وزارة التعـــليم العـــالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، الطور الثاني

في ميدان: العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية والمحاسبية.

شعبة علوم مالية ومحاسبة

نخصص محاسبة وجبائية معمقة

الـــمـوضـــوع:

واقع تقييم التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز برج بوعريريج

من إعداد :

- طباخي عماد الدين.
- فاطمي صهيب.

إشراف الأستاذ:

- وارث سعيد.

السنة الجامعية: 2021-2022

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وعرفان

الحمد والشكر للمولى عز وجل على كل نعمه الظاهرة والباطنة،

عدد ما خط القلم من حروف وما ضربت في الحروب السيوف، فالحمد لله الذي وفقنا للنجاح والشكر لله أن وفقنا لإتمام هذه المذكرة.

في البداية نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى من كان لنا الشرف بإشرافه على هذا العمل، وكانت توجيهاته وتوصيته دائما بمثابة النور الذي أنار لنا دربنا لإتمامها، أستاذنا الفاضل: **وارث سعيد** حفظه الله.

كما نتقدم بجزيل الشكر لمحاسبي وإطارات وعمال شركة سونلغاز برج بوعريريج الذين ساهموا بشكل كبير في الدراسة الميدانية.

كما نشكر كل من ساهم في اثراء مذكرتنا ولو بحرف.

لكل هؤلاء أسمى عبارات الامتنان.

إهداء

إلى الذين فتحت لي دعواتهما طريقي للنجاح وبذلا الغالي والنفيس لأجل

أن أصل لهذه الدرجة العلمية الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما،

إلى إخوتي الأعزاء،

إلى جميع أصدقائي،

إلى جميع زملائي وزميلاتي،

إلى جميع أساتذتي خلال مراحل الدراسة،

إلى كل طالب علم،

إلى كل هؤلاء أهدي هذا العمل المتواضع.

صهيب فاطمي

إهداء

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

إلى من كلله الله بالهيبة والمحبة والوقار .... إلى من علمني العطاء دون انتظار...

الى من احمل اسمه بكل عزة وإفتخار.... ارجوا من الله ان يرحمه ويجعل قبره روضة من رياض الجنة يا رب الى

" ابي وسندي رحمه الله "

الى ملاكي في الحياة .... والى معنى التفاني وسر الوجود .... الى من ساهمت في كل تفصيل في حياتي .... الى من لا يمكن للكلمات أن توفي حقها ولا يمكن للأرقام أن تحصي فضائلها .... اتمنى من الله ان يديمها لنا سندا ويحفظها ويرعاها الى

" امي الغالية "

الى من أرى التفاؤل في اعينهم .... الى من تزداد قوتي وثقتي بهم ... الى اعز ما املك في الدنيا

" اخواني واختي "

الى كل الأصدقاء والأقارب والأساتذة وكل من ساندي وساهم في إتمام هذا العمل من قريب او من بعيد

وفي الأخير نسأل الله ان يجعلنا ممن يكثر ذكره وينال فضله ويحفظ امره وان يغمر قلوبنا بمحبته.

طباخي عماد الدين

ملخص :

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع تقييم التثبيتات المادية في المؤسسة كما جاء به النظام المحاسبي المالي في ظل ما تتميز به البيئة الاقتصادية الجزائرية، ومن أجل ذلك فقد تم تقسيم البحث إلى جانب نظري حاولنا من خلاله الإحاطة بكل الجوانب النظرية للموضوع ودراسة تطبيقية تمت على مستوى مؤسسة سونلغاز فرع برج بوعريريج والتي توصلنا من خلالها إلى أن المؤسسة تعتمد فقط على أسلوب التكلفة التاريخية في جرد التثبيتات المادية حيث تكتفي فقط بتسجيل الاهتلاك وإعادة تقييم التثبيتات التي انتهت مدة استعمالها مع إغفال إجراء اختبار تدني القيمة أو اتباع أسلوب إعادة التقييم نظرا لصعوبة القيام بذلك في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية التي تتميز بعدم وجود أسواق نشطة لتقييم عناصر الأصول المادية مما يجعل العملية مكلفة ومعقدة مما يجعل المؤسسات تحجم عن اتباع بدائل القياس المحاسبي للأصول الثابتة والاكتفاء فقط بالاهتلاك.

الكلمات المفتاحية :التثبيتات المادية، النظام المحاسبي المالي، البيئة الاقتصادية، التكلفة التاريخية، إعادة التقييم.

Abstract:

This study aimed to shed light on the reality of evaluating the material fixations in the institution as stated by the financial accounting system in light of what characterizes the Algerian economic environment, and for that, the research has been divided into a theoretical aspect through which we tried to cover all the theoretical aspects of the subject and an applied study was done on The level of the Sonelgaz Corporation, Bordj Bou Arreridj branch, through which we concluded that the institution relies only on the historical cost method in the inventory of physical fixings, where it is satisfied only with recording depreciation and re-evaluating the fixings that have expired, while neglecting to conduct an impairment test or follow the re-evaluation method due to the difficulty of doing so In the light of the Algerian economic environment, which is characterized by the absence of active markets to evaluate the elements of physical assets, which makes the process expensive and complex, which makes institutions reluctance to follow alternatives to accounting measurement for fixed assets and contentment only with depreciation.

Key words: physical fixations, financial accounting system, economic environment, historical cost, revaluation.

المحتويات

قائمة العناوين:

العنوان	الصفحة
شكر وعرفان	
اهداء	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الرموز والاختصارات	
مقدمة	**أ، ب، ت، ث**
الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة	**6**
تمهيد	
المبحث الأول: ماهية التثبيتات المادية	**7**
المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية	7
المطلب الثاني: تقييم التثبيتات المادية	10
المطلب الثالث: أساليب جرد التثبيتات	16
المبحث الثاني: البيئة الاقتصادية الجزائرية	**24**
المطلب الأول: مفهوم البيئة الاقتصادية	24
المطلب الثاني: خصائص البيئة الاقتصادية الجزائرية	29
المبحث الثالث: التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية	**33**
المطلب الأول: واقع تقييم التثبيتات العينية في البيئة الاقتصادية الجزائرية	33
المطلب الثاني: صعوبات تقييم التثبيتات المادية المرتبطة بالبيئة الاقتصادية الجزائرية	43
المبحث الرابع: الدراسات سابقة	**46**
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	46
المطلب الثاني: نقد الدراسات السابقة	48
خلاصة الفصل	50

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية بمؤسسة سونلغاز فرع برج بوعريريج	**52**
المبحث الأول: لمحة عامة عن شركة توزيع الكهرباء والغاز	**53**
المطلب الأول: لمحة تاريخية لشركة توزيع الكهرباء والغاز	53
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء والغاز برج بوعريريج	57
المبحث الثاني: حيازة وتقييم التثبيتات العينية في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز	**65**
المطلب الأول: تعريف التثبيتات المادية في المؤسسة	65
المطلب الثاني: تقييم التثبيتات عند الحيازة في المؤسسة	69
المطلب الثالث: تقييم التثبيتات العينية في نهاية السنة لمؤسسة سونلغاز	72
خلاصة الفصل	94
خاتمة	96
قائمة المصادر والمراجع	98
الملاحق	102

قائمة الجداول:

الرقم	العنوان	الصفحة
1-I	تطور الصادرات الجزائرية خلال الفترة 2010-2017	32
2-I	تطور الواردات الجزائرية خلال الفترة 2010-2017	33
1-II	جانب الأصول لميزانية مؤسسة سونلغاز برج بوعريريج	66
2-II	جدول اهتلاك معدات النقل لسنة 2013	73
3-II	جدول اهتلاك معدات المكتب لسنة 2013	77
4-II	جدول اهتلاك معدات المعلوماتية لسنة 2013	79
5-II	جدول جرد معدات النقل	84
6-II	جدول جرد معدات المكتب	85
7-II	جدول جرد معدات المعلوماتية	86
8-II	جدول إعادة تقييم معدات النقل	88
9-II	جدول إعادة تقييم معدات المكتب	89
10-II	جدول إعادة تقييم معدات المعلوماتية	90

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
1-I	تقييم التثبيتات العينية	12
2-I	مراحل أعمال الجرد (أعمال نهاية السنة)	18
3-I	تطور الصادرات الجزائرية خلال الفترة 2010-2017	32
4-I	تطور الواردات الجزائرية خلال الفترة 2010-2017	33
1-II	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز	56
2-II	الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء والغاز للبرج	58
3-II	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع برج بوعريريج	60
4-II	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	64

