارة	يتضمن المعلومات غير المالية التي قد تؤثر على المؤسسة مستقبلاً وتفيد في التنبؤات.
تقرير المراجع الخارجي	يعزز ثقة المستثمرين في المعلومات الواردة في القوائم المالية.

المصدر: سارة بوعجل، خديجة فكاوي، مرجع سبق ذكره، ص22.

المبحث الثالث: ماهية التثبيتات المادية

تعتبر التثبيتات من أبرز الأصول التي تمتلكها المؤسسة الاقتصادية خاصة المادية منها، ونظرا لأهمية هذا النوع من التثبيتات في المنشآت الاقتصادية فقد خصص لها النظام المحاسبي المالي إطار تنظيمي ومفاهيمي، وهذا ما سيتم التطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية

تتضمن التثبيتات المادية مجموعة متنوعة من الأصول الملموسة مثل الآلات والمعدات والمباني، لفهم القيمة الحقيقية للتثبيتات المادية ودورها في المؤسسة، من الضروري التطرق إلى تعريف التثبيتات المادية، خصائصها التي تميزها عن الأصول الأخرى، وأهميتها في تحقيق أهداف المؤسسة.

الفرع الأول: تعريف التثبيتات المادية:

- عرفها النظام المحاسبي المالي على أنها: "هي أصل يمتلكه الكيان لأغراض الإنتاج، تقديم الخدمات، الإيجار، أو الاستخدام الإداري، والذي يفترض أن تتجاوز فترة استخدامه السنة".¹
- كما عرفها المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 بأنها: "الأصول الملموسة التي تحتفظ بها المؤسسة لاستخدامها في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو تأجيرها للآخرين، أو لأغراض إدارية، والتي يُتوقع استخدامها لفترة تزيد عن السنة".²
- ويعرفها معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز أنها: "الأصول الثابتة بغض النظر عن طبيعتها، تتمتع بسمّة رئيسية تكمن في أنها يتم الاحتفاظ بها لتحقيق إيرادات، وليس لغرض إعادة بيعها خلال النشاط العادي للمؤسسة، بغض النظر عن نوع المؤسسة التي تستخدمها".³

1 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، قرار رقم 1-121 المؤرخ في 2008/07/26 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

2 عميرات زكرياء، عريبي عبد العلي، تطبيق أسلوب إعادة التقييم في جرد التثبيتات المادية وأثره على جودة الإفصاح المحاسبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعرييج، الجزائر، 2023/2022، ص 50.

3 كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004، ص 215.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبittات المادية والقوائم المالية حسب SCF

- وتم تعريفها أيضا بأنها: "الأصول التي يتم اقتناؤها من قبل المؤسسة لغرض الاستخدام في عمليات الإنتاج لعدة فترات محاسبية، وليس لغرض إعادة بيعها أو تحويلها إلى نقدية خلال الفترة المحاسبية".¹
- من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن التبتات المادية هي أصول ملموسة تمتلكها المؤسسة أو تتحكم فيها، وتستخدم في عملياتها الإنتاجية أو الإدارية أو التجارية، بهدف تحقيق منافع اقتصادية على المدى الطويل.

الفرع الثاني: خصائص التبتات المادية:

تختص التبتات المادية عن غيرها من الأصول بكونها:²

- يتم اقتناؤها للاستخدام في النشاط التشغيلي للمؤسسة وليس للبيع، حيث تسجل ضمن الأصول الثابتة فقط الأصول التي تستخدم في النشاط الروتيني للمؤسسة.
- لها طبيعة طويلة الأجل وتتعرض عادةً للإهلاك، حيث توفر الخدمات على مدى عدة سنوات، وتوزع الاستثمارات في هذه الأصول على فترات طويلة من خلال اعباء الإهلاك الدورية.
- تتمتع بوجود مادي ملموس، مما يميزها عن التبتات غير المادية مثل شهرة المحل.

الفرع الثالث: أهمية التبتات المادية:

- تعتبر التبتات من أهم الأصول المتواجدة بالمؤسسة مقارنة بغيرها من الأصول الأخرى، حيث تكمن أهميتها في:³
- تساهم التبتات المادية طويلة الأجل في إنتاج السلع والخدمات على مدى فترات طويلة بسبب طبيعتها الطويلة الأجل.
 - غالبا ما يكون الوزن النسبي للتبتات المادية مرتفع مقارنة بإجمالي موجودات المؤسسة خاصة في المؤسسات الصناعية.
 - اهتلاك التبتات المادية يعد من الأعباء التي تؤثر بشكل كبير على نتيجة الفترة، خاصة في المنشآت الصناعية.

1 عجلة محمد بن مبروك، محاسبة التبتات وفق النظام المحاسبي المالي، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2020، ص 61.

2 دونالد كيسو، جيرى ويجانت، ترجمة أحمد حامد حجاج، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ للنشر، الجزء الأول، السعودية، ص 452.

3 الهادي قريرة، المعالجة المحاسبية للموجودات الملموسة وغير الملموسة في ظل تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي، الجزائر، 2015/2014، ص 30.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتثبيات المادية والقوائم المالية حسب SCF

- الخطأ في حساب تكلفة اقتناء التثبيات المادية ومحاسبة استهلاكها، بالإضافة إلى النفقات الخاصة بها، قد ينتج عنه تأثير بالغ على القوائم المالية، كما يمكن أن يمتد هذا التأثير إلى فترات محاسبية لاحقة، ويؤثر على أكثر من قائمة مالية في نفس الوقت.
- التصرف في التثبيات المادية يجب أن يتم بدقة نظرا لما ينتج عنه من تأثير مالي سواء مهما كان هذا التصرف (بيع، استبدال...إلخ).

المطلب الثاني: التثبيات المادية: حساباتها، شروط الاعتراف بها، ومبادئ الجمع والفصل بينها

تسهل حسابات التثبيات المادية إدارتها وتصنيفها بطريقة منظمة، لضمان دقة وشفافية القيم المدرجة في هذه الحسابات، حدد النظام المحاسبي المالي شروطا للاعتراف بها، مما يساعد في تحديد متى وكيف يمكن إدراجها في السجلات المالية، إضافة إلى ذلك من المهم فهم المبادئ التي تحكم جمع وفصل التثبيات المادية لضمان معالجة محاسبية سليمة.

الفرع الأول: حسابات التثبيات المادية:

تتدرج التثبيات المادية حسب النظام المحاسبي المالي في الحساب الرئيسي د/21 التثبيات العينية، والذي يتفرع إلى:¹

- د/ 211 أراضي.
- د/ 212 عمليات تهيئة وترتيب الأراضي.
- د/ 213 مباني، ويمكن تقسيمه إلى الحسابات الفرعية التالية:
 - د/ 21311 مباني صناعية
 - د/ 21318 مباني أخرى
 - د/ 2135 تركيبات عامة وتجهيزات للمباني.
 - د/ 2138 منشآت قاعدية (طرق، جسور، سدود...إلخ)

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعريبيج، الجزائر، 2009، ص ص 72-73.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

• ح/ 215 تركيبات التقنية، معدات وأدوات صناعية، تدرج ضمنه الحسابات الفرعية التالية:

- ح/ 2154 معدات صناعية.
- ح/ 2155 أدوات صناعية.
- ح/ 2157 تهيئات وتركيبات للمعدات والأدوات الصناعية.

• ح/ 218 تبثبات عينية أخرى، ويضم الحسابات الفرعية التالية:

- ح/ 2182 معدات نقل.
- ح/ 2183 معدات مكتب.
- ح/ 2184 أثاث.
- ح/ 2186 أغلفة متداولة.

الفرع الثاني: شروط الاعتراف بالتبثبات المادية:

يتم إدراج التبثبات كأصل في حسابات المؤسسة حسب المعيار IAS 16 إذا توفر الشرطان التاليان معا:¹

1. احتمال تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية: يتم الاعتراف بالتبثبات في الميزانية العامة للمؤسسة إذا كان من المحتمل أن يحقق منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة منه للمؤسسة.

2. إمكانية تقييم تكلفة الأصل بصورة صادقة: يجب أن تقدر تكلفة أو قيمة التبثبات بموثوقية عالية، مع خلوها من الأخطاء المادية أو التحيز، ويجب أن تعد التقديرات بحيطه وحذر في حالات عدم اليقين، إذا لم يكن من الممكن تقييم تكلفة التبثبات أو قيمته بصورة موثوقة، فلا يمكن الاعتراف به كجزء من الأصول، لكن يمكن إفصاح عنه بوضوح في القوائم المالية كإيضاحات.

¹ حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، منشورات جامعة دمشق، 2012/2011، ص ص 184-185.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

الفرع الثالث: مبادئ جمع وفصل التبثبات المادية:

في تجميع التبثبات المادية أو فصلها، يتم تطبيق المبادئ التالية:¹

- العناصر ذات القيمة الضئيلة يمكن اعتبارها كما لو تم استهلاكها تماما خلال السنة المالية التي استخدمت فيها، وبالتالي لا تدرج كتبثبات في الحسابات.
- قطع الغيار ومعدات الصيانة ذات الخصوصيات تدرج في الحسابات كتبثبات إذا كان استخدامها مرتبطا بتبثبات أخرى طويلة الأمد، وكان الكيان يعتزم استخدامها لأكثر من سنة مالية واحدة.
- تعامل مكونات الأصل كعناصر منفصلة إذا كانت لها مدد انتفاع مختلفة أو توفر منافع اقتصادية بوتيرة متفاوتة.

المطلب الثالث: طرق تقييم التبثبات المادية

أوجد النظام المحاسبي المالي طريقتين لتقييم التبثبات المادية هما: طريقة التكلفة التاريخية، وطريقة القيمة العادلة.

الفرع الأول: طريقة التكلفة التاريخية:

1. مفهوم التكلفة التاريخية: يتم وفق هذه الطريقة تسجيل التبثبات بتكلفته المهلكة مطروحا منها الاهتلاكات

وخسائر القيمة، أي وفق العلاقة التالية:²

$$\text{التكلفة التاريخية} = \text{المبلغ القابل للاهلاك} - (\text{الاهتلاك المتراكم} + \text{خسلة القيمة})$$

تعد طريقة التكلفة التاريخية أحد الأسس الأساسية التي تعتمد عليها المحاسبة أثناء عملية التقييم، حيث توفر درجة عالية من الموضوعية في القياس وتسهل التحقق من البيانات، مما يعزز من مصداقية المعلومات المحاسبية.³

1 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، قرار رقم 121-4 المؤرخ في 2008/07/26 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

2 عبد الكريم شناي، الأخضر لقلبي، محمد علاء الدين جناي، أهمية طرق تقييم التبثبات حسب معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد السادس، ص 67.

