

جامعة سعيدة الدكتور مولاي الطاهر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية
وعلوم التسيير

قسم: المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة ماستر مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر
بعنوان:

تسجيل وتقييم التثبيتات في المؤسسات الاقتصادية
دراسة حالة مركب انتاج الورق و الكرتون PAPCAS – فرع
سعيدة 2025_2026

تحت إشراف الأستاذ:

من إحداد الطلبة:

محمود العوني

● مختار

● طاهين فؤاد عماد الدين

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:

2026/06/17

أمام اللجنة المكونة من السادة:

اللقب والاسم	الرتبة	المؤسسة	الصفة
01 حجماوي توفيق	أستاذ التعليم العالي	جامعة سعيدة – د مولاي الطاهر	رئيسا
02 محمود العوني	أستاذ محاضر "أ"	جامعة سعيدة – د مولاي الطاهر	مشرفا
03 بختاوي فاطمة الزهراء	أستاذة محاضر أ	جامعة سعيدة – د مولاي الطاهر	ممتحنا

السنة الجامعية 2025-2026

شكر و عرفان

الحمد لله العليّ القدير الذي وفقنا بفضلِه ومنّته لقطع هذا الشوط العلمي، وأنار لنا درج المعرفة لإتمام هذا العمل المتواضع.

أول ما نستعمل به هاته الكلمة، هو توجيه خالص الشكر وعظيم الامتنان إلى أستاذنا المشرف الفاضل، الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته القيمة، ونصائحه السديدة، وصدره الرحب طيلة فترة إعداد المذكرة، فجزاه الله عنا خير الجزاء.

كما نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى الأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة الموقرة، لتفضلهم بقبول تقييم هذا العمل وتصويبه بإرشاداتهم القيمة.

ويمتد شكرنا الخاص وخالص تقديرنا إلى إدارة وعمال مؤسسة PAPCAS، ونخص بالذكر الطاقم المحاسبي والمالي، الذين فتحوا لنا الأبواب وسهلوا لنا مهمة التبرّص الميداني، وساعدونا في الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لإتمام الشق التطبيقي.

وفي الأخير، نتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل العلمي، ولو بكلمة طيبة

مختار

طاقين فؤاد عماد الدين

الأهداء

إلى مَنْ حملوني حباً، وأحاطوني دعاءً.. أمي وجدتي؛ يا رمز العطاء الذي لا يُستردُّ

إلى أبي؛ الذي كان حضوره في حياتي واقعاً أقدره، وإلى روح جدي الطاهرة التي غادرتنا جسداً وبقيت في وجداني بركة لا تغيب.

إلى كلِّ من كان لي خير عونٍ في دروب العلم، من إخوة وزملاء وأصدقاء.

إنَّ هذا التخرج ليس مجرد محطة عابرة، بل هو رسالةٌ صدقٍ لكلِّ قلبٍ أحبني، وروحٍ دعت لي في الخفاء.. وفي كلِّ خطوةٍ من خطواتي، تطلُّ آيةٌ حاضرةٌ في قلبي؛ فليكن كلماتي هذه تفني ببعضِ حقِّكم الذي طوّقت به عنقي، وليبقى ذكركم جميعاً في صفحتي أبدي الدهر مخلداً

أهدي ثمرة هذا الجهد العلمي المتواضع والخطوة المباركة في مسيرتي الأكاديمية إلى:

نبع الحنان وبسمة الحياة، من غمرتني بدعواتها النقيّة وسلوتها التي كانت لي حصناً وسنداً في كل خطوة... أمي الغالية، إلى منبع العز والفخر، من كلّت جهوده طريقي بالنجاح، وكان مثلي الأعلى في الصبر والعطاء... أبي العزيز.

إلى إخوتي وأخواتي، من تقاسمت معهم الأيام وكانوا لي خير عون وأقرب سند.

إلى جدتي رحمها الله التي طالما ساندتني بالدعاء ورحمك الله يا أختي جدة واسكنك الجنة

وإلى كل الأصدقاء الأوفياء، والزملاء، وكل من يحمل لي في قلبه خيراً ويتمنى لي التوفيق والنجاح.

إليكم جميعاً... أهدي هذا النجاح.

مختار

فؤاد عماد الدين

ملخص:

بحثت هذه الدراسة في آليات تسجيل وتقييم التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) ومدى التزام المؤسسات الجزائرية بها عند استخدام البرمجيات الحديثة. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي نظرياً، ومنهج دراسة الحالة تطبيقياً بمركب "PAPCAS" لإنتاج ورق الكرتون (فرع GIPEC) خلال الدورة المالية 2024 باستخدام برنامج DLG المحاسبي. أظهرت النتائج فجوة تطبيقية تمثلت في انحراف المعالجة الأولية لحيازة غلاية بخار بتسجيلها بالقيمة الخام بدلاً من الصافي التجاري، إضافة إلى تجميد الأصل في حساب الاستثمارات جارية الإنجاز بسبب الخلط بين الجاهزية الفنية والتشغيل الفعلي، مما حرم المركب من عبء إهلاك شرعي وتسبب في تضخيم الأرباح وهمياً. في المقابل، بينت الدراسة صرامة مستندية وقانونية في التنازل عن أشغال السقف، وكفاءة تقنية في ترصيد الحسابات وإثبات فوائض القيمة. وخلصت الدراسة إلى ضرورة تفعيل قيود التسوية وتحديث المعارف المعيارية للطاخم المحاسبي لضمان الصورة الصادقة للقوائم المالية

الكلمات المفتاحية: نظام محاسبي مالي (SCF)، تثبيات مادية، قياس أولي، إهلاك، تنازل، برنامج DLG

،مركب PAPCAS

Abstract:

This study examines the normative mechanisms for recording and evaluating tangible fixed assets under the Financial Accounting System (SCF), assessing the compliance of Algerian economic enterprises using modern accounting software. Utilizing a descriptive-analytical approach for the theoretical framework and a case study methodology for the practical application, the research analyzed live data from the Accounting and Finance Department at the PAPCAS cardboard production complex (a subsidiary of the GIPEC group) during the 2024 fiscal year using DLG software. The findings revealed an application gap, notably a deviation in the initial accounting treatment of a steam boiler, which was recorded at gross value rather than net commercial value. Additionally, the asset was improperly frozen in the "work-in-progress" account due to confusion between technical readiness and actual operation, thereby depriving the complex of legitimate depreciation expenses and artificially inflating profits. Conversely, the study demonstrated strict documentary and legal compliance in the disposal of ceiling works, alongside technical efficiency in balancing accounts and recognizing capital gains. The study concludes with the necessity of

activating adjustment entries and continuously updating the staff's standards-based knowledge to ensure a true and fair view of the financial statements .

Keywords: Financial Accounting System (SCF), Tangible Fixed Assets, Initial Measurement, Depreciation, Disposal (Derecognition), DLG Software, PAPCAS Complex.

فهرس المحتويات

Table des matières

.....	هكر و عرفان
.....	الامضاء
.....	ملخص:
I	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
IV	قائمة الاشكال
أ	توطئة
.....	الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي
2	تمهيد
3	المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي
3	المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي وأسباب ظهوره
4	المطلب الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي وطبيعته
5	المطلب الثالث: اهداف وأهمية النظام المحاسبي المالي
6	المبحث الثاني: مفهوم وتقيم التثبيات المعنوية والمادية
6	المطلب الأول: مفهوم التثبيات المعنوية والمادية
9	المطلب الثاني: تقيم التثبيات المعنوية والمادية
21	المطلب الثالث : اعادة تقيم التثبيات المادية
24	المبحث الثالث: التثبيات المعنوية والمادية إهلاك - الخسارة - التنازل
24	المطلب الاول : تعريف الهلاك و طريقه
27	المطلب الثاني : اهلاك التثبيات المعنوية والمادية
29	المطلب الثالث : الخسارة في قيمة التثبيات المعنوية والمادية وحالة التنازل
34	المبحث الرابع: التثبيات المالية

34	المطلب الأول: مفهوم التثبيات المالية
36	المطلب الثاني: المساهمات والحقوق الملحقه بمساهمات) الحساب(26
39	المطلب الثالث : تثبيات مالية اخرى ح:27/
40	خلاصة الفصل
41	الفصل الثاني : الدراسات السابقة
42	تمهيد
43	المبحث الاول : الدراسات العربية السابقة
43	المطلب الاول : الدراسة الاولى
44	المطلب الثاني: الدراسة الثانية
44	المطلب الثالث: الدراسة الثالثة
45	المبحث الثاني :الدراسات الأجنبية السابقة
45	المطلب الأول :الدراسة الأولى(2018)
46	المطلب الثاني :الدراسة الثانية(2020)
46	المطلب الثالث :الدراسة الثالثة(2021)
47	المبحث الثالث: دراسة مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية (مؤسسة PAPCAS)
47	المطلب الأول: من الناحية النظرية والأهداف
47	المطلب الثاني: من الناحية المنهجية والمضمون
47	المطلب الثالث: من حيث النتائج المتوقع الوصول إليها
49	خلاصة الفصل :
50	الفصل الثالث :واقع تسجيل و تقييم التثبيات المادية -دراسة حالة بمركب PAPC
51	تمهيد:
52	المبحث الأول: تقديم عام لمركب PAPCAS ومصلحته المحاسبية
52	المطلب الأول: نشاط المؤسسة
54	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي العام لمركب PAPCAS و مكانة المصلحة المحاسبية
58	المبحث الثاني: واقع المعالجة المحاسبية والدورة المستندية لحيازة التثبيات بمركب PAPCAS دورة 2024
58	المطلب الأول: الدورة المستندية ومستندات حيازة غلايات البخار بالمركب لعام 2024

المطلب الثاني: واقع التسجيل المحاسبي الأولي للحيازة في دفاتر المؤسسة (دورة 2024).....	60
المبحث الثالث: المعالجات المحاسبية المقترحة للتسويات الجردية والقياس اللاحق للتثبيات بمركب	
PAPCAS	62
المطلب الأول: المعالجة التصحيحية الاستدراكية لغلايات البخار وعمليات نهاية السنة.....	62
المطلب الثاني: القياس اللاحق (إعداد مخطط إهلاك غلاية البخار بعد التصحيح).....	63
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية والقانونية لعملية التنازل	65
خلاصة:	68
الخاتمة العامة:	69
الملاحق	78

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	طرق حساب الاهتلاك	
02	جدول المكونات والمبالغ المالية لفاتورة حيازة غلاية البخار	
03	واقع القيد المحاسبي للحيازة في برنامج DLG لمركب PAPCAS	
04	مخطط الإهلاك الخطي الشامل لغلاية البخار (2025 - 2034)	
05	واقع التسجيل المحاسبي لعملية التنازل وفائض القيمة في برنامج DLG	

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	حساب التثبيتات المالية	
02	: الهيكل التنظيمي العام لمركب PAPCAS	
03	الهيكل التنظيمي لدائرة المالية و المحاسبة	

الاختصارات	الدلالة
SCF	Financial comptable system (SCF) النظام المحاسبي المالي
IAS	International Accounting Standars المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	Int.Financier reporting st المعايير الدولية للإبلاغ المالي
DLG	DLG Software (accounting) نظام الحزمة البرمجية المحاسبية المعتمدة
PAPCAS	Paper and Cardboard Factory مركب انتاج ورق الكرتون و المقوى
GIPEC	GIPEC Industrial Group المجمع الصناعي للورق و الكرتون

توطئة

تشهد البيئة الاقتصادية المعاصرة تحولات متسارعة فرضت على المؤسسات الاقتصادية حتمية التخلي عن أساليب التسيير التقليدية والتوجه نحو عقلنة القرارات الاستراتيجية بناءً على نظم معلوماتية متكاملة. وتعتبر المعلومة المحاسبية والمالية الناتجة عن هذه النظم بمثابة عصب الحياة للمؤسسة، والركيزة الأساسية التي يستند إليها مختلف الأطراف الفاعلين من مسيرين، ومستثمرين، وهيئات جبائية لبناء توقعاتهم وصياغة قراراتهم؛ حيث تكمن قيمتها الجوهرية في مدى قدرتها على تقديم قراءة صادقة وعادلة للمركز المالي الحقيقي للكيان الاقتصادي. إن تحقيق النجاح لأي مؤسسة اقتصادية يتطلب إعداد وتوصيل هذه المعلومات إلى مستخدميها على وفق ضوابط ومعايير محاسبية تجد قبولاً عاماً وتتمثل في مضمونها بمجموعة من الإرشادات والتوجيهات للقياس والإفصاح في التقارير المالية، ولا شك أن غياب هذه المعايير قد يعرض المعلومة التي تعدها وتوصلها المؤسسات للمخاطر المختلفة كالتحيز وعدم الموضوعية، مما يؤدي إلى عدم إمكانية الاعتماد على البيانات والمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات. ومن هذا المنطلق، تشكل التثبيات (الأصول غير الجارية) الهيكل البنوي والإنتاجي الأهم في الميزانيات المالية للمؤسسات الاقتصادية، مما يترتب عليه حاجة ملحة لنظام محاسبي محكم يوفر معلومات دقيقة كأساس لاتخاذ القرارات بشأنها، وللوفاء بهذه المعلومات كان ينبغي للأهداف الوظيفية المحاسبية تسجيل وتقييم كل التأثيرات التي تسببها التغيرات في قيمة هذه التثبيات، وتوصيل نتائج هذا التقييم إلى الجهات المستفيدة بشكل واضح وموحد بما يحقق المصالح للجميع داخل وخارج هذه المؤسسات. لذا اهتم هذا البحث بالنظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية المتعلقة بتسجيل وتقييم التثبيات، والذي جاء وفقاً للقانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، والذي دخل حيز التطبيق في الفاتح من جانفي لسنة 2010 نظراً لوجود بعض الغموض وعدم وضوح الرؤية عن كيفية التطبيق على أرض الواقع بالنسبة للمؤسسات الجزائرية، والقاضي بإلغاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني القديم. إن هذا النظام الجديد هو نظام لتنظيم المعلومة المالية، بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية يتم تصنيفها، تقييمها، تسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاعتها ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية. كما حدد هذا النظام المحاسبي المالي القواعد العامة للتقييم والإدراج في الحسابات، ووضع شروط وقواعد التقييم والإدراج للتثبيات، وعالج بعض الحالات الخاصة للتقييم والتسجيل المحاسبي، كما تحتوي التثبيات على أرقام حسابات في مدونة الحسابات التي تشكل الهيكل العام للنظام وبين كيفية سير هذه الحسابات والمعالجة المحاسبية لكل تثبيت.

1 إشكالية البحث الرئيسية:

تأسيساً على ما سبق، وفي ظل سعي المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لتجسيد مبدأ الصورة الصادقة لكشوفها المالية وفق البيئة المعيارية الحديثة، تتبلور المشكلة الجوهرية لبحثنا في التساؤل الرئيسي التالي:

" كيف يتم تسجيل وتقييم التثبيات وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) ؟ "

2 الأسئلة الفرعية للبحث:

للإحاطة بأبعاد هذه الإشكالية العامة وتفكيكها منطقياً بما يتوافق مع هيكلية فصول الدراسة، تم صياغة الأسئلة الفرعية التالية:

السؤال الفرعي الأول (القياس الأولي):

ما هي الأحكام والقواعد المعيارية التي تحكم عملية التسجيل والتقييم الأولي للتثبيات المادية عند الحياة والاقتناء وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) ؟

السؤال الفرعي الثاني (القياس اللاحق):

كيف يتم تتبع وتقييم التغيرات اللاحقة التي تطرأ على قيم الأصول الثابتة طيلة عمرها الإنتاجي عبر آليات الإهلاك، اختبارات خسارة القيمة، وإعادة التقييم؟

السؤال الفرعي الثالث (خروج الأصول):

ما هي المعالجة المحاسبية والأسس المعيارية المنظمة لعملية تقييم وإدراج خروج الأصول غير الجارية من الدفاتر المحاسبية عند التنازل عنها؟

و للإجابة على الأسئلة السابقة تم صياغة الفرضيات التالية:

3 فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى (الخاصة بالقياس الأولي):

"يفرض النظام المحاسبي المالي (SCF) تسجيل التثبيات المادية عند الحياة بتكلفة الاقتناء التاريخية الصافية من كل التخفيضات التجارية خارج الرسم (HT) ، مما يسهم في تطهير اليومية العامة وحماية القوائم المالية من التضخم الوهمي للأصول."

الفرضية الثانية (الخاصة بالقياس اللاحق):

"تعتمد دقة حساب أقساط الإهلاك السنوية في الـ SCF على الالتزام بالوعاء الحقيقي للأصل والربط الدقيق لتاريخ بدء الإهلاك بالجاهزية الفنية والبنوية للاستثمار بدلاً من حركة التشغيل الفعلي ."

الفرضية الثالثة (الخاصة بخروج الأصول): "تتم معالجة خروج الأصول الثابتة عند التنازل عنها وفق الـ SCF بالتصيد الكامل لحساباتها التاريخية (التكلفة والإهلاك المتراكم)، وتوجيهه فارق التصفية مباشرة لإثبات فوائض أو نواقص القيمة الحقيقية في حسابات النتائج."

4 أهمية اختيار الموضوع:

تكتسي دراسة آليات تسجيل وتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) أهمية بالغة تتجلى في شقين أساسيين:

1. الأهمية العلمية (الأكاديمية):

➤ إثراء المكتبة الجامعية: المساهمة في إثراء البحوث المحاسبية من خلال تقديم دراسة معاصرة تسلط الضوء على المعالجة المعيارية للأصول غير الجارية، ومحاولة الربط المنهجي بين نصوص النظام المحاسبي المالي الجزائري وفلسفة المعايير الدولية للإبلاغ المالي (IAS/IFRS).

2. الأهمية العملية (التطبيقية):

➤ تطويق الانحرافات الميدانية: تظهر الأهمية في رصد وتحليل الفجوة التطبيقية التي تواجه المحاسب الممارس عند استخدام البرمجيات المحاسبية، وتقديم حلول ومقترحات عملية لتصحيح الأخطاء الجوهرية المتعلقة بالحياة، الإهلاك، والتنازل.

➤ ترشيد القرار المالي والجبائي: تبيان الأثر المباشر للتقييم السليم للأصول على سلامة الكشف المالية الختامية (الميزانية وجدول حسابات النتائج)؛ حيث إن ضبط أوعية الإهلاك وتحديد فوائض القيمة بدقة يحمي المؤسسات الاقتصادية من تضخيم الأرباح الوهمية ويقيها من مخاطر إعادة التعديل أو العقوبات الجبائية.

5 أهداف الموضوع:

يسعى هذا البحث بشكل عام إلى تفكيك القواعد المعيارية التي تحكم إدارة الأصول غير الجارية، ويمكن تلخيص الأهداف الإجرائية للموضوع في النقاط التالية:

- **الوقوف على الخلفية النظرية للمعيار:** تبيان المفاهيم الأساسية للتثبيتات وتحديد كيفية انتقال المنظومة المحاسبية الجزائرية من المقاربة القانونية التقليدية للمخطط الوطني القديم (PCN) إلى المقاربة الاقتصادية الحديثة للنظام المحاسبي المالي (SCF).
- **تحديد ضوابط القياس الأولي:** شرح وتفصيل الكيفية المعيارية الصحيحة لحساب تكلفة الحياة التاريخية للأصل الثابت، مع تبيان الطرق الرياضية السليمة لمعالجة وتصفية التخفيضات التجارية والرسوم المسترجعة وغير المسترجعة.

- تتبع آليات القياس اللاحق: إبراز القواعد المحاسبية والتقنية التي تحكم تناقص قيم الأصول عبر الزمن من خلال بناء مخططات الإهلاك الخطية، وتبيان كيفية التعامل مع المؤشرات والدلالات المرتبطة بخسارة القيمة أو خيار إعادة التقييم.
- توضيح معالجة خروج الأصول: تبيان المعالجة المحاسبية النموذجية لإخراج الاستثمارات وتصفية حساباتها الدفترية عند التنازل عنها، وكيفية حساب الفوارق المالية الناتجة عنها وعرض فوائض أو نواقص القيمة في جدول حسابات النتائج.
- تقديم نموذج معالجة تطبيقي (الهدف العملي): إسقاط القواعد النظرية السابقة على ممارسات ميدانية حقيقية، بهدف تقديم مقترحات وقيود تسوية نموذجية قابلة للتطبيق عبر البرمجيات المحاسبية مثل نظام DLG لتصحيح الانحرافات الدفترية وتطهير الكشوف المالية الختامية.

6 حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

حدود مكانية : انحصر البحث على مركب انتاج ورق الكرتون و المقوى PAPCAS

حدود زمانية : اجري هذا البحث خلال الموسم 2025-2026

7 منهج البحث المتبع:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتحقق من مدى صحة الفرضيات المصاغة، تم الاعتماد في هذه الدراسة على تكامل منبثق من منهجين علميين يتلاءمان مع طبيعة الأبعاد المحاسبية والمالية للموضوع:

1. **المنهج الوصفي التحليلي:** تم الاستعانة به في الشق النظري من البحث (الفصلين الأول والثاني)، وذلك

بغرض وصف وتفكيك المبادئ والمعايير التي تحكم تسجيل وتقييم التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، وتحليل النصوص القانونية والتنظيمية التي تضبط قواعد القياس الأولي واللاحق وخروج الأصول.

2. **منهج دراسة الحالة: (Cas Study Method)** تم الاعتماد عليه في الشق التطبيقي (الفصل الثالث)،

لإسقاط القواعد المعيارية النظرية على واقع الممارسة الميدانية داخل (مركب PAPCAS فرع مجمع GIPEC) حيث سمح لنا هذا المنهج بمعاينة الوثائق والمستندات الثبوتية الحقيقية (كفواتير الحياة، وتقارير الاستلام، ووثائق التوجيه المحاسبي للتنازل)، وتحليل كيفية معالجتها عبر برنامج DLG للوصول إلى استخلاص الفروقات وتصميم قيود التسوية النموذجية.

8 أدوات جمع البيانات والمعلومات:

في سبيل تجميع المادة العلمية والوثائقية اللازمة لإنجاز المذكرة، تم الاعتماد على الأدوات التالية:

➤ **المصادر الثانوية (الجانب النظري):** الاعتماد على الكتب والمؤلفات العلمية، القوانين والمراسيم التنفيذية الصادرة في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية المتعلقة بالSCF ، الأطروحات والمجلات الأكاديمية ذات الصلة.

➤ **المصادر الأولية (الجانب التطبيقي):** المعاينة الميدانية المباشرة داخل المصلحة المحاسبية والمالية للمركب، المقابلات الشفهية مع الإطارات والمحاسبين الممارسين، وفحص حزم الوثائق الحية المستخرجة من نظام DLG مثل (بطاقات التثبيات، ومخططات الإهلاك، ودفتر اليومية العامة)

9 هيكل البحث:

وللإجابة على الإشكالية المطروحة والتحقق من مدى صحة الفرضيات المصاغة، تم تقسيم هذه الدراسة منهجياً إلى ثلاثة فصول متكاملة تدرجت من التأصيل النظري والأدبيات السابقة وصولاً إلى الإسقاط الميداني؛ حيث خُصص الفصل الأول لضبط "الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)" من خلال دراسة ماهية وتصنيفات الأصول غير الجارية (المادية، المعنوية، والمالية) وقواعد سير حسابات الصنف الثاني، ليتبعه الفصل الثاني المفرد كلياً لـ "الدراسات السابقة والتعقيب عليها" للوقوف على الأدبيات الأكاديمية المقارنة (العربية والأجنبية) وتحديد الفجوة البحثية وإبراز القيمة المضافة لبحثنا الحادي، وتتويجاً للدراسة جاء الفصل الثالث والعملي بعنوان "واقع تسجيل وتقييم التثبيات المادية -دراسة حالة بمركب PAPCAS"، وفيه تم إسقاط كافة المعايير السابقة على دفاتر المركب لدورة 2024 باستخدام برنامج DLG لمعالجة وتصحيح انحرافات حيازة وإهلاك "غلايات البخار"، وفحص التوجيه المحاسبي والدورة المستندية لعملية التنازل عن "أشغال سقف الورشة تدعيماً لمبدأ الصورة الصادقة.

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

تمهيد

يُشكل الصنف الثاني من مدونة الحسابات، والمتمثل في الاستثمارات أو الأصول غير الجارية، العصب الهيكلي والإنتاجي الذي تركز عليه المؤسسات الاقتصادية المعاصرة لتأمين استمراريته وتطوير قدراتها التنافسية في السوق. ونظراً لخصوصية هذه الأصول وطول دورة حياتها داخل الكيان، أولى النظام المحاسبي المالي (SCF) عناية بالغة لضبط أحكامها المعيارية من خلال الانتقال من المقاربة القانونية والجبائية الجامدة التي كانت تميز المخطط الوطني القديم، إلى مقاربة اقتصادية حديثة تعتمد على جوهر الممارسات الدولية ومبادئ الاعتراف والقياس الصارم. ولتأسيس خلفية نظرية متينة تسمح بفهم هذه التحولات العميقة وقواعد سير حسابات التبثبات، يأتي هذا الفصل ليرسم الإطار المفاهيمي والتنظيمي الشامل لها؛ حيث ينطلق في مبحثه الأول من تتبع ماهية النظام المحاسبي المالي وأسباب ظهوره وأهدافه في البيئة الجزائرية، ليتناول في المبحث الثاني ضبط التعريفات والمعالجات المحددة للتبثبات بنوعها المادي والمعنوي وقواعد الاعتراف بها، ليمتد التحليل في المبحث الثالث إلى تشريح دورة القياس اللاحق المتمثلة في أدوات الإهلاك واختبارات خسارة القيمة والتنازل عنها، لينتهي الفصل في مبحثه الرابع ببيان الأحكام المنظمة للتبثبات المالية وسير حساباتها الدفترية.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

يستوجب الإحاطة بأحكام التثبيات العودة إلى الركيزة التشريعية التي تحكمها والمتمثلة في النظام المحاسبي المالي (SCF). لقد جاء تبني هذا النظام كخطوة إستراتيجية لعصرنة الممارسة المحاسبية في الجزائر والانتقال بها نحو التوافق مع البيئة الاقتصادية الدولية والمعايير العالمية (IAS/IFRS)، بدلاً من المقاربة الجبائية الجامدة التي كانت سائدة سابقاً. ولتفكيك الملامح الكبرى لهذه المنظومة، تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب أساسية؛ نحدد في المطلب الأول مفهوم هذا النظام وأسباب ظهوره، تليها في المطلب الثاني خصائصه وطبيعته المعيارية، لنختم في المطلب الثالث بحصر أهدافه وأهميته في البيئة الاقتصادية الجزائرية

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي وأسباب ظهوره

قدم النظام المحاسبي المالي إطار مفاهيمي بين مختلف المفاهيم الضمنية لتحضير القوائم المالية حيث يقسم الإطار المفاهيمي إلى:

أولاً: تعريف النظام المحاسبي المالي: ¹

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

ثانياً: أسباب ظهور النظام المحاسبي المالي ²

هناك عدة أسباب أدت إلى ظهور النظام المحاسبي المالي منها:

1-أسباب محاسبية:

- محدودية المخطط المحاسبي الوطني
- محاولة تكيف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية
- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية وتحرير الأسعار

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر

2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص 03.