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	العنوان	الصفحة
1	ميزانية الأصول لمؤسسة سونلغاز لسنة 2021	102

قائمة الاختصارات والرموز:

الاختصار/ الرمز	المصطلح باللغة الفرنسية	معنى المصطلح باللغة العربية
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
PCG	Programme Comptable Général	المخطط المحاسبي العام الفرنسي
SCF	Système Comptable et Financier	النظام المحاسبي المالي
IFRS	International Financial Reporting Standards	معايير التقارير المالية الدولية
IAS	International Accounting Standards	المعايير المحاسبية الدولية
EGA	Electricité et Gaz Algérie	شركة كهرباء وغاز الجزائر
SONELGAZ	Société National d'Electricité et de Gaz	الشركة الوطنية للكهرباء والغاز
EPIC	Entreprise Public Industrielle et Commercial	المؤسسة العمومية ذات طابع تجاري وصناعي
SPA	Société Par Action	شركة ذات أسهم
SDE	Société Distribution d'Electricité	شركة توزيع الكهرباء
DDBBA	Direction de Distribution Bordj Bou Arreridj	شركة التوزيع برج بوعريريج
MP/BP/BT/MT	Moyen Pression / Bas Pression / Bas Tension / Moyen Tension	ضغط متوسط / ضغط منخفض / توتو منخفض / توتر متوسط

مقدمة

إن التطور المستمر الذي يشهده الاقتصاد عموما وقطاع الأعمال خصوصا أدى إلى ظهور مواضيع جديدة تستلزم المناقشة والمتابعة، خاصة ما يتعلق منها بالفكر المحاسبي حيث تعتبر المحاسبة من أهم التقنيات الكمية التي تستخدم في التسيير واتخاذ القرارات. ونظرا لأهميتها في ميدان الاقتصاد فقد خضعت للتطور الدائم، فقد صدر عن المعهد الأمريكي للخبراء المحاسبين سنة 1975 التعريف التالي للمحاسبة على أنها "توفير معلومات كمية عن الوحدات الاقتصادية، وأن هذه المعلومات التي هي أساسا معلومات مالية من المفروض أنها ذات فائدة في مجال اتخاذ القرارات الاقتصادية".

وتماشيا مع الانفتاح الاقتصادي للعالم والذي باشرته الجزائر ومواكبتها للعولمة، من خلال الانتقال من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق وكذلك كثرة التعاملات الخارجية إلى جانب دعم ملف خوصصة المؤسسات وغيرها من الأسباب التي ألزمت الجزائر إعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني المعمول به منذ سنة 1975 وإخضاعه لتعديلات تسمح بمواكبة التطورات الاقتصادية الراهنة، لتنتج في الأخير هذه التعديلات نظام جديد الذي هو الآن النظام الحاسبي المالي والذي يتوافق مع معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية.

تعتبر البيئة الاقتصادية من أهم العناصر المؤثرة على البيئة المحاسبية نظرا للترابط الكبير بينهما لأن طبيعة النظام الاقتصادي السائد تؤثر على نشاط المؤسسات، تمتلك الجزائر ثالث أكبر اقتصاد في إفريقيا، بعد جنوب إفريقيا ونيجيريا، وأقوى اقتصاد قومي في شمال إفريقيا، قبل مصر. وينبع غنى الجزائر من احتياطاتها الضخمة من النفط، كما يبلغ متوسط دخل الفرد السنوي 4500 دولار، ونسبة النمو الاقتصادي خمسة بالمائة، واحتياطاتها من العملة الصعبة 144 مليار دولار، ويوجد في السوق الداخلية الجزائرية 36 مليون شخص أكثر من نصفهم تحت سن الخامسة والعشرين، إلا أن اقتصادها يتميز بمجموع من الخصائص صعبت من تطبيق كل ما جاء النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتقييم الأصول الثابتة المادية.

إشكالية الدراسة:

على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

ما هو واقع تقييم التثبيتات المادية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي أهم مميزات البيئة الاقتصادية الجزائرية؟
- كيف يتم تقييم التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية؟
- هل البيئة الاقتصادية الجزائرية تتوفر على كل متطلبات تطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في جانبه المتعلق بتقييم التثبيتات المادية؟

فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تتميز البيئة الاقتصادية الجزائرية ببعض الخصائص التي تقف عائقا في تطبيق كل ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتقييم التثبيتات المادية.
- يتم تقييم التثبيتات المادية في الجزائر اعتمادا على أساس التكلفة التاريخية مع إغفال الأسلوب البديل المتمثل في إعادة التقييم.
- لا تتوفر البيئة الاقتصادية الجزائرية على كل متطلبات تطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي في شقه المتعلق بتقييم الأصول الثابتة.

أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من:

الأهمية العلمية: تكتسي هذه الدراسة أهمية كبيرة من الناحية العلمية في ظل نقص المراجع والدراسات حول الاعتماد على التكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم التثبيتات.

الأهمية العملية: تذكير الممارسين لمهنة المحاسبة ومختلف الفاعلين في البيئة المحاسبية الجزائرية بوجود بديل مناسب للقياس والتقييم المحاسبي، يمكن أن يسمح بتجاوز نقائص وسلبيات التكلفة التاريخية في ظل معدلات التضخم المرتفعة التي يعرفها الاقتصاد الجزائري، مع ضرورة تهيئة المناخ الاقتصادي الملائم وتوفير الشروط اللازمة للاعتماد على هذا المدخل والمتمثل في القيمة العادلة.

أهداف الدراسة:

- إزالة الغموض حول التساؤلات المطروحة.
- توضيح طرق تقييم التثبيتات العينية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية
- معرفة طبيعة عمليات التقييم للتثبيتات العينية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية.

منهج الدراسة:

في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي، وهو المنهج الأكثر استخداما وشيوعا في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الاعتماد على أداة الملاحظة والمقابلة في معالجة الفصل التطبيقي من خلال التربص والبيانات المقدمة من طرف شركة سونلغاز.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة التي قمنا بها في الحدود الزمنية والحدود المكانية التالية:

الحدود المكانية:

تتمثل الحدود المكانية للدراسة التي قمنا بها في المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" برج بوعريريج.

أسباب اختيار الموضوع:

هناك عدة أسباب لاختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- محاولة فهم اكثر لواقع تقييم التثبيتات المادية في البيئة الاقتصادية الجزائرية.
- نوع التخصص الذي ندرس فيه وعلاقته بالموضوع.
- تفادي دراسة المواضيع المتكررة.
- تم التطرق الى هذا الموضوع بغية فتح مجال البحث أمام المهتمين مستقبلا.

هيكل الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قسم إلى أربع مباحث، المبحث الأول ماهية التثبيتات المادية ، أما المبحث الثاني البيئة الاقتصادية الجزائرية ،اما المبحث الثالث واقع تقييم التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية أما في المبحث الرابع فقد تضمن الدراسات السابقة ، وفي الفصل الثاني فتطرقنا إلى الدراسة التطبيقية للموضوع عن طريق التربص في الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز الفرع التجاري برج بوعريريج ، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز ب.ب.ع، أما المبحث الثاني فقد تضمن حيازة و جرد التثبيتات العينية في المؤسسة، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح اختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الاقتراحات المستنتجة.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

عند القراءة الجديدة للقياس المحاسبي، فإن التثبيتات تظهر كوعاء للمنافع الاقتصادية التي تنوي المؤسسة استهلاكها لمدة طويلة. وعليه فإن التثبيتات المادية تمثل الجزء الأكبر من الأصول الإجمالية للوحدة، مما يجعلها ذات أهمية عند تقديم المؤسسة لوضعيتها المالية. ومنه تمثل التثبيتات المادية في البيئة الاقتصادية الجزائرية حسب النظام المحاسبي المالي مجموعة الوسائل والقيم الثابتة المادية التي حازها الكيان او من الغير، ليس بغرض البيع وانما لإستعماله كوسيلة إستغلال دائمة أي أكثر من دورة واحدة وعلاقة البيئة الاقتصادية بتقييم التثبيتات وأهم الطرق المستعملة في ذلك.

ونركز في هذا الفصل على تقييم التثبيتات المادية في ضل البيئة الاقتصادية الجزائرية وهذا من خلال أربع مباحث، المبحث الأول يتضمن ماهية التثبيتات المادية، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى البيئة الاقتصادية الجزائرية من خصائص ومميزات إلى غير ذلك، أما المبحث الثالث فقد كان بعنوان التثبيتات المادية في ضل البيئة الاقتصادية الجزائرية حيث تضمن كيفية تعامل البيئة الاقتصادية الجزائرية مع التثبيتات المادية، وأخيرا المبحث الرابع تطرقنا فيه إلى بعض الدراسات السابقة لموضوع الدراسة.