3 أسامة عمر جعارة، المعلومات المتعلقة بمعايير محاسبة القيمة العادلة -الملاءمة والموثوقية-، مشكلات التطبيق، مراجعة بحثية تاريخية لنتائج الأبحاث في الأسواق المالية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 29، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2012، ص 19.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

2. العناصر المتدخلة في حساب التكلفة المتهلكة:

1. الاهتلاك:¹

مفهوم الاهتلاك: هو استهلاك المنافع الاقتصادية المتعلقة بأصل عيني أو معنوي، ويحسب كأعباء محاسبية ما لم يتم تضمينه في القيمة المحاسبية للأصل الذي تم اقتناؤه من قبل الكيان.

يتم تسجيل الاهتلاك المحاسب كما يلي:

681	281x	N/12/31 المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة اهتلاك التثببات العينية تسجيل قسط الاهتلاك	
-----	------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

• **طرق الاهتلاك:** طريقة اهتلاك أي أصل تمثل تدرج استهلاك الكيان للمنافع الاقتصادية التي يوفرها ذلك الأصل. توجد عدة طرق للاهتلاك وفقا للنظام المحاسبي المالي وتشمل: الاهتلاك الخطي، الاهتلاك المتناقص، الاهتلاك المتزايد، وطريقة وحدات الإنتاج.

➤ **الاهتلاك الخطي (الثابت):** تتمثل هذه الطريقة في تطبيق أقساط اهتلاكات متساوية القيمة خلال المدة المحددة لاهتلاك الأصل الثابت، بحيث أنه عند انتهاء هذه المدة تصبح القيمة المحاسبية للأصل معدوم، حيث يحسب قسط الاهتلاك كما يلي:²

$$\text{قسط الاهتلاك الثابت} = \text{المبلغ القابل للاهتلاك} \times \text{معدل الاهتلاك}$$

$$\text{معدل الاهتلاك الخطي} = \frac{100}{\text{مدة المدة}}$$

1 الجريدة الرسمية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، قرار رقم 121-7 المؤرخ في 2008/07/26 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها.

2 يوسف مامش، الانعكاسات الجبائية لطرق الاهتلاك على المردودية المالية للمؤسسة دراسة من منظور جبائي -حالة مؤسسة (ENAG)-، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 04 الصادر في سبتمبر 2012، ص 254.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية والقوائم المالية حسب SCF

➤ **الاهتلاك المتناقص:** توزع تكلفة الأصل على سنوات استعماله بأقساط متناقصة، أي أن السنة الأولى تتحمل أكبر قسط ويستمر بالتناقص إلى غاية السنة الأخيرة التي تتحمل أصغر الأقساط، وفق هاته الطريقة يمكن اتباع طريقتان مختلفتان في حساب قسط الاهتلاك، طريقة مجموع السنوات وطريقة المعدل المضاعف:

ط 01: طريقة مجموع السنوات (SOFTY):

يحسب قسط الاهتلاك المتناقص وفق هذه الطريقة كما يلي:¹

$$\text{قسط الاهتلاك المتناقص} = \text{المبلغ القابل للاهتلاك} \times \text{المتبقية}$$

$$- \text{معدل الاهتلاك المتناقص للسنة الأولى} = \frac{n}{1+2+\dots+n}$$

$$- \text{معدل الاهتلاك المتناقص للسنة الأخيرة} = \frac{1}{1+2+\dots+n}$$

ط 02: طريقة القسط المتناقص بمعدل مضاعف:

يتم حساب قسط الاهتلاك وفق هذه الطريقة كما يلي:²

$$\text{قسط الاهتلاك المتناقص} = (\text{المبلغ القابل للاهتلاك} - \text{الاهتلاك المتراكم}) \times \text{المعدل المضاعف}$$

$$\text{المعدل المضاعف} = \text{معدل الاهتلاك الخطي} \times 2$$

➤ **الاهتلاك المتزايد:** حسب هذه الطريقة يتزايد قسط الاهتلاك حسب متتالية حسابية أساسها 1 ومجموع عناصرها يساوي مجموع أرقام سنوات العمر الإنتاجي، أي وفق العلاقة التالية:³

$$\text{قسط الاهتلاك المتزايد} = \text{المبلغ القابل للاهتلاك} \times \text{الحالية}$$

¹ يوسف مامش، مرجع سبق ذكره، ص 258.

² المرجع نفسه، ص 259.

³ صليحة سمسوم، مرجع سبق ذكره، ص 36.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتثبيتات المادية والقوائم المالية حسب SCF

$$- \text{معدل اهتلاك السنة الأولى} = \frac{1}{1+2+\dots+n}$$

$$- \text{معدل اهتلاك السنة الأخيرة} = \frac{n}{1+2+\dots+n}$$

➤ **طريقة وحدات الإنتاج (مستوى النشاط):** تقوم هذه الطريقة على مبدأ تقدير حجم الإنتاج خلال كل فترة، لا بالنظر إلى عامل التقادم الزمني، لأن هناك تثبيات يرتبط عمرها الإنتاجي بعدد الوحدات التي تنتجها لا بتقادمها الزمني (كعدد الكيلومترات المقطوعة بالنسبة لمعدات النقل أو عدد ساعات الدوران بالنسبة للآلات) ¹.

➤ يحسب قسط الاهتلاك وفق هذه الطريقة كما يلي: ²

السوي

قسط الاهتلاك حسب وحدات الإنتاج = المبلغ القابل للاهتلاك ×

II. خسارة القيمة:

- **مفهوم خسارة القيمة:** هي فارق الزيادة بين القيمة التي سجل بها الأصل في الدفاتر المحاسبية وقيمتها القابلة للاسترجاع. ³

يتم تسجيل خسارة القيمة محاسبيا كما يلي:

		N/12/31		
		المخصصات للاهتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة	291x	681
		خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		
		إثبات خسارة قيمة		

1 صليحة سمسوم، مرجع سبق ذكره، ص 38.

2 مصطفى شيكر، مراد ناصر، معالجة التثبيتات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 1، 2021، ص 60.

3 طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الخامس، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004، ص 284.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

- مؤشرات خسارة القيمة: حسب المعيار IAS 36 هناك مؤشرات داخلية وأخرى خارجية، إذا ظهر مؤشر واحد من هاته المؤشرات وجب على المؤسسة القيام بفحص خسارة القيمة، هذه المؤشرات هي:¹

■ مؤشرات داخلية:

- التوقف عن استعمال الأصل أو تعرضه لعطل.
- قيام المؤسسة بإعادة هيكلة الخطط التي ينتمي إليها الأصل.
- توقع انخفاض مردودية الأصل أو انخفاضها فعلا.

■ مؤشرات خارجية:

- انخفاض القيمة السوقية للأصل خلال فترة استخدامه.
- حدوث تغيرات اقتصادية، تقنية أو قانونية في البيئة التي تنشط فيها المؤسسة.
- ارتفاع أسعار الفائدة الذي يؤدي إلى تغير في القيمة القابلة للاسترداد للأصل.

3. الانتقادات الموجهة لطريقة التكلفة التاريخية:

من أهم الانتقادات الموجهة لطريقة التكلفة التاريخية نذكر:²

- تتسم المعلومات المحاسبية في ظل التكلفة التاريخية بالضعف وعدم التماشي مع مبدأ الملاءمة، حيث تعد هذه الأخيرة أحد المبادئ الأساسية التي يجب أن تتوفر في المعلومات، وعليه يجب أن تعطى أولوية في عملية القياس.
- استخدام التكلفة التاريخية غير مساعد على اتخاذ قرارات استراتيجية.
- يتجاهل مبدأ التكلفة التاريخية تأثير التضخم وارتفاع الأسعار وتقلبات السوق، مما يجعل القوائم المالية تعكس واقعا اقتصاديا مشوها.

1 حسين القاضي، مأمون حمدان، مرجع سبق ذكره، ص ص 158-159.

2 رشيد بوكساني وآخرون، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، الملتقى العلمي الأول حول النظام الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة الوادي، الجزائر، 2010، ص 8.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

– تجعل من عملية التحليل المالي عملية غير مفيدة لأن الأرقام المحاسبية لا تعكس الواقع بشكل دقيق.

الفرع الثاني: طريقة القيمة العادلة:

1. مفهوم القيمة العادلة: وفقا للمعيار IFRS 13، تعني القيمة العادلة السعر الذي يمكن الحصول عليه من بيع أصل معين أو السعر الذي يتم دفعه لنقل التزام في صفقة معينة بين المشاركين في السوق، وذلك في تاريخ القياس، وتطبق العلاقة التالية:¹

$$\text{فارق التقييم} = \text{القيمة العادلة} - \text{القيمة المحاسبية الصافية}$$

2. مداخل التقييم بالقيمة العادلة: تنطلق عملية التقييم وفق القيمة العادلة من المصادر التالية:²

- **مدخل السوق:** هو أسلوب يعتمد في عليه التقييم على الأسعار والمعلومات السائدة في السوق الناتجة عن المعاملات المتعلقة بالأصول محل التقييم أو الأصول المشابهة لها.
- **مدخل التكلفة:** يعكس هذا الأسلوب القيمة الحالية المطلوبة لاستبدال قدرة خدمة الأصل محل تقييمه، ويشار إليها أيضا بتكلفة الاستبدال الحالية.
- **مدخل الدخل:** يقوم هذا الأسلوب على مبدأ توقع التدفقات النقدية التي يتوقع الحصول عليها في المستقبل نظير استخدام الأصل محل التقييم.

3. شروط التقييم بالقيمة العادلة:

سمح النظام المحاسبي المالي بتقييم التثببات وفق القيمة العادلة، ولكن وفق الشروط التالية:³

– يجب أن تتم عملية التقييم وفق أساس دقيق ومنظم من أجل تجنب وجود فرق كبير بين القيمة المحاسبية والصافية والقيمة العادلة.

1 حسن الموسوي، محاسبة القيمة العادلة، مجلة المحاسب المجاز، العدد 54، 2016، ص 15.

2 نفس المرجع، ص 17.

3 بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 370.

الفصل الأول.....الإطار المفاهيمي للتبثبات المادية والقوائم المالية حسب SCF

- تمثل القيمة العادلة للأصول مثل العقارات والمعدات قيمتها السوقية بتاريخ التقييم، وتستند إلى دلائل سوقية وتحدد بواسطة خبير محترف، وإذا كان من الصعب تحديد القيمة السوقية بسبب طبيعة الأصول أو ندرة بيعها، يتم تقدير القيمة بواسطة مدخل الدخل أو القيمة الاستبدالية بعد الاهتلاك.
- في حالة وجود اختلاف جوهري أو كبير بين القيمة العادلة والقيمة المحاسبية الصافية تتم إعادة تقييم بنود الممتلكات والمباني والمعدات سنوياً، أما إذا كان الاختلاف غير جوهري، فتتمة إعادة التقييم بين 3 إلى 5 سنوات.
- إذا تمت عملية إعادة تقييم أصل ما، فإنه يجب إعادة تقييم الصنف الذي ينتمي إليه هذا الأصل بأكمله، لتجنب اختيار المنشأة للأصول المرتفعة فقط بهدف تضخيم قيمها وتحسين المركز المالي، وأيضاً لتجنب اختلاط أسس التقييم.