² أوقاسي حكيم، سعدي سميرة "تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي" -دراسة حالة ديوان الترقية و التسيير العقاري البويرة منكرة شهادة

ماستر، جامعة العقيد اكلي محند اولحاج، البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2014_2015 ص 03

وإنشاء بورصة الجزائر.

- الحاجة إلى معلومة محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات:
 - طرق التقييم المحاسبي التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية.
 - توفير المعلومات غير المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج وعلاقات المؤسسة وتحديد نتائج المؤسسة وتوزيع الأرباح
 - توفير المعلومات التقديرية لإعطاء بعد مستقبلي النشاط المؤسسة
- 2-أسباب مالية:

- الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها.
- إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصة المقرضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية.
- إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة.

المطلب الثاني: خصائص النظام المحاسبي المالي وطبيعته

أولاً: خصائص النظام المحاسبي المالي¹

هناك عدة خصائص يتميز بها النظام المحاسبي المالي منها:

- التركيز عن المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي
- إمكانية القياس العددي للمعطيات والمعلومات
- كشوف مالية تعكس المركز المالي وأداء المؤسسة
- قياس أداء ونجاعة الكيان من خلال جدول النتائج
- معرفة رصيد الخزينة وحركة تدفقاتها من خلال جدول تدفقات الخزينة وقد نصت المواد (2،4،5) من نفس القانون على نطاق تطبيق هذا القانون، وحددت الكيانات الملزمة بمسك محاسبة مالية وهي:
 - الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري
 - التعاونيات
 - الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون أنشطة اقتصادية مبنية على عمليات متكررة
 - كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني تنظيمي
 - يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

¹ بلعور سليمان "دوافع وأثار الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" مجلة روى اقتصادية جامعة غرداية العدد 6، جوان 2014 ص204

ثانيا: طبيعة النظام المحاسبي المالي¹

تكن طبيعة النظام المحاسبي المالي في التعديلات التي جاءت فيه والمتمثلة في العناصر الآتية :

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

المطلب الثالث: اهدف وأهمية النظام المحاسبي المالي

أولا: أهداف النظام المحاسبي المالي:²

هناك أهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها من خلال تطبيق النظام المحاسبي المالي، ومن بين هذه الأهداف نجد:

- تحقيق الربح عن طريق توليد الثروة الوطنية (تبادل دولي) .
- البقاء ومقاومة المنافسة الدولية .
- الفوز بالأسواق الدولية .
- إنتاج معلومات بـمـيـزات واضحة وسهلة الفهم، مفيدة، ذات موثوقية، ذات مصداقية، قابلة للمقارنة، وتساعد مستخدميها في اتخاذ قرارات.
- توحيد الإفصاح أي تقديم قوائم مالية ذات محتوى كاف وملائم وخالي من الأخطاء الجوهرية.
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنيبه مشكل اختلاف الطرق المحاسبية .
- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية.
- العمل في ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات (حوكمة الشركات) .
- المساعدة على نمو ومردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية.

¹ خرشيش فاتح ، "دور النظام المحاسبي المالي SCF في تحسين جودة المعلومة المالية - من وجهة نظر المحاسبين ومحافظي الحسابات -"، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير ، تخصص: إدارة أعمال مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، السنة الجامعية: 2015-2016، ص 15.

² نعيم نبال "مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الرقابة الجبائية" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم 2016/2015 ص17

ثانياً: أهمية النظام المحاسبي المالي¹

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي في كونه أداة تنظيمية واستراتيجية تهدف إلى ضمان الشفافية والمصادقية في المعلومات المالية، ويمكن تلخيص أهميته في النقاط التالية:

- يوضح المبادئ والقواعد الواجب مراعاتها عند التسجيل والتقييم وإعداد القوائم المالية.
- يساهم في تقليل حالات التلاعب والغش المحاسبي عبر اعتماد معايير واضحة وموحدة.
- يوفر معلومات مالية تخدم المستخدمين الحاليين والمستقبليين.
- يساعد على تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للبيانات المالية كأساس لاتخاذ القرار.
- يعزز الاتصال بين المؤسسة ومختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.
- يسهل عملية تدقيق الحسابات بفضل وضوح المبادئ المحاسبية.
- يضمن تطبيق بعض المعايير الدولية، مما يعزز شفافية الحسابات ويكرس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.
- يحقق تقارباً مع الأنظمة المحاسبية العالمية، مما يسهل إدماج المؤسسات الجزائرية في الاقتصاد الدولي.
- يساهم في جذب المستثمرين الأجانب عبر تقارير مالية متجانسة وخالية من التناقضات.
- يوفر وضعية مالية وافية تساعد البنوك على تحسين تسيير القروض.
- يتيح للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة اعتماد محاسبة مالية مبسطة تتناسب مع حجم نشاطها

المبحث الثاني: مفهوم وتقييم التبثبات المعنوية والمادية

تحدد المعالجة المحاسبية للتبثبات وفق المعايير الدولية من خلال معيارين أساسيين؛ المعيار IAS 38 المعني بالأصول المعنوية وتقييمها، والمعيار IAS 16 المختص بتنظيم الأصول المادية".

المطلب الأول: مفهوم التبثبات المعنوية والمادية

يستعرض هذا المطلب تعريف التبثبات بنوعها (المادية والمعنوية)، مع تبيان ضوابط الاعتراف بها وسير حساباتها

1- تعريف التبثبات المعنوية

"تمهيداً لتناول التبثبات المعنوية، يجدر بنا أولاً تسليط الضوء على المفهوم الشامل للتبثبات بصفة عامة .

¹ بن خليفة حمزة "دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء التوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية " اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر، بسكرة 2017/2018 ص 11

تعريف التشبيات: ¹

وفقاً لأحكام النظام المحاسبي المالي SCF تُصنف التشبيات كأصول غير جارية مخصصة للاستخدام المستدام ضمن نشاط الكيان، سواء كانت مادية أو معنوية، أو تلك المحازرة بغرض الاستثمار طويل الأجل؛ وهي الأصول التي لا يُتوقع تحويلها إلى سيولة أو التخلي عنها خلال السنة المالية التي تلي تاريخ الإقفال.

تعريف التشبيات المعنوية: ²

تلك الأصول التي يسيطر عليها الكيان الاقتصادي نتيجة لأحداث ماضية، عن طريق التملك أو التوليد الداخلي أو الحقوق القانونية، ومن المتوقع أن تحقق هذه الأصول منافع اقتصادية مستقبلية في دعم القدرة التنافسية لهذا الكيان.

2- شروط الاعتراف بالأصل المعنوي: ³

يحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم (38) معايير أساسية للاعتراف بالأصل المعنوي وهي :

1 ان يكون قابلاً للتحديد: يجب أن يتمتع الأصل المعنوي بـ ذاتية مستقلة تسمح بتحديدته وقياس تكلفته بشكل ملحوظ. وتتحقق هذه الذاتية من خلال معيارين: إما إمكانية فصل الأصل وبيعه أو تأجيله دون التأثير على الأصول الأخرى، أو صدوره عن حقوق قانونية وتعاقدية واضحة كبراءات الاختراع.

2 ان يكون خاضعاً لرقابة المنشأة ورقابتها:

"يُشترط في الأصل المعنوي خضوعه لسيطرة المؤسسة، بحيث تمتلك وحدها صلاحية استيفاء عوائده وحرمان الآخرين منها. وتستند هذه الصلاحية في الغالب إلى ضمانات تعاقدية وقانونية تهدف إلى تحصين الأصل وضمان استغلاله الحصري."

3 أن يكون قادراً على توليد منافع اقتصادية مستقبلية: أي أن تتأكد المنشأة بأن الأصل المعنوي سيحقق منافع اقتصادية مستقبلية وأن هذه المنافع سوف تعود للمنشأة صاحبة الأصل.

4 أن يكون بالإمكان قياس تكلفته بموثوقية: أن يكون بالإمكان قياس تكلفته بموثوقية: أي أن تستطيع المنشأة تقدير تكلفة الأصل المعنوي بدرجة معقولة من الثقة

¹ كداتسة عائشة (وآخرون)، محاضرات في المحاسبة المالية (العامة)، مطبوعة موجهة لطلبة الجذع المشترك، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2021-2022، ص 2

² بوشاكر جلول، عجيلة محمد، "القياس المحاسبي للأصول غير الملموسة وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية - دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي الجزائري Scf"، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، الجزائر، 14 أبريل 2021، ص 593

³ بوعازي زينب، محاضرات في مقياس المعايير المحاسبية الدولية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثانية تخصص مالية ومحاسبة، جامعة فرحات عباس سطيف 1، السنة الجامعية 2020-2021، ص 78-79

3 سير حسابات التثبيات المعنوية:¹

حساب 203 مصاريف التطوير القابلة للتجهيز

حساب 204 خاص ببعض المصاريف المتعلقة بشراء أو إنتاج البرمجيات ومواقع الانترنت

حساب 205 تنازلات وحقوق مشابهة براءات، شهادات، نماذج

هي عبارة عن مصاريف تمت من أجل شراء ميزة تشكل حماية ممنوحة إلى المخترع، إلى المؤلف أو إلى المستفيد من حق استغلال براءة شهادة موديل، حق ملكية أدبية أو فنية أو إلى حامل تنازل تحت بعض الشروط.

حساب 207 فرق الشراء الموجب أو السلبي الناتج عن تجميع المؤسسات في إطار الشراء أو الإدماج أو التوحيد. يعتبر فرق الشراء أصل غير قابل للتمييز وبالتالي يجب أن يميز عن التجهيزات المعنوية، والتي حسب تعريفها، تعتبر أصول قابلة للتمييز.

حساب 208 تجهيزات معنوية أخرى

ثانيا: مفهوم التثبيات المادية:

1تعريف التثبيات المادية²

تعرف التثبيات على أنها أصول محتفظ بها لاستخدامها في عمليات الانتاج أو توريد البضائع والخدمات، أو تأجيرها للغير أو لأغراض ادارية ويتوقف استخدامها خلال أكثر من فترة

2 الاعتراف بالأصول المادية:³

تدرج عناصر الأصول في الحسابات عندما:

أ. يكون من المحتمل ان تعود منها او اليها اية منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان.

ب. للعنصر كلفة او قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة.

هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية AIS IFRS ، 2009-2010 ، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون الجزائر 2010، ص : 67-68¹

² مباركي مروان، العرابي حمزة، "واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة -"، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة 2، المجلد 02، العدد 19، ديسمبر 2018، ص258

³ يحيوي فوزي وأحمد عزوز، "الاعتراف بالأصول الثابتة وتقييمها في ظل مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني"، مجلة نماء للاقتصاد

والتجارة، المجلد 06، العدد 01، جوان 2022، ص 295

حيث يجب ان يتم تقييم التكلفة او القيمة للأصل مع توافر خاصية الموثوقية وذلك بخلوها من الأخطاء المادية او التحيز، مع مراعاة الحيطة والحذر في اعداد التقديرات في حالات عدم التأكد

3 دراسة حسابات التثبيات المادية:¹

يتفرع الحساب 21 وفق لمدونة الحسابات النظام المحاسبي المالي الى حسابات فرعية كما يلي

ح/ 211 الأراضي

ح / 212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي

ح/213 البناءات

ح / 215 المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية

أما الحساب الثانوي 218 التثبيات العينية الأخرى فيتفرع بدوره إلى حسابات فرعية أخرى تتضمن أنواع أخرى من التثبيات كمعدات النقل والأثاث (...) تتلاءم وطبيعتها وليس لها مجال ضمن أنواع التثبيات السابقة.

المطلب الثاني: تقييم التثبيات المعنوية والمادية

"تعد خطوة تحديد القيمة المحاسبية للتثبيات مكملاً أساسياً لشروط الاعتراف بها، حيث تختلف قيمتها باختلاف سبل اقتنائها. يسعى هذا المطلب إلى تبيان طرق التقييم الأولي واللاحق عند نهاية الدورة المالية لضمان التوافق مع المعايير المحاسبية المعمول بها."

أولاً: تقييم التثبيات المعنوية:

1 التقييم الاولى للتثبيات المعنوية:

يقيم الاصل غير المادي بداية بتكلفته وتختلف حسب الحالات التالية:

1-1: تقييم التثبيات المعنوية عند الحيازة:²

تخضع الأصول المعنوية عند إثباتها الأولي للقاعدة العامة لتقييم الأصول؛ حيث تشمل تكلفتها على ثمن الشراء مضافاً إليه كافة الرسوم (المسترجعة وغير المسترجعة)، وذلك بعد استنزال الخصومات التجارية الممنوحة. كما تُلحق بالتكلفة جميع الأعباء المباشرة اللازمة لتهيئة الأصل للخدمة، مثل أجور العمالة المساهمة في تكوينه، وأتعاب الخبراء، وتكاليف الاختبارات التقنية.

¹بوعزيز رضوان ومخلوف صلاح الدين، أثر التدقيق الداخلي على المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مؤسسة

مطاحن الحنونة المسيلة -، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2019-2020، ص7-8

²بومعزة حبيبة وجيلالي حليلة، تقييم التثبيات والإفصاح عنها وفق المحاسبة المالية - دراسة حالة لمبلنة سيدي خالد تيارت -، مذكرة مقدمة لنيل شهادة

ماستر في المحاسبة وجباية معمة، جامعة ابن خلدون تيارت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2021-2022، ص 21

وفي المقابل، تُستبعد من تكلفة الأصل ولا تُدرج ضمنه التكاليف التالية:

- نفقات التأسيس والانطلاق بما فيها الحملات الإعلانية.
- تكاليف إعادة توظيف أو تحويل النشاط
- الأعباء الإدارية والمصاريف العامة ذات الطبيعة غير المباشرة.
- خسائر التشغيل الأولية الناتجة عن انخفاض حجم المخرجات في بداية عمل الأصل

1-2 تقييم الأصول المعنوية المنتجة داخلياً:¹

تكمن صعوبة إثبات الأصول المعنوية المولدة داخلياً في مدى استيفائها لشروط الاعتراف المحاسبي. ولذلك، توجب المعايير على المؤسسة الفصل الدقيق بين مرحلتَي البحث والتطوير؛ حيث تُصنف تكاليف التطوير ضمن التثببات المعنوية فقط في حال إثبات المؤسسة للمعايير التالية:

ارتباط النفقات بعمليات مستقبلية نوعية ذات احتمالية عالية لتحقيق عوائد اقتصادية شاملة.

توفر النية والقدرة التقنية والمالية لدى المؤسسة لإتمام المشروع أو استخدامه أو تسويقه.

إمكانية قياس هذه النفقات بموثوقية وبصورة صادقة

أما نفقات مرحلة البحث، فتُعالج كأعباء تُسجل فور حدوثها ولا يمكن رسملتها ضمن الأصول الثابتة. وبناءً عليه، تُحدد تكلفة إنتاج الأصل انطلاقاً من تاريخ الاعتراف به، مع استبعاد الأعباء الإدارية والعامة (ما لم تكن مباشرة)، وكذا تكاليف تدريب الموظفين وخسائر التشغيل الأولية.

1-3 تقييم الأصول المعنوية المقنتاة عن طريق التبادل:²

"يتم تقييم الأصل المعنوي المستلم في عملية التبادل على أساس قيمته العادلة كقاعدة قياس أولية. وفي حال تعذر تحديد القيمة العادلة بموثوقية ومصادقية لكل من الأصل المتخلى عنه والأصل المستلم، يتم إثبات الأصل الداخل إلى المنشأة بالاعتماد على القيمة المحاسبية الصافية للأصل الخارج منها."

1-4 تقييم الأصول المعنوية الناتجة عن تجميع الشركات:³

"تُقاس الأصول المعنوية المحازة ضمن عملية تجميع الشركات على أساس قيمتها العادلة في تاريخ الاستحواذ، شريطة إمكانية تحديد هذه القيمة بموثوقية عالية. ويُعد توفر تقدير دقيق للعمر الإنتاجي للأصل (مدة المنفعة) مؤشراً قوياً وقرينة على قدرة المنشأة على قياس قيمته العادلة بشكل موضوعي ودقيق."

¹أوقاسي حكيمة وسعدي سميرة، مرجع سبق ذكره، ص 37

²المرجع نفسه

³بومعزة حبيبة وجيلالي حليلة، مرجع سبق ذكره، ص 25

2- التقييم اللاحق للتبثبات المعنوية¹

2-1 نموذج التكلفة: بعد التسجيل الأولي التثبيت المعنوي يجب أن يسجل بتكلفته مخفضا منها تراكم الاهتلاكات وخسائر القيمة المتراكمة.

2-2 نموذج إعادة التقييم: المعيار IAS 38 يسمح بتسجيل التثبيت المعنوي بمبلغ يعاد تقديره إلى القيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مخفضا منه تراكم الاهتلاكات وتراكم خسائر القيمة.

مفهوم التكلفة التاريخية² هي مبدأ يتم وفقه تقييم الأصول على أساس قيمتها الأصلية في تاريخ شرائها أو إنتاجها، حيث لا يتم الاعتراف بأي زيادة أو انخفاض نتيجة تقلبات الأسعار وتغير القدرة الشرائية للنقود.

القيمة العادلة:³ وفقاً للمعيار الدولي IFRS 13 المتعلق بـ 'قياس القيمة العادلة' تحدد على أنها السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع أصل أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس.

وعرف النظام المحاسبي المالي القيمة الحقيقية على أنها " المبلغ الذي يمكن أن يتم من أجله تبادل الأصل أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الإعتيادية

3 التسجيل المحاسبي للتبثبات المعنوية:

يتم التسجيل المحاسبي للتبثبات المعنوية حسب SCF كما يلي:

3-1 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت:

يتم التسجيل المحاسبي للتبثبات المعنوية حسب النظام المحاسبي المالي SCF كما يلي :

مصاريف التنمية القابلة للتثبيت (ح / 203)⁴

وتسجل في قيدين :

القيد الأول: تسجل الأعباء بصفة عادية حيث يجعل أحد حسابات المصاريف (المجموعة السادسة) مدينا وحساب البنك أو الصندوق أو الدائنون دائنا ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

¹ شناي عبد الكريم وعقاري مصطفى، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي في تقييم التثببات المادية والمعنوية"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، المجلد 09، العدد 02، ص 80

² قوادرية عبلة، "أثر استخدام التكلفة التاريخية في القياس على جودة المعلومات المحاسبية - دراسة استقصائية لمهنيي المحاسبة في الجزائر -"، مجلة الباحث، جامعة فرحات عباس سطيف 1، العدد 17، 2017، ص 244

³ زين يونس وجعلالي وليد، "أهمية تقييم التثببات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر - دراسة عينة من الأكاديميين ومهنيي المحاسبة -"، مجلة اقتصاد المال والأعمال جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021، ص 554

⁴ بغداد عبد الحميد، تسجيل وتقييم التثببات وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مكتب المحاسبة -، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2016-2017، ص 26

XX	XX	حسابات المصاريف	6X
XX		حسابات الديون	4X
XX		الحسابات المالية	5X

وإذا ما توفرت في هذه الأعباء الشروط المحددة في النظام المحاسبي الدولي لاعتبارها تثبيات معنوية، عندها يسجل القيد الثاني.

القيد الثاني: تحويل المصاريف إلى قيم معنوية، حيث يجعل الحساب 203 (مصاريف تطوير مثبتة) مدينا بالأعباء المعتمدة أصولاً معنوية والحساب 731 إنتاج مثبت لأصول معنوية دائناً، كما يلي

XX	XX	مصاريف التنمية القابلة للتثبيت	203
XX		إنتاج مثبت للتثبيات المعنوية	731

3-2 برمجيات المعلومات وما شابهها ح204:1

الحالة الأولى: شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة في هذه الحالة نجعل ح/204 مدينا بتكلفة شراء البرامج مع جعل أحد حسابات البنك أو موردو التثبيات ح/ 404 دائناً

¹ إيناس فار، محاسبة التثبيات المعنوية والعينية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية - دراسة حالة -، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2020-2021، ص52

	XX	برمجيات المعلومات وما شابهها	204
		حسابات الديون	4X
XX		الحسابات	5X
XX		المالية	
		تسجيل شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة	

الحالة الثانية: إنتاج البرامج من قبل المؤسسة: نميز قيديين هما:¹

القيد الأول: تسجيل مصاريف الإنتاج في الحسابات المناسبة من المجموعة 6 وبصورة عادية مع جعل الحساب أعباء المستخدمين مدين ونقديات أو دائنون دائنا.

القيد الثاني: تسجيل البرمجيات حيث نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع جعل الحساب 731 دائنا

	XX	حسابات الأعباء	6X
XX		حسابات الديون	4X
XX		الحسابات المالية	5X
		تسجيل مصاريف الانتاج	
	XX	برمجيات المعلومات وما شابهها	204
XX		انتاج مثبت للأصول غير مادية	731
		تسجيل ح/204 في حالة انتاج البرامج من المؤسسة	

¹ إيناس فار، مرجع سبق ذكره ص52

3-3 امتيازات رخص علامات تجارية (ح/205):¹

وفق النظام المحاسبي المالي مباشرة بجعل حسابها ح/ 205 مدينا بتكلفة اقتنائه أو جعل الحساب ح / 404 الموردون والحسابات الملحقة أو الحسابات المالية ح/5XX دائنة بنفس التكلفة

205	امتيازات رخص علامات تجارية	XX	
4X	حسابات الديون	XX	
5X	الحسابات المالية	XX	
	تسجيل ح/205		

3-4 فارق الشراء أو الاقتناء (ح/207) ²تسجيل حساب 207 أو كما تسمى كذلك شهرة المحل و هو أصل غير ملموس ينشأ في العادة عن قدرة الشركة أو سير الكفاءة المتميزة لإدارتها أو لأية عوامل أخرى .ويسجل في هذا الحساب فرق الاقتناء في حالة تجميع المؤسسات أو إدماج مؤسسة في أخرى أو عملية ضم مؤسسة أخرى، ويسجل كما يلي):

207	فارق الشراء	XX	
104	فارق إعادة التقييم	XX	
	تسجيل حساب فارق التقييم		

التثبيتات غير المادية الأخرى (ح/208)³يسجل هذا الحساب باقي القيم المعنوية التي لم تتضمنها الحسابات السابقة ويسجل كما يلي:

¹ايناس فار ، مرجع سبق ذكره ص53
²بغداد عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص28
³المرجع نفسه

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

208		التثبيتات المعنوية الأخرى	XX
4X		حسابات الديون	XX
5X		الحسابات المالية	XX
		تسجيل باقي القيم المعنوية	XX

ثانياً: تقييم التثبيتات المادية

1-1 التقييم اللاحق للتثبيتات المادية

تقيم التثبيتات المادية مبدئياً بتكلفتها

1 حالة الحياة¹

ففي هذه الحالة فإن تكلفة الحياة تشمل على العناصر التالية :

سعر الحياة وهو يعبر عن ثمن الشراء مطروح منه مختلف التخفيضات التجارية مضاف إليه الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى غير القابلة للاسترجاع.

-مختلف المصاريف المباشرة والضرورية للوصول إلى التشغيل المثالي لهذا الأصل مثل: مصاريف التركيب ومصاريف العقود والأتعاب المهنية كالمعماريين والمهندسين إذا كانت مباشرة للاستعمال؛

-المصاريف التي تسمح بوضع الأصل في المكان المخصص له والحالة التي يجب أن يكون عليها مثل - مصاريف النقل والشحن ومصاريف التجريب.

-مصاريف تهيئة المكان أين يوضع الأصل ومصاريف إزالته أو الهدم وإعادة تهيئة الموقع في نهاية مدة الاستعمال.

عند شراء التثبيتات العينية يسجل القيد المحاسبي التالي:²

¹سفير محمد، المحاسبة المعقدة مع أمثلة وتمارين محلولة، مطبوعة بيداغوجية، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج - البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2014/2015 ص21

²عمر ديلمى، المحاسبة المالية 1: دروس مدعمة بأمثلة تطبيقية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ليسانس، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2023-2024، ص103

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي

		xxxx/xx/xx		
	(*)xxxxx	ح/التثبيات العيني		21xx
	xxxxx	ح/الدولة: رسوم قابلة للإسترجاع		4456
xxxxxx		ح/موردو التثبيات	404	
xxxxxx		ح/البنك	512	
xxxxxx		ح/الصندوق	53	

1-2 حالة التثبيات المنجز من طرف المؤسسة¹

1 حسب النظام المحاسبي المالي، فان تكلفة الإنتاج لأصل يتم الحصول عليها عن طريق إضافة العناصر التالية: تكلفة شراء المواد الأولية، التكاليف المباشرة للإنتاج التكاليف غير المباشرة للإنتاج الثابتة والمتغيرة. هذه التكاليف يتم الحصول عليها من محاسبة التسيير أو يتم تحديدها بعمليات خارج المحاسبة. وهي تتمثل في التكاليف الحقيقية أو المقدرة والمحسوبة سابقا.