المبحث الأول: ماهية التثبيتات المادية

سنحاول التطرق من خلال هذا المبحث إلى مفهوم التثبيتات المادية وأنواعها وطرق تقييمها وفق ما يمليه النظام المحاسبي المالي، كما تطرقنا إلى أساليب ومراحل جرد التثبيتات المادية وعمليات التقييم وإعادة التقييم لها.

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية

تعتبر التثبيتات المادية أو كما تسمى التثبيتات العينية أساس قيام أي مؤسسة فهي تشمل المباني والأراضي وغيرها من المعدات والأدوات اللازمة لإثبات الوجود العيني للمؤسسة وممارسة نشاطها العادي، وقد تطرقت إليها العديد من المعايير الدولية للمحاسبة والابلاغ المالي، سواءا فيما يتعلق بتعريفها ومفهومها، أو بتصنيفاتها وأنواعها، كما قدم العديد من الباحثين والجمعيات المهنية بعض التعاريف والمفاهيم المتعلقة بها .

الفرع الاول: تعريف التثبيتات المادية

ذكر معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز في تعريفه للتثبيتات العينية أن مهما كانت طبيعتها ومهما كان نوع المؤسسة فإنها تمتاز بخاصية رئيسية تتمثل في الاحتفاظ بها قصد الحصول على إيراد وليس قصد إعادة بيعها أثناء النشاط العادي للمؤسسة.[1]

وعَّرفها النظام المحاسبي المالي الجزائري على أنها الأصول التي يحوزها كيان من أجل الانتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات، والتأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية، والتي تعتزم استعمالها لأكثر من سنة مالية واحدة.[2]

وعرفها بعض الباحثين على أنها "مجموعة من وسائل العمل التي تمتلكها المؤسسة بهدف استخدامها في الإنتاج أو تنفيذ الوظائف الادارية أو الاقتصادية أو الاجتماعية، والتي من المتوقع أن يتجاوز عمرها الانتاجي سنة واحدة على الأقل. وحتى يتم الاعتراف بأحد العناصر كأصل مادي يجب أن تتوفر فيه الشروط التالية:

[1] هدى حافي وعامر الحاج، المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية –مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب GMS وحدة :تصدير/استيراد–، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني والعشرون، جامعة بسكرة ، الجزائر، ديسمبر 2017 ،ص 360–361.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 للسنة السادسة والأربعون، الصادر في 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق لـ 25 مارس 2009، ص 86.

•يدر منافع مستقبلية.

• مدة استخدامه لأكثر من سنة.

• قابلية الأصل لتحديد وتقييم تكلفته.

• مراقب من طرف المؤسسة أو الوحدة.

وتتميز التثبيتات المادية عن غيرها من الأصول الاخرى بأنها: [1]

- يتم اقتناؤها بغرض الاستخدام في النشاط وليس لغرض البيع، حيث تسجل ضمن الأصول الثابتة سوى التي تستخدم في النشاط المعتاد للمؤسسة.
- أنها ذات طبيعة طويلة الأجل وتخضع عادة للاهتلاك، فالأصول الثابتة تدر خدمات على مدى عدد من السنوات، ويتم توزيع الاستمارات في هذه الأصول على فترات مستقبلية عن طريق أعباء الاهتلاك الدورية.
- أن لها وجود مادي ملموس، وهي تختلف عن التثبيتات الغير ملموسة.

الفرع الثاني: أنواع التثبيتات العينية

وتتمثل أهم التثبيتات العينية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يلي[2]:

– **الأراضي:** ليست كل الأراضي تثبيتات، فالأراضي التي تشترى بهدف إعادة بيعها تعتبر مخزونات، بينما الأراضي التي توجد لغرض إقامة مصانع ومنشآت فهي تعتبر تثبيتات ، وتشكل الأراضي والمباني أصوال متمايزة وتعالج كلّ على حدى في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا.

[1] عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2020–2021)، ص 120.

[2] نفس المرجع السابق, ص121–122.

البناءات: وتشمل المباني التي يتم استغلالها في نشاط المؤسسة وتعود ملكيتها للمؤسسة، مثل المباني الإدارية والورشات.... وغيرها، ولا تعتبر المباني التي تشتريها الشركات العقارية بهدف إعادة بيعها تثبيتات وإنما تعتبر مخزونات لتلك الشركة.

– **المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية** : وتتمثل في جميع المنشآت التقنية التي تستخدم في عملية الإنتاج لفترات زمنية طويلة ويصعب فصلها غالبا عن الأرض.

– **معدات النقل:** وتشمل السيارات والشاحنات وغيرها من وسائل النقل التي تعود ملكيتها للمؤسسة ويتم الانتفاع بها لأكثر من اثنتي عشر شهرا.

– **أثاث ومعدات المكتب:** وتشمل مختلف الأدوات المكتبية التي يتم الانتفاع بها لأجل طويل وتعود ملكيتها للمؤسسة.

– التغليفات القابلة لالسترجاع: وتشمل التغليفات التي تستخدم لأكثر من مرة حيث تعطى للزبون مع البضائع نظرا لضرورتها وأهميتها في الحفاظ على جودة البضائع، ويتم قبض مبلغ ضمان إلى حين استرجاعها.

– التثبيتات في مجال إيجار التمويل: هي عبارة عن تثبيتات مؤجرة للمؤسسة وتعود ملكيتها قانونا إلى المؤجر ولكن تستفيد منها المؤسسة لمدة تزيد عن السنة وهي تستجيب لتحديد التثبيتات العينية، فقط الاختلاف في ملكيتها وطريقة اقتنائها ولكن تعتبر تثبيتات مادية لدى المؤسسة خلال فترة استخدامها.

–**العقارات الاستثمارية (عقارات التوظيف):** هي عبارة عن عقارات قد تشمل (أراضي، مباني، جزء من مبنى،..... الخ) محتفظ بها من قبل المالك أو من قبل المستأجر كأصل حق استخدام لكسب إيرادات إيجارية أو لإنماء رأس المال أو لكليهما، وليس لاستخدامه في إنتاج وتوريد سلع أو تقديم خدمات أو لأغراض إدارية، أو لبيعه في السياق العادي للأعمال .

–**الاصول الحيوية (البيولوجية):** هي عبارة عن حيوانات حية أو نباتات، وتشمل النباتات الحية التي تستخدم في إنتاج أو توريد منتجات زراعية ومن المتوقع أن تثمر لأكثر من مرة خلال مدة حياتها وهناك احتمال ضئيل لبيعها كمنتجات زراعية بخلاف مبيعات الخردة، أما بالنسبة للحيوانات فهي تشمل الحيوانات التي تستخدم في

الإنتاج مثل الأبقار الماعز المنتج الألبان، أي تشمل الحيوانات الغير موجهة للبيع أو التي هناك احتمال ضئيل لبيعها كخردة.

تطرقت المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي للتثبيتات المادية السالفة الذكر بكافة جوانبها سواء تعلق الأمر بمفهومها، تصنيفاتها، إضافة إلى تقييمها الذي يعتبر متغير مهم في تحديد قيمة المؤسسة نظرا لوزنها الكبير في ميزانية المؤسسة، كما تطرقت هذه المعايير إلى العناصر الواجب الإفصاح عنها والخاصة بكل نموذج من نماذج التقييم. [1]

المطلب الثاني: تقييم التثبيتات المادية.

سنرى من خلال هذا المطلب منهجية وكيفية وشروط تقييم التثبيتات المادية، فمن أجل أن تسجل التثبيتات كأصل يجب أن تقيم في البداية بتكلفتها التاريخية، أما إذا كانت السلع منتجة من قبل المؤسسة فإنها تقيم بتكلفة الإنتاج.