4. المعالجة المحاسبية للأصول وفق القيمة العادلة:

عندما تقوم المؤسسة بتقدير القيمة العادلة للتبثبات المعني، يجب عليها تصحيح العمليات المحاسبية السابقة المتعلقة بهذا التبثبات وتسجيلها محاسبياً كما يلي:¹

$$\text{معامل إعادة التقييم} = \frac{\text{القيمة العادلة}}{\text{القيمة المحاسبية الصافية}}$$

القيمة الإجمالية للتبثبات = تكلفة الاقتناء × معامل إعادة التقييم

N/12/31		التبثبات العينية	21x
	اهتلاك التبثبات	28x	
	فارق إعادة التقييم	105	
	إثبات فارق إعادة التقييم		

حيث يحسب قسط اهتلاك السنوات المتبقية بقسمة القيمة المحاسبية الصافية الجديدة على المدة المتبقية للتبثبات.

¹ محمد بلمداني، أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية -دراسة حالة مؤسسة أن سي أ الروبية-، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2018، ص ص 287، 288.

الفرع الثالث: أثر عملية التقييم على القوائم المالية:

استناداً إلى أسلوب التقييم في الإفصاح عن التبثبات، يمكن أن يؤثر بشكل كبير على القيم النقدية لبنود القوائم المالية، مما يجعلها أكثر واقعية وتماشياً مع الواقع الاقتصادي في الجزائر، هذا الأمر يمكن أن يؤثر على عدة متغيرات محاسبية في البيئة الجزائرية، بما في ذلك:¹

1. تعزيز الالتزام بالمعايير الدولية للتقرير المالي: يظهر أن أغلب المعايير الدولية المحاسبية توجه نحو استخدام أسلوب إعادة التقييم، وهذا التوجه يساعد في زيادة التوافق بين الممارسات المحاسبية في الجزائر والمعايير الدولية المعتمدة.

2. الأثر على حوكمة الشركات: حوكمة الشركات تتطلب شفافية وإفصاحاً دقيقاً، وتعتمد على المعلومات المالية والمحاسبية لممارسة الرقابة والإشراف بشكل فعال. استخدام أساليب التقييم الدقيقة يمكن أن يساهم في تعزيز حوكمة الشركات من خلال تحسين الشفافية والإفصاح.

3. الأثر على تطبيقات المحاسبة الإبداعية: المحاسبة الإبداعية تشمل استخدام بدائل للقياس والإفصاح، وهي تعتبر تلاعباً بالأرقام المحاسبية. توجد ثغرات وفجوات في المعايير المحاسبية الدولية، مما يمكن أن يؤدي إلى انحرافات في الإفصاحات المالية إذا لم يكن هناك سوق نشط للتبثبات في الجزائر.

4. الأثر الاقتصادي: استخدام أساليب التقييم يساهم في إظهار الأصول والمطالبات بقيمتها السوقية الفعلية في البيانات المالية، مما يعزز من موثوقية وملاءمة المعلومات المحاسبية. هذا يساعد المستثمرين والمستخدمين في اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة ويعزز كفاءة السوق المالي ويجذب الاستثمارات الأجنبية، مما يساهم في النمو الاقتصادي للجزائر.

بشكل عام، استخدام أساليب التقييم في البيئة المحاسبية الجزائرية يعزز من الشفافية والدقة في الإفصاحات المالية، مما يساهم في تعزيز الثقة بين المستثمرين والمستخدمين للمعلومات المالية.

¹ عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التبثبات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحفيظ بوصوف، ميلة، 2020-2021، ص206-207.

خلاصة:

النظام المحاسبي المالي هو الإطار الذي يحدد المبادئ والقواعد التي يجب اتباعها لإعداد وعرض القوائم المالية بشكل دقيق وموثوق، يهدف إلى توفير معلومات مالية دقيقة ومفيدة للمستخدمين لتمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة، حيث أن القوائم المالية هي كشوف توضح أداء ووضعية المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، وتشمل كلا من: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة والملاحق.

إن التبثبات المادية هي الأصول التي تقع تحت تصرف المؤسسة لمدة تفوق السنة، الغرض منها هو استخدامها في عملية الإنتاج، ويتم تقييم التبثبات المادية وفق طريقتين، الطريقة الأولى طريقة التكلفة التاريخية التي يتم وفقها تسجيل الأصل بتكلفته المهلكة مطروحا منها الاهتلاكات وخسائر القيمة، أما الطريقة الثانية فهي طريقة القيمة العادلة التي تشير إلى سعر الأصل في السوق.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مؤسسة نفضال،

السارية التجارية بالبويرة

تمهيد:

من أجل تدعيم الدراسة النظرية، قمنا بإجراء دراسة ميدانية على مستوى مؤسسة نفضال السارية التجارية بالبويرة، من أجل الوقوف على واقع تقييم التثبيات المادية في المؤسسات الجزائرية ودرستها عن قرب.

سنقوم في هذا الفصل بمحاولة تطبيق الدراسة النظرية على التثبيات المادية للمؤسسة محل الدراسة وإعادة تقييمها، لتوضيح فارق التقييم وأثره على القوائم المالية للمؤسسة.

لذلك قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين على النحو التالي:

➤ المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة نفضال

➤ المبحث الثاني: إجراءات تقييم التثبيات المادية في مؤسسة نفضال

المبحث الأول: نظرة عامة حول مؤسسة نفطال

مؤسسة نفطال هي شركة جزائرية تأسست في عام 1986، وهي تعمل في قطاع النفط والغاز بالجزائر. تعتبر نفطال من أكبر الشركات في هذا القطاع وتلعب دوراً حيوياً في اقتصاد الجزائر، تشمل أنشطتها استكشاف وإنتاج النفط والغاز، وتكرير وتسويق المنتجات النفطية، وتسعى مؤسسة نفطال إلى تعزيز التنمية المستدامة وتحقيق الاكتفاء الذاتي في قطاع الطاقة بالجزائر.

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة نفطال

تعد مؤسسة نفطال شركة رائدة في قطاع الطاقة بالجزائر، حيث تمتد جذورها إلى تاريخ طويل من التطور والنمو، مما يجعلها إحدى المؤسسات العريقة، لفهم مكانتها وأهميتها، لذلك سنقوم بإلقاء نظرة عن نشأة هذه المؤسسة وتطورها، وكذلك تقديم تعريف لها ودورها في دعم الاقتصاد الجزائري.

الفرع الأول: نبذة تاريخية عن مؤسسة نفطال:

بعد الاستقلال، عملت الجزائر على تغيير منظومة قطاع المحروقات الذي كان محتكراً من قبل شركات متعددة الجنسيات مثل: ESSO، PRITISHPETROLEUM، SHELL. وفي هذا السياق، تم إصدار المرسوم رقم 63-419 في 31 ديسمبر 1963 لإنشاء شركة سوناطراك، التي ألحقت بوزارة الصناعات والطاقة آنذاك، وأسندت إليها مهام متعددة من بينها البحث والاكتشاف والإنتاج والتوزيع.

ثم في جويلية 1955 تم توقيع اتفاقية شراكة جزائرية فرنسية تسمح لسوناطراك بإنتاج المحروقات.

في عام 1971 تم تأميم قطاع المحروقات، حيث أصبحت سوناطراك تسيطر بشكل أساسي على جميع مصادر البترول والغاز في البلاد.

وفي إطار إعادة هيكلة المؤسسات في عام 1980، تم إنشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية ERDP، التي تتولى تكرير البترول وتعبئة الغاز الطبيعي، بالإضافة إلى توزيع المنتجات البترولية، لتتفرغ شركة سوناطراك إلى مهمة التسويق.

في يوم 1 جانفي 1982، دخلت مؤسسة نفطال عالم المجال العلمي المهني.

ثم في عام 1983 تم دمج الغاز المميع GPL ووقود CBR لشركة سوناطراك في الشركة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية.

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

في عام 1984 تم إنشاء قسم للوقود والزيوت والمطاط، بالإضافة إلى إنشاء أربعة أقسام للصيانة UNM، وتنظيم نشاطات العبور في أربع وحدات للموانئ UNP.

في أوت 1987 أنهت ERDP نشاطها وتم تأسيس مؤسستين وطنيتين هما: نفتاك NAFTAC التي تتولى تكرير المواد البترولية، ونفطال NAFTAL التي تقوم بتوزيع وتسويق المنتجات البترولية داخلياً وتموين الوطن بالطاقة.¹

الفرع الثاني: تعريف مؤسسة نفطال:

نفطال هي شركة مساهمة (SPA) تابعة بنسبة 100% لمجموعة سوناطراك، تأسست سنة 1982 وهي مرتبطة بالنشاط التسويقي، مهمتها الرئيسية توزيع وتسويق المنتجات النفطية ومشتقاتها في السوق الوطنية.²

ويرجع أصل تسمية نفطال إلى:

• NAFT : وتعني النفط.

• AL : اختصار لكلمة الجزائر (Algeria).

لتصبح التسمية بالكامل: نفط الجزائر.

الفرع الثالث: شعار مؤسسة نفطال:

• يحتوي الشعار على حرفين:

– م: ويعني مؤسسة.

– ن: ويعني نفطال.

• الخمس خطوط تدل على الفروع الخمسة المكونة للمؤسسة.

• اللونين الأزرق والأصفر:

– اللون الأزرق للحرفين والخطوط الخمسة يرمز إلى النقاء، أي أن منتجات مؤسسة نفطال نقية وخالية من الشوائب.

¹ www.naftal.dz

² https://www.naftal.dz/fr/index.php/a-propos-de-naftal

– اللون الأصفر للخلفية يعبر عن الصحراء، أي مكان تواجد البترول.