¹ هوام جمعة ، مرجع سبق ذكره ص49

xxxx/xx/xx			
xxxxxx (*)	ح/الدولة: رسوم قابلة للإسترجاع	4456	
xxxxxx	ح/المواد الأولية المستهلكة و التموينات	60X	
xxxxxx	الأخرى	6XX	
xxxxxx	ح/المصاريف الأخرى	31	
xxxxxx	ح/المواد الأولية	32	
xxxxxx	ح/التموينات الأخرى	401	
xxxxxx	ح/موردو المخزون و	512	
xxxxxx	الخدمات	53	
	ح/البنك		
	ح/الصندوق		
	مصاريف تثبيت انجاز للاستخدام الذاتي		

xxxx/xx/xx			
xxxxxx (*)	ح/التثبيت العيني	21x	
Xxxxxx	انتاج مثبت للأصول عينية	732	
	استلام التثبيت العيني		

¹ عمر ديلي مرجع سبق ذكره ص 103-104
² نفس المرجع

1-3 حالة تبادل الأصول¹ في حالة الحصول على الأصل على سبيل الاستبدال: فيتم تسجيلها بالقيمة العادلة، وإذا كان غير ممكن الحصول على القيمة العادلة فيتم تسجيل الاستثمار بالقيمة الصافية للاستثمار المتخلى عنه. التسجيل بالقيمة العادلة بالنسبة للتبثبات المتماثلة، والفرق بين قيمة التثبيت المقننة والمتنازل عنها يسجل في نتيجة التنازل. يمكن حيابة التثبيت عن طريقة مبادلتها بأصل غير نقدي أو مجموعة من الأصول النقدية وغير النقدية ويتم تقييم التثبيت المتحصل عليه بالقيمة العادلة إذا كانت - :عملية المبادلة الغرض منها تجاري؛ -يمكن تقييمها بطريقة صحيحة؛ تقييم الأصل المتبادل بالقيمة العادلة إذا كان الغرض تجاري من عملية المبادلة، وذلك بهدف تجنب المؤسسات تسجل أرباح غير واقعية نتيجة عملية المبادلة ليس لها أثر اقتصادي

1-4 حالة الحصول على تقنيات عن طريق مساهمات² عينية الأصل العيني يقيم بالقيمة العادلة وتكون القيمة السوقية للأصل العيني وليس النقدي في الغالب.

في هذه الحالة تجعل حسابات التثبيتات العينية التي تم إحضارها كمساهمة عينية مدينة، مع جعل الحساب 10 رأس المال في الطرف الدائن؛³

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

1-5 حالة حيابة أصل محل إعانات حكومية⁴ في هذا المجال نشير إلى إمكانية استفادة المؤسسة من إعانات أو مساعدات حكومية الحيابة أصول معينة خاصة الأصول غير الجارية، حيث أن المساعدات الحكومية هي تحويل من وسائل حكومية إلى المؤسسة لتدعيمها أو لتشجيع النشاط الذي تمارسه المؤسسة بالمقابل فان المؤسسة عليها أن تلتزم بمجموعة من الشروط المتفق عليها. ومنه فإنها لا تدمج ضمن إيرادات الدورة إلا في حدود مبلغ مخصصات الإهلاك للدورة المتعلق بالأصل المعني والذي تم الحصول عليه عن طريق الإعانة حسب ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي هناك طريقتين لعرض الإعانات الحكومية هما: التسجيل الأولي للإعانات كإيراد مؤجل والذي يسجل بعد ذلك في الإيرادات على أساس منهجي وعقلاني وفقا لمدة منفعة الأصل

¹ جهاد دقائي، إشكالية القياس المحاسبي للتبثبات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين لولاية ورقلة -، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2017-2018، ص 6-7

² ايناس فار مرجع سبق ذكره ص40

³ صليحة بوسليماني، المحاسبة العامة 1 و2، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2021-2022، ص 48

⁴ سفير محمد مرجع سبق ذكره ص 25-26

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

والطريقة التي يتم بها استنفاد المنافع الاقتصادية. يتم طرح الإعانات الحكومية من قيمة الأصل للتوصل إلى القيمة الدفترية للأصل، ويعترف بالإعانات كدخل أو إيراد خلال العمر الإنتاجي للأصل القابل للاهلاك عن طريق تخفيض مصاريف الاهتلاكات. كما يجب على المؤسسة الإفصاح عن طبيعة الإعانات الحكومية المعترف بها في القوائم المالية وسياسات معالجتها، والإشارة إلى الأشكال الأخرى من المساعدات الحكومية التي انتفعت بها المؤسسة مباشرة.

1-6 حالة الحصول على تثبيتات مادية عن طريق عقد إيجار¹ تمويلي فانه يعترف بالأصل موضوع عقد الإيجار التمويلي كتثبيت (ح/2**) الممول بقرض / 167) الديون المترتبة عن عقود الإيجار - التمويل) في دفاتر المستأجر. ويستخدم لتحسين دفعات الإيجار معدل الفائدة والذي يكون إما بالمعدل المصرح به في عقد الإيجار، أو معدل الفائدة للقرض البنكي لحيازة التثبيت موضوع عقد الإيجار، أو معدل الفائدة الضمني التي تجعل القيمة الحالية الدفعات الإيجار تساوي القيمة العادلة في تاريخ إمضاء العقد. ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

xxxx/xx/xx	ح/التثبيتات	2xx	167	xxxx	xxxx
ح/الديون المترتبة على عقد الإيجار-تمويل	ح/الديون المترتبة على عقد الإيجار-تمويل	167	xxxx	xxxx	xxxx
تسجيل عقد الإيجار-تمويل	ح/فوائد القروض	661	xxxx	xxxx	xxxx
ح/الدولة: رسوم قابلة للإسترجاع	ح/البنك	512	xxxx	xxxx	xxxx
xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx	xxxx

¹إيمان يخلف، المحاسبة المالية المعقدة 01 و02، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص مالية ومحاسبة، جامعة البليدة 2، السنة الجامعية 2023/2022، ص46

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتبثبات وفق النظام المحاسبي المالي

1-7 تكاليف الاقتراض¹ المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض وفق المعيار: (IAS 23) يطرح المعيار الدولي للمحاسبة رقم 23 نموذجين للتعامل مع تكاليف الاقتراض :

المعالجة المرجعية: وتقضي بالاعتراف بكافة تكاليف الاقتراض كأعباء تُحمل على عاتق الدورة المالية التي سُجلت فيها، بصرف النظر عن أوجه استخدام هذه القروض.

المعالجة البديلة المسموح بها : وتسمح برسملة تكاليف الاقتراض (أي إدراجها ضمن قيمة الأصل) بشرط أن تكون مرتبطة مباشرة بحياسة أو بناء أو إنتاج أصل مؤهل. ويُقصد بالأصل المؤهل ذلك الأصل الذي يستلزم بالضرورة فترة زمنية معتبرة لتجهيزه قبل أن يصبح صالحاً للاستخدام المخطط له أو للبيع. وفي هذا السياق، تُمثل الفائدة القابلة للرسملة لتكاليف الاقتراض الفعلية المتكبدة خلال الفترة، بعد استبعاد أي إيرادات مالية محققة من الاستثمار المؤقت لتلك الأموال قبل صرفها على الأصل.

وتسجل محاسبيا كما يلي:²

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

2التقييم اللاحق للتبثبات المادية: تقييم التبثبات المادية فيما بعد بطريقتين هما³ :

¹ بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC (العلمة) -، مذكرة ماجستير، جامعة فرحات عباس - سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2010-2011، ص65

أوقاسي حكيمة وسعدي سميرة، مرجع سبق ذكره، ص 46²

³ أم الخير بقاري وراضية مش، دراسة العوامل المؤثرة على القياس المحاسبي للتبثبات المادية المحاسبية الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2018-2019، ص11

1- طريقة التكلفة تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة

كما يلي :

$$\text{القيمة المحاسبية} = \text{التكلفة التاريخية} - \text{الاهتلاك} - \text{خسائر القيمة}$$

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

كما يلي :

$$\text{القيمة المحاسبية} = \text{القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم} - \text{الإهلاكات المستقبلية} - \text{خسائر القيم المستقبلية}$$

المطلب الثالث : إعادة تقييم التثبيات المادية

بناءً على ما تم استعراضه في المطلب السابق، يتضح أن المؤسسة تملك خيار المفاضلة بين نموذجين عند التقييم اللاحق للتثبيات المادية عقب عملية الاعتراف الأولي. ونظراً لأن شروط تطبيق نموذج إعادة التقييم على الأصول المعنوية تتطابق في جوهرها مع الشروط الخاصة بالأصول المادية، فقد تم تخصيص هذا المطلب لتسليط الضوء على هذا النموذج وتفصيل أحكامه، مع التركيز بشكل أساسي على التثبيات المادية كنموذج تطبيقي".

أولاً: تعريف إعادة التقييم

يقصد بعملية إعادة التقييم تعديل القيمة الدفترية للأصل حتى تقترب من قيمته العادلة أو الجارية، ويترتب عن عملية إعادة التقييم أن تصبح قيمة الأصل بعد عملية إعادة التقييم أكبر أو أقل من قيمته الدفترية قبل إعادة تقييمه

كما تعرف عملية إعادة التقييم على أنها عملية تحديد القيمة الحالية لتثبيت ما اعتماداً على الأسعار الحالية للتثبيات المعنوية أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية التي تنشرها السلطات المخولة قانوناً بذلك وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب.

ثانياً: التسجيل المحاسبي لفرق إعادة التقييم¹

فرق إعادة التقييم يساوي إلى فائض القيمة العادلة على القيمة المحاسبية الصافية للتجهيز وهو يسجل كزيادة في القيمة الأصلية للأصل، وفي المقابل حساب الأموال الخاصة ح 105 فرق إعادة التقييم لكن، إعادة التقييم

¹ بغداد عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص 31

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

الموجبة تسجل في النواتج في حالة ما إذا كانت تعوض إعادة تقييم سالبة لنفس الأصل سجلت سابقا في الأعباء.

ثالثا : اساس اعادة تقييم التثبيتات المادية هناك حالتين ¹:

1-إعادة تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت في هذه الحالة فإن إعادة تقييم تثبيت ما تتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية وكذا الإهلاكات الخاصة به وهذا اعتمادا على معامل يحسب بنسبة القيمة العادلة أي سعر البيع الصافي للأصل إلى قيمته المحاسبية الصافية أي أن معامل إعادة التقييم = القيمة العادلة للأصل ÷ قيمته المحاسبية الصافية

حيث أن القيمة المحاسبية الصافية : هي قيمة الأصل المسجلة في القوائم المالية للمؤسسة بعد طرح الإهلاكات المتراكمة خسائر القيمة المسجلة .إن فرق إعادة التقييم هو الفرق ما بين القيمة الإجمالية (التاريخية) المعاد تقييمها للتثبيت من جهة ومجموع الإهلاكات المعاد تقييمها من جهة أخرى .والتسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم يكون كالآتي:

2X	تثبيتات مادية (زيادة قيمة الأصل)	XX	
28X	إهلاك التثبيتات (زيادة تثبيات المجمع)	XX	
105X	رأس المال الصادر	XX	
	إعادة تقييم التثبيت		

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

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

¹أوقاسي حكيمة،سعدي سميرة ،مرجع سبق ذكره ص 50

²بغداد عبد الحميد ،مرجع سبق ذكره ، ص32

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي

ترصيد الاهتلاكات المجمعة للتثبيات المراد إعادة تقييمه مع ساب الأصل المعنى للحصول على قيمته المحاسبية الصافية - تحديد القيمة العادلة للتثبيات وحساب الفرق بينها وبين قيمته المحاسبية الصافية، وبهذا يتم الحصول على فرق إعادة التقييم والذي يضاف إلى القيمة المحاسبية الصافية، كما في القيد الآتي:

28X	اهتلاك التثبيات (زيادة تثبيات المجمع)	XX	XX
105	رأس المال الصادر		
	إعادة تقييم التثبيات		

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

رابعاً: أهداف إعادة التقييم يمكن تلخيصها كالآتي¹:

1 الهدف الإعلامي: أي إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية لا بقيمتها التاريخية ومنه فإن نتائج دراسة وتحليل هذه الميزانية التي تمت إعادة تقييمها سيتم بشكل أدق

2 الهدف المالي أي جعل الاهتلاكات مصدر حقيقيا وكافيا لتمويل التجهيزات التي تم إهلاكها بصفة كاملة .

3 أهداف اقتصادية : ونعني بذلك تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة .

خامساً : الآثار السلبية لعدم إعادة تقييم التثبيات²

إن الإبقاء على التقييم بالتكلفة التاريخية في ظل ارتفاع المستويات العامة للأسعار يترتب عليه جملة من الانعكاسات السلبية التي تؤثر على السلامة المالية للمؤسسة، ويمكن إيجازها فيما يلي:

○ تحليل النتائج المالية وتضخيم الوعاء الضريبي: يؤدي حساب أقساط الإهلاك بناءً على التكلفة التاريخية (الأقل من القيمة الجارية) إلى تقليص الأعباء الظاهرة في جدول حسابات النتائج، مما يترتب عليه تضخيم وهمي للأرباح. هذا التضخم يؤدي بدوره إلى سداد ضرائب على أرباح غير حقيقية، وهو ما يمثل استنزافاً غير مبرر للسيولة النقدية للمؤسسة.

○ عجز الموارد عن تجديد الأصول (تآكل رأس المال): ينتج عن ضعف أقساط الإهلاك المحملة عدم قدرة المؤسسة على تجميع احتياطات إهلاك كافية لتمويل عمليات استبدال التثبيات المتهاكلة كلياً، مما يضعف المركز التنافسي للمؤسسة وقدرتها الإنتاجية مستقبلاً.

¹ بن حليمة سيف الدين ومناصري يوسف، إعادة تقييم التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ، مذكرة ماستر ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، السنة الجامعية 2019-2020 ، ص 31

² مباركي مروان، العرابي حمزة، "واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي"، مرجع سبق ذكره ص 261-262

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي

○ إضعاف الوظيفة الإعلامية للمحاسبة: يؤدي التمسك بالقيم التاريخية في الميزانية الختامية إلى حجب القيمة الحقيقية للذمة المالية للمؤسسة في تاريخ الإقفال. هذا التباين بين القيم الدفترية والقيم السوقية يُفقد القوائم المالية مصداقيتها وقدرتها على تزويد أصحاب المصلحة بمعلومات واقعية لاتخاذ القرار.

من خلال ما سبق يتبين لنا أن إعادة تقييم التثبيات هي ضرورة للحد من الآثار السلبية للتضخم سواء على مصادر التمويل للمؤسسة أو على الدور الاعلامي للمحاسبة.

المبحث الثالث: التثبيات المعنوية والمادية إهلاك - الخسارة - التنازل

التزاماً بمبدأ الحيطة والحذر وسعيًا لتكريس الصورة الصادقة للمركز المالي، تتولى المؤسسة عند كل قفل مالي تسوية وضعية تثبياتها من خلال إثبات استهلاك منافعها (الإهلاك) أو تراجع قيمتها الاستثنائي (خسارة القيمة). ولإحاطة بهذه الجوانب، تم تقسيم هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب :

المطلب الاول : تعريف الإهلاك و طريقه

يعتبر الإهلاك إثبات محاسبي وله عدة طرق محاسبية للإهلاك والذي سيتم توضيحه في هذا المطلب .

تعريف الإهلاك¹: يعرف الإهلاك بأنه النقص التدريجي في المنافع و الخدمات المتوقع الحصول عليها من الأصل على مدار عمره الإنتاجي بسبب استخدامه في الإنتاج أو مضي المدة أو وظهور اختراعات حديثة أفضل منه

ثانيا : طرق الإهلاك² لحساب الإهلاك هناك عدة طرق يمكن اتباعها تعريف بعض المصطلحات : إن فهم المصطلحات التالية يساعد على استيعاب أحسن الموضوع الإهلاك .

○ **القيمة القابلة للإهلاك:** هي تكلفة الأصل أو أية قيمة أخرى بديلة عنها للأصل في القوائم المالية مطروحا منها القيمة التخريدية (المتبقية)

○ **القيمة التخريدية (المتبقية):** هي القيمة المتوقع الحصول عليها من بيع الأصل أو الاستغناء عنه في نهاية عمره الإنتاجي بعد فهم مصروفات البيع.

○ **العمر الإنتاجي (الافتراضي للأصل):** هو الفترة التي تتوقع المؤسسة أن تنتفع خلالها بالأصل أو عدد وحدات الإنتاج أو عدد وحدات أخرى مناسبة تتوقع المؤسسة الحصول عليها من هذا الأصل و العمر الإنتاجي.

¹يزيد لعور، التقييم وإعادة تقييم التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) - دراسة حالة مؤسسة إيكودات "بوزغاية" - بسكرة -، مذكره ماستر، جامعة محمد خيضر - بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2015-2016، ص30

² سمسوم صليحة، محاضرات في المحاسبة المالية: الحالات الخاصة لأعمال نهاية السنة (التثبيات المعنوية والعينية والمخزونات) وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك LMD، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

ويمكن توضيح طرق الاهتلاك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01: طرق حساب الاهتلاك

الطريقة	التعريف	طريقة حسابها
الإهلاك الثابت	يتم توزيع التكاليف على العمر الإنتاجي بصفة متساوية كما هو ممثل بيانيا في الشكل التالي	يحسب قسط الإهلاك وفق العلاقة التالية: القيمة القابلة للإهلاك × المعدل × المدة المعدل = 1 / العمر الإنتاجي أو العمر الإنتاجي / 100
الإهلاك المتناقص:	تقوم هذه الطريقة على أساس تحميل السنوات الأولى بقسط أكبر عنه في السنوات التالية، ويحتسب الإهلاك وفقا لهذه الطريقة على أساس نسبة مئوية ثابتة من الرصيد المتبقي في حساب الأصل نهاية العام بعد استبعاد قيمة الإهلاكات السابقة. لذلك فإن قسط الإهلاك يتناقص سنة بعد أخرى، ويتناقص الأصل تدريجيا حتى يصبح مساويا لقيمة الخردة في نهاية عمره الإنتاجي.	يتم حسابها وفق المعدلات التالية العمر المقدر المعامل 3-4 سنوات 1,5 5-6 سنوات 2 أكثر من 6 سنوات 2,5 معدل الإهلاك المتناقص = معدل الإهلاك الثابت × المعامل (حسب الجدول)

يتم التوقف عن استعمال الإهلاك المتناقص لما يكون الإهلاك المتناقص أقل من القيمة الباقية على السنوات المتبقية وتوزيع الباقي بالتساوي على القيمة الباقية -القيمة الباقية × المعدل > القيمة الباقية / عدد السنوات المتبقية في هذه الحالة يكمل الضرب في المعدل أما إذا: -القيمة الباقية × المعدل < القيمة المتبقية / عدد السنوات المتبقية. في هذه الحالة توزع بالتساوي القيمة المتبقية على السنوات الباقية.		
يتم الحصول على قسط الإهلاك للاستثمار في كسر يكون بسطه عدد السنوات المقابلة للاستعمال (مدة الاستعمال السابقة) ومقامه ن (ن+1)/2 ن: يمثل عدد سنوات الإهلاك و	تعتمد في حساب القسط السنوي على أساس توزيع تكلفة الأصل بعد إستبعاد التكلفة المقدرة للخردة في نهاية مدة الإستتفاع، بمعدل يتزايد من سنة لأخرى على شكل كسر بسطه رقم السنة المعنية في حياة الأصل ومقامه مجموع أرقام سنوات الإستتفاع .ولا تطبق قاعدة التناسب	الإهلاك المتزايد

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي

القسط السنوي = القيمة القابلة للإهلاك × رقم السنة / أرقام السنوات مجموع ارقام السنوات حسب العمر الانتاجي. مثال : تثبيت عمره الانتاجي 5 سنوات مجموع ارقام السنوات = 1+2+3+4+5 او يساوي $ن(1+5)/2 = 5(1+5)/2 = 15$	الزمني بالأشهر في أسلوب الإهلاك المتزايد، وإنها يؤخذ القسط السنوي كحصة إهلاك السنة بغض النظر عن تاريخ الشراء سواء في بداية السنة أو خلال شهر معين في الدورة.	
يعبر العمر بوحدات كمية (الطن الكغ، الكيلومتر ، وحدة منتجة) يحسب معدل الإهلاك لوحدة النشاط(الإنتاج): معدل الإهلاك = (القيمة القابلة للإهلاك / عدد وحدات النشاط الاجمالية) × 100 قسط الإهلاك = عدد وحدات المنتجة × معدل الإهلاك.	بعض التثبيات تتناقص او استنفاد منافعتها بعدد وحدات النشاط او وحدات الإنتاج ولهذا عادة ما يعبر عن العمر الانتاجي لهذه التثبيات بوحدات الإنتاج والتي يمكن أن يكون مثلا عدد الكيلومترات المقطوعة المعدات النقل..... الخ	اهلاك وحدات الإنتاج

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على: صليحة بوسليمان، مطبوعة بيداغوجية في المحاسبة العامة 1 و2،

جامعة الجزائر 3، 2021-2022، ص111-115

المطلب الثاني : اهلاك التثبيات المعنوية والمادية

أولاً: اهتلاك التثبيات المعنوية¹

1- مدة الاهتلاك

المبلغ القابل للاهتلاك لتجهيز معنوي بمدة منفعة محددة يجب أن يوزع بشكل نظامي على مدة المنفعة. يفترض أن مدة المنفعة لا تتجاوز 20 سنة. وفي حالة أن الاستهلاك على مدة أطول أو غياب الاستهلاك فإن المعلومات الخصوصية تزود في ملحق القوائم المالية

2- طريقة الاهتلاك

طريق الاهتلاك المستخدمة يجب أن تترجم وزن استهلاك المزايا الاقتصادية المستقبلية للأصل من قبل المنشأة. إذا كان هذا الوزن لا يمكن تحديده بشكل موثوق منه، يجب تطبيق طريقة الاهتلاك الخطي. وتسجل حصص الاستهلاكات في الأعباء إلا في حالة دمجها في القيمة المحاسبية لأصل منتج من قبل المنشأة نفسها

3- القيمة الباقية

القيمة الباقية للتجهيزات المعنوية يجب أن تساوي الصفر، باستثناء :
- أن الغير تعهد بإعادة شراءها في نهاية مدة الاستخدام .

-وجود سوق نشطة وأن القيمة الباقية يمكن تحديدها بالرجوع إلى هذا السوق وأنه من المحتمل ان مثل هذا السوق سيوجد في نهاية مدة استخدام الأصل .

4-إعادة مراجعة مدة الاهتلاك وطريقة الاهتلاك يجب مراجعة كل من مدة الاهتلاك وطريقة الاستهلاك في نهاية كل دورة. فإذا كانت مدة المنفعة المنتظرة للأصل تختلف عن التقديرات السابقة، فإن مدة الاهتلاك يجب تعديلها. وإذا كان الوزن المنتظر للمزايا الاقتصادية للأصل عرف تغييرات، فإن طريقة الاهتلاك يجب تعديلها لتعكس الوزن الجديد.

ثانياً: اهتلاك التثبيات المادية

تخضع كافة التثبيات المادية لعملية الإهلاك باستثناء الأراضي (غير المنجمية)، وتتبع في ذلك نفس المبادئ المحاسبية المطبقة على إهلاك التثبيات المعنوي

1 إهلاك التثبيات المادية القابلة للتفكيك²: هناك بعض التثبيات المادية عناصرها تختلف فترات

استخدامها ومنه فإن معدلات إهلاكها سوف تختلف، لذا فإن كل عنصر يعالج (يهتك) على حدى ويكون له جدول إهلاك خاص به.

¹ هوام جمعة ،مرجع سبق ذكره، ص70

²بغداد عبد الحميد ،مرجع سبق ذكره ، ص36-37

2 إهلاك أعباء تفكيك المؤسسة وإعادة تهيئة الموقع في نهاية حياة المشروع¹: تُدمج أعباء إزالة الأصل وتهيئة الموقع ضمن تكلفة الحياة، ثم تُخضع لعملية إهلاك دوري على مدار العمر الإنتاجي للمشروع. .

3- إهلاك تكاليف الصيانة الدورية للتثبيات المادية: تُسجل مصاريف الصيانة الجوهرية كمكون مستقل للأصل في حساب فرعي، ويُخصص لها قسط إهلاك منفصل لضمان التوزيع السليم للمنافع الاقتصادية.

المطلب الثالث : الخسارة في قيمة التثبيات المعنوية والمادية وحالة التنازل

تخضع التثبيات المادية والمعنوية لتدني القيمة، مما قد يدفع المؤسسة للتخلص منها عن طريق التنازل، سواء بسبب التقادم التكنولوجي أو تراجع كفاءتها الإنتاجية

أولاً : الخسارة في قيمة التثبيات المعنوية والمادية

تلتزم المؤسسة في نهاية كل دورة محاسبية بإجراء اختبار تدني القيمة لأصولها المادية والمعنوية، وذلك لضمان عدم تجاوز قيمتها المحاسبية الصافية لمبلغها القابل للاسترداد

1- تعريف الخسارة في القيمة²: تُعرف خسارة القيمة بأنها الفائض في القيمة المحاسبية الصافية لعنصر

من عناصر التثبيات مقارنة بـ قيمته القابلة للتحويل

- تدني القيمة = القيمة المحاسبية الباقية - القيمة القابلة للتحويل مع العلم أن القيمة القابلة للتحويل هي القيمة الأكبر بين

- القيمة البيعية الصافية: و التي تمثل سعر البيع مطروحاً منها المصاريف المتعلقة بالبيع.