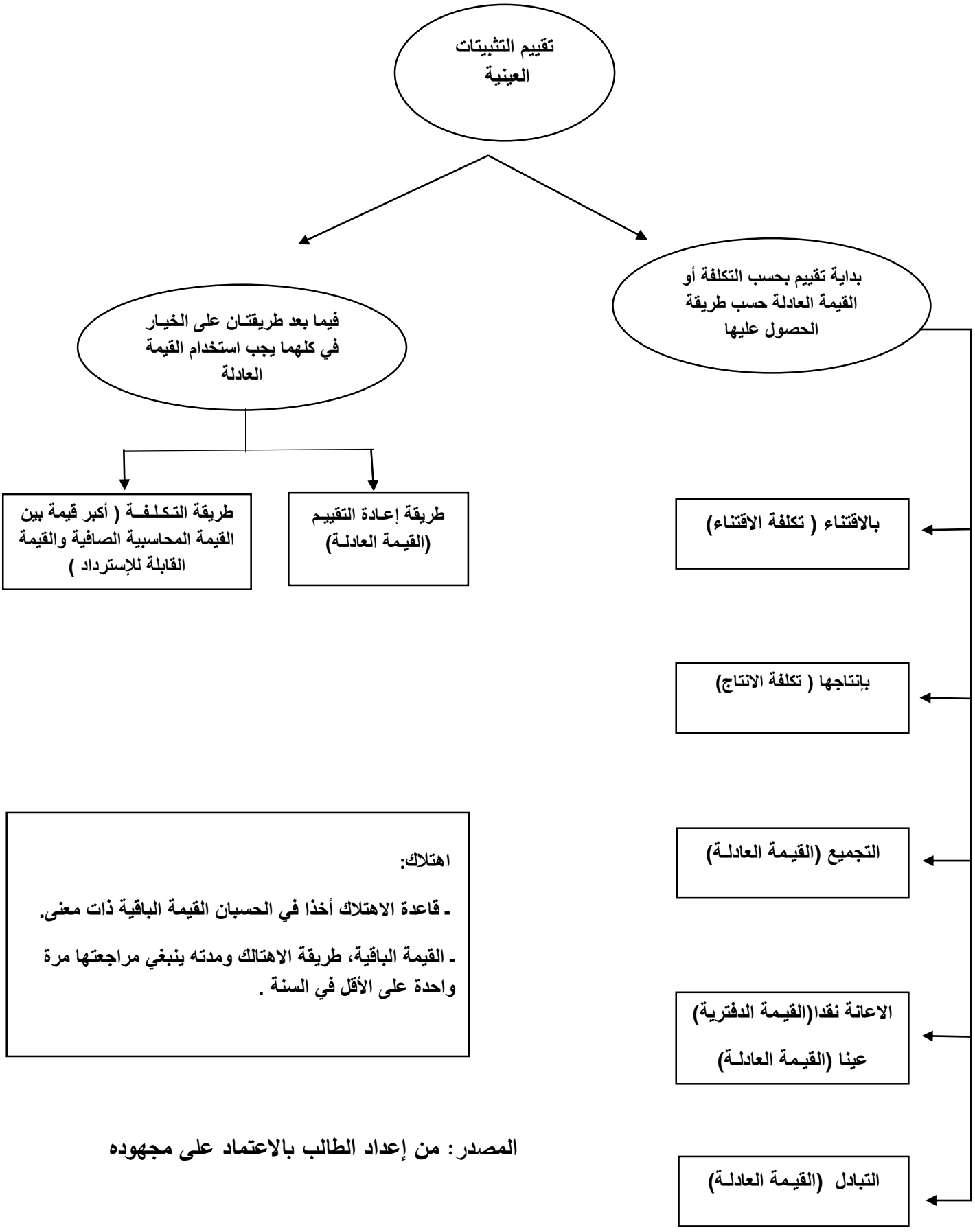
الفرع الأول: منهجية تقييم التثبيتات

يسجل الأصل إذا كان مورد تحت رقابة المؤسسة، وناتج عن أحداث ماضية، وينتظر منه جني منافع اقتصادية مستقبلية، هذه الشروط غير كافية ، بل لابد من توفر معيارين آخرين هما: أن المنافع الاقتصادية المستقبلية محتملة (احتمال جني منافع وليس يقينا أي قد لا تجنى) وأن للأصل تكلفة أو قيمة يمكن تحديدها بمصداقية، وهذا ضروري حتى تكون المعلومة المالية المصرح بها مفيدة .

يولي معيار المحاسبة الدولي رقم 16 كل اهتماماته للتثبيتات العينية ويعالج المعيار السابق التثبيتات من جميع النواحي: تعريفها، تاريخ تسجيلها، تحديد قيمتها، اهتلاكاتها، حيث تقاس التثبيتات عند الاعتراف الأولي في كل من معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي بالقيمة العادلة أو تكلفة الإنتاج أو تكلفة الاقتناء حسب طريقة الحصول عليها، أما بعد الاقتناء فيعتمد أساس القياس المتبع على تقييم القيمة العادلة في كل من طريقة التكلفة وطريقة إعادة التقييم كما يظهر من الشكل الموالي:

[1] نفس المرجع السابق, ص 123.

الشكل رقم (ا-1): تقييم التثبيتات العينية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مجهوده

بالرجوع إلى الشكل رقم (ا –1) نجد أن التثبيتات تقيم في البداية في كل من معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي بالتكلفة أو بالقيمة العادلة حسب الحالة، أما بعد الاقتناء فيختلف أساس القياس المتبع، فتقيم فيما بعد بطريقتين هما إما طريقة التكلفة أو طريقة إعادة التقييم في كل منهما كما يلي :

أولا: التقييم بالتكلفة

وهي إجبارية وتسمى أيضا الطريقة التفضيلية، وتقضي هذه الطريقة بتسجيل الأصل أو التثبيت بتكلفته الأصلية عند تاريخ الشراء ويطرح منها لاحقاً مجموع الإهتلاكات المتراكمة ومجموع خسائر أو تدهور القيمة المحتملة، أي القيمة المحاسبية الصافية[1].

ثانيا: طريقة إعادة التقييم

وهي إختيارية يلجأ إليها في حالات، إن أي أصل مقيم بالقيمة السوقية أو العادلة يمكن إعادة تقييمه، فإذا قررت المؤسسة إعادة تقييم أصل ما فينبغي عليها إعادة تقييم كل عناصر الأصول التي تنتمي إلى نفس الفئة، ويتم تسجيل فرق إعادة التقييم في حسابات رؤوس الأموال (حـ/105).

يشترط في تطبيق طريقة إعادة التقييم إمكانية قياس القيمة العادلة بمصداقية كما يشترط تطبيق الطريقة من دورة إلى أخرى وتطبق بصفة منتظمة على جميع الأصول الثابتة المادية التي تنتمي إلى نفس المجموعة، ويجب تطبيقها كلما تطلب الأمر ذلك، أي كلما كانت القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه تختلف بشكل معتبر عن القيمة المحاسبية للأصل.

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

[1] قبايلي محمد، أطروحة دكتوراه بعنوان"أثر ومتطلبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في الجزائر"، قسم العلوم المحاسبية، جامعة البليدة2، ص73.

القيمة المحاسبية = القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم – الإهتلاكات – خسائر القيمة

الفرع الثاني : التقييم الأولي للتثبيتات

لتسجيل أي تثبيت يشترط توفر شرطين هما: احتمال حصول المؤسسة على المزايا الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل المعني؛ وإمكانية تقييم تكلفة الأصل بمصداقية. ويفرق بين خمس حالات لكل حالة طريقتها في تحديد التكلفة، يمكن الحصول على الأصل[1] :

- بصفة منفردة (شراء) و يقيم بتكلفة اقتنائه.
- نتيجة إنتاجه داخل المؤسسة ويقيم بتكلفة إنتاجه.
- نتيجة تبادل بين مؤسستين ويقيم بالتكلفة أو القيمة العادلة.
- نتيجة تجمع مؤسسات يتم تقييمه بالقيمة العادلة.
- نتيجة إعانة حكومية بالقيمة النقدية للإعانة أو قيمته العادلة إذا كانت الإعانة على شكل تثبيت.

أولا: الحصول على الأصل منفردا (حالة الشراء):

تقيم التثبيتات، في حالة توفر شروط تسجيلها، كأصل بتكلفة اقتنائها وهي سعر اللإقتناء صافي من كل التخفيضات التجارية والمالية، بما في ذلك خصم تعجيل الدفع مضاف لها حقوق الجمارك، وكل الرسوم غير القابلة للإسترجاع. ويضاف إلى تكلفة اللإقتناء هذه التكاليف المباشرة التي يتطلب دفعها لتصبح هذه التثبيتات جاهزة للإستعمال. وهذا يتطابق تماما مع ما جاء في الفقرة (3.112) من القرار المؤرخ في 20 جولية 2008 والمتضمن قواعد التقييم للنظام المحاسبي المالي. في حالة الإقتناء على الحساب (شراء الأصل، الدفع بعد أجل) ينبغي تحيين، تكلفة الأصل وذلك أخذا في الحسبان لعنصر الزمن والهدف من ذلك عدم تأثير تكلفة

[1] قبايلي محمد، مرجع سبق ذكره، ص74.