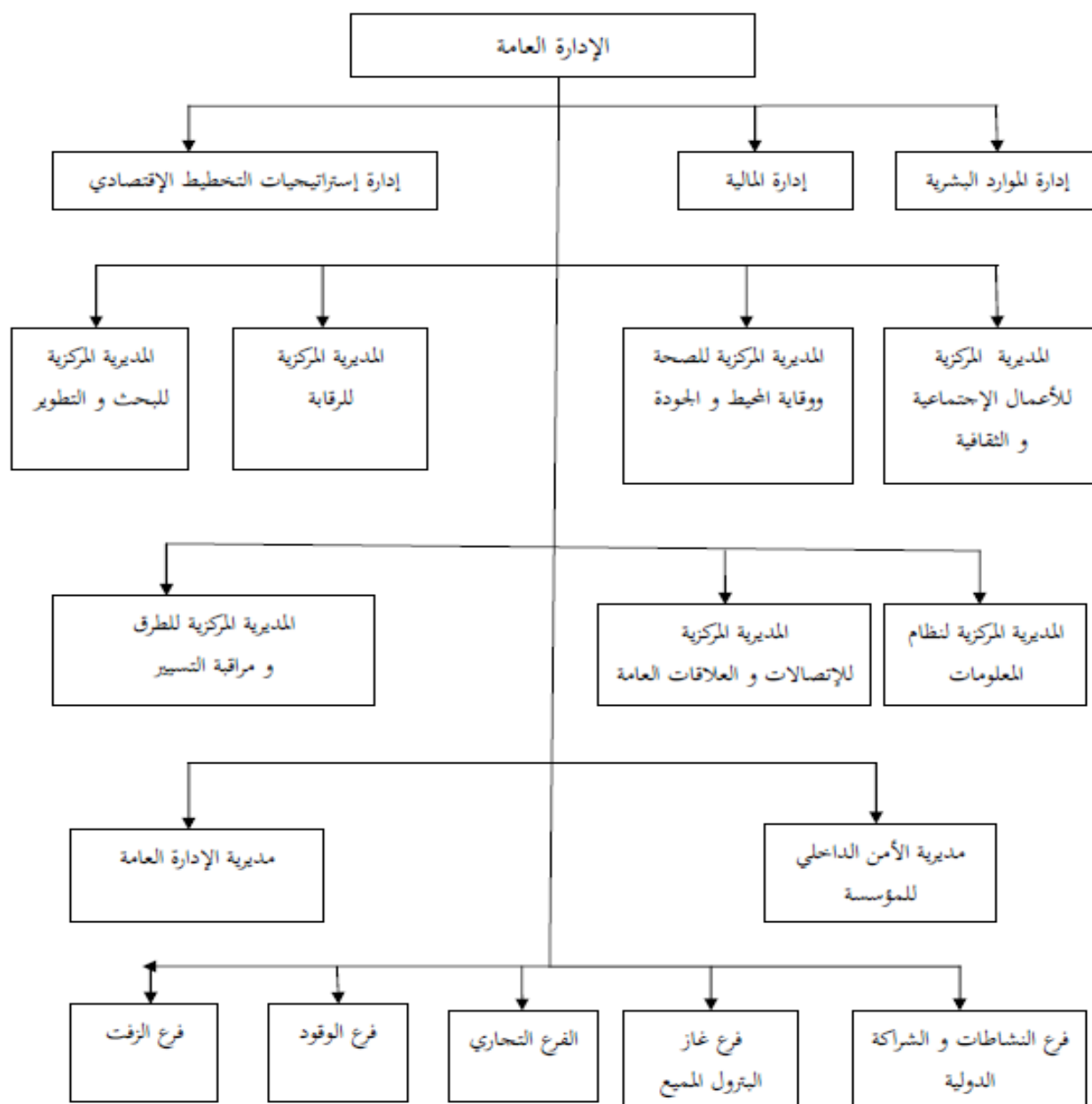
الشكل رقم (02): شعار مؤسسة نفطال



Source : <https://fr.wikipedia.org/wiki/Naftal#/media/Fichier:LogoNAFTAL.svg>

الفرع الرابع: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال:

الشكل رقم (03): الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال



المصدر: وثائق داخلية للسارية التجارية نفطال البويرة.

المطلب الثاني: مهام وأهداف مؤسسة نפטال وإمكانياتها

تسعى مؤسسة نפטال إلى تحقيق مجموعة من الأهداف من خلال المهام التي تقوم بها والإمكانيات التي تتميز بها، هذا ما سنعرضه في هذا المطلب.

الفرع الأول: مهام مؤسسة نפטال:

تقوم نפטال بمجموعة من الأنشطة، وهي:¹

- تعبئة الغاز والبتروال المميع.
- توزيع وتسويق الوقود، الغاز، والبتروال المميع، بالإضافة إلى زيوت التشحيم، الزفت، ومواد أخرى.
- تنظيم وتطوير النشاط التجاري والتوزيعي للمنتجات البترولية.
- تطوير الهياكل التخزينية والتوزيعية لتلبية احتياجات السوق.
- الالتزام بمعايير الوقاية وحماية البيئة، وتعزيز الوعي بطرق الوقاية والحماية.

الفرع الثاني: أهداف مؤسسة نפטال:

أما عن أهداف نפטال فهي تتمثل في:²

- تحسين جودة خدماتها وعروضها في السوق عن طريق تعزيز أدائها وتركيزها على القطاعات الأكثر ربحية مثل: الوقود، الزيوت، والعجلات.
- مطابقة منتجاتها لمعايير الحماية البيئة والأمن الصناعي.

¹ <https://www.naftal.dz/fr/index.php/a-propos-de-naftal>

² من إعداد الطالبين بالاعتماد على الموقع الرسمي لمؤسسة نפטال.

الفرع الثالث: إمكانيات مؤسسة نفطال:

تنقسم إمكانيات مؤسسة نفطال إلى إمكانيات مادية، مالية، وأخرى بشرية هي كالتالي:

1. الإمكانيات المادية: تتمثل إمكانيات نفطال المادية في:¹

- 41 مستودعًا للوقود البري.
- 41 مركزًا وميني مركز للغاز البترولي المسال (GPL).
- 10 مراكز للغاز البترولي المسال بالجملة.
- 48 مستودعًا فرعيًا.
- 30 مستودعًا للطيران.
- 06 مراكز بحرية.
- 15 مركزًا للبيتومين.
- 24 مركزًا لزيت التشحيم والإطارات.
- شبكة أنابيب بطول 700 كم.
- أسطول نقل يتكون من 3,300 وحدة.
- شبكة محطات خدمة مكونة من 1013 محطة، منها 380 محطة تحت خدمة الإدارة المباشرة.

2. الإمكانيات المالية: تظهر الإمكانيات المالية لمؤسسة نفطال في:²

- المبيعات: قامت شركة نفطال في عام 2020 بتسويق كمية إجمالية قدرها 14.3 مليون طن من المنتجات البترولية، موزعة على النحو التالي:

¹ <https://www.naftal.dz/fr/index.php/moyens>

² <https://www.naftal.dz/fr/index.php/rapports-annuels>

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نפטال، السارية التجارية بالبويرة

الجدول رقم (02): مبيعات مؤسسة نפטال 2020

المنتجات	إنجازات 2020
الوقود الأرضي (مليون طن متري)	11.3
وقود الطيران (مليون طن متري)	0.29
الوقود البحري (مليون طن متري)	0.27
غاز البترول المسال (مليون طن متري)	02
البيتومين (مليون طن متري)	0.39
مواد التشحيم (ألف طن متري)	65.58
المنتجات الخاصة (ألف طن متري)	15.43
إطارات المركبات (ألف وحدة)	50.81

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على الموقع الرسمي لمؤسسة نפטال

- رقم الأعمال: بالنسبة لسنة 2020، حققت أنشطة الشركة رقم أعمال بقيمة 317.66 مليار دينار، بانخفاض 16% مقارنة مع ما حققته في سنة 2019 (376.1 مليار دينار).

- الاستثمارات: وبلغ الإنفاق الاستثماري عام 2020 مبلغ 20.1 مليار دينار.

3. الإمكانيات البشرية: أما بالنسبة للإمكانيات البشرية لمؤسسة نפטال فهي:¹

- التكوين: وبلغ عدد القوى العاملة التي تم تدريبها في عام 2020 في المهن الأساسية للشركة والمجالات الأخرى (الموارد البشرية والمالية والتدقيق وغيرها) 2,811 وكيلاً مقارنة بـ 11,605 وكيلاً في عام 2019، بانخفاض قدره 8,794 وكيلاً.

- اليد العاملة: بلغ عدد الموظفين العاملين حتى 31 ديسمبر 2020 32.073 وكيلاً.

¹ <https://www.naftal.dz/fr/index.php/rapports-annuels>

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

المطلب الثالث: السارية التجارية نفضال البويرة

بعد تقسيم نفضال إلى عدة وحدات وفروع، اختص كل فرع بنشاط معين في منطقة معينة من الوطن، من بين هذه الفروع السارية التجارية لمؤسسة نفضال البويرة.

الفرع الأول: تعريف السارية التجارية نفضال البويرة:

فرع البويرة لمؤسسة نفضال، يعتبر مركزاً رئيسياً للتوزيع حيث يدير جميع الأنشطة اللازمة لنقل المنتجات من مصادرها إلى العملاء. يتولى الفرع مهام التجارة، والمحاسبة، والشؤون المالية، وإدارة الموظفين، وجمع المعلومات عن حركة المنتجات، بالإضافة إلى تخزين المنتجات وتنظيم وإدارة توزيعها.

يتمثل دور الفرع في تنظيم وتطوير نشاطات التسويق وتوزيع الوقود والزيوت والعجلات، وتحسين هياكل التخزين والتوزيع لضمان تلبية احتياجات السوق والعملاء بشكل فعال، وتعزيز سمعة المؤسسة وجودتها في السوق.

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للسارية التجارية نفضال البويرة:

يتفرع الهيكل التنظيمي للشركة التجارية نفضال البويرة إلى الأقسام الرئيسية التالية: مصلحة التجارة، مصلحة المالية والمحاسبة، ومصلحة الصيانة..

1. **مصلحة التجارة:** تتمثل مهمة مصلحة التجارة في إدارة الشؤون التجارية وضمان رضا الزبائن عن طريق تلبية جميع احتياجاتهم، وتنقسم هذه المصلحة إلى ثلاثة أقسام:

- **قسم الشبكات:** يقوم بمراقبة لوازم ومعدات الفرع، وإعداد تقارير الخدمات شهرياً.
- **قسم المنتجات:** يتواصل مع المراكز في الولاية لمعرفة احتياجاتها ويقوم بدعم أي مطالبات بشأن جودة المنتجات وتطوير تقارير النشاط شهرياً وسنوياً.
- **قسم المواد:** ينشئ لوحات عدادات الوقود ويقوم برصد المخزونات من الوقود والزيوت والعجلات.

2. **مصلحة المالية والمحاسبة:** يعد أساسياً وبالغ الأهمية في الفرع، حيث يتمثل دوره في مراقبة الوضع المالي للوحدة وتطوير أدوات رصد مثل جداول حسابات النتائج والميزانية. يتكون من قسمين رئيسيين هما:

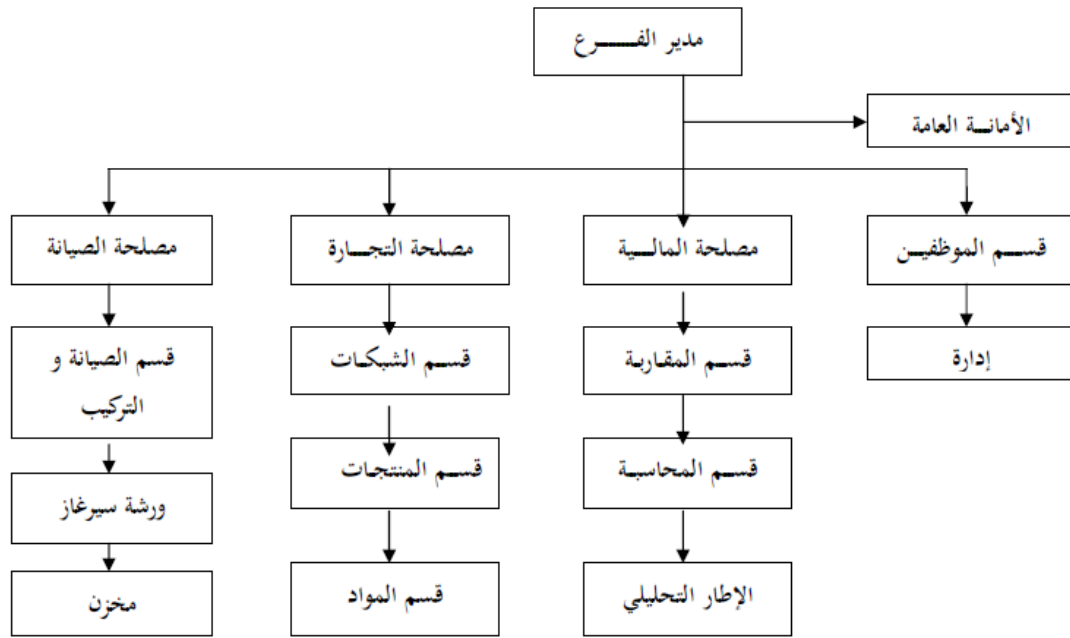
- **قسم المقاربة:** حيث يُعنى بإعداد المقاربة بين المؤسسة والبنك.
- **قسم المحاسبة العامة:** حيث يقوم بإدارة علاقات المحاسبة مع الموردين والزبائن.