- القيمة النفعية : وهي القيمة الحالية لتدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل ثم التنازل عنه عند انتهاء عمره الإنتاجي

2 التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة³ تتشابه المعالجة المحاسبية لخسارة القيمة مع طريقة تسجيل الإهلاكات،

حيث يُخصص لها الحساب (29) المعنون بـ 'خسائر القيمة عن التثبيات'، وتتم عملية التسجيل وفق القيد الآتي:

¹ أوقاسي حكيم، سعدي سميرة، مرجع سبق ذكره ص 57

² كرمية نسرين، محاضرات في مقياس المحاسبة المالية المعقدة 02، مطبوعة دروس السداسي السادس، جامعة الجزائر 3 - إبراهيم سلطان شيبوط-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2020-2021، ص 36

³ المرجع نفسه ص 38

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي

681	مخصصات الاهتلاك وخسائر قيمة الأصول غير متداولة	XX	
او 290	خسائر القيمة عن التثبيات المعنوية	XX	
291	خسائر القيمة عن التثبيات المادية	XX	
	اثبات التدهور في القيمة		

3 أدلة على الخسارة في القيمة¹

عند إيقاف الحسابات، يجب على المؤسسة تقدير فيما إذا كان هناك دليل يبين بأن أصل قد فقد من قيمته. عندها تأخذ الأدلة التالية:

أدلة داخلية

- التدهور أو الإلتلاف المادي غير المتوقع في المخطط الابتدائي قد ظهر

تغييرات هامة في طريقة الاستخدام الحالية أو مستقبلية لها أثر سلبي على استخدام الأصل (إعادة الهيكلة، التخلي عن الأنشطة.....).

أدلة خارجية

- حدث هناك انخفاض في القيمة السوقية خلال الدورة بشكل معتبر .

- تغييرات هامة له أثر سلبي على المؤسسة، حدثت خلال الدورة أو ستحدث في المستقبل القريب، في المحيط التقني، الاقتصادي أو القانوني أمثلة ظهور إجراءات جديدة تجعل من التقنيات المستخدمة غير فعالة، تغيير في التنظيمات.....

- معدل الفائدة للسوق زاد خلال الدورة ومن المحتمل أن هذه الزيادة تخفض من القيم البيعية بشكل هام .

4 استرجاع خسائر القيمة² في حال تجاوزت القيمة القابلة للاسترداد القيمة المحاسبية الصافية للأصل (بعد

تسجيل خسارة قيمة سابقاً)، تلتزم المؤسسة بإجراء "استرجاع" لهذه الخسارة، على أن يضبط هذا الإجراء بالشرطين الآتيين :

¹ هوام جمعة ، مرجع سبق ذكره ، ص 59

² كرمين نسرين ، مرجع سبق ذكره ص 39-40

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

الشرط الأول (سقف الخسارة): لا يمكن أن تتجاوز قيمة الاسترجاع مبلغ خسارة القيمة التي تم تسجيلها سابقاً، وذلك للحيلولة دون تقييم الأصل بأكثر من تكلفته الأصلية عند الاقتناء.

الشرط الثاني (سقف الإهلاك): يجب ألا تؤدي عملية الاسترجاع إلى رفع القيمة المحاسبية الصافية للأصل لتتجاوز تلك التي كان سيصل إليها في حالة الإهلاك العادي (أي في حال عدم وقوع خسارة قيمة أصلاً)؛ وذلك منعاً لإلغاء جزء من أقساط الإهلاك المسجلة، نظراً لطابعها الدائم وغير القابل للرجوع.

قيمة الاسترجاع = القيمة المحاسبية الصافية في حالة إهلاك عادي - القيمة المحاسبية الصافية قبل الاسترجاع ويتم تسجيل الاسترجاع محاسبياً كالتالي

291	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	XX	
781	استرجاع الاستغلال عن خسائر القيمة		XX
	اثبات استرجاع خسائر القيمة		

ثانياً : حالة التنازل عن التثبيتات المعنوية والمادية¹

تلجأ المؤسسة استثناءً الى التنازل عن الأصول الثابتة سواء المادية أو غير المادية وذلك لأسباب مختلفة كعدم الحاجة إليها أو من أجل القيام بشراء أصول ثابتة أخرى أكثر تطوراً وإنتاجية أو من أجل تغيير النشاط .

1المعلومات الواجب توفرها : لمعالجة التنازل عن الأصول الثابتة يتوجب معرفة العناصر التالية :

- التكلفة الأصلية للأصول الثابتة
- مجموع الاهتلاكات لغاية تاريخ التنازل وتدني القيمة إن وجدت
- تحديد قيمة المخصص المكمل للإهلاك من بداية السنة التاريخ التنازل
- سعر بيع أو قيمة استبدال الأصول الثابتة في حالة البيع أو الاستبدال
- حساب نتيجة عملية التنازل ربح أو خسارة القيمة المحاسبية الباقية = التكلفة الأصلية - (مجموع الإهلاك + تدني القيمة)

¹بوهرين فتيحة، مطبوعة في مقياس: محاسبة معقدة، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحميد مهري - قسنطينة 2،

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الدراسية 2020-2021، ص36

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

2 شطب الأصل الثابت بدون مقابل: عندما تقرر إدارة المؤسسة شطب الأصل الثابت من القوائم المالية أو التخلص منه نهائيا بدون مقابل لابد من إقفال حساب الأصل الثابت المعني وأيضا حساب مجموع الاهتلاكات وهنا نميز حالتين

2-1 شطب أصل مهتك كلياً:¹ عندما تريد المؤسسة شطب (استبعاد) التثبيت من الخدمة والتخلص منه نهائيا بدون مقابل يتم اقفال (ترصيد) حسابه ومجمع الاهتلاك الخاص به ويسجل محاسبيا القيد التالي:

XXXX/XX/XX				
28xxx	ح/اهتلاك التثبيت	XXXXX	XXXXXX	XXXXXX
2xxx	ح/التثبيت المتنازل عنه			
	شطب التثبيت			

2-2 الأصل الثابت قيد الإهلاك:² في هذه الحالة يتم التخلص من الأصل الثابت غير مهتك كلياً فهو قيد الإهلاك أي له قيمة باقية محاسبية موجبة، وعليه يقفل حساب الأصل الثابت المشطوب من الخدمة مقابل جعل مجموع اهتلاكاته مدين واعتبار القيمة الباقية كخسارة التنازل تسجل في حساب 652 وبسعر التنازل يسجل في الجانب الدائن من حساب 752 فوائض القيمة من التنازل عن التثبيتات المادية وتسجل حالتين :

¹ عمر ديلمي ، مرجع سبق ذكره، ص 129

² بوهرين فتيحة، مرجع سبق ذكره ص 37

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتبittات وفق النظام المحاسبي المالي
 سعر التنازل > القيمة المحاسبية الصافية = الفرق يمثل فائض قيمة التنازل¹

	XX	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التبتتات		462
				او
	XX			512
	XX	ح/البنك		281
	XX	ح/اهتلاك التبتتات العينية		291
XX		ح/خسائر القيمة التبتتات العينية	21x	
XX		ح/ التبتتات العينية	752	
		ح/فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		
		عملية التنازل (فائض)		

سعر التنازل القيمة المحاسبية الصافية الفرق يمثل ناقص قيمة التنازل²

	XX	الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن التبتتات		462
				او
	XX	ح/البنك		512
	XX	ح/اهتلاك التبتتات العينية		281
	XX	ح/خسائر القيمة التبتتات العينية		291
	XX	ح/نواقص القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		652
	XX	ح/ التبتتات العينية		
XX		عملية التنازل (ناقص)	21x	

¹ ايناس فار ، مرجع سبق ذكره ص 50-51
² نفس المرجع

المبحث الرابع: التبثبات المالية

وفقاً للمقاربة التي تبناها النظام المحاسبي المالي (SCF) ، تم تصنيف الأسهم والسندات ضمن الأصول غير الجارية (الصنف الثاني: التبثبات المالية)، معتبراً إياها استثمارات طويلة الأجل أكثر من كونها مجرد حقوق مالية، وهو تحول جوهري عن المفاهيم التي كانت سائدة في المخطط المحاسبي الوطني (PCN) وبالرغم من أن النظام المحاسبي المالي تناول هذه الأدوات بأسلوب موجز، إلا أن المرجعية الدولية المتمثلة في المعايير المحاسبية (لاسيما المعيارين IAS 32 و IFRS 9 الذي حل محل IAS 39) قد أفاضت في تفصيل معالجتها، نظراً للأهمية البالغة التي توليها هذه المعايير للأدوات والديون المالية في الأسواق العالمية .

المطلب الأول: مفهوم التبثبات المالية

يمكن توضيح مفهوم التبثبات المالية على النحو الآتي :

أولاً : تعريف التبثبات المالية

التبثبات المالية¹: هي الأصول المالية وتمثل ما تحوز عليه المؤسسة من قيم منقولة الغرض منها ليس البيع وإنما إستخدامها بشكل دائم ولمدة طويلة من أجل الحصول على الأرباح وتنقسم إلى سندات و اسهم **السندات²:** تعهد مكتوب بمبلغ من الدين يمنح للمكتب لقاء المبالغ التي أقرضها، ويخوله استعادة مبلغ القرض، علاوة على الفوائد المستحقة، وذلك بحلول أجله .

الاسهم³: الحصة التي يقدمها الشريك في شركة المساهمة، وهي تمثل جزءاً من رأس مال الشركة، حيث يكون الصك الذي يُعطى للمساهم يمثل سهماً، ويكون وسيلة إلى إثبات حقوقه في الشركة

ثانياً : تصنيف التبثبات المالية حسب المدونة

¹بومعزة حبيبة وجيلالي حليلة، تقييم التبثبات والإفصاح عنها وفق المحاسبة المالية، مرجع سبق ذكره ص 9-10

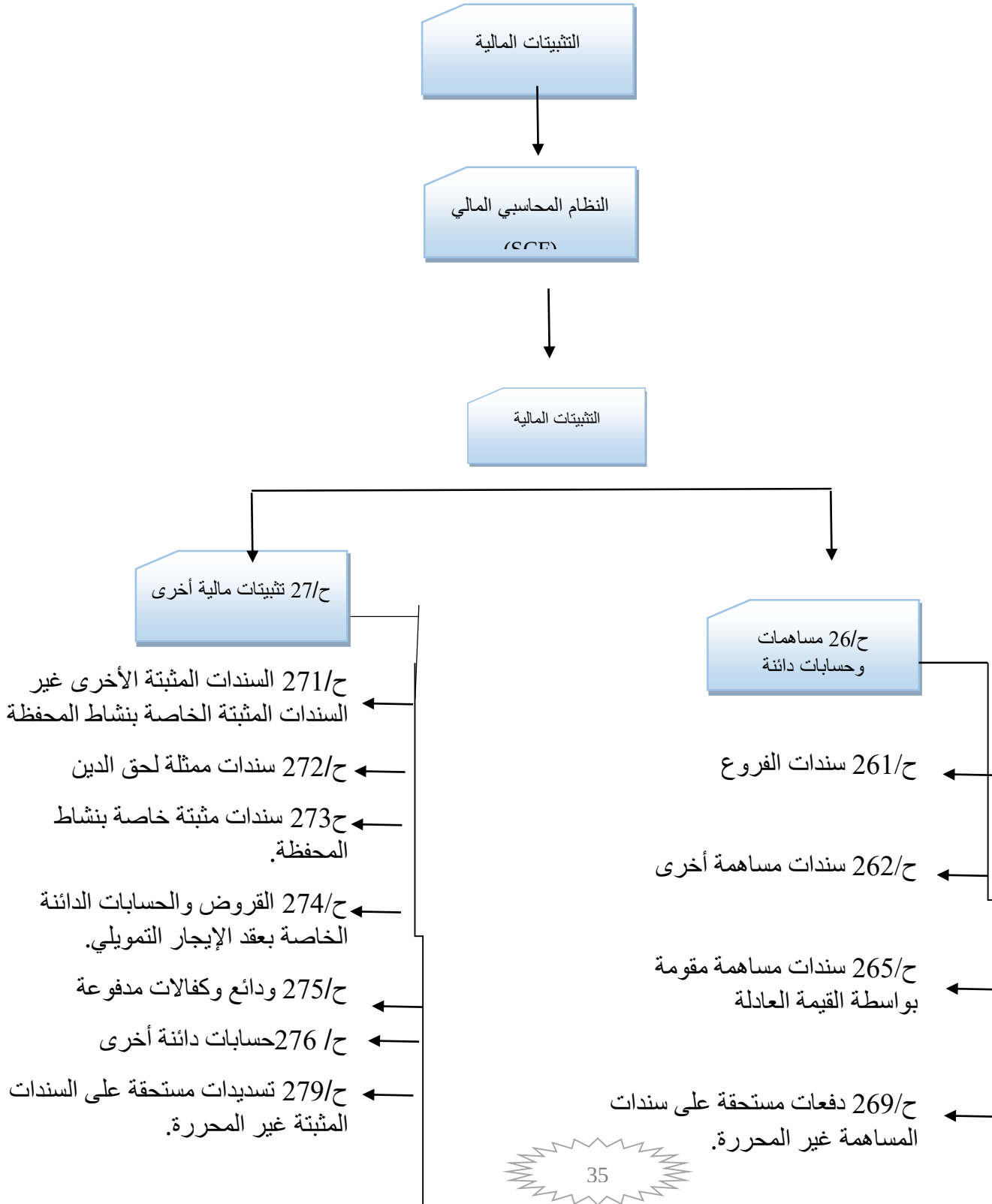
² حسين علي جاسم الخنفر، السندات تعريفها وأنواعها وأحكامها الشرعية، مجلة الدراسات الإسلامية والبحوث الأكاديمية، جامعة القاهرة - كلية دار العلوم، العدد (85)، ص 55

³ محمد بن سعد بن هليل العصيمي، الأسهم، حقيقتها، وأحكامها، المجلة العلمية لكلية الشريعة والقانون بأسبوط، جامعة الأزهر، العدد الثاني والثلاثون،

الإصدار الثاني، يوليو 2020، الجزء الأول، ص 72

الشكل رقم (1)

حساب التبتات المالية



المصدر: من اعداد الطالبين حسب مدونة الحسابات النظام المحاسبي المالي

المطلب الثاني: المساهمات والحقوق الملحقه بمساهمات) الحساب(26

يختص هذا الحساب بتسجيل التثببات المالية المرتبطة بالمجمعات النفطية والفروع والشركات الزميلة، وتتخذ هذه المساهمات شكل سندات وحصص اجتماعية يتم الاحتفاظ بها لغرض السيطرة أو التأثير في اتخاذ القرار . كما يشمل هذا الحساب القروض والأئتمانات الممنوحة من طرف الكيان للشركات التي يمتلك فيها مساهمات، مما يعكس طبيعة العلاقة الاستثمارية والتمويلية طويلة الأجل بين الشركة الأم وتوابعها.

اولا المعالجة المحاسبية عند الحيازة¹

تُثبت حيازة سندات المساهمة في الجانب المدين للحساب (26) بتاريخ الشراء وفق قيمتها العادلة، والتي تشمل سعر الاقتناء مضافاً إليه كافة المصاريف الملحقه كعمولات الوساطة والرسوم .وفي حالة السداد الجزئي، يُقيد الحساب (26) بكامل القيمة الاسمية للسندات، مقابل جعل الحسابات المالية دائنة بالجزء المطلوب سداذه، بينما يُخصص الحساب الفرعي (269) لتسجيل الالتزامات المتبقية (غير المطلوبة) على أن تُسوى وضعية هذا الأخير تدريجياً عند كل عملية تسديد لاحقة".

26	مساهمات وحقوق ملحقه بمساهمات	XX	XX
512	بنوك الحسابات الجارية	XX	XX
269	عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة	XX	XX
269	عمليات الدفع الباقية الواجب القيام بها عن سندات مساهمة	XX	XX
512	ح/ بنوك الحسابات الجارية	XX	XX

¹ بوعزيز رضوان ، مخلوف صلاح الدين اثر التدقيق الداخلي على المعالجة المحاسبية للتبثبات وفق النظام المحاسبي المالي -مرجع سبق ذكره ص 23

ثانيا: المعالجة المحاسبية في نهاية الدورة¹

يتم تقييم التثبيات المالية الجاهزة للبيع في نهاية السنة إما عن طريق القيمة العادلة او قيمتها الحقيقية كالتالي:

سندات المحفظة و التي يتم تحديد قيمتها العادلة على أساس متوسط السعر خلال الشهر الأخير.

سندات تجهيز غير سندات المحفظة غير المدرجة في البورصة وتمثل قيمتها العادلة القيمة التفاوضية المحتملة.

بالنسبة لهذا النوع من التثبيات المالي لا يوجد تدني قيمة بل هناك فارق تقييم و الذي يمثل الفرق بين قيمة السندات في بداية السنة و في نهايتها ، حيث يتم إثبات فارق التقييم هذا في شكل زيادة أو نقصان في الأموال الخاصة (ح 104 /فارق التقييم)، نسجل محاسبيا كما يلي:

26	مساهمات وحقوق ملحقة بمساهمات	XX	XX
104	فارق التقييم	XX	XX
	اثبات الزيادة في قيمة السندات		
104	فارق التقييم	XX	XX
26	مساهمات وحقوق ملحقة بمساهمات	XX	XX
	اثبات انخفاض في قيمة السندات		

ثالثا: المعالجة المحاسبية عند التنازل

عند التنازل عن السندات المساهمة ح 26 /يتم ترصيد حساب 104 فارق التقييم، ويتم ذلك باسترجاعها باستعمال أحد الحسابين 76 فائض القيمة(أو الحساب 665) ناقص قيمة حساب الحالة.

¹ كرمين نسرين ، محاضرات في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 02 مرجع سبق ذكره ، ص47

الفصل الأول: الإطار المفاهيمي للتثبتات وفق النظام المحاسبي المالي

وتتم عملية التنازل وفق القيود التالية¹:

القيد الأول:

XX	XX	Xx/xx/xx	765	104
		فارق التقييم		
XX	XX	فائض قيمة	104	665
		ترصيد فارق التقييم		
XX	XX	او	104	665
		ناقص قيمة		
XX	XX	فارق التقييم	104	665
		ترصيد فارق التقييم		

القيد الثاني :

XX	XX	XX/XX/XX	767	512
		البنك		
XX	XX	أرباح صافية التنازل	26	667
		سندات المساهمة		
XX	XX	او	26	512
		البنك		
XX	XX	خسائر صافية التنازل	26	667
		سندات مساهمة		
XX	XX	قيد التنازل	26	667
		قيد التنازل		

¹بوعزيز رضوان ومخلوف صلاح الدين، مرجع سبق ذكره ص24

المطلب الثالث : تثبيات مالية أخرى ح:27/

يُخصص هذا الحساب لإثبات كافة الأصول والسندات المالية التي لا تندرج ضمن "سندات المساهمة" (الحساب 26) حيث تشمل الاستثمارات المالية الموجهة للتوظيف طويل الأجل. ونظراً لتعدد أشكال هذه السندات وتباين طبيعتها القانونية والمالية

أولاً: المعالجة المحاسبية عند الحيازة¹

وتسجل محاسبياً عند الحيازة بالقيمة العادلة + تكاليف الوساطة + الرسوم غير القابلة للاسترجاع + المصاريف البنكية .

ويكون القيد المحاسبي كالتالي:

27	تثبيات مالية أخرى	XX	
5xx	الحسابات المالية	XX	
	الحيازة على تثبيات مالية أخرى		

ثانياً: المعالجة المحاسبية في نهاية الدورة²

تقيم هذه التثبيات وتسجل في نهاية الدورة بالتكلفة المهتلفة بخلاف سندات تابعة لأنشطة المحفظة التي تعالج بنفس طريقة سندات المساهمة ح26/

ويسجل في نهاية السنة كالتالي:

686	تاريخ الحيازة	XX	
297	مخصصات خسائر عن القيمة - عناصر مالية	XX	
	خسائر القيمة عن السندات الأخرى المثبتة		
	اثبات انخفاض قيمة السندات		

¹ زاوية شهرزاد ومولاي إبراهيم آمال، طرق تقييم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة شركة كهرباء وطاقات متجددة SKTM غرداية لسنة 2020 -، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، فرع: علوم مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2019-2020، ص38_39

² بغداد عبد الحميد، مرجع سبق ذكره، ص45

خلاصة الفصل

يُستنتج من خلال ما تم تدارسه في هذا الفصل أن المعالجة المحاسبية والتقييمية للتثبيات تُشكل نواة النظام المحاسبي المالي (SCF)، الذي أولى أهمية بالغة للأصل الثابت عبر كافة مراحل دورته الحياتية داخل المؤسسة؛ بدءاً من تاريخ الحيازة والدخول وما يرتبط به من ضبط لتكلفة الاقتناء أو الإنتاج، مروراً بمرحلة الاستخدام التي تستدعي متابعة دورية ومستمرة للمنافع الاقتصادية المستنزفة عبر آليات الإهلاك، أو التناقص غير المتوقع في القيمة من خلال اختبارات خسارة القيمة. وقد تبين أن هذا النظام أحدث تحولاً جوهرياً بالانتقال من جمود نموذج التكلفة التاريخية إلى مرونة وواقعية نموذج القيمة العادلة المقتبس من معايير التقارير المالية الدولية (IAS/IFRS)، مما يتيح تقديم صورة صادقة وآنية للمركز المالي للمؤسسة ويخدم متخذي القرار الاستثماري، وصولاً إلى ضبط الإجراءات المحاسبية والقانونية التي تحكم عملية خروج هذه الأصول من الميزانية، سواء عن طريق التنازل أو الشطب النهائي.

الفصل الثاني :

الدراسات السابقة

تمهيد

"يُعد استعراض الأدبيات والدراسات السابقة ركيزة أساسية في البحث العلمي، حيث يتيح للباحث إمكانية تحديد موقع دراسته الحالية ضمن التراكم المعرفي المحاسبي. ونظراً للأهمية البالغة التي تكتسيها الأصول الثابتة في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية، وما طرأ عليها من تغيرات جوهرية في طرق التسجيل والتقييم بعد تبني النظام المحاسبي المالي (SCF) المستمد من المعايير الدولية (IAS/IFRS)، فقد حظي هذا الموضوع باهتمام واسع من قبل الباحثين والأكاديميين.

يهدف هذا الفصل إلى تسليط الضوء على أبرز البحوث والدراسات التي تناولت معالجة الأصول الثابتة، سواء في البيئة المحلية الجزائرية أو في السياقات الدولية والأجنبية. وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث أساسية؛ خُصص المبحث الأول لاستعراض ثلاث دراسات باللغة العربية، بينما تناول المبحث الثاني ثلاث دراسات باللغة الأجنبية. وفي الختام، يُقدم المبحث الثالث دراسة مقارنة تحليلية تبرز أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية من حيث الأهداف، المنهجية، والنتائج، وذلك بهدف تحديد الفجوة البحثية وإبراز القيمة المضافة التي تسعى هذه المذكرة لتقديمها".

المبحث الاول : الدراسات العربية السابقة

يستعرض هذا المبحث مجموعة من أبرز الدراسات والأبحاث العربية التي تناولت المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF). ويهدف هذا العرض إلى استقراء الممارسات والأطر الفكرية المحاسبية السائدة في البيئة الجزائرية على وجه الخصوص، لتحديد نقاط التقاطع مع موضوع دراستنا

المطلب الاول : الدراسة الاولى

دراسة أوقاسي حكيمة وسعدي سميرة (2015) ، بعنوان " :تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة."

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان المفاهيم والمصطلحات المرتبطة بحركة حسابات التثبيات (المعنوية، المادية، والمالية) وكيفية معالجتها محاسبياً وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي (SCF) كما ركزت الدراسة على استخراج مدى فعالية هذا النظام في تقديم معلومات مالية صادقة وشفافة تعكس الأداء الحقيقي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، خاصة في ظل التحول من المخطط الوطني المحاسبي إلى المعايير الدولية.

اعتمدت الباحثتان على المنهج الوصفي التحليلي في الإطار النظري للإحاطة بقواعد التسجيل والتقييم، بينما تم استخدام منهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي من خلال إجراء تربص ميداني بديوان الترقية والتسيير العقاري (OPGI) لولاية البويرة، حيث تم فحص السجلات المحاسبية وكيفية تقييم الأصول الثابتة وتدقيق حساباتها.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

أن النظام المحاسبي المالي (SCF) جاء بنظرة تختلف عن سابقه (PCN) ، حيث يركز على الجانب الاقتصادي والمالي بدل الجانب الجبائي لتوفير معلومات ملائمة للمستخدمين.

تميز متطلبات التقييم المحاسبي وفق (SCF) بالحيطة والحذر، خاصة من خلال رصد خسائر قيمة التثبيات، مما يضيف واقعية وموثوقية على القوائم المالية.

أدرج النظام المحاسبي المالي حسابات جديدة لم تكن موجودة سابقاً مثل (الحسابات 276,218,208) مما ساعد في سد الثغرات التقنية التي كان يعاني منها المحاسبون في ظل المخطط الوطني المحاسبي.

الفصل بوضوح في معالجة العمليات المعقدة مثل عقود الإيجار التمويلي، وتكاليف الصيانات الكبرى، والاهتلاكات.

مقال علمي للباحثين جعلالي وليد وزين يونس (2021) ، بعنوان " :أهمية تقييم التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر - دراسة عينة من الأكاديميين ومهنيي المحاسبة."

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى أهمية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في تقييم التثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية، ودور ذلك في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (خاصة الملاءمة والمصادقية) كما سعت الدراسة إلى استكشاف مدى قبول واهتمام الأكاديميين والمهنيين (محاسبين، مراجعين) بتبني هذا النموذج كبديل أو مكمل لنموذج التكلفة التاريخية الذي لا يزال مسيطرًا في الممارسة العملية رغم إصلاحات النظام المحاسبي المالي (SCF) ، حيث اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي في الجانب النظري لتناول مفاهيم القيمة العادلة وإعادة التقييم . أما في الجانب التطبيقي، فقد استُخدم منهج الاستقصاء من خلال إعداد وتوزيع استبانة على عينة من الأكاديميين والمهنيين، وتمت معالجة البيانات وتحليلها إحصائياً باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS V25 ، و توصلت الدراسة إلى نتائج هامة، من أبرزها:

-وجود اتفاق لدى أغلبية أفراد العينة (أكاديميين ومهنيين) على ضرورة اعتماد القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي عند إعادة تقييم التثبيتات المادية لضمان جودة التقارير المالية.