الدين على تقييم الأصل وتستثنى، ولا تدخل في التكلفة، تكاليف الإنطلاق بما في ذلك مصاريف الإشهار؛ تكاليف تحويل نشاط ما؛ المصاريف الإدارية والمصاريف العامة؛ خسائر العمليات عند البداية.

ثانيا: إنتاج التثبيت داخليا:

يتم تقييم التثبيت المنتج داخل المؤسسة بتكلفة الإنتاج التي تتضمن التكاليف المباشرة كتكاليف المواد والخدمات المستهلكة، تكاليف اليد العاملة، حقوق التسجيل واهتلاك شهادات الإختراع المستعملة في جني هذا الأصل وتكاليف الإنتاج الأخرى، وتستثنى من تكلفة الإنتاج، والتدخل فيها، المصاريف الإدارية والمصاريف العامة إلا إذا كانت مباشرة للتثبيت، خسائر العمليات الأولية، مصاريف تكوين المستخدمين والتكاليف غير المباشرة، كما تستثنى التكاليف غير العادية المتعلقة بتبذير الموارد المستعملة في إنتاج التثبيت داخليا.

ثالثا-الحالات الخاصة:

1- الحصول على التثبيت نتيجة تجميع:

في بعض الحالات يتم الحصول على أصول قابلة للتحديد كجزء من تركيبة عملية إقتناء مجمعة، ووفقا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية الدولية رقم 63 " إندماج الأعمال " فيجب تقدير تكلفة الأصول التي تم الحصول عليها كجزء من تجميع الشركات بالقيمة العادلة في تاريخ الحصول عليها.

تقيم التثبيتات التي تم الحصول عليها في إطار تجميع الشركات، بالقيمة العادلة بتاريخ الحصول عليها، إذا كانت مدة منفعة الأصول معروفة فهذا دليل على قدرة المؤسسة على تحديد القيمة العادلة للأصول بمصداقية.[1]

وللمزيد من التوضيح[2] يمكن أن نذكر بعض النقاط التي ذكرها المعيار IFRS 3 :

- إن تقييم القيمة العادلة لأصل ما في تجميع الشركات يمكن أن يكون صعبا والتقنيات الواضحة هي استخدام معاملات سوقية أو أسعار معلنة قابلة للمقارنة وفي بعض الأحيان قد يكون هناك مجموعة من القيم يمكن تخصيص احتمالات لها.

[1] محمد بوتين، المحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية دروس وتطبيقات، الجزائر 2009، ص 133.
[2] طارق عبد العال حماد، دليل استخدام معايير المحاسبة، الدار الجامعية الإسكندرية 2009، ص 503.

- إذا كان لأصل ما عمر محدود يفترض عندئذ أن له قيمة عادلة قابلة للقياس بشكل موثوق.

2- تبادل الأصول الثابتة:

يحدث أن تتبادل المؤسسة التثبيتات مقابل أصول نقدية أو مقابل أصول غير نقدية في نفس الوقت يقيم التثبيت الذي حصلت عليه المؤسسة بالقيمة العادلة ما عدا حالة كون التبادل الحاصل لا يمثل حقيقة تجارية، أو أنه يستحيل قياس القيمة العادلة بمصداقية سواء كان ذلك بالنسبة للقيمة العادلة للأصل المتحصل عليه أو القيمة العادلة للأصل المعطى في إطار التبادل.

إن القيمة العادلة التي يجب الأخذ بها هي القيمة العادلة للأصل المقدم في إطار التبادل إلا إذا كانت القيمة العادلة للأصل الذي تم الحصول عليه أكثر واقعية، وإذا تعذر قياس الأصل الحاصل عليه بالقيمة العادلة فإنه يقيم ويظهر بصافي القيمة المحاسبية للأصل المقدم في إطار التبادل[1].

3- عن طريق إعانة حكومية:

بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم " 20": محاسبة الإعانات الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية، فقد تختار المؤسسة الإعتراف بكل من التثبيت والإعانة بمقدار القيمة العادلة مبدئيا، وإذا اختارت المؤسسة الإعتراف بالأصل مبدئيا على أساس القيمة العادلة فإن المؤسسة تعترف بالأصل مبدئيا بمقدار مبلغ رمزي بموجب المعاملة الأخرى التي يسمح بها المعيار المحاسبي الدولي رقم (20) بالإضافة إلى أي نفقات تنسب مباشرة لتهيئة الأصل لإستعماله المستهدف .[2]

المطلب الثالث: أساليب جرد التثبيتات المادية

ركزنا في هذا المطلب الثالث على تبيان مفهوم الجرد وذكر مراحله وأساليبه وطرق تطبيقه حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي.

[1] محمد فيصل مايدة وجمال خنشور، قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث والدراسات، مجلة أكاديمية دولية نصف سنوية محكمة، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي الجزائر، العدد الأول، جانفي 2017، ص 309.

[2] صلاح الدين شريط وأمينة حفاصة، مدى توافق محاسبة الأصول الغير ملموسة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، دراسة حالة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد الثالث، العدد الأول، نوفمبر 2018، ص 197-198.

أولا: مفهوم الجرد ومراحله:

تمثل التثبيتات العينية جزء هام من أصول المؤسسة حيث تهدف إلى الحفاظ عليها لاستمرار النشاط لتحقيق الإيرادات المرجوة، ونظرا لهذه الأهمية البالغة يلجأ الكيان في نهاية كل دورة إلى جرد وتسوية هذه التثبيتات[1].

أولا : مفهوم الجرد

وسنتطرق الى مفهوم الجرد من خال التعاريف التالية:[2]

1- الجرد هو وضعية مدققة لما تمتلكه المؤسسة وكل ما تلتزم به تجاه الغير ولابد ان يتم الجرد المادي بالتسلسل وبطريقة دقيقة، أي خطأ سيجعل من النتائج مخطئة والمجال بين جردين متتاليين يطلق عليه الدورة المحاسبية مدتها مبدئيا سنة كاملة من **N/01/01** إلى **N/12/31** .

2- الجرد هو عبارة عن مجموع العمليات التي تتمثل في كل أصول وخصوم الكيان عينا ونوعا. عند تاريخ الجرد استنادا إلى عمليات الرقابة المادية وإحصاء المستندات الثبوبية وعلى الأقل مرة واحدة كل اثني عشر شهرا (عادة عند قفل السنة المالية).

3- الجرد هو عبارة عن المتابعة والمراقبة المادية لكل نوع من الاستثمارات، ومقارنتها مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية. وتكون عموما الفوارق ناجمة عن خسارة متعلقة بالسرقات أو عن تنازلات لم يتم تسويتها محاسبيا.