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

3. مصلحة الصيانة: تشمل مهمتها صيانة وتركيب المعدات الثابتة في المحطات، مثل صهاريج التخزين والمضخات، بالإضافة إلى اكتشاف الأخطاء وإصلاحها.

الشكل التالي يوضح مختلف مصالح السارية التجارية نفطال البويرة وأقسامها:

الشكل رقم (04): الهيكل التنظيمي للسارية التجارية نفطال البويرة



المصدر: وثائق داخلية للسارية التجارية نفطال البويرة.

الفرع الثالث: منتجات السارية التجارية نفطال البويرة:

يتم في هذا الفرع تسويق المنتجات التالية:

1. الوقود: (Carburant) وهو سائل سريع الاشتعال ينتج عن تقطير النفط، ويستخدم بشكل كبير في المحركات (السيارات، المركبات... إلخ). تمثل منتجات الوقود نسبة 50% من إجمالي أعمال المؤسسة نفطال، ويمكن ذكر بعض أنواعه كالتالي:

- بنزين خالي من الرصاص Essence Sans Plomb.
- بنزين ممتاز Essence Super.
- بنزين عادي Essence Normal.

- مازوت Gasoil.

- غاز البترول المميع GPL.

2. الزيوت (Lubrifiants) تسوّق مؤسسة نفطال على المستوى الوطني مجموعة شاملة من الزيوت، تُغطي كافة الاستخدامات في قطاعات السيارات والصناعات، وتتماشى مع معايير الجودة العالمية. يتم توفير هذه الزيوت في عبوات بسعة لا تقل عن 0.5 لتر، وتُقسّم إلى الأنواع التالية:

- زيوت خاصة بمحركات البنزين.

- زيوت خاصة بمحركات الديزل.

- زيوت خاصة بالاستعمال الصناعي.

- زيوت تشحيم الماكينات (Graisse).

3. العجلات (Pneumatiques): بفضل بنيات التخزين وشبكة التوزيع، تسوّق شركة نفطال العجلات الهوائية لمختلف أنواع السيارات السياحية والشاحنات والمعدات الصناعية. تضمن الشركة أن منتجاتها تتوافق مع أعلى معايير الجودة والسلامة، وتوفر مزايا عدة للعملاء، مما يضمن سلامتهم وراحتهم، وفي هذا المجال توفر مؤسسة نفطال المزايا التالية:

- توفير الدعم التقنية من قبل فريق مدرب ومؤهل.

- تتميز المؤسسة بخبرتها في اختيار الإطارات المناسبة، بالإضافة إلى تسويق العجلات وضمان توفيرها في جميع أنحاء الوطن، وتعمل على تعزيز أنشطة استرجاع العجلات المستعملة وتصليحها مع ضمان إعادة تسويقها.

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

المبحث الثاني: إجراءات تقييم التثبيات المادية في المؤسسة

حتى نتمكن من التعرف على واقع تقييم التثبيات في المؤسسات الاقتصادية، قمنا بإجراء دراسة تطبيقية في مؤسسة نفضال.

تعتمد مؤسسة نفضال في تقييم تثبياتها على التكلفة التاريخية، لذلك قمنا بالوقوف على الطريقة التي تتبعها المؤسسة، ثم ارتأينا بعد ذلك إلى ضرورة إعادة تقييم تثبيات المؤسسة وفق طريقة القيمة العادلة، لتوضيح أثر عملية إعادة التقييم على القوائم المالية.

المطلب الأول: طريقة تقييم التثبيات في المؤسسة

تحت إطار الدراسة الميدانية وفي حدود المعلومات التي أمكن الحصول عليها، قمنا بالوقوف على طريقة تقييم التثبيات التالية: سيارة سياحية، شاحنة توزيع، مبنى إداري.

الفرع الأول: تقييم سيارة سياحية:

1. الاقتناء:

اقتنت المؤسسة سيارة سياحية في 2020/12/21 بمبلغ 2250000 دج، سددت المبلغ بشيك بنكي، وتم تسجيلها في حسابات المؤسسة كما يلي:

		2020/12/21		
	2250000	معدات نقل (سيارة سياحية)		2181
2250000		البنك	512	
		شراء معدات نقل (سيارة سياحية)		

2. اهتلاك السيارة السياحية:

فيما يتعلق باهتلاك التثبيات المادية، فإن المؤسسة تطبق طريقة الاهتلاك الخطي، ويتم إعداد بطاقة تعريف لكل تثبيات، تسجل فيها جميع التفاصيل المتعلقة به مثل: تكلفة واقتناء، تاريخ دخول التثبيات حيز الخدمة، ومعدل الاهتلاك.

يتم الاعتماد على جدول الاهتلاك الخاص بالتثبيات المادية، الذي يحتوي على نسب مختلفة لكل أصل، كما هو مبين في الجدول التالي:

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

الجدول رقم (03): معدلات اهتلاك التثبيات في مؤسسة نفضال

رقم الحساب	اسم الحساب	معدل الاهتلاك	العمر الإنتاجي (بالسنوات)
213	مباني: • صناعية وتجارية • إدارية	% 4	25
		% 2.5	40
215	معدات وأدوات صناعية	% 10	10
218	تثبيات عينية أخرى: • معدات نقل: ▪ نفعية ▪ سياحية • تجهيزات مكتب	% 10	10
		% 5	20
		% 10	10

المصدر: وثائق داخلية للسارية التجارية نفضال البويرة.

وبناء على الجدول فإن:

• المبلغ القابل للاهتلاك = 2250000 دج.

• معدل الاهتلاك: 5 %.

• العمر الإنتاجي: 20 سنة.

حيث كان جدول إهلاك السيارة السياحية نهاية 2023 كما يلي:

N	MA	A	ΣA	VNC
2020				2250000
2021	2250000	112500	112500	2137500
2022	2250000	112500	225000	2025000
2023	2250000	112500	337500	1912500

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

تجدر الإشارة إلى أنه في حالة كان للتثبيت قيمة باقية (قيمة الخردة) فإنه يتم طرحها من المبلغ القابل للاهلاك.

تم تسجيل قسط اهتلاك السيارة في يومية المؤسسة نهاية 2023 كما يلي:

112500	112500	2023/12/31 المخصصات للاهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة اهتلاك التثبيتات العينية (سيارة سياحية) تسجيل قسط اهتلاك سيارة سياحية	2811	681
--------	--------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------	-----

3. تقييم السيارة:

بما أنه لا توجد خسارة قيمة فإن:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية للسيارة} = 2250000 - (0 + 337500) = 1912500 \text{ دج.}$$

إذن: القيمة المحاسبية الصافية للسيارة وفق طريقة التكلفة التاريخية في 2023/12/31 أصبحت: 1912500 دج.

الفرع الثاني: تقييم شاحنة توزيع:

1. الاقتناء:

بتاريخ 2017/03/06 اقتنت المؤسسة شاحنة خاصة بتوزيع مادة البنزين بتكلفة إجمالية قدرها 4380000

دج وتم السداد عن طريق البنك، حيث تم تسجيل عملية الاقتناء في يومية المؤسسة كما يلي:

4380000	4380000	2017/03/06 معدات نقل (شاحنة توزيع) البنك شراء معدات نقل (شاحنة توزيع)	512	2182
---------	---------	------------------------------------------------------------------------------------	-----	------

2. اهتلاك الشاحنة:

للشاحنة قيمة باقية قدرت بـ: 80000 دج، ومنه فإن:

- المبلغ القابل للاهلاك = تكلفة شراء الشاحنة - القيمة الباقية = 4380000 - 80000

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

المبلغ القابل للاهلاك = 4300000 د.ج.

• معدل الاهتلاك: 10%.

• العمر الإنتاجي: 10 سنوات.

وعليه يكون جدول اهتلاك الشاحنة كما يلي:

amortissement camion distr				
N	MA	A	ΣA	VNC
2017	4300000	358333	358333	3941666,67
2018	4300000	430000	788333	3511666,67
2019	4300000	430000	1218333	3081666,67
2020	4300000	430000	1648333	2651666,67
2021	4300000	430000	2078333	2221666,67
2022	4300000	430000	2508333	1791666,67
2023	4300000	430000	2938333	1361666,67

• بما أن المؤسسة اقتتت الشاحنة في 2017/03/06 فإنه يتم حساب قسط اهتلاك 2017 (السنة الأولى) لـ 10 أشهر ليكون:

$$\text{قسط اهتلاك 2017} = 4300000 \times 10\% \times \frac{10}{12} = 358333 \text{ د.ج.}$$

• ويتم حساب قسط اهتلاك 2027 (السنة الأخيرة) لشهرين فقط ليكون:

$$\text{قسط اهتلاك 2027 (السنة الأخيرة)} = 4300000 \times 10\% \times \frac{2}{12} = 71666,67 \text{ د.ج.}$$

تم تسجيل قسط اهتلاك الشاحنة في يومية المؤسسة نهاية 2023 كما يلي:

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

2023/12/31				
430000	430000	المخصصات للاهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	2812	681
		معدات نقل (شاحنة توزيع)		
		تسجيل قسط اهتلاك شاحنة توزيع		

3. تقييم الشاحنة:

بما أنه لا توجد خسارة قيمة فإن:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية للشاحنة} = 4300000 - (0 + 2938333) = 1361667 \text{ د.ج.}$$

إذن: القيمة المحاسبية الصافية للشاحنة وفق طريقة التكلفة التاريخية في 2023/12/31 هي: 1361667 د.ج.

الفرع الثالث: تقييم مبنى إداري:

1. الاقتناء:

بتاريخ 2012/04/17 تعاقدت المؤسسة مع شركة مقاوله من أجل بناء مبنى إداري، قدرت تكلفته بـ: 6380000 دج، حيث قدمت المؤسسة تسبيقا عن طريق شيك بنكي بقيمة 800000 دج.