-أن القيمة العادلة تساهم بفعالية في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية لمساعدتهم في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة بناءً على قيم سوقية واقعية.

-رغم إقرار النظام المحاسبي المالي (SCF) للقيمة العادلة، إلا أن الممارسة الميدانية في الجزائر لا تزال تواجه تحديات تتطلب مواءمة أكبر للبيئة المحلية مع المعايير الدولية.

•المطلب الثالث: الدراسة الثالثة

أطروحة دكتوراه للباحث عاد نور الدين (2022) ، بعنوان " :إعادة تقييم التثبيتات وأثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية."

هدفت هذه الدراسة إلى استقراء تطبيقات إعادة تقييم التثبيتات في المؤسسات الجزائرية وقياس الأثر المتولد عن تطبيقها في القوائم المالية خلال الفترة (2009-2002) وقد ركز الباحث على تشخيص واقع تطبيق إعادة التقييم انطلاقاً من الميزانية، وقياس أثره على المؤشرات المالية المتعلقة بالربحية (معدل العائد على الأصول) ومؤشرات النشاط (معدل دوران الأصول) بالإضافة إلى قياس أثر إعادة التقييم على جدول حسابات النتائج وجدول تغير الأموال الخاصة، حيث اعتمد الباحث في دراسته التطبيقية على حالتين؛ الأولى دراسة حالة لتشخيص تطبيق إعادة تقييم التثبيتات في مؤسسات جزائرية من خلال التحليل المالي . أما الحالة الثانية فاعتمدت على منهجية بيانات السلاسل الزمنية المقطعية (Panel Data) لعينة مكونة من ثلاث مؤسسات

للفترة من 2002 إلى 2009 ، مع استخدام أدوات إحصائية متطرفة مثل اختبارات " جذر الوحدة " واختبارات "التكامل المشترك".

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج العلمية الدقيقة، أبرزها:

-أن إعداد القوائم المالية على أساس التكلفة التاريخية يكون مضللاً في كثير من الحالات، خاصة فيما يتعلق بمعدلات الربحية ونسب النشاط (معدل دوران الأصول)

-وجود أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق إعادة تقييم التثبيتات على جدول تغير الأموال الخاصة للمؤسسات محل الدراسة.

-عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لإعادة التقييم على صافي الربح قبل الضريبة (جدول حسابات النتائج) في المدى القصير، بينما يبدو هذا الأثر أكثر وضوحاً في المدى الطويل.

-أثبتت الدراسة وجود اختلاف هيكلي في أثر إعادة التقييم على القوائم المالية بعد صدور واعتماد المرسوم التنفيذي رقم 07-210 لعام 2007 المتعلق بشروط وكيفيات إعادة تقييم التثبيتات المادية العينية.

•المبحث الثاني :الدراسات الأجنبية السابقة

يتناول هذا المبحث رسداً لأبرز الدراسات والأبحاث الأجنبية التي ناقشت آليات القياس والتقييم المحاسبي للأصول الثابتة. ويهدف هذا الاستعراض إلى الانفتاح على التجارب والممارسات الدولية المنبثقة عن المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، ومقارنتها بالبيئة المحلية، مما يتيح فحص أحدث المقاربات المنهجية والتقنية المستخدمة عالمياً في معالجة إشكاليات التثبيتات .

•المطلب الأول :الدراسة الأولى¹(2018)

دراسة للباحثين (Hlaciuc et al.) ، بعنوان " :دراسة حول تقييم الأصول الثابتة المادية وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية.(IFRS)

هدفت الدراسة إلى تحليل طرق التقييم المختلفة للأصول الثابتة المادية التي يتيحها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ، مع التركيز على المقارنة بين نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم، وتأثير كل منهما على مصداقية القوائم المالية.

¹ Ilie Hlaciuc, Veronica Grosu, Marian Socoliuc, and Mihai-Bogdan Afloarei, (2018), "A Study on the Recognition and Measurement of Tangible Fixed Assets in Accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS)", دراسة (European Journal of Accounting, Finance and Business, (حول تسجيل وتقييم الأصول الثابتة المادية وفقاً للمعايير الدولية للتقارير المالية Vol. VI, Issue 16, p 45.

واعتمد الباحثون على المنهج المقارن والمنهج الوصفي التحليلي من خلال دراسة الأدبيات المحاسبية الدولية ومعايير مجلس (IASB) و خلصت الدراسة إلى أن استخدام نموذج إعادة التقييم (Revaluation Model) يوفر معلومات أكثر ملاءمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية مقارنة بنموذج التكلفة التاريخية، إلا أنه يتطلب وجود سوق نشطة وخبراء تقييم لضمان الموضوعية، وهو تحدٍ يواجه العديد من البيئات المحاسبية الناشئة.

المطلب الثاني: الدراسة الثانية¹(2020)

دراسة للباحثين (Olowookere & Oladejo)، بعنوان: "أثر محاسبة القيمة العادلة على جودة التقارير المالية."

سعى الباحثون إلى استقصاء مدى تأثير تبني القياس بالقيمة العادلة للأصول الثابتة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وخاصة خاصيتي التمثيل الصادق والملاءمة.

و تم استخدام منهجية الاستبيان الموزع على عينة من المحاسبين والمدققين في مؤسسات اقتصادية دولية، مع معالجة البيانات باستخدام أساليب إحصائية متطورة.

و أظهرت النتائج أن هناك علاقة طردية قوية بين تطبيق القيمة العادلة وتحسين جودة التقارير المالية، حيث تساهم في تقليل الفجوة بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية للأصول، مما يعزز ثقة المستثمرين.

المطلب الثالث: الدراسة الثالثة²(2021)

دراسة للباحثة (M. S. Atu)، بعنوان: "المعالجة المحاسبية لإهلاك الأصول الثابتة وفقاً للمعيار الدولي IAS 16: دراسة مقارنة."

ركزت هذه الدراسة على الجانب التطبيقي لتقييم الأصول من خلال مراجعة الإهلاك وإعادة التقييم، وكيفية التعامل مع خسائر القيمة (Impairment) لضمان عدم إظهار الأصول بقيمة تفوق قيمتها القابلة حيث اعتمدت الدراسة على أسلوب دراسة الحالة (Case Study) لشركة صناعية كبرى لتحليل السجلات المحاسبية وكيفية انتقالها بين طرق التقييم المختلفة، و أكدت الدراسة أن التقييم الدوري للأصول الثابتة وتعديل خطط الإهلاك بناءً على التوقعات الاقتصادية الحقيقية يؤدي إلى عرض أصدق للوضع المالي، ويوفر حماية أكبر لرأس مال المؤسسة من التآكل نتيجة التغيرات في قيم الأصول.

¹ Olowookere, Johnson Kolawole and Oladejo, Kayode Samson, (2020), "Effect of Fair Value Accounting on the Quality of Financial Reporting: Evidence from Listed Manufacturing Companies", (أثر محاسبة القيمة العادلة على جودة التقارير)، Journal of Accounting and Financial Management, Vol. 6, No. 2, p 12.

² Mary-Sophia Atu, (2021), "Accounting Treatment of Depreciation and Assets Revaluation under IAS 16: A Comparative Analysis", (تحليل مقارنة IAS 16: المعالجة المحاسبية لإهلاك الأصول الثابتة وإعادة التقييم وفقاً للمعيار الدولي)، International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, Vol. 11, No. 1, p 88

المبحث الثالث: دراسة مقارنة بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية (مؤسسة PAPCAS)

إن تبيان القيمة المضافة لدراستنا الحالية يتطلب إجراء مقارنة إسقاطية منهجية وموضوعية مع الأدبيات والبحوث السابقة (المحلية والأجنبية) التي تم استعراضها وتحليلها، وذلك بهدف تحديد التميز المنهجي والمضموني لبحثنا المطبق في مؤسسة PAPCAS.

المطلب الأول: من الناحية النظرية والأهداف

"تتقاطع دراستنا الحالية مع الدراسات السابقة (العربية والأجنبية) في الهدف الجوهرى وهو تجويد المعلومات المالية من خلال دقة تقييم الأصول الثابتة. وبينما ركزت الدراسات الأجنبية على تبني القيمة العادلة كخيار حتمى (مثل دراسة Hlaciuc et al., 2018 ودراسة Olowookere & Oladejo, 2020)، نجد أن دراستنا (ومعها الدراسات العربية كدراسة أوقاسي وسعدي، 2015، وأطروحة عاد نور الدين، 2022، ودراسة جعلالي وزين، 2021) لا تزال تبحث في آليات التوفيق بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة ضمن بيئة قانونية محددة وهي النظام المحاسبى المالي الجزائري.(SCF)

ومن حيث الأهداف، فإن الدراسات السابقة ركزت على استقرار الأثر الكلى لإعادة التقييم أو قياس الخصائص النوعية للمعلومة، بينما تهدف دراستنا الحالية بشكل مباشر إلى تشخيص مدى مطابقة الإجراءات التطبيقية، والدورة المستندية لعمليات تسجيل وتقييم وجرد الأصول الثابتة ميدانياً داخل الهيكل الإنتاجى لمؤسسة PAPCAS

المطلب الثاني: من الناحية المنهجية والمضمون

"من حيث المنهج، تتبع دراستنا الحالية منهج دراسة الحالة (مثل دراسة أوقاسي، 2015، ودراسة الباحثة الأجنبية (Atu, 2021)، وهو ما يسمح بالولوج إلى عمق الممارسات المحاسبية الفعلية. أما من حيث المضمون، فتتميز مذكرتنا عن الدراسات الأجنبية بكونها تعالج خصوصية البيئة الجزائرية، وعن الدراسات العربية القديمة بكونها دراسة حديثة تأخذ بعين الاعتبار نضج تطبيق الـ SCF بعد سنوات طويلة من اعتماده.

"إضافة إلى ذلك، فإن المضمون فى دراستنا لا يقتصر على قياس التأثيرات الإحصائية المقارنة لعينة من المؤسسات (كما فى دراسة السلاسل الزمنية لـ عاد نور الدين، 2022 أو استبيان جعلالي وزين، 2021)، بل يغوص فى فحص الدورة المستندية وحركة الأصول وجردها الكامل من الدخول إلى الاستغناء فى بيئة صناعية حية وهى مؤسسة PAPCAS

المطلب الثالث: من حيث النتائج المتوقع الوصول إليها

تطمح دراستنا الحالية للوصول إلى نتائج عملية حول كيفية تجاوز العقبات التقنية التي ذكرتها الدراسات السابقة؛ مثل صعوبة تحديد القيمة العادلة في غياب سوق نشطة (وهو التحدي الذي طرحته دراسة Hlaciuc et al., 2018 وتؤكد في بيئة الممارسة الجزائرية عبر دراسة جعلاي وزين، 2021)، بالإضافة إلى تقديم مقترحات للمؤسسة محل الدراسة (PAPCAS) لضبط عملية تسجيل وتقييم أصولها بما يتوافق مع المعايير الدولية والجزائرية معاً.

ومن هذا المنطلق، يتمحور أفق النتائج المنتظرة من هذه الدراسة الميدانية حول:

- **رصد الفجوة الزمنية ونضج الممارسة:** مقارنةً بدراسة (أوقاسي وسعدي، 2015) التي عاينت بدايات تطبيق الSCF، تهدف دراستنا إلى تبيان مدى استيعاب مصلحة المحاسبة في PAPCAS لآليات النظام بعد سنوات طويلة من دخوله حيز التنفيذ.
- **التركيز على الحلول الإجرائية بدل الأثر الإحصائي:** في حين ركزت أطروحة (عاد نور الدين، 2022) على الأثر المحاسبي والمالي الإحصائي الكلي، يقتصر طموح دراستنا الميدانية على تقديم توصيات مستندة وإجرائية مباشرة تخدم الكفاءة اليومية لمصلحة المحاسبة في المؤسسة.
- **واقعية الطرح مقارنة بالبيئة الأجنبية:** بالنظر إلى دراسة الباحثة (Atu, 2021) التي ناقشت معايير صارمة كخسارة القيمة، فإن دراستنا تسعى لإبراز الصعوبات الواقعية التي تواجه محاسب PAPCAS في تطبيق هذه التفاصيل التقنية في ظل غياب سوق نشطة محلياً.

خلاصة الفصل :

تأسيساً على ما تم استعراضه، يُمثل هذا الفصل ركيزة أساسية لتأصيل الدراسة الحالية وتحديد موقعها العلمي بين الأدبيات المحاسبية؛ حيث تناول بالبحث والتحليل مجموعة من الدراسات السابقة المحلية والأجنبية التي تقاطعت مع موضوع تقييم وتسجيل التثبيات المادية والمعنوية، مبرزاً التوجه نحو تجويد الخصائص النوعية للمعلومات المالية وترشيد القرارات الاقتصادية عبر آليات النظام المحاسبي المالي (SCF) والمعايير الدولية (IFRS/IAS). ومع هذا التقاطع النظري والمنهجي، تتحدد خصوصية الدراسة الحالية وموقعها المتميز في كونها لا تكتفي بالقياس الإحصائي الكلي للأثر أو استقراء الآراء النظرية عبر الاستبيانات كما فعلت جل الأدبيات السابقة، بل تنفرد بتبني منهج دراسة الحالة لتشخيص واقعي وميداني مُباشر يغوص في عمق الممارسات الفعلية، والدورة المستندية لعمليات تسجيل وتقييم وجرد الأصول الثابتة داخل بيئة صناعية حية ممثلة في مؤسسة (PAPCAS). ويسمح هذا الطرح برصد الفجوة الزمنية ومدى نضج الممارسة التطبيقية بعد سنوات طويلة من إقرار النظام (SCF) مقارنة بالدراسات التي واكبت بداياته، فضلاً عن تقديم حلول إجرائية وتوصيات مستندية مباشرة تساهم في ضبط وتقييم أصول المؤسسة محل الدراسة بما يتوافق مع المعايير الدولية والبيئة القانونية الجزائرية معاً، ويتجاوز في الوقت ذاته العقبات الواقعية التي أثارها الأبحاث السابقة كغياب الأسواق النشطة وصعوبة تحديد القيمة العادلة.

الفصل الثالث: واقع تسجيل و تقييم التثبيتات المادية -دراسة حالة بمركب PAPC

تمهيد :

تُمثل القواعد والنصوص النظرية للنظام المحاسبي المالي (SCF) هيكلًا تنظيميًا يسعى لتقديم صورة وفيّة للمركز المالي للمؤسسات؛ إلا أن المحك الحقيقي لنجاعة هذه المعايير يكمن في مدى ملاءمتها ومطابقتها للممارسات المحاسبية الميدانية، خاصة في ظل الظروف التشغيلية والاستثنائية التي قد تمر بها الكيانات الاقتصادية. ولأجل هذا الغرض، قمنا بإنهاء شقنا النظري وتوجيهه نحو دراسة حالة ميدانية تشخيصية ب مركب PAPCAS بسعيدة، حيث ركزنا جهودنا البحثية والتدقيقية بشكل حصري على العمليات المالية والقيود الدفترية المنفذة خلال السنة المالية 2024. وقد قمنا بتتبع المسار الدفترى والمستندي لحالتين تطبيقيتين متزامنتين حدثتا في نفس الدورة: الحالة الأولى تخص اقتناء أصل استراتيجي حديث (غلايات البخار الصناعية)، والحالة الثانية تخص عملية التنازل عن أحد التثبيات المادية القديمة خارج الخدمة. وتكمن الغاية الأساسية من هذه الدراسة التطبيقية في تشخيص واقع التقييد الأولي والتسويات اللاحقة داخل المصلحة المحاسبية للمركب في عام 2024، ثم الانتقال من دور الملاحظ التوصيفي إلى دور الباحث المدقق والمقترح؛ حيث قمنا برصد وتقييم الممارسات الميدانية للمؤسسة، والعمل على تقديم المعالجة المحاسبية المناسبة لتصنيف غلايات البخار بما يتوافق مع احكام النظام المحاسبي المالي وإعداد مخطط إهلاكها السليم، بالموازاة مع تقييم سلامة عملية التنازل، وذلك تماشيًا مع المنظور التقني الصحيح للنظام المحاسبي المالي. ولمعالجة هذه الإشكالية التطبيقية بأسلوب علمي ومنهجي، قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية :

المبحث الأول: تقديم عام لمركب PAPCAS ومصلحته المحاسبية .

المبحث الثاني: واقع المعالجة المحاسبية والدورة المستندية لحيازة التثبيات بمركب PAPCAS (حالة غلايات البخار لدورة 2024)

المبحث الثالث: المعالجات المحاسبية المقترحة للتسويات الجردية والقياس اللاحق للتثبيات بمركب PAPCAS(مجهودنا في تصحيح الحيازة، جدولة الإهلاك، وتقييم عملية التنازل لعام 2024)

المبحث الأول: تقديم عام لمركب PAPCAS ومصلحته المحاسبية .

يمثل هذا المبحث المدخل التطبيقي لدراستنا، حيث يسعى إلى تقديم بطاقة تعريفية شاملة لمركب إنتاج ورق الكرتون والمقوى (PAPCAS) باعتباره أحد الفروع الاستراتيجية للمجمع الصناعي (GIPEC). ومن خلال هذا الفصل، سيتم تسليط الضوء على الهيكل التنظيمي للمركب، مع التركيز بشكل خاص على مصلحة المحاسبة والمالية، للوقوف على طبيعة سيرها، وفهم الدورة المستندية والرقابية التي تمر عبرها العمليات المالية، مما يمهّد الطريق لإسقاط المعايير المحاسبية على واقع الممارسات اليومية داخل المركب.

المطلب الأول: نشاط المؤسسة

أولاً: بطاقة تعريفية بالمؤسسة¹

- الاسم الاجتماعي: شركة الورق والكرتون بسعيدة – فرع مجمع جيبيك (PAPCAS GROUPE) (GIPEC)
- الشكل القانوني: مؤسسة عمومية اقتصادية / شركة أسهم. (EPE / SPA)
- رأس المال الاجتماعي: 1,020,010,000 دج.
- تاريخ التأسيس وعقد الشراكة: تأسست بناءً على عملية تحويلها إلى فرع بتاريخ 17 فيفري 2003 إثر الحل المسبق للمؤسسة العمومية الاقتصادية SOGIPAC. (مع العلم أن المنشأة الأصلية تعود لعام 1972 ودخلت الخدمة الفاشلة عام 1975).
- المساحة الإجمالية للمركب: 46 هكتاراً و 11 آراً و 73 سنتياراً.
- الموقع الجغرافي (العنوان): عين تغات، الرباحية – ولاية سعيدة (المنطقة الصناعية بالرباحية)
- الأنشطة الرئيسية: إنتاج أنواع الورق، وصناعة الصناديق الكرتونية للتغليف.
- المساهم الحائز على الأسهم: المجمع العمومي للشركة القابضة للتخصصات الكيميائية – ACS (Spa).
- محافظ الحسابات المعتمد (الرقابة الخارجية): السيد بوتاووس براهيم بوعلام.
- المسؤول أو المدير الرئيسي: السيد لخاش بن عمراني.

ثانياً: التطور التاريخي لقطاع الورق وموقع PAPCAS

النشأة الأولى والامتداد (1896 – 1970): دخلت صناعة ورق التغليف في الجزائر لأول مرة عام 1896 عبر وحدة صغيرة في "عين الحجر" بولاية سعيدة. وفي عام 1948، أطلقت الصناعة الفعلية عبر شركة CELLUNAF المخصصة لمعالجة نبتة "الحلفاء" كمادة أولية طبيعية، مدعومة بوحدة الكلور البلجيكية

¹وثائق مقدمة من مركب "الورق و الكرتون PAPCAS

SOLVAY وفي عام 1968 تأسست الشركة الوطنية لصناعات السليلوز (SONIC) التي اشترت المركبين عام 1970.

مرحلة الهيكلية وظهور مركب سعيدة الحالي (1970 - 1985): خلال هذه الفترة تم تأسيس مركب سعيدة الحالي بالربحية بطاقة إنتاجية تبلغ 30,000 طن/سنة من عجينة الورق، و 33,000 طن/سنة من ورق التغليف.

في عام 1985 تم إعادة هيكلة شركة (SONIC) لتتبع عنها مؤسسة ENEPAC المكلفة بقطاع التغليف.

تأسيس مجمع GIPEC والتحول نحو التدوير (العصر الحديث)¹: نتيجة للصعوبات المالية وسنوات الجفاف التي أدت إلى اختفاء المادة الأولية المحلية (الحلفاء والقش)، تقرر توقيف ورشات الحلفاء التقليدية. وتأسس بناءً على ذلك المجمع الصناعي للورق والسليلوز (GIPEC) لإنعاش القطاع وتوفير وفورات الحجم. اعتمدت الاستراتيجية الجديدة لفرع PAPCAS بالكامل على إعادة تدوير النفايات الورقية والورق المسترجع كبديل اقتصادي وبيئي ذي تكنولوجيا متطورة.

ثالثاً: المسار المالي والمشروع الاستثماري الحديث للمؤسسة (NUP)

يمثل هذا الجزء مادة حية ممتازة لمذكرتك لتحليل الوضعية المالية للمؤسسة والقرارات الاستراتيجية المتخذة : الأزمة المالية والتشغيلية (ما بعد 2003): عانت المؤسسة من تراجع حاد في الإنتاج وصل إلى حدود 80%، مما أدى لانخفاض رقم أعمالها وعجزها عن تغطية مصاريف الاستغلال الجارية. فشلت عدة خطط إنقاذ درسها مكتب فنلندي (JAACOO POYRY) وأخرى داخلية لعدم توفر التمويل والتبعية التكنولوجية. خطة التطهير المالي والقرض البنكي الموجه للتسوية (2012):

بناءً على قرار مجلس مساهمات الدولة (CPE) رقم 124/07 الصادر في 27 مارس 2012 والمتضمن مخطط تطهير المؤسسة، أبرمت PAPCAS اتفاقية قرض بنكي طويل/متوسط الأجل (CMT) بمعدل فائدة مدعم مع بنك القرض الشعبي الجزائري (CPA) وكالة سعيدة بقيمة إجمالية قدرها 666,541,000.00 دج

التوقيف المؤقت وتقليص العمالة (2012 - 2013): تقرر في الجمعية العامة غير العادية بتاريخ 23 ديسمبر 2012 التوقيف المؤقت لنشاط المؤسسة الإنتاجي للتحضير لإطلاق مشروع المصنع الجديد لورق التغليف (NUP) وبناءً عليه، تم تطبيق مخطط لتقليص العمالة (تسريح أصحاب الشق الاجتماعي الممول من القرض)

¹وثائق مقدمة من مركب "الورق و الكرتون" PAPCAS

في ماي 2013 بموجب اتفاق جماعي، مما أدى لانخفاض عدد العمال الفعليين من 112 عاملاً إلى 9 أعضاء فقط مكلفين بإدارة وتسيير مشروع المصنع الجديد.

دراسة الجدوى لمشروع المصنع الجديد (NUP): تعاقد مجمع GIPEC لصالح فرعه مع مكتب الدراسات الإسباني العالمي (IDOM) لإعداد دراسة جدوى تقنية واقتصادية متكاملة لإنشاء المصنع الجديد. بلغت قيمة عقد هذه الدراسة 784,105.26 يورو (الصافي القابل للدفع 595,920.00 يورو) واشتملت على مخرجات أساسية (دراسة السوق، التشخيص التقني للآلات الحالية، الهيكل المالي والمحاسبي المخطط، وتقييم ربحية المشروع) وتم استلام الدراسة نهائياً في 26 ماي 2015 .