ثانيا: مراحل عملية الجرد

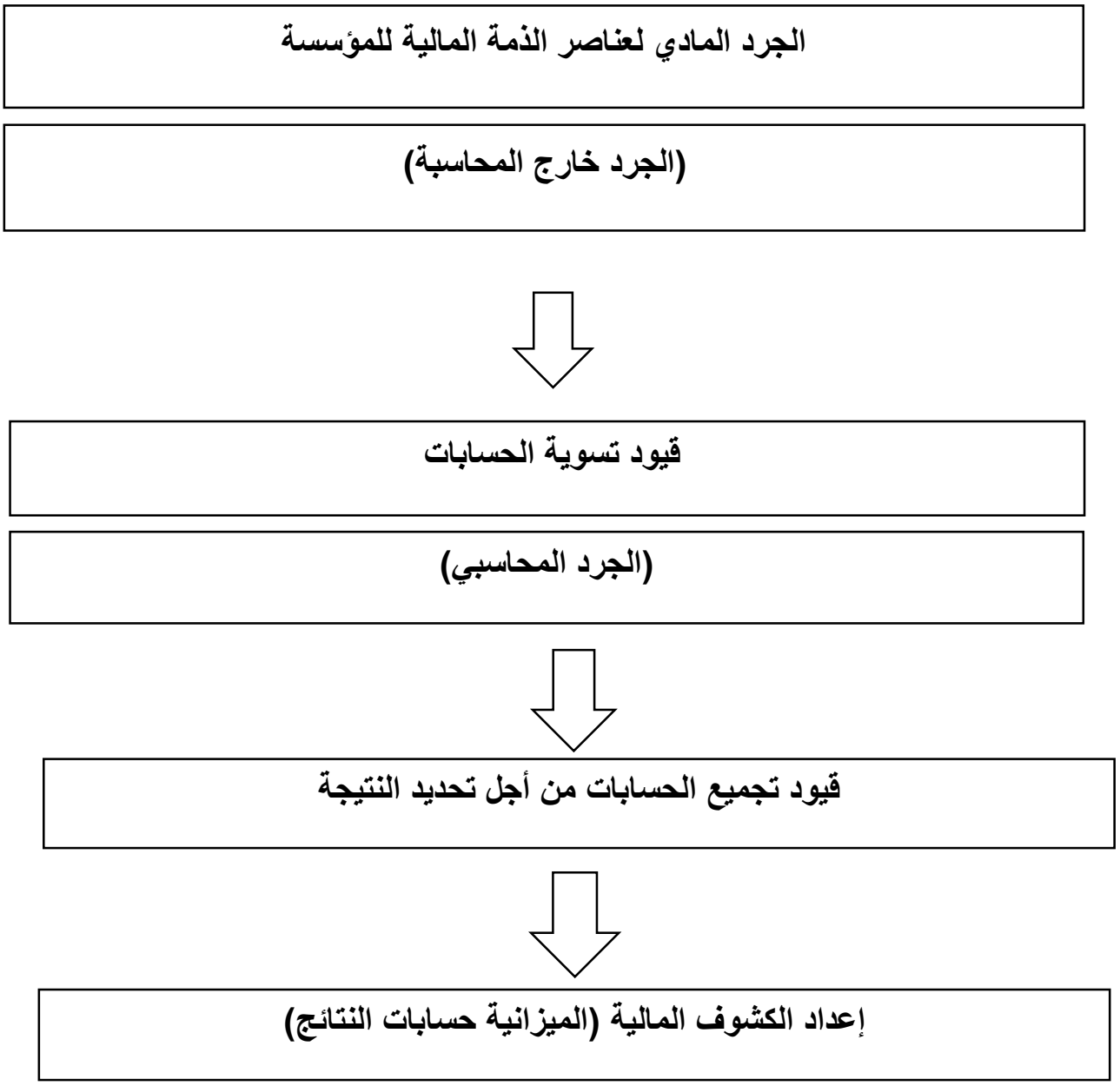
تمر عملية الجرد بمرحلتين هما الجرد المادي (أو ما يسمى خارج المحاسبة) والجرد

المحاسبي الذي يتمثل في قيود التسوية وتجميع الحسابات ويليه تحديد النتيجة وإعداد الكشوف المالية.

[1] سعدي خديجة، مذكرة ماستر بعنوان "دور اعمال نهاية الدورة للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي–دراسة حالة مؤسسة مطحنة الإخوة حوحو–، جامعة محمد خيضر –بسكرة–، السنة الجامعية 2015، ص19.

[2] سعدي خديجة، مرجع سبق ذكره، نفس الصفحة.

الشكل رقم (I-2): مراحل أعمال الجرد (أعمال نهاية السنة)



المصدر: علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي الجديد، 2014، ص 377

1- الجرد المادي (الجرد خارج المحاسبة):

أ- **تعريف الجرد المادي:** تقوم المؤسسة من خلال الجرد المادي بمعاينة وإثبات مختلف عناصر الأصول والخصوم، وإحصاء وثائق الثبوتية.[1]

تكون أصول وخصوم المؤسسات الخاضعة للجرد من حيث الكم والقيمة مرة واحدة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء لوثائق الثبوتية. ويكون الجرد المادي مسبوقا بإعداد ميزان المراجعة قبل الجرد والذي يظهر حركة مختلف حسابات المؤسسة خلال السنة.

ب-**ميزان المراجعة:** هو عبارة عن كشف محاسبي هدفه الأساسي تجميع حركة حسابات المؤسسة (الأصول والخصوم وكذلك حسابات التسيير) في شكل أرصدة (دائنة ومدينة) لغرض تسهيل القيام بعملية الجرد المادي.

2- الجرد المحاسبي:

هو المرحلة الثانية من أعمال نهاية السنة حيث يتم خلالها تسجيل قيود التسوية الناتجة عن الجرد المادي بعد الموافقة بين معطيات الجرد المادي لمختلف حسابات المؤسسة وبين أرصدة هذه الحسابات المسجلة في دفاتر المؤسسة تأتي مرحلة التسوية حيث يتم خلالها: [2]

- التسجيل المحاسبي لإهتلاكات
- دراسة مؤشرات تدني قيمة التثبيتات وتسجيلها إن وجدت .
- التسجيل المحاسبي للتثبيتات قيد الإنجاز (تحديد نسبة تقدم الأشغال) .
- مراجعة حسابات تسجيل التسبيقات عن التثبيتات.

3-أسلوب التكلفة التاريخية :

[1] لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، مجلة الورقة الزرقاء، 2014، ص 39-40.

[2] لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، نفس الصفحة.

تعتبر التكلفة التاريخية من المبادئ التي قام عليها الفكر المحاسبي لعدة عقود، حيث عرف مبدأ التكلفة التاريخية بعدة تعاريف كلها تؤدي معنى واحد .[1]

ونذكر فيما يلي بعض التعريفات لمبدأ التكلفة التاريخية:

يعرف مبدأ التكلفة التاريخية وفق الآتي: "المحاسبة عن أغلب الموجودات والمطلوبات وحتى التقرير عنها على أساس سعر الإقتناء وهو ما يمثل الكلفة وهذه محددة يمكن التحقق منها وبمجرد تحديدها تظل ثابتة طالما بقي الأصل في الخدمة" .[2]

و تقوم التكلفة التاريخية أيضا على: "أساس إثبات تكلفة بنود الموجودات والمطلوبات وفق سعرها التبادلي الفعلي أو السعر التبادلي النقدي المعادل الذي يتمثل في تكلفة الحصول على الأصل عند امتلاكه أو مقدار الالتزام الذي تتعهد المنشأة بتحمل في تاريخ نشوئه. " [3]

نستنتج من خلال المفاهيم السابق ذكرها للتكلفة التاريخية أنها تجسد معنى التكلفة الفعلية أو المعادلة لحظة تاريخ اقتناء الأصل.

يستند مبدأ التكلفة التاريخية إلى مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما وعلى الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي يوفرها، والتي ساهمت في استمرارية القبول العام لمنهج التكلفة التاريخية، ومنه فإن التكلفة التاريخية لابد لها من فروض ومبادئ وخصائص تجعلها تنحو الى التواصل والديمومة.

وفيما يلي أهم المبادئ والفروض التي استند إليها مبدأ التكلفة التاريخية:

- **مبدأ تحقق الإيراد:** يقضي بعدم الإعتراف بأية تغيرات في قيم الأصول والخصوم إلى بعد تحققها عن طريق تبادل فعلي مع طرف خارجي.

---

[1] – بوكساني رايد وآخرون، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي الأول حول النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب تفبيقات وآفاق، المركز الجامعي بالوادي، 18/17 جانفي 2010، ص 6.

[2] – زهير خضر ياسين، "القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية العادلة"، بحث مقدم للمؤتمر العالمي العاشر، بغداد، 24 –25 أكتوبر 2009 ،مجلة المنصور، 2010 ،الجزء الثاني، العدد41 خاص، بغداد، ص 153.

[3] محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجال القياس العرض الافصاح، دار وائل للنشر، عمان الأردن، ط2 ،2008، ص 163.

– **مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات:** هو مقابلة الإيرادات التاريخية للفترة بالتكاليف التاريخية المرتبطة بهذه الفترة، حيث لا يتم تحديد الدخل وفق معادلة الميزانية بمقارنة صافي الأصول أول وآخر الفترة المحاسبية.

– **مبدأ القياس الفعلي:** يعني بأن يتم الإثبات المحاسبي وفقا لما تم فعلا طبقا للقيم التاريخية الأصلية وليس بالقيم الافتراضية.

– **مبدأ الحيطة والحذر:** وذلك بتجاهل الإرتفاع في أسعار الأصول والإستمرار بتقويمها وفق تكلفتها التاريخية الذي يؤدي إلى إظهارها في قائمة المركز المالي بقيم متحفظة.

هذه أهم المبادئ التي استند إليها منهج التكلفة التاريخية والتي تركز على الواقع الفعلي للحدث التاريخي دون الإعتبار بمظاهر التغير الأخرى.