استلمت المؤسسة المبنى في 2013/06/07، وقد أجرت التسجيلات المحاسبية التالية:

2012/04/17				
800000	800000	التسبيقات المدفوعة عن طلبات بالثبيلات البنك	512	238
		منح تسبيق لشركة المقاوله		

2013/09/07				
6380000	6380000	مباني	238	2131
		التسبيقات المدفوعة عن طلبات بالثبيلات البنك	512	
		استلام المبنى من شركة المقاوله		

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

2. اهتلاك المبنى:

لدينا:

• المبلغ القابل للاهتلاك = 6380000 دج.

• معدل الاهتلاك: 2.5 %.

• العمر الإنتاجي: 40 سنة.

بدأت المؤسسة باستغلال المبنى في بداية 2014، حيث تم إعداد جدول الاهتلاك كما يلي:

N	MA	A	ΣA	VNC
2013				6380000
2014	6380000	159500	159500	6220500
2015	6380000	159500	319000	6061000
2016	6380000	159500	478500	5901500
2017	6380000	159500	638000	5742000
2018	6380000	159500	797500	5582500
2019	6380000	159500	957000	5423000
2020	6380000	159500	1116500	5263500
2021	6380000	159500	1276000	5104000
2022	6380000	159500	1435500	4944500
2023	6380000	159500	1595000	4785000

قامت المؤسسة بتسجيل قسط اهتلاك المبنى نهاية 2023 كما يلي:

159500	159500	2023/12/31	2813	681
		المخصصات للاهتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة اهتلاك البنايات تسجيل قسط اهتلاك المبنى		

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

3. تقييم المبنى:

بما أنه لا توجد خسارة قيمة فإن:

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية للمبنى} = 6380000 - (0 + 1595000) = 4785000 \text{ دج.}$$

إذن: القيمة المحاسبية الصافية للمبنى وفق طريقة التكلفة المهيمنة في 2023/12/31 هي: 4785000 دج.

المطلب الثاني: إعادة تقييم تشييدات المؤسسة وفق طريقة القيمة العادلة

محتوى هذا المطلب هو اجتهداد شخصي من الطالبين، قمنا فيه بإعادة تقييم تشييدات المؤسسة بالاعتماد على طريقة القيمة العادلة.

الفرع الأول: إعادة تقييم السيارة السياحية:

بافتراض أنه نظرا لارتفاع أسعار السيارات في السوق بالجزائر أصبح سعر السيارة في نهاية 2023: 2500000 دج، هنا تقوم المؤسسة بإعادة تقييم السيارة وفق طريقة القيمة العادلة كما يلي:

أولا: نقوم بحساب القيمة المحاسبية الصافية:

لدينا: القيمة المحاسبية الصافية = التكلفة الأصلية - الاهتلاك المتراكم

$$\bullet \text{ الاهتلاك المتراكم} = 3 \times 0.05 \times 2250000 = 337500 \text{ دج.}$$

$$\bullet \text{ ومنه: القيمة المحاسبية الصافية} = 2250000 - 337500 = 1912500 \text{ دج.}$$

ثانيا: نقوم بحساب معامل إعادة التقييم:

$$\text{معامل إعادة التقييم} = \frac{\text{القيمة العادلة}}{\text{القيمة المحاسبية الصافية}}$$

$$\bullet \text{ معامل إعادة التقييم} = \frac{2500000}{1912500} = 1.307$$

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

ثالثا: نقوم بحساب فارق إعادة التقييم وفق الجدول التالي:

فارق إعادة التقييم = القيمة العادلة - القيمة المحاسبية الصافية

البيان	المبالغ قبل إعادة التقييم	المبالغ بعد إعادة التقييم	الفرق
التكلفة الأصلية	2250000	2941176.47	691176.47
الاهتلاك المتراكم	337500	441176.47	103676.47
القيمة المحاسبية الصافية	1912500	2500000	
فارق إعادة التقييم			587500

وتسجل العملية التالية:

		2023/12/31		
	691176.47	معدات نقل (سيارة سياحية)		2181
103676.47		اهتلاك التثبيات العينية	281	
587500		فارق إعادة التقييم	105	
		إثبات فارق إعادة تقييم سيارة سياحية		

نلاحظ أنه وفق القيمة العادلة، شهدت السيارة ارتفاعا في قيمتها ولكن التكلفة التاريخية لم تأخذ هذا الارتفاع

بعين الاعتبار .

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

الفرع الثاني: إعادة تقييم شاحنة التوزيع:

إذا افترضنا أنه في نهاية دورة 2023 تم تقدير القيمة العادلة للشاحنة بـ: 1500000 دج، تقوم المؤسسة بإعادة تقييم الشاحنة كما يلي:

أولاً: نقوم بحساب القيمة المحاسبية الصافية:

لدينا: القيمة المحاسبية الصافية = التكلفة الأصلية - الاهتلاك المتراكم

- الاهتلاك المتراكم $= 4300000 \times 0.1 \times \left(\frac{10}{12} + 6 \right) = 2938333.33$ دج.
- ومنه: القيمة المحاسبية الصافية $= 1500000 - 2938333.33 = -1361666.67$ دج.

ثانياً: نقوم بحساب معامل إعادة التقييم:

$$\text{معامل إعادة التقييم} = \frac{\text{القيمة العادلة}}{\text{القيمة المحاسبية الصافية}}$$

$$\bullet \text{ معامل إعادة التقييم} = \frac{1500000}{-1361666.67} = -1.101$$

ثالثاً: نقوم بحساب فارق إعادة التقييم وفق الجدول التالي:

فارق إعادة التقييم = القيمة العادلة - القيمة المحاسبية الصافية

البيان	المبالغ قبل إعادة التقييم	المبالغ بعد إعادة التقييم	الفرق
التكلفة الأصلية	4300000	4736842.09	436842.09
الاهتلاك المتراكم	2938333.33	3236842.09	298508.76
القيمة المحاسبية الصافية	1361666.67	1500000	
فارق إعادة التقييم			138333

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفضال، السارية التجارية بالبويرة

وتسجل العملية التالية:

		2023/12/31		
	436842.09	معدات نقل (شاحنة توزيع)		2182
298508.76		اهتلاك التثبيتات العينية	281	
138333		فارق إعادة التقييم	105	
		إثبات فارق إعادة تقييم شاحنة توزيع		

الفرع الثالث: إعادة تقييم المبنى الإداري:

في نهاية 2023 قام الخبير العقاري بتقييم المبنى بمبلغ قدره 4500000 دج، في هذه الحالة يتم تقييم المبنى كما يلي:

أولاً: نقوم بحساب القيمة المحاسبية الصافية للمبنى:

لدينا: القيمة المحاسبية الصافية = التكلفة الأصلية - الاهتلاك المتراكم

- الاهتلاك المتراكم = $6380000 \times 0.025 \times 10 = 1595000$ دج.
- ومنه: القيمة المحاسبية الصافية = $6380000 - 1595000 = 4785000$ دج.

ثانياً: نقوم بحساب معامل إعادة التقييم:

$$\text{معامل إعادة التقييم} = \frac{\text{القيمة العادلة}}{\text{القيمة المحاسبية الصافية}}$$

- معامل إعادة التقييم = $\frac{4500000}{4785000} = 0.94$.

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

ثالثا: نقوم بحساب فارق إعادة التقييم وفق الجدول التالي:

فارق إعادة التقييم = القيمة العادلة - القيمة المحاسبية الصافية

البيان	المبالغ قبل إعادة التقييم	المبالغ بعد إعادة التقييم	الفرق
التكلفة الأصلية	6380000	6000000	-380000
الاهتلاك المتراكم	1595000	1500000	-95000
القيمة المحاسبية الصافية	4785000	4500000	
فارق إعادة التقييم		-285000 (سالب)	

وتسجل العملية التالية:

681	2913	2023/12/31	285000	285000
		المخصصات للاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة		
		خسائر القيمة عن البنايات		
		تدني قيمة المبنى الإداري		

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

المطلب الثالث: أثر عملية إعادة التقييم على القوائم المالية

سنقوم في هذا المطلب بمحاولة توضيح الأثر الذي تلحقه عملية إعادة التقييم بالقوائم المالية، وكذا الفرق بين التقييم بالتكلفة التاريخية والقيمة العادلة.

بعد القيام بعملية إعادة التقييم تم التمييز بين حالين:

• **الحالة 01:** ارتفاع قيمة معدات النقل (السيارة السياحية وشاحنة التوزيع).

• **الحالة 02:** تدني قيمة المباني (المبنى الإداري).

1. **أثرها على الميزانية (المركز المالي):**

• **الحالة 01:** إن ارتفاع قيمة معدات النقل بـ: 725833 دج أدى إلى ارتفاع مجموع الأصول بنفس المبلغ، حيث قابلتها زيادة في رؤوس الأموال الخاصة بنفس المقدار، وهذا يعني عدم تأثير إعادة التقييم على نتيجة الدورة، ولكن الأثر كان زيادة في صافي المركز المالي وبالتالي ارتفاع قيمة المؤسسة.

الجدول رقم (04): أثر ارتفاع قيمة معدات النقل على ميزانية 2023

الأصول	الفرق	الخصوم	الفرق
الأصول الغير جارية:		رؤوس الأموال الخاصة:	
• معدات النقل	+587500	• فارق التقييم	+587500
	+138333		+138333
مجموع الأصول	+725833	مجموع الخصوم	+725833

• **الحالة 02:** إن انخفاض قيمة المباني بـ: 285000 دج أدى إلى انخفاض مجموع الأصول بنفس المبلغ، حيث قابله انخفاض في رؤوس الأموال الخاصة بنفس المقدار، وهذا يعني عدم التأثير على نتيجة الدورة، ولكن الأثر كان انخفاض في صافي المركز المالي وبالتالي انخفاض قيمة المؤسسة.

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

الجدول رقم (05): أثر انخفاض قيمة المباني على ميزانية 2023

الأصول	الفرق	الخصوم	الفرق
الأصول الغير جارية: • المباني	-285000	رؤوس الأموال الخاصة: • فارق التقييم	-285000
مجموع الأصول	-285000	مجموع الخصوم	-285000

2. أثرها على جدول حسابات النتائج (النتيجة الصافية):

- **الحالة 01:** ارتفاع قيمة معدات النقل، وبناءا على التسجيل المحاسبي عملية التقييم لم تمس حسابات الأعباء والنواتج (د/6 ود/7)، وبالتالي ليس له أثر على جدول حسابات النتائج.
- **الحالة 02:** بناءا على التسجيل المحاسبي، تم تسجيل انخفاض قيمة المباني في د/681 بمبلغ 285000 دج، وبالتالي سيؤدي إلى انخفاض النتيجة العملياتية والنتيجة العادية قبل الضرائب بنفس المقدار.

3. أثرها على جدول تدفقات الخزينة:

إن عملية إعادة التقييم التي نتج عنها ارتفاع في قيمة معدات النقل وانخفاض قيمة المباني، لم تحدث أي حركة في النقدية، وبالتالي ليس هناك أثر على جدول تدفقات الخزينة في كلتا الحالتين.