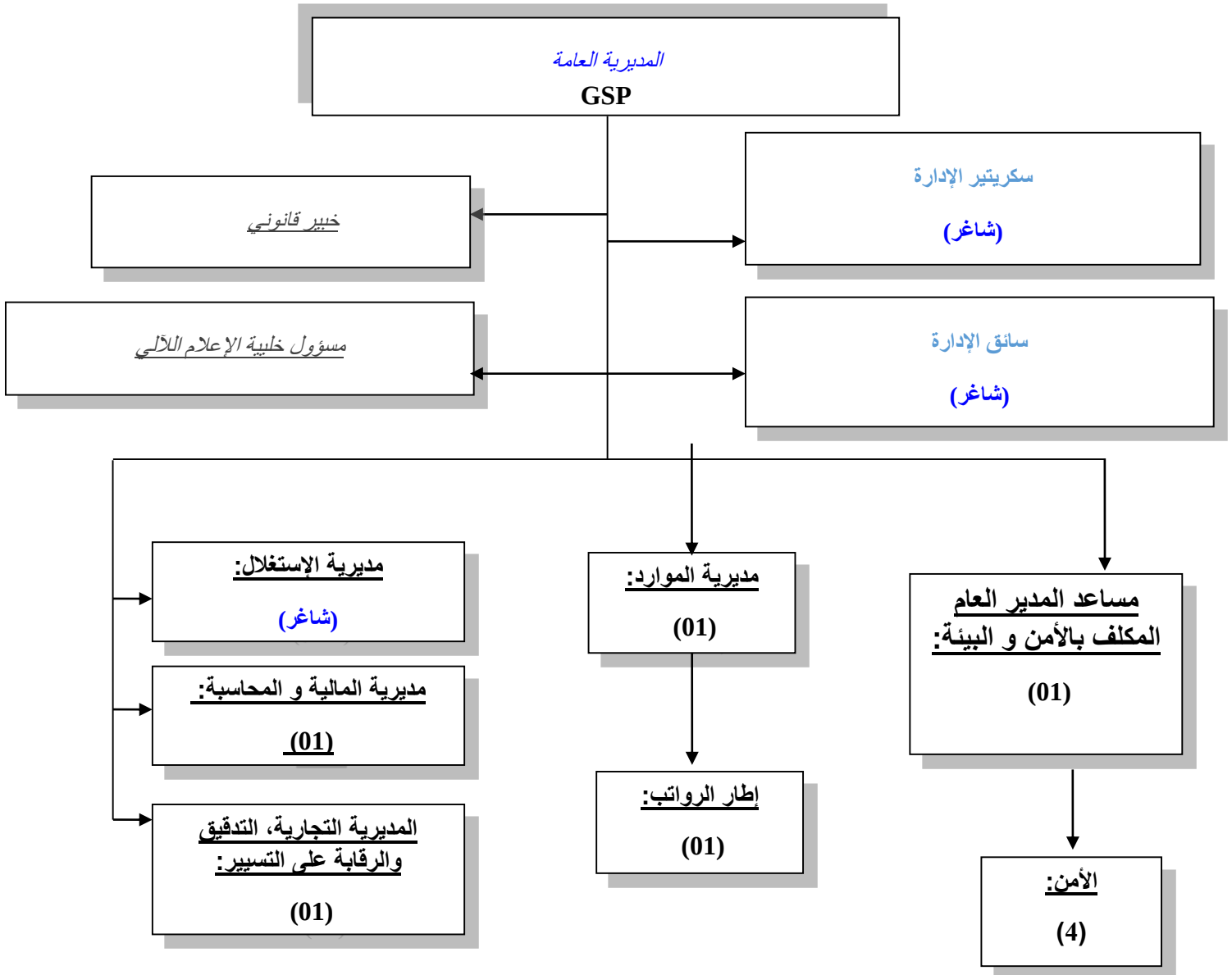
الوضعية الراهنة للمركب (حسب تقرير مديرية المناجم) : يوضح التقرير أن وضعية المؤسسة لا تزال حرجية ومعقدة مالياً بسبب تعطل المفاوضات مع الشركاء الأجانب وعدم اكتمال تجسيد نتائج دراسة الجدوى ميدانياً، مما أدى لعدم القدرة على سداد أعباء الاستغلال أو بدء سداد القرض البنكي المذكور.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي العام لمركب PAPCAS و مكانة المصلحة المحاسبية

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي العام لمركب PAPCAS

الشكل رقم 02 : الهيكل التنظيمي العام لمركب PAPCAS

الإدارة العامة للقرع



المصدر : من اعداد الطلبة بناءا على وثائق و مستندات مصلحة المحاسبة و المالية لمركب PAPCAS

من خلال معاينتنا الميدانية وتحليلنا للهيكل الإداري للمركب، تبين أنه يخضع لتنظيم هرمي مدروس يهدف إلى تحقيق التكامل بين الجوانب التقنية، الإنتاجية، والتجارية. ويظهر هذا الهيكل على النحو التالي:

- مدير المركب (الإدارة العامة): وهو المسؤول الأول عن اتخاذ القرارات الاستراتيجية ومتابعة الأداء العام للمصنع .
- المديرية الفرعية للإنتاج: وتشرف على الورشات وخطوط التصنيع وصيانة العتاد والآلات .
- المديرية الفرعية للموارد البشرية والوسائل: وتتكل بتسيير شؤون العمال والموظفين والجانب الإداري للمركب .
- المديرية الفرعية التجارية: وتختص بمتابعة حركة المبيعات، المخازن، والتموين .
- المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة: وهي المصلحة المحورية التي تعنينا في هذه الدراسة.

الفرع الثاني: تنظيم وصلاحيات المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة¹

تعتبر المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة الركيزة الأساسية لتسيير التدفقات المالية وتأمين الممتلكات بالمركب، وتنقسم تنظيمياً إلى مصلحتين رئيسيتين :

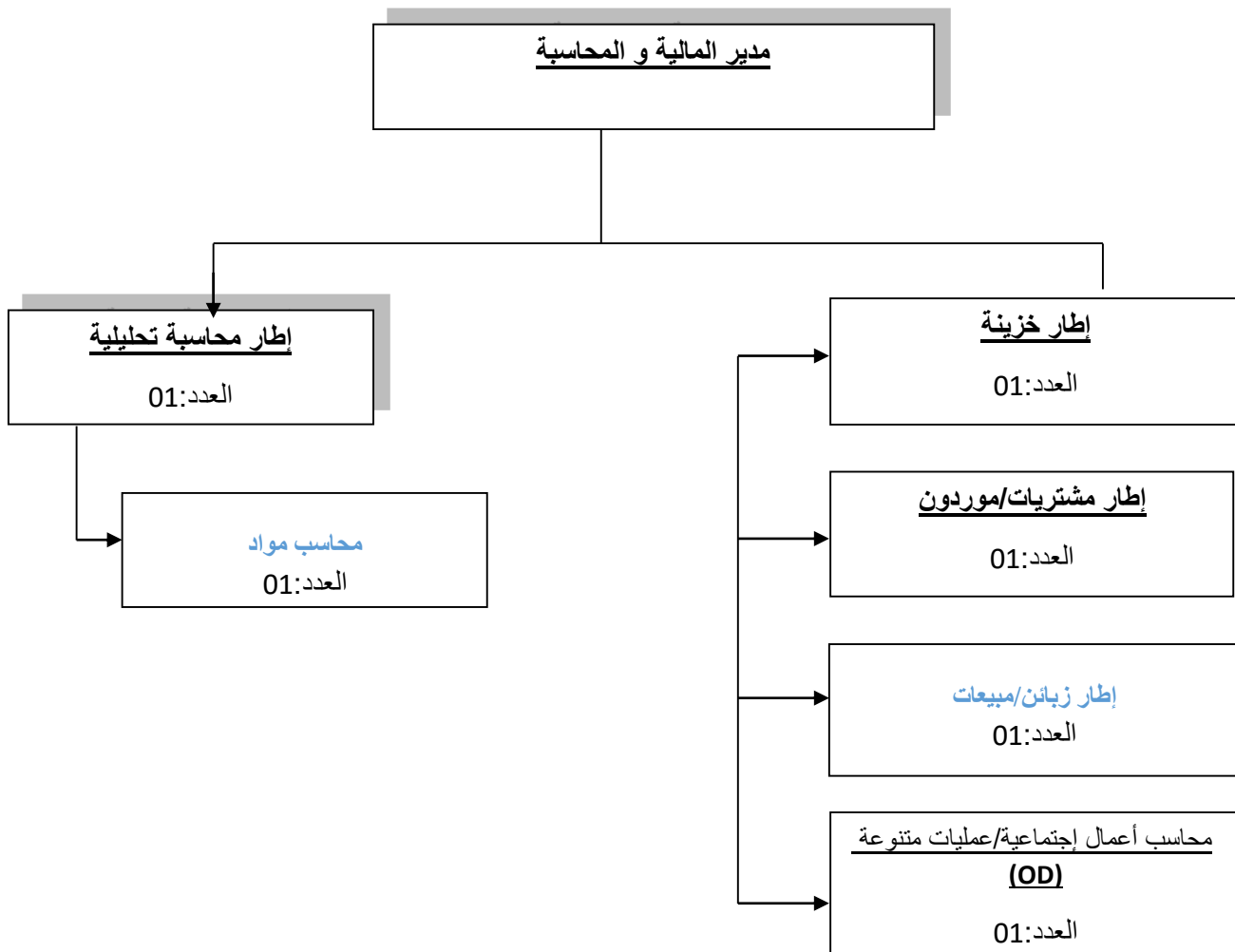
- ❖ أولاً: مصلحة المالية والخزينة :وتتولى إدارة التدفقات النقدية الخارجية والداخلية، ومتابعة الحسابات الجارية البنكية للمركب (مثل حركة الحساب 512 أثناء عمليات التسديد أو قبض مستحقات التنازل)، بالإضافة إلى تسيير الصندوق وإعداد الموازنات التقديرية للسيولة.
- ❖ ثانياً: مصلحة المحاسبة العامة :وهي المصلحة المسؤولة مباشرة عن الجانب الدفري والتقني، حيث قمنا بحصر أبرز مهامها وصلاحياتها في الآتي:

1. المراقبة والتقيد اليومي: استقبال كافة الفواتير والوثائق الثبوتية من المصالح الأخرى (كفواتير الموردين الحساب 404) والتحقق من صحتها القانونية قبل تسجيلها في اليومية .
2. أعمال نهاية السنة والتحليل: الإشراف على عمليات الجرد المادي للأصول، وحساب الإهلاكات وتسجيل قيود التسوية الختامية لدورة 2024.
3. إعداد المخرجات المالية: استخراج موازين المراجعة، وإعداد الكشوف المالية الختامية (الميزانية وحساب النتائج) التي تُظهر حقيقة المركز المالي للمركب.

الشكل رقم 03 : الهيكل التنظيمي لدائرة المالية و المحاسبة

¹وثائق مقدمة من مركب "الورق و الكرتون" PAPCAS

المالية و المحاسبة



المصدر : من اعداد الطلبة بناء على وثائق و مستندات مصلحة المحاسبة و المالية لمركب PAPCAS

الفرع الثالث: النظام المعلوماتي والمحاسبي المستعمل برنامج ¹DLG

¹وثائق مقدمة من مركب "الورق و الكرتون" PAPCAS

لتفعيل الصلاحيات والمهام السابقة إلكترونياً، تعتمد المديرية الفرعية للمالية والمحاسبة بمركب PAPCAS في معالجة بياناتها على البرنامج المحاسبي الجزائري "DLG" برمجية (PC COMPTA). وقد قمنا بمتابعة دور هذا البرنامج في تسيير ومعالجة العمليات المالية لعام 2024 وفق الخصائص التقنية التالية:

الآلية في الترحيل: بمجرد قيام المحاسب بتسجيل قيود الحياة أو التنازل في اليومية عبر برنامج DLG ، يتولى النظام تلقائياً ترحيل المبالغ والحسابات إلى دفتر الأستاذ وتحديث ميزان المراجعة بشكل فوري وآلي، مما يضمن سلامة الحسابات الرياضية وتوازنها.

المرونة في فتح الحسابات وفق الـ SCF: يتيح برنامج DLG للمحاسب حركية واسعة في تفريع وحياة الحسابات بما يتوافق مع النظام المحاسبي المالي، ، مما يسهل عملية المراقبة والتدقيق.

توليد المخرجات والكشوف الختامية: يُستخدم البرنامج في نهاية الدورة المالية لاستخراج موازين المراجعة قبل وبعد الجرد، بالإضافة إلى الطبع الآلي للجداول المشكلة للقوائم المالية (كالميزانية الختامية وحساب النتائج)

المبحث الثاني: واقع المعالجة المحاسبية والدورة المستندية لحياة التثبيات بمركب PAPCAS دورة 2024

يستهدف هذا المبحث تشخيص واقع الممارسة الميدانية داخل مركب PAPCAS لعام 2024 من خلال تتبع المسار الدفترى والمستندي الحقيقي الذي سلكته مصلحة المحاسبة العامة عند حياة التثبيات المادية. ولأغراض الدراسة الميدانية، قمنا باتخاذ عملية اقتناء غلايات البخار كحالة دراسية عينية للوقوف على كيفية تدفق وثائقها وترجمتها إلى قيود محاسبية، وتقييم مدى توافق هذا الواقع مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.(SCF)

المطلب الأول: الدورة المستندية ومستندات حياة غلايات البخار بالمركب لعام 2024

يتناول هذا المطلب حصر وفحص الحزمة المستندية والتقنية التي استلمتها واعتمدت عليها مصلحة المحاسبة PAPCAS لإثبات نشوء الأصل وتثبيت واقعة الحياة في دفاتها خلال الدورة المالية 2024.

الفرع الأول: الوثائق الثبوتية والتعاقدية لعملية الاقتناء

من خلال معاينتنا الميدانية للأرشيف المستندي بمصلحة المحاسبة العامة للمركب، وجدنا أن تقييد الأصل المقتنى اعتمد أساساً على الوثائق المالية والتعاقدية التالية:

صورة من العقد (Copy of the Contrat) : وهي النسخة الرسمية من الاتفاقية القانونية المبرمة والمدونة بين إدارة مركب PAPCAS والمورد المحلي في سنة 2024، والتي تحدد التزامات الطرفين، المواصفات التقنية لغلايات الغاز الصناعية، وشروط الدفع والتسليم. (الملحق رقم1)

الفرع الثاني: فاتورة الشراء (Purchase Invoice) :

تُعد فاتورة الشراء المستند المالي والجباي الحاسم المثبت لنشوء التزام مالي وقانوني على مركب PAPCAS تجاه المورد، والركن الأساسي الذي تُشتق منه المبالغ والقيم التاريخية للأصل الثابت. ومن خلال فحصنا الميداني للوثيقة الأصلية المرفقة في الأرشيف تحت رقم FB240068 FACTURE N° و الصادرة بتاريخ 2024/11/28 عن المورد شركة "ECFERAL" لفائدة الزبون مركب "PAPCAS EPE SPA"، سجلنا المعطيات الهيكلية والكمية التالية:

أولاً: المكونات العينية والخدمية للأصل المقتنى:

أظهرت الفاتورة أن عملية الحياة لم تقتصر على الهيكل المادي للغلاية فحسب، بل شملت حزمة متكاملة من التجهيزات والأشغال والخدمات الضرورية الملحق بها وفق ما ينص عليه العقد المبرم، وتمثلت في:

عتاد غلاية البخار الرئيسية سعة 16,000 كغ/ساعة وضغط 16 بار .مدخنة صناعية من الفولاذ الأسود بطول 10 متر مع تجهيزات العزل .أشغال التركيب والربط الخاصة بالشبكة, خدمات النقل والتأمين على الشحن.

ثانياً: التحليل الرقمي والمبالغ المالية للفاتورة :

خضعت جميع العناصر المقتناة لتخفيض تجاري ممنوح من المورد بنسبة 6%، متبوعاً باحتساب الرسم على القيمة المضافة بمعدله القانوني البالغ 19%، حيث تلخصت القيمة المالية الإجمالية للاقتناء في الجدول الموالي:

الجدول رقم 2: "جدول المكونات والمبالغ المالية لفاتورة حياة غلاية البخار"

البيان المالي للفاتورة (N° FB240068)	(المبلغ الإجمالي الخام Total)
(المبلغ الإجمالي الخام Total Brut)	42,430,320.00 دج
التخفيض التجاري الممنوح (Remise 6%)	2,545,819.20 دج
المبلغ الصافي خارج الرسم (Total HT) - القيمة الأصلية للتثبيت	39,884,500.80 دج
على القيمة المضافة (TVA 19%)	7,578,055.15 دج
دج المبلغ الإجمالي المتضمن الرسم (Total TTC)	47,462,555.95 دج

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على وثيقة فاتورة الشراء رقم FB240068 الصادرة بتاريخ 2024/11/28 المرفقة في أرشيف مركب PAPCAS (الملحق رقم 2)

الفرع الثاني: المستند التقني والتسجيل المحاسبي للأصل

بالإضافة إلى الوثائق المالية، شملت حركة المستندات جانباً تقنياً ودفترياً أكد الحيابة والتقيد وهو كالآتي:

تقرير القبول المؤقت (Provisional Acceptance Report): وهو مستند إداري وفني صادر عن اللجنة التقنية المؤهلة بالمركب بتاريخ الاقتناء في سنة 2024، يثبت استلام عتاد غلايات البخار مادياً وفحص أجزائها، مع الإشارة التقنية إلى ركود الأصل وتوقفه مؤقتاً عن الخدمة الفعلية نتيجة حاجته لاستكمال بعض التوصيلات والتركيبات اللاحقة بشبكة البخار العامة للمصنع (الملحق رقم 3)

التسجيل المحاسبي (Journal Entry Document): وهو المستند الدفتري المستخرج من البرنامج المحاسبي (اليومية العامة)، والذي يوضح الكيفية التي تم بها ترحيل أرقام الفاتورة السابقة إلكترونياً وتوجيهها محاسبياً داخل حسابات الكيان لعام 2024، والذي سنقوم بعرضه وتحليله بالتفصيل في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: واقع التسجيل المحاسبي الأولي للحيابة في دفاتر المؤسسة (دورة 2024)

يعالج هذا المطلب الكيفية العملية والفنية التي تُرجمت بها الوثائق الثبوتية لعملية اقتناء غلايات الغاز الصناعية إلى قيود دفترية داخل نظام معلومات مركب PAPCAS لعام 2024، مع تقديم قراءة تحليلية للمنطق العملي المتبع من طرف المصلحة المحاسبية بالمركب.

الفرع الأول: القيد الدفتري لعملية الحيابة عبر برنامج DLG

بناءً على وثيقة التوجيه المحاسبي ذات الرقم 00009 الصادرة بتاريخ 2024/12/23 ضمن يومية الاستثمارات (JOURNAL INV-INVESTISSEMENT)، قامت مصلحة المحاسبة العامة بقيد عملية الحيابة إلكترونياً؛ حيث اختار المحاسب تفصيل بنود الفاتورة وتسجيلها وفق الشكل الميداني التالي الموضح في الجدول أدناه:

جدول رقم (3): واقع القيد المحاسبي للحيابة في برنامج DLG لمركب PAPCAS

الجانب الدائن	الجانب المدين	اسم الحساب	رقم الحساب
	42,430,320.00	تثبيات مادية أخرى جاري إنجازها (غلايات البخار)	23251000

44561000	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع	7,578,055.15	
761100	المنتجات المالية الأخرى (التخفيض التجاري)		2,545,819.20
40402000	موردو التثبيات		47,462,555.95
	المجموع الكلي	50,008,375.15	50,008,375.15

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على وثيقة التوجيه المحاسبي رقم 00009 بتاريخ 2024/12/23 لمركب PAPCAS (الملحق رقم 4)

الفرع الثاني: القراءة التحليلية والمنطق العملي للتسجيل الميداني

من خلال فحصنا الدقيق للتوازن الحسابي المستخرج، وجدنا أن توازن اليومية عند المبلغ الإجمالي 50,008,375.15 دج يعكس خلفية ومنطقاً عملياً محدداً للمحاسب الممارس، ويمكننا تفكيك أبعاد هذه المعالجة في النقاط التالية:

1. **المنطق الرقابي والتفصيلي للمحاسب:** لم يكن هذا القيد ناتجاً عن خطأ عشوائي، بل تعتمد المحاسب إدراج القيمة الخام الإجمالية للأصل قبل التخفيض البالغة 42,430,320.00 دج في حساب التثبيات جارية الإنجاز (د/ 23251000)، وبالمقابل قام بفتح حساب المنتجات المالية الأخرى (د/ 761100) في الجانب الدائن بقيمة التخفيض التجاري الممنوح المقدّر بـ 2,545,819.20 دج. يهدف المحاسب من خلال هذا الأسلوب الفني داخل برنامج DLG إلى مطابقة وإظهار كل سطر مالي وارد في فاتورة المورد الحقيقية بشكل مرئي ومباشر يسهل الرقابة والتدقيق المستندي لاحقاً. كما قام بإدراج الحساب المساعد للمورد بقيمته الصافية الحقيقية للتسديد بالشيك وهي 47,462,555.95 دج.
2. **التوجيه نحو حسابات جارية الإنجاز (الصنف 23):** برر المحاسب ميدانياً إدراج الأصل ضمن الحساب 2325 بناءً على المضمون التقني لتقرير القبول المؤقت، والذي أشار إلى ركود غلايات البخار وتوقفها مؤقتاً عن الخدمة في تلك الفترة نتيجة استكمال بعض التوصيلات الفنية بالمصنع، معتبراً أن عدم التشغيل الفعلي يمنع نقل الأصل إلى حسابات التثبيات المادية الجاهزة (الصنف 21)
3. **التحفظ المعياري وفق النظام المحاسبي المالي (SCF):** رغم نجاعة أسلوب المحاسب من الناحية الرقابية والتفصيلية المباشرة داخل المصلحة، إلا أنه يتطابق مع المنطق العملي الصّرف ويختلف مع المتطلبات المعيارية لـ SCF عند إعداد وعرض الكشوف المالية الختامية؛ حيث تسببت هذه الطريقة في:

○ **تضخيم حساب الأصول:** إظهار التثبيات بقيمته الخام بدلاً من تكلفة الحيازة الصافية خارج الرسم.

○ إدراج إيراد غير محقق: معالجة التخفيض التجاري كمنتج مالي بالصنف رقم 7، في حين تفرض المعايير طرح التخفيضات التجارية مباشرة من تكلفة الأصل دون تدوينها كإيرادات مستقلة.

المبحث الثالث: المعالجات المحاسبية المقترحة للتسويات الجردية والقياس اللاحق للتثبيات بمركب PAPCAS

يستهدف هذا المبحث تقديم معالجة محاسبية وتدقيقية استدراكية قمنا بها لتصحيح القياس اللاحق للأصول بمركب PAPCAS وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي (SCF) ونظراً لوضعية التوقف الاستثنائية للمركب والتي ترتب عليها جمود في بعض القيود الجردية الميدانية، فقد تولينا بناء مخططات الإهلاك، وإجراء التحويلات المحاسبية الواجبة، وإثبات قيود التسوية والتنازل لتوضيح الأثر التقني السليم للـ SCF.

المطلب الأول: المعالجة التصحيحية الاستدراكية لغلايات البخار وعمليات نهاية السنة

يعرض هذا المطلب تدخلنا المنهجي والمحاسبي لإصلاح الوضعية الدفترية لغلايات البخار الصناعية بنهاية السنة المالية، بعد قصور الممارسة الميدانية للمؤسسة عن تفعيل قيود التسوية الجردية

الفرع الأول: تصحيح قيد الحياة وإعادة التصنيف مباشرة في الحساب 218

من خلال المعاينة الميدانية وفحص ميزان المراجعة لمركب PAPCAS ، تبين لنا أن محاسب المؤسسة أدرج غلايات الغاز الصناعية منذ البداية وقيدتها ضمن الحساب 231 (تثبيات مادية جاري إنجازها) مقابل الحساب 404 (موردي التثبيات).

ومن الناحية المنهجية، يُقصد بالتثبيات جارية الإنجاز طبقاً للنظام المحاسبي المالي (SCF) تلك الأصول والمشاريع التي شرعت المؤسسة في اقتنائها أو إنشائها بنفسها ولكنها لم تكتمل بعد، أو الأصول التي لا تزال في مرحلة التشييد والتركيب والتجارب التقنية ولم تصل إلى وضعية الجاهزية التامة للاستغلال المخطط له.

بناءً على هذا التعريف، استنتجنا أن تجميد الغلايات في الحساب 231 لا يتواءم مطلقاً مع طبيعتها الحالية ولا مع واقعها المادي بالمركب؛ فالغلايات أصول عينية مكتملة الصنع تم اقتنائها وحيازتها مادياً بموجب محضر استلام رسمي، ولم تعد بحاجة إلى عمليات تشييد أو بناء مستمرة تعكس مفهوم "جاري الإنجاز". لذا، وتصحيحاً لهذا الانحراف التصنيفي، لم نقم بإجراء قيد تحويل لاحق، بل قمنا بإعادة صياغة وتصحيح قيد الحياة الأولي بالكامل ليكون موجهاً مباشرة إلى الحساب 218 (تثبيات مادية أخرى) بالصافي التجاري خارج الرسم (HT) مع

ترحيل قيم الرسم على القيمة المضافة (TVA) والديون المترتبة على النحو السليم التالي:

		2024/12/23		
	39884500,80	تثبيات مادية أخرى	218	
	7578055,15	الرسم على القيمة المضافة القابل للاسترجاع	4456	
		موردو التثبيات		
47462555,95		قيد حيازة غلاية البخار بالصافي و توجيهها مباشرة للصنف 21 تماشيا مع scf	404	

المصدر : من اعداد الطلبة بناء على مطابقة وثائق الفاتورة مع معايير القياس الاول ل scf

المطلب الثاني: القياس اللاحق (إعداد مخطط إهلاك غلاية البخار بعد التصحيح)

بناءً على القيمة التاريخية الصافية والجديدة للأصل التي أثبتتها في الصنف 21 بالصافي التجاري خارج الرسم (HT) البالغ 39,884,500.80 دج، وتماشياً مع معايير النظام المحاسبي المالي (SCF) التي تفرض إهلاك الأصول المادية الجاهزة للاستغلال، يتناول هذا المطلب بناء مخطط الإهلاك الخطي الكامل لغلاية البخار ومشتملاتها. وقد اعتمدنا في الحساب على المعطيات التقنية للمركب التي تحدد العمر الإنتاجي لهذا النوع من المنشآت التقنية بـ 10 سنوات (أي بمعدل إهلاك خطي سنوي قدره 10%)، على أن تبدأ دورة الإهلاك الفعلي مع بداية السنة المالية الموالية لتاريخ الجاهزية (أي من دورة 2025)

الفرع الأول: الحسابات الأولية لقسط الإهلاك

القيمة القابلة للإهلاك (MA) : وهي الصافي التجاري خارج الرسم الفعلي للفاتورة وتساوي 39,884,500.80 دج.

معدل الإهلاك الخطي 10% : (t) سنوياً $\frac{1}{10}$

قسط الإهلاك السنوي الثابت (A) يُحسب وفق المعادلة التالية:

$$A = MA \times t = 39,884,500.80 \times 10\% = 3,988,450.08$$

الفرع الثاني: مخطط الإهلاك الخطي الشامل للأصل (10 سنوات)

الفصل الثالث :واقع تسجيل و تقييم التثبيات المادية -دراسة حالة بمركب PAPCAS

يُخلص الجدول الموالي المسار الحسابي والدفتري لتناقص القيمة الدفترية للأصل عبر عمره الإنتاجي كاملاً من دورة 2025 إلى غاية دورة 2034:

جدول رقم (4): مخطط الإهلاك الخطي الشامل لغلاية البخار (2025 – 2034)

السنة المالية N	القيمة القابلة للإهلاك (MA)	قسط الإهلاك السنوي (A)	الإهلاك المتراكم $\sum A$	القيمة المحاسبية الصافية VNC
2025	39,884,500.80	3,988,450.08	3,988,450.08	35,896,050.72
2026	39,884,500.80	3,988,450.08	7,976,900.16	31,907,600.64
2027	39,884,500.80	3,988,450.08	11,965,350.24	27,919,150.56
2028	39,884,500.80	3,988,450.08	15,953,800.32	23,930,700.48
2029	39,884,500.80	3,988,450.08	19,942,250.40	19,942,250.40
2030	39,884,500.80	3,988,450.08	23,930,700.48	15,953,800.32
2031	39,884,500.80	3,988,450.08	27,919,150.56	11,965,350.24
2032	39,884,500.80	3,988,450.08	31,907,600.64	7,976,900.16
2033	39,884,500.80	3,988,450.08	35,896,050.72	3,988,450.08
2034	39,884,500.80	3,988,450.08	39,884,500.80	0.00

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على المخرجات الرقمية المصححة لفاتورة الحياة.