أهم الفروض التي يبنى عليها مبدأ التكلفة التاريخية[1]:

- فرض وحدة القياس ووفقا له تستخدم النقود كوحدة قياس أساسية عند إعداد القوائم المالية ويعتمد مفهوم المحافظة عل رأس المال الإسمي أو الأصلي الأمر الذي يؤدي إلى تجاهل أي تغير في قيمة الأصول والخصوم نتيجة التضخم أو الإنكماش .
- فرض استمرارية المشروع ويعني أن الوحدة الإقتصادية مستمرة في أعمالها في الظروف العادية ملتزمة بأساس التكلفة التاريخية بحيث لا داعي لإستخدام القيم الجارية إلا في حالة التصفية.

4– أسلوب إعادة التقييم:

يقصد بإعادة تقييم الأصل الثابت تعديل قيمته الدفترية لكي تقترب من القيمة العادلة أو الجارية ويترتب على عملية إعادة التقييم أن تصبح قيمة الأصل بعد إعادة تقييمه أكبر من قيمته الدفترية قبل إعادة تقييمه، ويرى " Tengblad"أن المبدأ الأساسي لتقييم الأصول الواردة في القوائم المالية هو استخدام الأسعار الجارية في تاريخ التقييم، وفي حالة عدم توفر قيم سوقية لبعض الأصول المستخدمة يتم تقييمها على أساس التكلفة الجارية أو القيمة العادلة أو تكلفة إعادة الإنتاج.

[1] زهير خضر ياسين، "القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية العادلة"، مرجع سبق ذكره، ص 155.

4-1- شروط إجراء عملية إعادة التقييم:

ترتكز طريقة إعادة التقييم وفقا للنظام المحاسبي المالي على مبدأ التكلفة التاريخية كقاعدة مرجعية ويعدل هذا التقييم عند اكتمال الشروط المنصوص عليها حسب القيمة العادلة (سعر البيع الصافي) أو القيمة النفعية .

وإذا ظهرت مؤشرات في نهاية الدورة المحاسبية على أن القيمة المحاسبية لبعض التثبيتات تختلف بكثير عن القيمة القابلة للتحصيل التي هي أقصى قيمة بين القيمة العادلة والقيمة النفعية، تبدأ المؤسسة بإجراء اختبار تدني القيمة والذي يليه حساب القيمة القابلة للتحصيل[1].

4-2- المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم وفق النظام المحاسبي المالي:

يسجل فرق إعادة التقييم مباشرة في صنف حسابات رؤوس الأموال على مستوى حساب 105 "فارق إعادة التقييم"، علما أن العملية التي تعطي أي ربح، وتتم محاسبة إعادة تقييم الأصل القابل للإهتلاك وفق المعيار (IAS 16) حسب طريقتين :

- إعادة تقييم كل من التكلفة ومجمع الإهتلاكات في آن واحد.
- إعادة تقييم التكلفة المحاسبية الصافية وإلغاء الإهتلاكات المتراكمة.

أما المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم التي نص عليها القرار المؤرخ في 28 جويلية 2008 المتضمن قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي، تكون وفق المنهجية والقواعد التالية:

- إذا إرتفعت القيمة المحاسبية لأصل ما بعد إعادة تقييمه فإن الزيادة تقيد مباشرة ضمن رؤوس الأموال الخاصة تحت عنوان " فارق إعادة التقييم "، ويتم معالجة تأثيرات إعادة تقييم التثبيتات على الضرائب طبقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم 12 بإدراج ضرائب مؤجلة خصوم (حـ/134) مقتطعة من الوعاء الخاضع الحقا (حـ/105) فارق اعادة التقييم.

[1] بوكساني رايد وآخرون، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، مرجع سبق ذكره، ص 7.

- عندما يعاد تقييم أي بند من التثبيتات فإن الإهتلاك المتراكم (حـ/68) حتى تاريخ إعادة التقييم يعاد احتسابه بما يناسب التغير في القيمة المسجلة الإجمالية للأصل حتى تكون القيمة المسجلة للأصل مساوية للقيمة المعاد تقييمها. وتستخدم هذه الطريقة في حالة إعادة تقييم أصل بواسطة معامل اعادة التقييم، أو يستبعد في مقابل إجمالي القيمة المسجلة للأصل وصافي القيمة المقدرة لقيمة الأصل المعاد تقييمها. مثال، تستخدم هذه الطريقة في حالة المباني التي يعاد تقييمها بما يعادل قيمتها السوقية.
- إذا أدت إعادة التقييم إلى زيادة في القيمة المسجلة للأصل فيجب إدراج الزيادة مباشرة ضمن حقوق الملكية تحت بند فائض إعادة التقييم. ولكن يعترف بالزيادة الناتجة عن إعادة التقييم كإيراد (حـ/78) في حدود ما يقابل الإنخفاض الناتج من إعادة تقييم أخرى سلبية لنفس الأصل سبق وأن تم إدراجه كعبء مخصص خسارة القيمة (حـ/68).
- إذا أدت إعادة التقييم إلى انخفاض في القيمة المسجلة للأصل فيجب الإعتراف بالإنخفاض كعبء (حـ/68). ولكن يجب مقابلة انخفاض إعادة التقييم مباشرة بإيراد إعادة التقييم (حـ/78) بمقدار لا يتعدى الإنخفاض في القيمة المدرجة كإيرادات إعادة التقييم التي تم احتسابها لنفس الأصل.
- يمكن تحويل فائض إعادة التقييم (حـ/105) المدرج ضمن الأموال الخاصة مباشرة إلى الأرباح المحجوزة) حـ/11 الترحيل من جديد) إذا تم تحقيق الفائض. ويتحقق فائض إعادة التقييم بكامله إذا تم إيقاف أو التنازل عن الأصل. ولكن يتم تحقق جزء من الفائض أثناء استخدام المؤسسة للأصل. وفي هذه الحالة، تكون قيمة الفائض المحقق عبارة عن الفرق بين الإهتلاك على أساس القيمة المدرجة المعاد تقييمها للأصل والإهتلاك على أساس تكلفة الأصل الأصلية، ولا يجيز المعيار " IAS16 " تحويل رصيد فائض إعادة التقييم إلى حساب النتيجة (حـ/75).

4-3- الإفصاحات الواجبة عند إعادة تقييم التثبيتات:

وبالنسبة للإفصاح عن إتباع أساس القيمة العادلة، فقد ألزم هذا المعيار المؤسسة في حالة اختيارها لهذا الأساس أن تفصح عن المعلومات التي تساعد مستخدم القوائم المالية على تفسيرها والإستفادة منها، لكل مجموعة من لأصول مثل:[1]

- كشف تسوية يوضح القيمة الدفترية في بداية ونهاية الفترة، وموضحا الزيادات والتخفيضات الناتجة عن إعادة التقييم.
- تاريخ سريان إعادة التقييم.
- ما إذا تم الإستعانة بخبير مستقل لإعادة التقييم.
- الطرق والفرضيات الأساسية المستخدمة لتقدير القيمة العادلة.
- مدى الاعتماد على أسعار السوق المرتبطة بمعاملات حديثة حرة أو أساليب التقييم الأخرى المتبعة عند تقدير القيمة العادلة.

أما في حالة اختيار المؤسسة لأساس التكلفة، فيجب عليها أن تفصح عن القيمة العادلة للأصول الثابتة التي تختلف اختلافا جوهريا عن القيمة الدفترية لهذه الأصول.

المبحث الثاني: البيئة الاقتصادية الجزائرية

تطرقنا من خلال هذا المبحث إلى عدة مفاهيم منها مفهوم البيئة الاقتصادية الذي تضمنه المطلب الأول وأنواعها وعناصرها والعوامل المؤثرة عليها، كما تضمن المبحث الثاني خصائص البيئة الاقتصادية الجزائرية.

المطلب الأول: مفهوم البيئة الاقتصادية

البيئة الخارجية هي المصدر الذي يغذي المنظمة بالموارد اللازمة للحفاظ على إمكاناتها الداخلية عند المستوى المناسب. فالمنظمة في حالة تبادل مستمر مع البيئة الخارجية، وبالتالي تزود نفسها بإمكانية البقاء. لكن موارد البيئة الخارجية ليست غير محدودة. والعديد من المنظمات الأخرى في نفس البيئة تنطبق عليها. لذلك، هناك

[1] محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجال القياس العرض الإفصاح، مرجع سبق ذكره، ص 164.

دائمًا احتمال ألا تتمكن المنظمة من الحصول على الموارد اللازمة من البيئة الخارجية. وهذا يمكن أن يضعف إمكاناتها ويؤدي إلى العديد من النتائج السلبية للمنظمة.