4. أثرها على جدول تغير الأموال الخاصة:

- **الحالة 01:** من خلال التسجيل المحاسبي لارتفاع قيمة معدات النقل نلاحظ وجود فارق تقييم موجب قدره: 725833 دج، وهذا سيؤدي إلى ارتفاع رصيد جدول تغير الأموال الخاصة بنفس المقدار.

الجدول رقم (06): أثر ارتفاع قيمة معدات النقل على جدول تغير الأموال الخاصة 2023

البيان	فارق التقييم
إعادة تقييم التثبيات	+ 725833
الرصيد في 31 ديسمبر N	+ 725833

الفصل الثاني.....دراسة حالة مؤسسة نفطال، السارية التجارية بالبويرة

- الحالة 02: انخفاض قيمة المباني ب: 285000 دج، ستؤدي إلى انخفاض رصيد جدول تغير الأموال الخاصة بنفس المقدار، إضافة إلى انخفاضه بنفس مقدار انخفاض نتيجة الدورة.

يمكن تلخيص أثر إعادة تقييم التثبيات المادية على القوائم المالية في الجدول التالي:

الجدول رقم (07): أثر إعادة التقييم على القوائم المالية

القائمة المالية		الأثر
		الحالة 01
		الحالة 02
الميزانية	ارتفاع	انخفاض
جدول حسابات النتائج	لا يوجد	انخفاض
جدول تدفقات الخزينة	لا يوجد	لا يوجد
جدول تغير الأموال الخاصة	ارتفاع	انخفاض

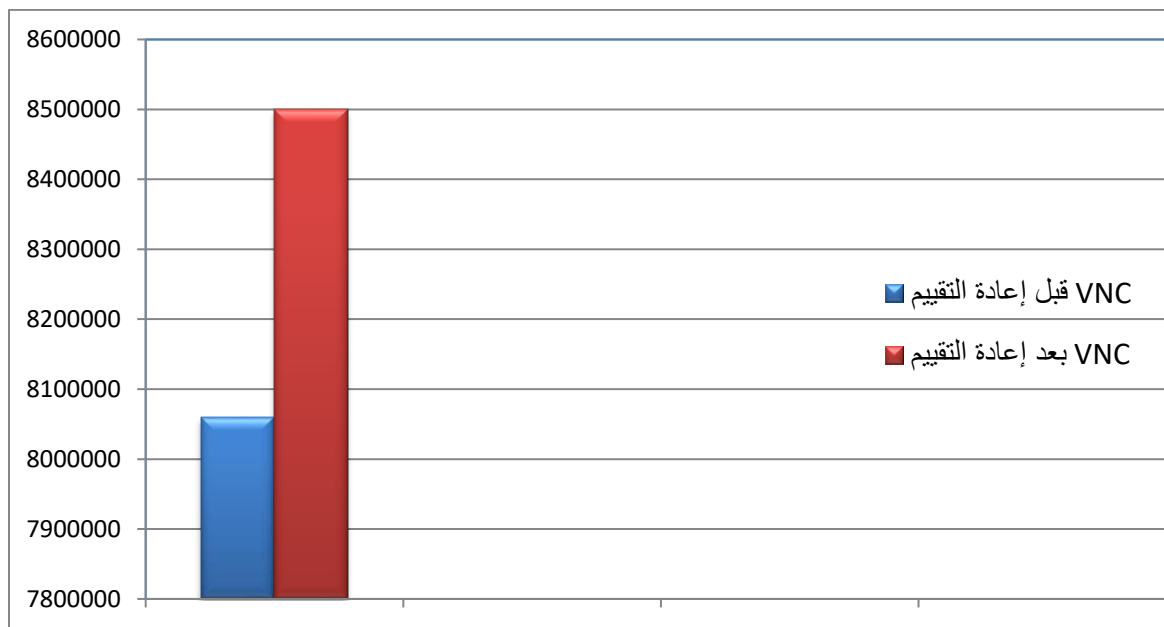
والجدول الموالي يوضح الفرق بين القيمة المحاسبية الصافية للتثبيات وفق التكلفة التاريخية، وقيمتها المحاسبية الصافية وفق القيمة العادلة:

الجدول رقم (08): الفرق بين ق م ص بالتكلفة التاريخية، وق م ص بالقيمة العادلة

الفرق	القيمة العادلة	التكلفة التاريخية	ق م ص وفق التثبيات
+ 587500	2500000 دج	1912500 دج	سيارة سياحية
+ 138333	1500000 دج	1361667 دج	شاحنة توزيع
- 285000	4500000 دج	4785000 دج	مبنى إداري
+ 440833 دج	8500000 دج	8059167 دج	المجموع

يمكن توضيح الفائض الناتج بعد إجراء عملية إعادة التقييم في الشكل الموالي:

الشكل رقم (05): الفائض الناتج عن عملية إعادة التقييم



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الجدول رقم 08.

خلاصة:

بعد إجرائنا لهذا الفصل التطبيقي الذي تم فيه محاولة إسقاط الجانب النظري للدراسة على الواقع العملي لمؤسسة نفضال، أين تم التعرف على مؤسسة نفضال ومهامها وإمكانياتها، ثم السارية التجارية بالبويرة وأهم أقسامها ووظائفها.

بعد ذلك قمنا بالوقوف على الطريقة التي تعتمد عليها المؤسسة محل الدراسة في تقييم تثبياتها المادية (طريقة التكلفة التاريخية)، ثم قمنا بإعادة تقييم هاته التثبيات اعتمادا على طريقة القيمة العادلة، حيث لاحظنا الفائض الذي حققته التثبيات المادية بعد إعادة التقييم ومدى تأثيره على القوائم المالية للمؤسسة.

خاتمة

خاتمة

النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من العمليات والإجراءات والتقنيات المستخدمة لجمع وتسجيل وتصنيف وتحليل وتلخيص المعلومات المالية والمحاسبية للمؤسسات، يهدف هذا النظام إلى توفير معلومات دقيقة ومفصلة عن الأنشطة المالية للمؤسسة، مما يضبط شروط ومبادئ إعداد القوائم المالية التي تعد أداة رئيسية لتحليل الأداء المالي واتخاذ القرار، ويضمن استيفاءها لمعلومات دقيقة وشفافة عن وضعية المؤسسة.

أما فيما يخص التثبيات المادية فهي أصول طويلة الأجل تستخدمها المؤسسة في عملياتها اليومية لإنتاج السلع أو تقديم الخدمات، هذه الأصول ليست مخصصة للبيع ضمن العمليات العادية، وتستخدم لفترة زمنية طويلة وتهلك بمرور الوقت نتيجة الاستخدام والتقدم. حسب النظام المحاسبي المالي هناك طريقتان لتقييم التثبيات المادية، الطريقة الأولى هي طريقة التكلفة التاريخية تسجل التثبيات وفقها بتكلفة الشراء مطروحا منها الاهتلاك المتراكم وخسارة القيمة، أما عن الطريقة الثانية فهي طريقة إعادة التقييم بالقيمة العادلة والتي تعبر عن القيمة الحالية للتثبيات في السوق، أي أنها المبلغ الذي تحصل عليه المؤسسة نتيجة التنازل عن التثبيات، ويسجل فارق التقييم الموجب (الفرق بين القيمة العادلة والتكلفة التاريخية) في د/105: فارق إعادة التقييم، أما إذا كان سالبا فيسجل في د/681: المخصصات للاهتلاكات والمؤنات وخسائر القيمة، حيث أن لفارق التقييم أثر جوهري على القوائم المالية للمؤسسة.

1. نتائج الدراسة:

تم التوصل في هذه الدراسة إلى جملة من النتائج هي:

- تعكس عملية إعادة التقييم القيمة الحقيقية للتثبيات المادية، وبالتالي صورة المؤسسة الحقيقية في قوائمها المالية.
- عملية إعادة التقييم من شأنها أن تؤثر على أرصدة القوائم المالية للمؤسسة، وتسمح بإظهار الأصول بقميتها الحقيقية لا بتكلفتها التاريخية.
- تعزز عملية إعادة التقييم مصداقية البيانات المقدمة في القوائم المالية.
- استخدام طرق تقييم مختلفة قد يؤدي إلى التوصل إلى قيم صافية مختلفة.
- إعادة التقييم بالقيمة العادلة تعتبر أكثر ملاءمة لمستخدمي القوائم المالية.

2. اختبار الفرضيات:

انطلاقاً مما تم تناوله في هذه الدراسة، وما تم التوصل إليه من نتائج، تظهر نتائج اختبار الفرضيات المطروحة سابقاً فيما يلي:

- فيما يخص الفرضية الأولى فهي صحيحة بشكل عام، لأن النظام المحاسبي المالي يعتبر الإطار الذي يحدد المبادئ والمعايير التي يجب اتباعها في إعداد وعرض القوائم المالية للمؤسسات، ويعتمد على معايير المحاسبة الدولية كمعيار أساسي لتحقيق التوحيد والمقارنة بين المؤسسات.
 - بالنسبة للفرضية الثانية فهي صحيحة نسبياً، فالتثبيات المادية هي الأصول التي تملكها المؤسسة بغرض استخدامها في النشاط لا بغرض بيعها أو الاتجار فيها، والتي يتم استغلالها لفترة تفوق السنة.
 - بالنسبة للفرضية الثالثة فهي خاطئة، لأنه عملية التقييم نتج عنها حالتين:
- الحالة 01:** ارتفاع قيمة التثبيات المادية لم يؤثر على الميزانية من ناحية النتيجة ولكن الأثر كان زيادة في قيمة المؤسسة، وأدى إلى ارتفاع رصيد جدول تغير الأموال الخاصة، كما أنها لم تؤثر على جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة.

الحالة 02: انخفاض قيمة التثبيات المادية أدى إلى انخفاض رصيد كل من: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول تغير الأموال الخاصة، ولم يكن لها أي أثر على جدول تدفقات الخزينة.

3. اقتراحات الدراسة:

- انطلاقاً من النتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة الحالية، يمكن تقديم جملة من الاقتراحات والتوصيات كما يلي:
- ضرورة تكيف الطرق المحاسبية والتوجه نحو اعتماد النظام المحاسبي المالي بالنسبة للمؤسسات التي لازالت تعتمد المخطط الوطني المحاسبي.
 - تأهيل النظام المحاسبي المالي ليساير التكنولوجيا المعاصرة.
 - ضرورة القيام بعملية التقييم بالقيمة العادلة في المؤسسات الاقتصادية.
 - أهمية متابعة البحث والتطوير في مجال تقييم التثبيات المادية لتحسين جودة المعلومات المالية والثقة في السوق المالية.

خاتمة

- إعطاء الأهمية البالغة والعناية الكاملة بالقوائم المالية للمؤسسة.