الفرع الثالث: التسجيل المحاسبي السنوي لقسط الإهلاك

تزامناً مع أعمال نهاية الدورة لكل سنة مالية (تحديداً بتاريخ 31 ديسمبر)، يتم إدراج قسط الأهلاك السنوي كعبء مالي ليعكس تدهور قيمة الأصل، ويُسجل القيد النموذجي لدورة 2025 على النحو التالي:

		2025/12/31		
	3,988,450.08	مخصصات الإهلاكات وخسائر القيمة - أصول غير جارية -	681	
3,988,450.08		إهلاك منشآت تقنية أخرى	28182	
		(إثبات قسط الإهلاك السنوي الأول لغلاية البخار بناءً على القيم المصححة)		

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على مخرجات مخطط الإهلاك الخطي المصحح لغلاية البخار.

الفرع الرابع: ملاحظات تدقيقية حول خسارة القيمة وإعادة التقييم في المركب

من خلال مراجعة وتقييم بقية عناصر القياس اللاحق في نهاية السنة بمركب PAPCAS

سجلنا الملاحظات الاستدراكية التالية:

ملاحظة حول خسارة القيمة (الحساب 29): لاحظنا أن مصلحة المحاسبة بمركب PAPCAS لم تقم بتسجيل أي خسارة قيمة (الحساب 29) لغلايات البخار أو الآلات الأخرى الراكدة. ومن الناحية المنهجية، نرى أن هذا الإغفال يعد مخالفة لمبدأ الحيطة والحذر في الـ SCF ، حيث يعتبر التوقف الطويل للمصنع مؤشراً قطعياً يستوجب تفعيل اختبار خسارة القيمة وتسجيل التراجع السوقي للأصول المعطلة.

ملاحظة حول إعادة التقييم (الحساب 105): سجلنا أيضاً أن المؤسسة لم تقم بإجراء أي عملية إعادة تقييم للأصول (الحساب 105) في السنوات الأخيرة، متمسكة بنموذج التكلفة التاريخية. وبالرغم من قيام المركب بهذا الإجراء لمرة أو مرتين قديماً استجابةً لتدابير قانونية عمومية، إلا أن جمود الحساب 105 حالياً يحرم المركب من إظهار القيمة الحقيقية لأصوله القديمة (كالأراضي والمباني بسعيدة) بما يخدم مخطط الشراكة وإعادة الهيكلة الحالي مع مجمع GIPEC.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية والقانونية لعملية التنازل

يعد التنازل عن الأصول الثابتة من أبرز عمليات خروج الأصول من الميزانية، وتخضع هذه العملية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لرقابة إدارية ومستندية صارمة لضمان الشفافية، قبل أن تترجم إلى قيود دفترية تعكس النتيجة المالية الحقيقية للعملية. ولغرض إثراء هذه الدراسة، سنعالج في هذا المطلب عملية التنازل عن أصل ثابت تابع لمركب PAPCAS (آلة إنتاجية قديمة خارج الخدمة) وفق فرعين متكاملين:

الفرع الأول: الإجراءات الإدارية والمسار المستندي لعملية التنازل في المؤسسة

تمر عملية التنازل عن الأصول الثابتة داخل مركب PAPCAS بمسار إداري وقانوني متسلسل يشكل خط الدفاع الأول لحماية أصول الكيان، وتتمثل هذه الخطوات والوثائق الثبوتية فيما يلي:

طلب الموافقة على بيع التثبيت: تبدأ العملية بتقرير مبرر ترفعه المصلحة التقنية أو المعنية بالاستغلال إلى إدارة المركب، يتضمن طلباً رسمياً للموافقة على بيع التثبيت نظراً لعدم جدواه الاقتصادية أو خروجه من خطة الإنتاج .
(الملحق رقم 5)

محضر لجنة البيع: تُشكل لجنة داخلية مختصة لدراسة الطلب وعمل معاينة ميدانية للأصل، وتتوج أعمالها بتحرير "محضر اللجنة للموافقة على البيع"، والذي يعد السند القانوني الأولي لشرعية التصرف في الأصل (الملحق رقم 6)

تكليف خبير التقييم: بناءً على موافقة اللجنة، توجه إدارة المركب طلباً رسمياً لخبير معتمد (مكتب خبرة تقنية) لتقييم القيمة السوقية الحالية للتثبيات وتحديد السعر الافتتاحي للبيع (الملحق رقم 7)

تقرير الخبرة والمعاينة المصورة: يقوم خبير التقييم بإعداد محضر تقييمي شامل يتضمن فحصاً للحالة المادية للأصل مع تدعيمه بالصور الميدانية الثبوتية للتثبيات المراد بيعه، لتحديد قيمته العادلة بدقة (الملحق رقم 8)

الإشهار القانوني والمزاد العلني عبر الخبير القضائي: يُحال الملف إلى خبير قضائي (أو محضر قضائي مختص في البيوع بالمزاد)، والذي يتولى إشهار عملية البيع في الجرائد الرسمية بناءً على سعر التقييم الأول، ثم يحرر محضراً رسمياً لافتتاح ودخول الأصل في المزاد العلني (الملحق رقم 9)

تصفية العملية واستلام الحقوق المالية: بعد رسو المزاد، يقوم الخبير القضائي باقتطاع أتعابه القانونية المخولة له والتي تقدر بـ 5% من إجمالي سعر البيع، ثم يرسل شيكاً بنكياً للمؤسسة مرفقاً بالفاتورة النهائية التي تتضمن تفاصيل مبلغ البيع الإجمالي مطروحاً منه قيمة الأتعاب المستقطعة (الملحق رقم 10)

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لعملية التنازل في برنامج DLG وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)

بناءً على وثيقة التوجيه المحاسبي المعاينة الملحق رقم والصادرة عن المصالح المحاسبية لمركب PAPCAS ، تُرجمت عملية التنازل عن الاستثمار المتمثل في "أشغال السقف للورشة " آلياً عبر قيود التسوية والتجميع الختامية؛ حيث تم حساب النتيجة الصافية وإخراج الأصل وتطهير الحسابات الختامية وفق التوجيه الميداني السليم الموضح في الجداول القيادية التالية:

أولاً: الحسابات التقنية لعملية التنازل وفائض القيمة المحقق

التكلفة التاريخية للحيازة : حساب 21321100=5,202,380.00

الإهلاك المتراكم للأصل: $\sum(A)$ حساب 28132110 = 4,768,488.32 دج

القيمة المحاسبية الصافية للأصل VNC:

$$VNC = 5,202,380.00 - 4,768,488.32 = 433,531.68$$

سر الببع المقق (شيك المضر القضائي):

$$\text{حساب } 5,537,000.00=46200000$$

فائض القيمة الإجمالي الصافي الحساب 752

نتيجة التنازل = سر الببع- القيمة المحاسبية الصافية

$$\text{نتيجة التنازل} = 5,103,468.32=433,531.68-5,537,000.00$$

ثانياً: واقع القيد المحاسبي لعملية التنازل في يومية المركب عبر برنامج DLG

تطبيقاً لأحكام النظام المحاسبي المالي (SCF) المنظمة لخروج الأصول، تضمنت ورقة التوجيه المحاسبي الحقيقية قيدين متوازيين ومدمجين لإثبات عملية البيع وترصيد الحسابات التاريخية للأصل كما يلي:

جدول رقم (5): واقع التسجيل المحاسبي لعملية التنازل وفائض القيمة في برنامج DLG

الجانب الدائن	الجانب المدين	اسم الحساب	رقم الحساب
	4,768,488.32	إهلاك المنشآت والترتيبات (ترصيد الإهلاك المتراكم)	28132110
2,545,819.20		تهيئات وترتيبات المباني (ترصيد التكلفة التاريخية للأصل)	21321100
	5,537,000.00	حسابات الحياة والتنازل (صافي شيك المضر القضائي)	46200000
5,103,468.32		فوائض القيمة عن التنازل عن أصول ثابتة غير مالية	75200000
10,305,848.32	10,305,848.32	المجموع الكلي	

المصدر: من إعداد الطلبة بناءً على وثيقة التوجيه المحاسبي الأصلية لمركب PAPCAS المرفقة في (الملحق رقم 11)

خلاصة:

شكلت الدراسة الميدانية داخل مركب إنتاج ورق الكرتون والمقوى PAPCAS فرصة علمية حقيقية لإسقاط الأحكام المعيارية للنظام المحاسبي المالي (SCF) على واقع الممارسة المحاسبية والرقابية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتتبع حركة الأصول طيلة دورة حياتها عبر برمجية المحاسبة المعتمدة (DLG) حيث أسفر الفحص المعمق لملفات الدورة المالية 2024 عن جملة من الاستنتاجات الجوهرية، كان أبرزها عدم تسجيل "غلاية البخار" بتكلفة الحياة، إذ قامت المصلحة المحاسبية بتسجيل الأصل بقيمته الخام وتضخيم الأصول مع فتح حساب للإيرادات المالية بالتخفيض التجاري، مما استدعى اقتراح قيد تسوية عبر آلية إلغاء القيود لإعادة عرض الأصل بالصافي التجاري خارج الرسم تماشياً مع مبدأ الصورة الصادقة. كما أظهرت الدراسة ان بعض التثبيات لم يتم العمل بها لفترة معينة و اعتبرت كتثبيات جاري إنجازها، حيث تسبب تجميد الغلاية في حساب التثبيات جاري إنجازها في حرمان الدورة من قسط إهلاك شرعي قيمته 3,988,450.08 دج، وهو ما يؤدي إلى تضخيم وهمي للأرباح ويعرض المركب لمخاطر إعادة التعديل الجبائي. وفي المقابل، أثبتت معاينة ملف التنازل عن "أشغال سقف الورشة امتلاك المركب منظومة رقابية ومستندية بالغة الصرامة تضمن الشفافية المطلقة في التصرف في أصول الدولة، كما بينت ورقة التوجيه المحاسبي كفاءة تقنية عالية في صياغة قيد التنازل المدمج، والذي نجح في التطهير التام للدفاتر بترصيد حساب الأصل وإهلاكه المتراكم، والاعتراف الدقيق بفائض القيمة الحقيقي البالغ 5,103,468.32 دج في حسابه المعياري؛ ليتضح في المحصلة أن برمجية DLG توفر مرونة عالية للمحاسب الممارس، إلا أن دقة مخرجات القوائم المالية تظل مرتبهة بمدى استيعاب الطاقم البشري للفلسفة الاقتصادية للـ SCF وقدرته على تفعيل تسويات نهاية الدورة.

الخاتمة العامة:

لقد شكلت قضايا القياس الأولي واللاحق للاستثمارات المادية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) ، ركيزة أساسية في بناء وتوجيه القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. ومن خلال هذه الدراسة التي ركزت على المعالجة المحاسبية والرقابية داخل مركب (PAPCAS فرع مجمع GIPEC) حاولنا إبراز الفجوة القائمة بين المنطق المحاسبي الميداني والمنظور المعياري الصارم، وكيف يمكن لعمليات التدقيق والتسوية الختامية أن تعيد توجيه البيانات المالية نحو تحقيق مبدأ الصورة الصادقة والموثوقة.

إن معالجة ملف اقتناء "غلاية البخار" وكذا دراسة المسار الإداري والمحاسبي "للتنازل عن أشغال السقف للورشة" أتاحت لنا فرصة إسقاط المفاهيم المعيارية لـ SCF والمستوحاة من المعايير الدولية (IAS/IFRS) على الممارسة البرمجية عبر نظام DLG ، وهو ما سمح لنا باستخلاص جملة من النتائج والتوصيات المنهجية.

أولاً: النتائج المتوصل إليها (Conclusions)

تنقسم النتائج العلمية والتطبيقية لهذه الدراسة إلى شقين أساسيين :

1 النتائج المتعلقة بالجانب النظري والمفاهيمي:

- ✓ **عالمية ومحلية المعايير:** أثبتت الدراسة أن النظام المحاسبي المالي (SCF) نجح في نقل الفلسفة الاقتصادية للمعيار المحاسبي الدولي IAS 16 ، حيث نقل التركيز من المقاربة القانونية والجبائية الصرفة إلى مقاربة مالية واقتصادية تعتمد على الجاهزية الفنية والقيمة العادلة.
- ✓ **مرونة القياس اللاحق:** يوفر الـ SCF أدوات رقابية بالغة الدقة لمتابعة التغيرات التي تطرأ على قيم الأصول طيلة عمرها الإنتاجي عبر آليات الإهلاك، اختبارات خسارة القيمة، وإعادة التقييم، مما يحمي الميزانيات من ترحيل قيم تاريخية جامدة لا تعكس الواقع الاقتصادي.

النتائج التطبيقية والميدانية (مخرجات دراسة مركب PAPCAS):

- ✓ **عدم تسجيل بعض التثبيات بتكلفة الحياة:** تبين ميدانياً أن المصلحة المحاسبية للمركب تعتمد على ممارسات تقوم على "تفكيك وتفصيل" بنود الفاتورة داخل برنامج DLG لأغراض مستندية سريعة، مما أدى إلى خطأ جوهري تمثل في تسجيل غلاية البخار بقيمتها الخام وتضخيم الأصول، مع فتح حساب للإيرادات المالية (ح/ 761100) بقيمة التخفيض التجاري، وهو ما يخالف صراحة معايير القياس الأولية التي تفرض التسجيل بالصافي التجاري خارج الرسم (HT).
- ✓ **بعض التثبيات لم يتم العمل بها لفترة معينة و اعتبرت كتثبيات جاري إنجازها :** أظهرت واقعة تجميد

غلاية البخار في حساب الاستثمارات جارية الإنجاز (الحساب 23) حيث تم ربط بدء الإهلاك بالتشغيل الفعلي، في حين أن وثيقة القبول المؤقت أكدت اكتمال وجاهزية الأصل الفنية، مما يفرض نقله مباشرة للصنف 21 وبدء إهلاكه مع الدورة الموالية (دورة 2025).

✓ **عدم احتساب خسارة القيمة لبعض التثبيتات:** أبانت الدراسة الميدانية عن عدم قيام المصلحة المحاسبية بمركب PAPCAS بتسجيل أو إثبات أي خسائر في قيمة التثبيتات المادية (الحساب 29)، بالرغم من وجود مؤشرات تدل على ذلك مثل الركود والتوقف الطويل لبعض الآلات وغلايات البخار. ومن الناحية المنهجية، يُعد هذا الإغفال ثغرة محاسبية ومخالفة صريحة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يركز عليه النظام المحاسبي المالي (SCF)؛ إذ يُشكل التوقف الفني أو الاقتصادي الطويل للمعدات مؤشراً قطعياً يستوجب تفعيل اختبار خسارة القيمة (Impairment Test) وتعديل القيم الدفترية للأصول المعطلة لتقادي تضخم مركزها المالي.

✓ **عدم اللجوء لاعادة التقييم للتثبيتات:** سجل البحث تمسك الكيان الاقتصادي بنموذج التكلفة التاريخية وعدم لجوئه إلى تفعيل نموذج إعادة التقييم (الحساب 105) خلال السنوات الأخيرة للأصول طويلة الأجل. وبالرغم من قيام المركب بهذا الإجراء تاريخياً استجابةً لتدابير تشريعية عمومية استثنائية، إلا أن الجمود الحالي للحساب (105) يحرم القوائم المالية من إظهار القيمة السوقية الحقيقية والعادلة للأصول العقارية والهيكليّة القديمة بالمركب (كالأراضي والمباني بسعيدة)، وهو ما يُضعف الكفاءة التفاوضية للمركب ويحرمه من إبراز مركزه المالي الحقيقي بما يخدم مخطط الشراكة الإستراتيجية وإعادة الهيكلة الحالية مع المجمع الأم GIPEC

✓ **سلامة المسار الإداري لعملية التنازل:** أثبتت المعاينة الميدانية لملف التنازل عن "أشغال سقف الورشة أن مركب PAPCAS يمتلك منظومة رقابية مستندية صارمة (تبدأ بطلب البيع، مروراً بمحضر اللجنة، وخبرة التقييم المصورة، وصولاً للإشهار والمزاد العلني عبر المحضر القضائي واقتطاع عمولة 5%)، مما يضمن الشفافية القانونية المطلقة للتصرف في أصول الدولة.

✓ **دقة الترصيد البرمجي في نظام DLG:** أظهرت ورقة التوجيه المحاسبي رقم 46200000 كفاءة عالية للمحاسب في صياغة قيد مدمج نجح من خلاله في التطهير التام للدفاتر؛ بترصيد حساب الأصل (21321100) وإهلاكه المتراكم (28132110)، والاعتراف بفائض القيمة الحقيقي البالغ 5,103468.32 دج بتوجيهه مباشرة لحسابه المعياري (75200000).

ثانياً: تقييم واختبار فرضيات الدراسة

بناءً على التوافق والتقاطع بين الأدبيات النظرية والمخرجات الميدانية المعالجة داخل المركب، يمكننا تحديد مدى صحة الفرضيات التي انطلقت منها الدراسة كالتالي :

الفرضية الأولى (القياس الأولي): والتي تفترض التزام المركب بالتسجيل الأولي للتثبيات بالصافي التجاري خارج الرسم (HT) ؛ قد تم نفيها جزئياً دفترياً، حيث كشف واقع الحال عن تسجيل غلاية البخار بقيمتها الخام والاعتراف بالتخفيض كإيراد، بالرغم من الالتزام التام بسلامة المستندات القانونية .

الفرضية الثانية (القياس اللاحق): والتي تفترض أن حساب أقساط الإهلاك ينطلق بمجرد الجاهزية الفنية للأصل؛ قد تم نفيها ودحضها ميدانياً، نتيجة الخلط المفاهيمي بربط الإهلاك بالتشغيل الفعلي مما تسبب في تجميد الأصل وتأجيل عبء الإهلاك الشرعي البالغ 3,988,450.08 دج .

الفرضية الثالثة (خروج الأصول): والتي تفترض أن عملية التنازل تؤدي للتطهير التام للدفاتر والاعتراف بفائض أو ناقص القيمة الحقيقي؛ قد تم إثبات صحتها وتأكيدتها بالكامل، حيث أبانت القيود البرمجية عن كفاءة تقنية عالية في الترسيد التام للأصل وإهلاكه المتراكم، وتوجيه فائض القيمة البالغ 5,103,468.32 دج بدقة لحسابه المعياري (752) .

ثالثاً: المقترحات (Recommendations)

بناءً على المعطيات والنتائج السابقة، نتقدم لجهاز التسيير المالي والمحاسبي لمركب PAPCAS بجملة من المقترحات الكفيلة برفع كفاءة الأداء وتقادي الانحرافات الدفترية مستقبلاً:

1. **تفعيل قيود التطهير والتسوية الختامية:** نقترح بضرورة قيام المصلحة المحاسبية بمراجعة وتطهير مخرجات برمجية DLG في نهاية كل دورة مالية، والاستعانة بآلية إلغاء القيود لتعديل أي قيد تفصيلي خام، وعرض الأصول بالصافي التجاري الحقيقي تماشياً مع مبدأ الصورة الصادقة.
2. **الالتزام الدقيق بوعاء وأقساط الإهلاك الشرعية:** نقترح حساب أقساط الإهلاك بناءً على القيم المصححة (مثل قسط غلاية البخار البالغ 3,988,450.08 دج سنوياً لمدة 10 سنوات)، وذلك لتقادي تحميل حساب الأعباء (ح/ 681) بأقساط وهمية مضخمة قد تعرض المركب لخطر إعادة التعديل الضريبي والمراقبة الجبائية من قبل مصالح الضرائب.
3. **تفعيل اختبارات خسارة القيمة دورياً تجسيداً لمبدأ الحيطة والحذر:** نقترح إدارة مركب PAPCAS بضرورة استحداث آلية دورية لتقييم الأصول وتفعيل اختبارات خسارة القيمة (الحساب 29) تماشياً مع قواعد الـ SCF، خاصة عند فترات الركود أو التوقف الفني الطويل للمصنع ولغلايات الغاز؛ وذلك لضمان عدم تضخيم المركز المالي للمركب وإظهار أصوله الثابتة بقيمتها الحقيقية القابلة للاسترداد.
4. **الخروج من جمود نموذج التكلفة التاريخية وتبني القيمة العادلة للعقارات القديمة:** نقترح على المركب تفعيل نموذج إعادة التقييم (الحساب 105) للأصول الهيكلية والعقارية القديمة (كالأراضي والمباني المتواجدة بسعيدة). إن كسر جمود هذا الحساب وتحديث قيم الأصول وفق أسعار السوق الحالية

- سيساهم في تقديم "الصورة الصادقة" للكتلة النقدية الإجمالية للمركب، مما يدعم بقوة مركزه المالي وقدرته التفاوضية في مخطط الشراكة وإعادة الهيكلة الاستراتيجية القائم حالياً مع المجمع الأم GIPEC.
5. **تحديث المعارف المعيارية للممارسين:** نقترح إدارة المركب ببرمجة دورات تدريبية دورية لفائدة الطاقم المحاسبي والمالي حول التطورات المستمرة في المعايير الدولية (IAS/IFRS) ، خاصة فيما يتعلق بآليات تفعيل اختبارات خسارة القيمة.
6. **تطوير موديلات البرمجيات المحاسبية:** نقترح العمل على تحسين وتحديث إعدادات برنامج DLG بالمركب ليتضمن تنبيهات آلية عند تسجيل أي تخفيض تجاري في الحسابات المالية، وضبط جداول الإهلاك لترتبط آلياً بتواريخ تقارير الاستلام المؤقت والنهائي للأصول.

آفاق الدراسة (Perspectives)

وفي الأخير، نؤكد أن هذه الدراسة تفتح آفاقاً بحثية أخرى للطلبة والباحثين اللاحقين، لعل أبرزها دراسة أثر التحول من نموذج التكلفة التاريخية إلى نموذج إعادة التقييم على الهيكل المالي للأموال الخاصة في المجمعات الصناعية الكبرى في الجزائر، ومدى جاهزية البيئة الاقتصادية لتطبيق القيمة العادلة في ظل تحديات التضخم الحالية.

1 المصادر :

✓ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص 03.

2 المراجع :

أولا : المراجع باللغة العربية

1 الكتب :

هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية AIS IFRS، 2009-2010، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية بن عكنون الجزائر 2010،

2 الرسائل و الأطروحات الجامعية :

○ أطروحة دكتوراه :

بن خليفة حمزة "دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء التوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية " اطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه تخصص محاسبة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر، بسكرة

○ مذكرات ماستر :

✓ أم الخير بقاري وراضية مش، دراسة العوامل المؤثرة على القياس المحاسبي للتبثبات المادية المحاسبية الجزائرية، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، 2018-2019

✓ اوقاسي حكيم، سعدي سميرة "تسجيل وتقييم التبثبات وفق النظام المحاسبي المالي " -دراسة حالة ديوان الترقية و التسيير العقاري البويرة مذكرة شهادة ماستر، جامعة العقيد اكلي محند اولحاج، البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير 2014_2015

✓ إيناس فار، محاسبة التبثبات المعنوية والعينية وفق النظام المحاسبي المالي SCF ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية - دراسة حالة -، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2020-2021

- ✓ بغداد عبد الحميد، تسجيل وتقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مكتب المحاسبة -، مذكرة ماستر، جامعة عبد الحميد بن باديس - مستغانم، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2016-2017
- ✓ بوعزيز رضوان ومخلف صلاح الدين، أثر التدقيق الداخلي على المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة مؤسسة مطاحن الحضنة المسيلة -، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2019-2020
- ✓ بومعزة حبيبة وجيلالي حليلة، تقييم التثبيتات والإفصاح عنها وفق المحاسبة المالية - دراسة حالة لمبلنة سيدي خالد تيارت -، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماستر في المحاسبة وجباية معمقة، جامعة ابن خلدون تيارت، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2021-2022
- ✓ بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC (العلمة) -، مذكرة ماجستير، جامعة فرحات عباس - سطيف، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2010-2011
- ✓ بن حليلة سيف الدين ومناصري يوسف، إعادة تقييم التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر، جامعة محمد بوضياف - المسيلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2019-2020
- ✓ جهاد دقاتي، إشكالية القياس المحاسبي للتثبيتات المادية في البيئة المحاسبية الجزائرية - دراسة ميدانية لعينة من المهنيين والأكاديميين لولاية ورقلة -، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2017-2018
- ✓ خرشيش فاتح، "دور النظام المحاسبي المالي SCF في تحسين جودة المعلومة المالية - من وجهة نظر المحاسبين ومحافظي الحسابات -"، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، تخصص: إدارة أعمال مالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، السنة الجامعية: 2015-2016
- ✓ نعيمى منال "مساهمة النظام المحاسبي المالي في دعم الرقابة الجبائية" مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم 2015_2016
- ✓ سفير محمد، المحاسبة المعمقة مع أمثلة وتمارين محلولة، مطبوعة بيداغوجية، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج - البويرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2015_2014
- ✓ زاوية شهرزاد ومولاي ابراهيم آمال، طرق تقييم التثبيتات في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة

حالة شركة كهرباء وطاقات متجددة SKTM غرداية لسنة 2020 -، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي، فرع: علوم مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة، جامعة غرداية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2019-2020،
 ✓ يزيد لعور، التقييم وإعادة تقييم التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) - دراسة حالة مؤسسة إيكودات "بوزغاية" - بسكرة -، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر - بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2015-2016

3 المطبوعات و المحاضرات الجامعية :

- ✓ بوغازي زينب، محاضرات في مقياس المعايير المحاسبية الدولية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثانية تخصص مالية ومحاسبة، جامعة فرحات عباس سطيف 1، السنة الجامعية 2020-2021
- ✓ بوهرين فتيحة، مطبوعة في مقياس: محاسبة معمقة، موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحميد مهري - قسنطينة 2، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الدراسية 2020-2021
- ✓ كداتسة عائشة، براق عيسى، معمر الطيب ابتسام، دادة دليلة، طه حسان، محاضرات في المحاسبة المالية (العامة)، مطبوعة موجهة لطلبة الجذع المشترك، جامعة البليدة 2، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2021-2022
- ✓ عمر ديلمي، المحاسبة المالية 1: دروس مدعمة بأمثلة تطبيقية، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى ليسانس، جامعة فرحات عباس - سطيف 1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2023-2024
- ✓ صليحة بوسليمان، المحاسبة العامة 1 و2، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2021-2022
- ✓ سمسون صليحة، محاضرات في المحاسبة المالية: الحالات الخاصة لأعمال نهاية السنة (التثبيات المعنوية والعينية والمخزونات) وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك LMD، جامعة الجزائر 3، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة

الجامعية 2017-2018

- ✓ كرمية نسرين، محاضرات في مقياس المحاسبة المالية المعمقة 02، مطبوعة دروس السداسي السادس، جامعة الجزائر 3 - إبراهيم سلطان شيبوط-، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، السنة الجامعية 2020-2021

4 المقالات و المجلات العلمية :

- ✓ بلعور سليمان "دوافع وأثار الانتقال الى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" مجلة رؤى اقتصادية جامعة غرداية العدد 6، جوان 2014
- ✓ بوشاكر جلول، عجيلة محمد، "القياس المحاسبي للأصول غير الملموسة وفق معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية - دراسة مقارنة مع النظام المحاسبي المالي الجزائري Scf -"، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 01، الجزائر، 14 أبريل 2021
- ✓ بنكوس مختار، "إعادة تقييم التثبيات المادية بين واقعية النظام المحاسبي المالي والإشكالية الجبائية"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة الجزائر 03، المجلد 11، العدد 01، جوان 2022،
- ✓ مباركي مروان، العرابي حمزة، "واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسجلة في البورصة -"، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة 2، المجلد 02، العدد 19، ديسمبر 2018
- ✓ حسين علي جاسم الخنفر، السندات تعريفها وأنواعها وأحكامها الشرعية، مجلة الدراسات الإسلامية والبحوث الأكاديمية، جامعة القاهرة - كلية دار العلوم، العدد 85
- ✓ يحيوي فوزي وأحمد عزوز، "الاعتراف بالأصول الثابتة وتقييمها في ظل مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني"، مجلة نماء للاقتصاد والتجارة، المجلد 06، العدد 01، جوان 2022،
- ✓ شناي عبد الكريم وعقاري مصطفى، "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي في تقييم التثبيات المادية والمعنوية"، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي، المجلد 09، العدد 02،
- ✓ قوادرية عبلة، "أثر استخدام التكلفة التاريخية في القياس على جودة المعلومات المحاسبية - دراسة استقصائية لمهنيي المحاسبة في الجزائر -"، مجلة الباحث، جامعة فرحات عباس سطيف 1، العدد 17، 2017
- ✓ زين يونس وجعلالي وليد، "أهمية تقييم التثبيات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر

- دراسة عينة من الأكاديميين ومهنيي المحاسبة -"، مجلة اقتصاد المال والأعمال جامعة الشهيد حمه لخضر- الوادي، المجلد 06، العدد 02، ديسمبر 2021

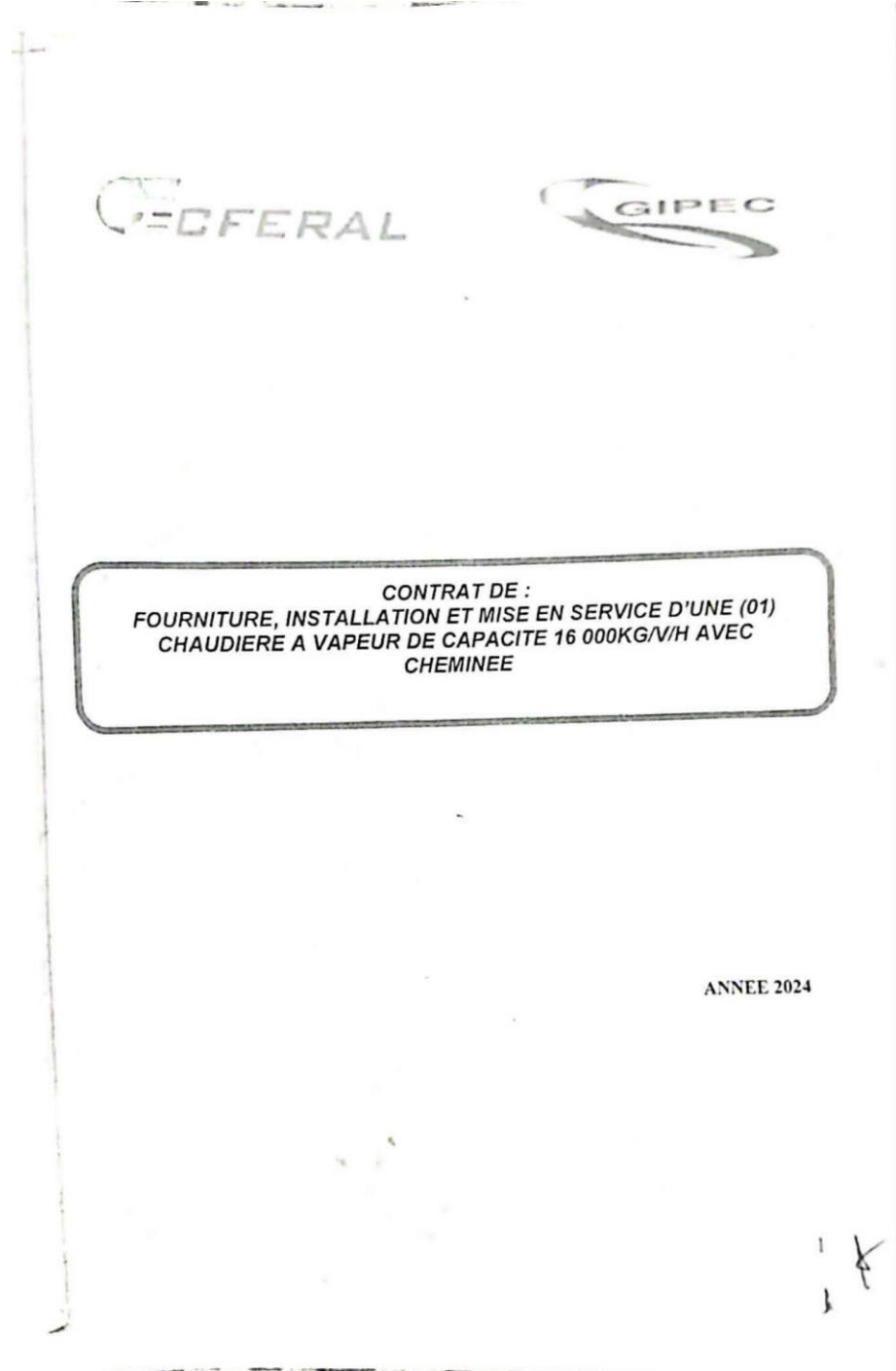
✓ محمد بن سعد بن هليل العصيمي، الأسهم، حقيقتها، وأحكامها، المجلة العلمية لكلية الشريعة والقانون بأسبوط، جامعة الأزهر، العدد الثاني والثلاثون، الإصدار الثاني، يوليو 2020، الجزء الأول

ثانيا : المراجع باللغة الأجنبية :

- Ilie Hlaciuc, Veronica Grosu, Marian Socoliuc, and Mihai-Bogdan Afloarei. (2018). A Study on the Recognition and Measurement of Tangible Fixed Assets in Accordance with International Financial Reporting Standards (IFRS). European Journal of Accounting, Finance and Business, VI (16)
- Mary-sophia atu. (2021). Accounting Treatment of Impairment of Fixed Assets in Accordance with International Standard IAS 16: A Comparative Study. International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 11(1)
- Olowookere, Johnson Kolawole and Oladejo, Kayode Samson. (2020). Effect of Fair Value Accounting on the Quality of Financial Reporting: Evidence from Listed Manufacturing Companies. Journal of Accounting and Financial Management, 6(2)

الملاحق

الملحق رقم 1 : صورة من العقد (Copie du Contrat) :





Page : 01

Téléphone :
Devise : DINARS ALGERIENS

TOTAL BRUT	42 430 320,00
REMISE : 6%	2 545 819,20
TOTAL HT	39 884 500,80
TVA	7 578 055,15
TIMBRE FISCAL	0,00
TOTAL TTC	47 462 555,95

Mode de Paiement : Par Chèque

ARRETÉE LA PRÉSENTE FACTURE A LA SOMME DE: QUARANTE SEPT MILLIONS QUATRE CENT SOIXANTE DEUX MILLE CINQ CENT CINQUANTE CINQ DINARS ALGERIENS ET 95 CENTIMES

PAPCAS REBAHIA
COURRIER ARRI
N°:
Tel: 11/12/22

Signature: _____

Siège social et usine : 14, Route de Larba, Zone Industrielle d'El-Hachem, 36000 (Alger)
Tél. : 023 75 50 79 023 75 50 77 0770 52 51 44 0770 52 51 66 Fax : 023 75 50 78 023 75 50 82
Email : service@ecferal.com Site Web : www.ecferal.com

الملحق رقم 3 : تقرير القبول المؤقت (Rapport de réception provisoire)

GIPEC Société Papeterie et cartonnage de Saïda
E.P.E. / PAPCAS / S.P.A.
Filiale du Groupe GIPEC
SPA au capital de 1020.010.000. D.A.

01 MAI 2025

Procès Verbal de réception provisoire

L'an deux mille vingt Cinq et le Trente du mois d'Avril, s'est tenue une réunion au sein de la filiale EPE / PAPCAS / Spa du Groupe GIPEC afin d'établir un procès verbal de réception provisoire de la dite chaudière à vapeur horizontale de Marque MYRA 16 000 à tubes de fumées après l'installation et les essais à vide et en charge :

Etait présents :

- Les représentants de l'EPE PAPCAS Spa
 - LAKHACHE Benomrane Président Directeur Général
 - AIT YALA Mohamed Directeur Montage contractuel des projets (GIPEC)
 - LEBOUKH A/Krim Responsable Technique (Instrumentation)
 - SMAIL Med Cadre approuvé et contrôle de gestion
- Représentants de l'entreprise ECFERAL Spa
 - WAHID Lalb Chef d'Atelier adjoint

Objet : Installation et mise à l'essai de la chaudière

Après constatation des travaux d'installation et les essais effectués par l'entreprise ECFERAL Spa avec l'équipe de maintenance, considérée l'équipement conforme aux exigences de l'outil de production de l'EPE PAPCAS Spa.

P/PAPCAS

P/ECFERAL

الملحق رقم 4: التسجيل المحاسبي (L'enregistrement comptable):

PAPCAS
REBAHIA
SAIDA

Page 1
EDITION DU 26/05/2024 11:25
EXERCICE 01/01/24 AU 31/12/24

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	INV-INVESTISSEMENT
PIECE	00009
FOLIO	12
DATE	23/12/24
REFERENCE	ECFERAL
LIBELLE	FACT N°FB240068 28/11/24 ACHAT CHAUDIERE

COMPTE	AUXILIAIRE	DEBIT	CREDIT
23251000		42 430 320,00	
44561000		7 578 055,15	
761100			2 545 819,20
40402000	2000108		47 462 555,95
		50 008 375,15	50 008 375,15
TOTAL GENERAL			

الملحق رقم 5 : طلب الموافقة على بيع التثبيت

GIPEC

Société Papeterie et cartonnage de Saida
E.P.E./ PAPCAS /S.P.A.
Filiale du Groupe GIPEC
SPA au capital de 1.000.000 D.A
SAIDA LE

**DEMANDE DE MISE A LA REFORME
 DE BIEN D'INVESTISSEMENT**

I- IDENTIFICATION DE BIEN A REFORMER :

DESIGNATION : LOT DE FERRAILLE
 MARQUE : TYPE :
 N° DE SERIE OU CODE : CAPACITE :
 DATE D'ACQUISITION :
 AFFECTATION : MACHINES A PAPIER

II - MOTIVATION DE LA STRUCTURE INITIATAIRE :

- Causes principales de mise à la reforme : LOT DE FERRAILLE
DU RESTE DE LA CHARPENTE
 - Observation sur l'état général du matériel : MATÉRIEL OBSOLETE
Le Responsable de la structure.

III - DONNES COMPTABLES :

- N° de Compte : Amortissement péré :
 - Valeur nette comptable : Coût cumul de maintenance :
 - Coût de maintenance à prévoir pour le remettre en marche :
 - Marche :
 - Coût d'acquisition d'un bien similaire neuf :

VI- AVIS DE LA COMMISSION DE REFORME DE L'UNITE :

1- AVIS TECHNIQUE :	2- AVIS DU PRESIDENT :
5- AVIS DU DIRECTEUR D'UNITE	VI - DECISION DU P.D.G

الملحق رقم 6 : محضر لجنة البيع:

Société Papeterie et cartonnerie de Saida
E.P.E./ PAPCAS /S.P.A.
Filiale du Groupe GIPEC
SPA au capital de 1.020.010.000 D.A.

Direction générale
Réf: 08 /PDG/2024

PAPCAS le : 09/07/2024



Procès Verbal de la commission de réforme de la filiale PAPCAS N°01/2024

L'an deux mille vingt quatre et le neuf du mois de juillet, s'est tenue une réunion de la commission de réforme au sein de la filiale PAPCAS , pour le but de prononcer sur le dossier de la proposition de réforme.

Ordre du Jour :

- Proposition à la réforme

Etaient présents :

-LAKHACHE Benomrane	Président Directeur Général	Président
-SMAIL Belkacem Med	Audit & contrôle de gestion	Membre
-SAHNOUN Fatima	DRH	Membre
-ABDELLAOUI NABILA	DFC	Membre
- Abdelli Mustapha	Assistant chg de la sécurité	Membre

Proposition à la réforme d'un lot de ferraille :

Dossier présenté par l'Assistant DG chargé de la sécurité Mr Abdelli Mustapha, ce dossier comprend un lot de ferraille du reste de la charpente de la machine à papier (état général dégradé et obsolète).

- La commission donne son accord pour proposer ce matériel à la réforme.

- la Séance est levée à 15h00

Le Président De La Commission.



الملحق رقم 7 : تكليف خبير التقويم



A

Monsieur l'expert de la SPA Expertise
Algérie EXAL de Saida

Objet : demande d'Expertise

Monsieur ;

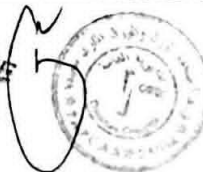
Nous avons l'honneur de vous demander de bien vouloir
procéder à l'expertise d'un lot de ferraille de notre entreprise
PAPCAS/SPA Filiale du Groupe GIPEC.

Nous restons à votre disposition pour tout complément
d'information.

Dans l'attente ; nous vous prions, Monsieur, de croire en
l'assurance de notre parfaite considération.

Le Président Directeur Général

B. LAKHACHE



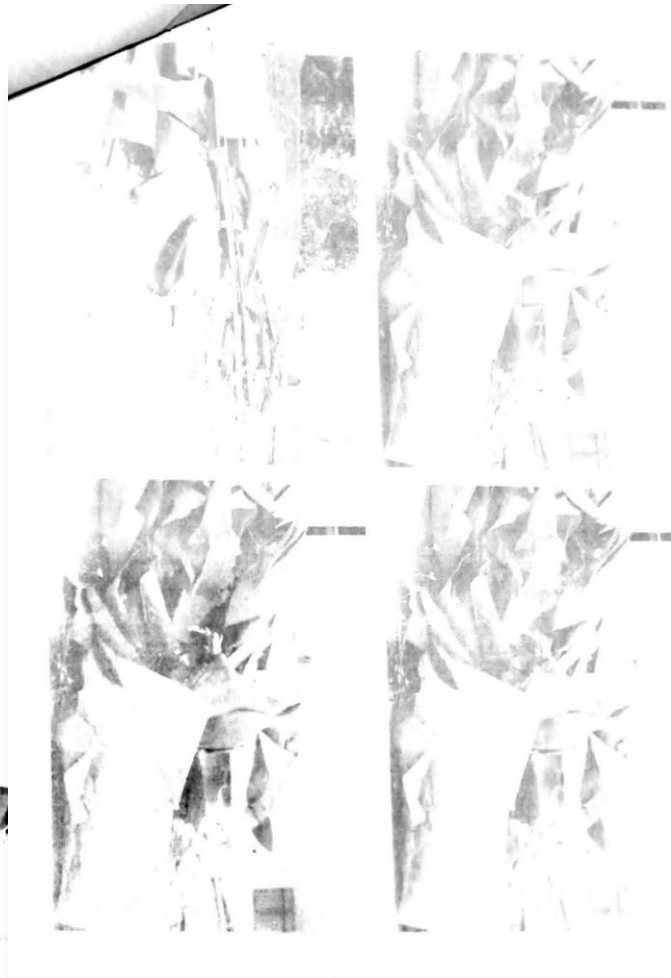
الملحق رقم 8 :تقرير الخبرة والمعاينة المصورة

الجزائر الخيرية
EXAL
Bureau Régional de : Oran
Tél / Email : 0770-11-85-94/ant.saida@exal.dz

Rapport d'expertise
N°3204/000069/2024

Requérant : GIPEC SAIDA
Adresse : SAIDA
Lieu de Visite : SAIDA
Date de Visite : 23-07-2024
Expert Intervenant : LOUKAR MILOUD
Rapport établie le : 23-07-2024

Important :
Le pied de page doit contenir les informations du bureau régional concerné, idem pour tout bureau



الملحق رقم 9: الإشهار القانوني والمزاد العلني عبر الخبير القضائي:

- [illegible]

- وبناءاً على كل ما سبق
بالتاريخ و الساعة المذكورين أعلاه بمكتبنا بإشرافنا عملية بيع المزاود العنسي للمنفقات عن طريق فتح الأظرفه للمشاركين

رقم الحصة	التعريف	الكمية (كغ)	ملاحظة
01	Ferraille Hétérogène	25000 بالقرب قليل للزيادة بعد الوزن والشحن	moyenne état

و يحضور المزايدين كل من السادة :

و بحضور المرأدين كل من السادة :
01/ السيد سلمون بن أحمد ولد محمد وسفير غوطة المولود بتاريخ 1963/04/02 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية
2024/07/02

رقم 201501845 الصادرة بتاريخ 2017/05/10 وشهادة الميلاد رقم 12 رقم 00053 بتاريخ 2024/07/02

والسجل التجاري رقم 99/3714440-00/20 بتاريخ 2020/09/24 تقدم بالعرض كالتالي:

رقم الحصة	التعبير	الكمية	السعر الوحدوي	المبلغ الرئيسي للعرض دج	مبلغ 2.5 %
01	Ferraille Hétérogène	25000	31.00	775000.00	19375.00

02/ السيد مزور محمود ولد عامر وسحنون فارحة المولود بتاريخ 1974/03/31 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية 2024/05/20

رقم 210366944 الصادرة بتاريخ 2024/05/06 وشهادة الميلاد رقم 12 رقم 00064 بتاريخ 2024/05/20
 بتاريخ 2024/05/19 نقدم بالعضد لكل حصة كالتالي: 18/2272330-00/20

السجل التجاري رقم 18/3737239-00/20 بتاريخ 2024/05/19 تقدم بالعرض لكل حصة كالتالي:

رقم الحق	التعريف	الكمية	السعر الوحيدوي	المبلغ الرئيسي للعرض ج2	مبلغ 2.5 %
01	Ferraille Hétérogène	25000	31.10	777500.00	19437.50

0/ السيد طلحة فؤيد ولد يحيى ويوترعة فاطمة المولود بتاريخ 1978/01/22 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم 3624/004/12

20306474 الصادرة بتاريخ 2018/06/19 وشهادة الميلاد رقم 12 رقم 00251 بتاريخ 2024/08/13

سجل التجاري رقم 12/3733358-00/20 بتاريخ 2014/03/02 تقدم بالتعرض لكل حصة كاتني:

رقم مادة	الاسم	الكمية	السعر الوحدوي	القيمة الإجمالي للمجموع	نسبة 2.5 %
01	Ferraille Hétérogène	25000	30.05	751250.00	18781.50

- [illegible]

- وبناءاً على كل ما سبق
التاريخ و الساعة المذكورين أعلاه يمكننا إثباتنا عملية بيع المزاك العنقلى للمنفولات عن طريق فتح الألفرة للمشاركين

رقم الحصة	العمارة	الكمية (كغ)	ملاحظة
01	Ferraille Hétérogène	25000	بالقرب قارب للزيادة بعد الوزن والشحن
			moyenne état

01/ السيد سلمون بن أحمد ولد محمد وسفير غوثة المولود بتاريخ 1963/04/02 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية بحضور المرابدين كل من السادة :

01/ السيد سلمون بن أحمد ولد محمد وسفير غوتة المولود بتاريخ 1963/04/02 الحاصل لبطاقة التعريف الوطنية رقم 201501845 الصادرة بتاريخ 2017/05/10 وشهادة الميلاد رقم 12 رقم 00053 بتاريخ 2024/07/02

رقم 201501845 الصادرة بتاريخ 2017/05/10 وشهادة الميلاد رقم 12 رقم 000333 بتاريخ 2020/09/24 تقدم بالعرض كالتالي:

التعليق	الكمية	السعر الوحدوي	المبلغ الرئيسي للمعرض	مبلغ 2.5 %
---------	--------	------------------	--------------------------	------------

الحصة			الوحدوي	للعرض	
01	Ferraille Hétérogène	25000	31.00	775000.00	19375.00

0/ السيد مروز محمود ولد عامر وسحنون فارحة المولود بتاريخ 1974/03/31 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية 2024/05/20 00064 في 12 في 2024/05/20

2024/05/20 بتاريخ 00064 رقم وشهادة الميلاد رقم 12 الصادر بتاريخ 2024/05/06 210366944 رقم
2024/05/19 بتاريخ 2024/05/19 نقدم بالعرض لكل حصة كائني: 18|3737239-00/20

سجل التجاري رقم 18/3737239-00/20 بتاريخ 2024/05/19 نقدم بالعرض لكل حصة قائم:				
العبيد	الكمية	السعر	المبلغ الرئيسي	مبلغ 2.5 %

رقم الحصة	التعريف	الكمية	السعر الوحدوي	المبلغ الإجمالي للعرض دج	مبلغ 2.5 %
01	Ferraille Hétérogène	25000	31.10	777500.00	19437.50

السيد طنحة فوير ولد يحيى وبورعة فاطمة المولود بتاريخ 1978/01/22 الحامل لبطاقة التعريف الوطنية رقم 302400012

2030647 الصادرة بتاريخ 2018/06/19 وشهادة الميلاد رقم 12 رقم 00251 بتاريخ 2024/08/13

جول التجاري رقم 12/3733358-00/20 بتاريخ 2014/03/02 نقدم بالعرض لكل حصة قاتني:

رقم مصفى	التعريف	الكمية	السعر الوحدوي	المبلغ الرئيسي للمعرض ذخ	مبلغ 2.5 %
0	Ferraille Hétérogène	25000	30.05	751250.00	18781.50

اعلان عن بيع بالمزاد العلني بالأظرفة المختومة فقط

بناء على:

طلب السيد المدير العام لشركة ش.د.أ.صناعة الورق العامة (S.P.A.C.A.S-SAIDA) والمعامل التجارية، كالكائنات بالمنطقة الصناعية بجهة، مكناس، بطلب من أجل استئجار 02/24/10/10

مادة العلني والمقصود لتسليم الحديقة بشرطه وذلك استنادا للمادة 20 الواردة 2 مكررا من القانون رقم 13-23 المؤرخ 2023/08/20 وأعمال وقسم القانون رقم 03-06 المؤرخ 2006/02/10

مجموعة الطلب المذكور أعلاه، الخصم الصناعي المذكور

رقم الحصة	التعيين	الكمية (كغ)	ملاحظة
01	Ferraille Hétérogène	25000 بالتقريب قبل الزيادة بعد الوزن والشحن	moyenne état

[illegible]

الملحق رقم 10 تصفية العملية واستلام الحقوق المالية

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
LE TRÉSOR PUBLIC

DA 5.537.000,00

Provis contre ce chèque: vingt millions cinq cent trente sept
0116 dinars 45 60 cts

A l'ordre de: SPA GROUPE GIPEC

Agence: 20001
TRÉSORERIE DE LA WILAYA
SAIDA

4200000034 01
MUSSEIER-KOUIDRI HOUDA
CITE 48 LOG NOR A 10
20000 SAIDA

Série: TA

6976527

00820001420000003491

PREMIER DE ME HEDY ESTRE DANS LA DOUTE BLANCHE

1. 27.10.2024

NOTE DES HONORAIRES

Objet: encadre de 1308 2024
Designation de l'opération: Arzewille - Hamezoune

Droit: 1. 27.10.2024
(P.A.P.C.A.S. SAIDA) SAIDA

N° Pese et Enlèvement	Quantité en kgs	Preis unitaire DA	Montant DA	Remarque de l'encadrement
01	25000.00	31.10	777500.00 DA	N° 12410 2024
02	40000.00	31.10	1244000.00 DA	N° 12410 2024
03	40000.00	31.10	1244000.00 DA	N° 12410 2024
04	30000.00	31.10	933000.00 DA	N° 12410 2024
05	40000.00	31.10	1244000.00 DA	N° 12410 2024
06	30000.00	31.10	933000.00 DA	N° 12410 2024
Total			5 537 000.00 DA	
5%			276 850.00 DA	
NET A PAYER			5 813 850.00 DA	

Arrêté La Présence Note calcul A La Somme De Deux Cent Soixante Neuf Mille Huit Cent Cinquante Dinars Alg 1300 Cts

RQ: règlement par chèque visé ou par virement au compte bancaire visé en suivant l'opte N°-00300740000348230054 BADR agencs hassasma -saida

1308 2024

MUSSEIER-KOUIDRI HOUDA