4. آفاق الدراسة:

ومن هذا المنطلق يمكن اقتراح بعض الدراسات التي قد تكون بمثابة نقطة الانطلاق للمهتمين والباحثين في هذا المجال مستقبلاً، منها:

- التكلفة التاريخية والقيمة العادلة -دراسة مقارنة-.
- أهمية إعادة التقييم في تحديد صورة المؤسسة الاقتصادية.
- عوائق تبني القيمة العادلة في البيئة الاقتصادية الجزائرية.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

أولاً: الكتب:

1. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS، الجزء الأول، 2010.
2. دريد كامل آل شبيب، مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة، الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، 2009.
3. دونالد كيسو، جيري ويجانت، ترجمة أحمد حامد حجاج، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ للنشر، الجزء الأول، السعودية.
4. ربيع حنيفة، بوعلام صالح، عبد الحميد حسياني، الواضح في المحاسبة المالية وفق scf والمعايير الدولية IAS/IFRS، منشورات كليك، الجزائر، 2013.
5. رضوان حلوة حنان، تطور الفكر المحاسبي، مكتبة دار الثقافة، الأردن، 2001.
6. سامر مظهر قنطقجي، فقه الإدارة المالية والتحليل المالي، الطبعة الأولى، منشورات جامعة كاي الإلكترونية.
7. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة المؤسسة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2009.
8. عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، 1990.
9. عبد السميع الدسوقي، أساسيات المحاسبة المالية، دار وائل للنشر والطباعة، الجزء 1، عمان، الأردن، 2002.
10. عبد الرحمان عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الجزائر، 2011.
11. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، الجزائر، 2009.
12. فيصل محمود الشواورة، مبادئ الإدارة المالية إطار نظري ومحتوى علمي، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان.

قائمة المراجع

13. كمال عبد العزيز النقيب، المدخل المعاصر إلى علم المحاسبة، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004.
14. وليد ناجي الحياي، المحاسبة المتوسطة - مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي-، دار حنين، عمان، الأردن، 1996.

ثانيا: البحوث الجامعية:

• الأطروحات:

1. صلاح الدين بولعراس، التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية وأثرها في تحسين جودة المعلومة المحاسبية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، تخصص محاسبة مالية وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة سطيف 01، الجزائر، 2016.
2. عبد الخالق اودينة، أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحفيظ بوصوف، ميلة، 2021/2020.

• رسائل الماجستير:

1. سعيدة رحيش، مدى توافق القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية مع معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2014.
2. عبد المالك الزين، القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوقرة، بومرداس، الجزائر، 2015.

• المذكرات:

1. الهادي قريرة، المعالجة المحاسبية للموجودات الملموسة وغير الملموسة في ظل تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماستر، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الوادي، الجزائر، 2015/2014.
2. أيمن ختيم، سعيد نانو، محاسبة التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، 2021/2020.

قائمة المراجع

3. حكيمة أوقاسي، سميرة سعدي، تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة البويرة، الجزائر، 2015/2014.
4. زكرياء عميرات، عبد العلي عريبي، تطبيق أسلوب إعادة التقييم في جرد التثبيات المادية وأثره على جودة الإفصاح المحاسبي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة برج بوعرييج، الجزائر، 2023/2022.
5. سارة بوعجل، خديجة فكروي، أثر الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي SCF على جودة المعلومات المالية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2021/2020.
6. وردية عون، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومة المالية، مذكرة ماستر، كلية الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة آكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2015/2014.

• المحاضرات:

1. صليحة سمسوم، الحالات الخاصة لأعمال نهاية السنة (التثبيات المعنوية والعينية والمخزونات) وفقا للنظام المحاسبي المالي، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى LMD جذع مشترك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2018/2017.

ثالثا: المجالات:

1. أسامة عمر جعارة، المعلومات المتعلقة بمعايير محاسبة القيمة العادلة -الملاءمة والموثوقية-، مشكلات التطبيق، مراجعة بحثية تاريخية لنتائج الأبحاث في الأسواق المالية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد 29، جامعة الشرق الأوسط، عمان، 2012.
2. حسن الموسوي، محاسبة القيمة العادلة، مجلة المحاسب المجاز، العدد 54، 2016.
3. حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، منشورات جامعة دمشق، 2012/2011.
4. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الخامس، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2004.

قائمة المراجع

5. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2002.
6. عبد العزيز طالب، محمد بلمداني، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد 04، العدد 02، 2020.
7. عبد الكريم شناي، الأخضر لقلبي، محمد علاء الدين جناي، أهمية طرق تقييم التثبيات حسب معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد السادس.
8. عثمان مداحي، أهداف القوائم المالية، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد: 07، جامعة البليدة، سبتمبر 2012.
9. عجيلة محمد بن مبروك، محاسبة التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2020.
10. عمار بن عيشي، معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية -دراسة حالة ولاية بسكرة-، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، 2014.
11. محمد الحبيب مرحوم، النظام المحاسبي المالي، محاسبة قواعد أم محاسبة مبادئ؟، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، العدد 02، 2018.
12. محمد بلمداني، أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية -دراسة حالة مؤسسة أن سي أ الرويبة، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، المجلد 06، العدد 02، 2018.
13. محمد سمير الصبان، أصول القياس والاتصال المحاسبي، الدار الجامعية، بيروت، 1991.
14. مصطفى شيكر، مراد ناصر، معالجة التثبيات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 1، 2021.
15. موفق عبد الحسين محمد، مدى التزام الشركات العامة بمتطلبات الإفصاح في التقارير المالية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد السابع، العدد 18، الفصل الأول، 2012.
16. يوسف مامش، الانعكاسات الجبائية لطرق الاهتلاك على المردودية المالية للمؤسسة دراسة من منظور جبائي -حالة مؤسسة (ENAG)-، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 04 الصادر في سبتمبر 2012.

رابعاً: الملتقيات:

1. رشيد بوكساني وآخرون، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، الملتقى العلمي الأول حول النظام الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة الوادي، الجزائر.

خامساً: القوانين والجرائد الرسمية:

1. القانون رقم 07-11 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية الجزائرية، المادة 02.
2. قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، الفقرات 311.1، 312.1، 312.2.
3. قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، الفقرة 250.1.
4. قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، الفقرات 2.210، 3.210، 4.210، 5.210.
5. المرسوم التنفيذي 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية الجزائرية، المادة 19.
6. قرار رقم 1-121 المؤرخ في 26/07/2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية.
7. قرار رقم 4-121 المؤرخ في 26/07/2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية.
8. قرار رقم 7-121 المؤرخ في 26/07/2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية.

المراجع باللغة الفرنسية:

أولا: الكتب:

1. Stéphan Brun, **l'essentiel des normes comptables internationales IAS/IFRS**, Gualino éditeur, Paris, 2004, p55.

ثانيا: المواقع الإلكترونية:

1. <https://fr.wikipedia.org/wiki/Naftal#/media/Fichier:LogoNAFTAL.svg>
2. <https://www.naftal.dz/fr/index.php/a-propos-de-naftal>
3. <https://www.naftal.dz/fr/index.php/a-propos-de-naftal>
4. <https://www.naftal.dz/fr/index.php/moyens>
5. <https://www.naftal.dz/fr/index.php/rapports-annuels>

الملاحق

الملاحق

الملحق رقم (01): ميزانية الأصول والخصوم:

الخصوم	ملاحظة	إجمالي	إهلاك ومصيد	صافي	N - 1
رؤوس الأموال الخاصة					
رأس مال تم إصداره					
رأس مال غير مستعان به					
علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)					
قوارق إعادة التقييم					
فارق المعادلة (1)					
نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))					
رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد					
حصة الشركة المدمجة (1)					
حصة ذوي الأقلية (1)					
المجموع 1					
الخصوم غير الجارية					
قروض و ديون مالية					
ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)					
ديون أخرى غير جارية					
مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا					
مجموع الخصوم غير الجارية (2)					
الخصوم الجارية					
موردون و حسابات ملحقه					
ضرائب					
ديون أخرى					
خزينة سلبية					
مجموع الخصوم الجارية (3)					
مجموع عام للخصوم					
الأصل	ملاحظة	إجمالي	إهلاك ومصيد	صافي	N - 1
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي					
تشبيكات معنوية					
تشبيكات عينية					
أراضي					
مبان					
تشبيكات عينية أخرى					
تشبيكات ممتوح امتيازها					
تشبيكات يجري إنجازها					
تشبيكات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقه بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض و أصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات و منتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة و استخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب و ما شابهها					
حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة					
الموجودات و ما شابهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

الملاحق

الملحق رقم (02): جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة وحسب الوظيفة:

N - 1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال
			تكلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي
			منتجات أخرى عملياتية
			التكاليف التجارية
			الأعباء الإدارية
			أعباء أخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة
			(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)
			منتجات مالية
			الأعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضريبة
			الضرائب الواجبة على النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			الأعباء غير العادية
			المنتجات غير عادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)
			النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			منها حصة ذوي الأقلية (1)
			حصة المجمع (1)

N - 1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال
			تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
			الإنتاج المثبت
			إعانات الاستغلال
			1 - إنتاج السنة المالية
			المشتريات المستهلكة
			الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
			2 - استهلاك السنة المالية
			3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)
			أعباء المستخدمين
			الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
			4 - الفلأخ الإجمالي عن الاستغلال
			المنتجات العملياتية الأخرى
			الأعباء العملياتية الأخرى
			المخصصات للاهتلاكات و المؤونات
			استثناء عن خسائر القيمة و المؤونات
			5 - النتيجة العملياتية
			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
			6 - النتيجة المالية
			7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
			مجموع منتجات الأنشطة العادية
			مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها)
			العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
			9 - النتيجة غير العادية
			10 - النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11 - النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			و منها حصة ذوي الأقلية (1)
			حصة المجمع (1)

الملاحق

الملحق رقم (03): جدول تدفقات الخزينة:

السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل : - الاهتلاكات و الأرصدة -تغير الضرائب المؤجلة -تغير المخزونات - تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى -تغير الموردين و الديون الأخرى -نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن اقتناء تشييدات تحصيلات التنازل عن تشييدات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
			تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج) أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) تغير أموال الخزينة

الملاحق

الملحق رقم (04): جدول تغير الأموال الخاصة:

ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N - 2					
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N - 1					
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N					

الملاحق

الملحق رقم (05): نماذج يمكن إدراجها في الملاحق:

جدول الاهتلاكات					
اهتلاكات مجمعة في آخر السنة المالية	انخفاضات في عناصر الخارجية	زيادات في مخصصات السنة المالية	اهتلاكات مجمعة في بداية السنة المالية	ملاحظات	الفصول والأقسام
					Good will تثبيات معنوية تثبيات عينية مساهمات أصول مالية أخرى غير جارية

جدول المساهمات (فروع وكيانات مشاركة)							
الفروع والكيانات المشاركة	ملاحظات	رؤوس الأموال الخاصة	ومنها رأس المال	قسط رأس المال المحتان (%)	نتيجة السنة المالية الآخيرة	القروض والتسيقات المنوحة	المخصص المقبوضة
الفروع الكيان أ الكيان ب الكيانات المشاركة الكيان 1 الكيان 2							القيمة المحاسبية للسندات المحتانة