تتكون البيئة الاقتصادية من عوامل اقتصادية تؤثر على العادات الشرائية للمستهلكين والسلوك التجاري للشركات، وهناك العديد من العوامل الداخلية وكذلك الخارجية التي تؤثر على الاقتصاد، عادات الشراء للمستهلكين والسلوك التجاري للمنظمات مترابطة. ومن هنا يمكننا صياغة تعريف للبيئة الاقتصادية سهل وبسيط يمكن للقارئ فهمه.

البيئة الاقتصادية هي العوامل التي تؤثر على القوّة الشرائية وأنماط إنفاق المستهلكين. و من بين هاته العوامل توزيع الدخل وتغيّرات القوّة الشرائية الناتجة عن التضخّم[1].

1- أنواع البيئة الاقتصادية: [2]

لا يوجد أنواع محددة من البيئة الاقتصادية ولكن يمكن تقسيم العوامل المؤثرة على البيئة الاقتصادية والتي تؤثر فيها بشكل كبير الى فئتين وهم:

أ- بيئة الاقتصاد الجزئي:

عوامل بيئة الاقتصاد الجزئي هي تلك العوامل التي تؤثر على التنظيم الفردي ولا تؤثر على الصناعة بأكملها، أمثلة عوامل الاقتصاد الجزئي هي الطلب والمنافسين وحجم السوق وسلسلة التوزيع والموردون والعرض.

ب-بيئة الاقتصاد الكلي:

عوامل بيئة الاقتصاد الكلي هي تلك التي تؤثر على مستوى أكبر ولا تؤثر فقط على شركة واحدة ولكنها تؤثر على الاقتصاد بأكمله، أمثلة عوامل الاقتصاد الجزئي هي التضخم والبطالة وأسعار الفائدة والضرائب والتعريفة الجمركية وثقة العملاء وما إلى ذلك.

2- عناصر البيئة الاقتصادية:

[1] دينا محمود، أنواع البيئة الاقتصادية و عناصرها www.almrsal.com تاريخ الإطلاع 2022/04/02 10h:30.
[2] دينا محمود، مرجع سبق ذكره، نفس الموقع.

أ- القطاع الخاص والعام:

دور القطاع الخاص والعام مهم للغاية من أجل الحصول على الاستثمار، لأنه عندما يستثمر المستثمرون أموالهم، فإنهم يرون نمو الصناعة ودور القطاعات الخاصة في الاقتصاد.

ب-النمو:

معدل نمو الناتج المحلي الإجمالي والناتج القومي الإجمالي ودخل الفرد عندما يزداد الناتج المحلي الإجمالي للاقتصاد، فإنه يجلب الاستثمار في الاقتصاد ويظهر نمو الاقتصاد للمستثمرين.

ت-**النقل والاتصالات:**

يساعد نظام النقل والاتصالات على زيادة نمو الاقتصاد، عندما يكون نظام النقل جيدًا فإنه سيزيد من البضائع النهائية، عندما يصبح نظام الاتصال فعالاً فإنه سيربط المزيد من الأشخاص وسيمنحهم فرصاً للقيام بمزيد من الأعمال.

ث-الدين الدولي:

مهم أيضا في نمو الاقتصاد، إذا كان لدى الاقتصاد المزيد من الديون الدولية فإن المستثمرين يخشون الاستثمار في الاقتصاد والعكس صحيح.

3- العوامل المؤثرة على البيئة الاقتصادية:[1]

أ- الطلب:

ينتج عن زيادة الطلب على المنتج المزيد من الأرباح بينما يؤدي انخفاض الطلب على منتجك إلى خسارة، لذلك تستخدم الشركات استراتيجية مختلفة لزيادة الطلب على منتجاتها في السوق.

ب-حجم السوق:

[1] دينا محمود، مرجع سبق ذكره، نفس الموقع.

سيكون هامش ربح المنظمة منخفضًا إذا كان حجم السوق صغيرًا، معنى حجم السوق هو العدد الإجمالي للمشترين المحتملين في السوق، على سبيل المثال الشركة التي تنتج أجهزة استنشاق الربو لديها حجم سوق صغير حيث يمكنها بيع أجهزة الاستنشاق للأشخاص الذين يعانون من الربو.

ج- الموردين:

سيتوقف إنتاج الشركة إذا توقف مورديها فجأة عن توفير إمدادات المواد الخام لإنتاج منتج، وبالمثل ستزداد تكلفة الإنتاج أيضًا مع زيادة سعر التوريدات من قبل المورد.

د- الإمدادات:

وبالمثل تعتمد عملية الإنتاج بشكل كبير على الإمدادات التي يوفرها المورد، وستعاني عملية الإنتاج إذا كان هناك ندرة في الإمدادات.

ذ- الدخل:

الدخل هو إجمالي دخل الفرد أو الأسرة بأكملها، ويؤثر الدخل على عادات الشراء للمستهلكين وبالتالي يؤثر على الأعمال التجارية. حيث هناك علاقة مباشرة بين عادات الشراء للفرد ودخله، على سبيل المثال يميل الأشخاص ذوو الدخل المنخفض إلى شراء السلع والخدمات الضرورية فقط للمعيشة ولا ينفقون الكثير من المال على الترفيه والأشياء الفاخرة. فمثلا يفضل الشخص ذو الدخل المنخفض إنفاق المال لدفع الرسوم الدراسية لتعليم أطفاله بدلاً من شراء سيارة باهظة الثمن، من ناحية أخرى يميل الأشخاص ذوو الدخل المرتفع إلى إنفاق المزيد من الأموال على الترفيه والخدمات والسلع الفاخرة.

ر- معدل التضخم:

يمكن تعريف معدل التضخم على أنه المعدل الذي تزداد به عملية السلع والخدمات، مع ارتفاع الأسعار تتأثر القدرة الشرائية للأفراد، ويبدأ الناس في شراء كميات أقل وينفقون أموالهم على السلع والخدمات الضرورية فقط. فعلى سبيل المثال يقلل الناس من الخروج لتناول الطعام والسفر أقل، ويؤثر معدل التضخم على الأعمال

التجارية التي تتعامل في الخدمات الترفيهية وتبيع السلع ذات العلامات التجارية، لذلك فإن التضخم غير مرغوب فيه من قبل كل من المستهلكين والشركات.

ز- زيادة أسعار الفائدة:

تؤثر زيادة أسعار الفائدة أيضًا على الأعمال التجارية، خاصة تلك الشركات التي يطلب فيها الأشخاص الحصول على قرض لشراء السلع، على سبيل المثال يشتري الناس في الغالب منازل وسيارات بقروض، لذلك تنخفض مبيعات هذه السلع مع زيادة معدل الفائدة. لهذا السبب تعلن العديد من البنوك عن خدمات قروضها بأسعار أقل من البنوك الأخرى من أجل جذب العملاء لأن الناس يفضلون دائمًا الحصول على قرض بسعر فائدة أقل.

س-مستوى البطالة:

عامل آخر يؤثر على البيئة الاقتصادية هو مستوى البطالة، البلدان ذات مستوى البطالة المرتفع لديها بيئة اقتصادية أضعف. إذا لم يكسب معظم السكان فلن يكون لديهم المال الكافي للإنفاق على شراء السلع والخدمات، وهذا يخلق دورة اقتصادية سيئة في البلاد، مثلاً إذا لم يشتري الناس فلن تقوم الشركات بتوظيف أشخاص من أجل خفض التكاليف وإذا لم توفر الشركات فرص عمل، فسوف يرتفع مستوى البطالة. لذلك فإن من أهم اهتمامات الحكومة خلق فرص عمل في الدولة من أجل خفض مستوى البطالة في البلاد بحيث يمكن إنقاذ النمو الاقتصادي للبلاد.

ه-الضرائب:

تؤثر الضرائب المرتفعة في البلاد على البيئة الاقتصادية بشكل سيء، سيكون لدى الناس دخل منخفض يمكن إنفاقه، لا تؤثر الضرائب على المستهلكين فحسب بل تؤثر أيضًا على الأعمال التجارية حيث تؤدي الضرائب المرتفعة إلى ارتفاع تكلفة الإنتاج. لذلك تلتزم الشركات بزيادة تكلفة المنتجات التي تبيعها، ونتيجة لذلك يبدأ الناس في شراء كميات أقل وبالتالي تتأثر البيئة الاقتصادية.

و- التعريفات:

التعريفات هي نوع من الضرائب التي يتم فرضها على البضائع المستوردة، تضع التعريفات تأثيرًا معاكسًا على مبيعات البضائع مقارنة بالضرائب، وسوف يستورد الناس المزيد من السلع من الدول الأجنبية إذا كانت هناك معدلات تعريفة منخفضة، وستغرق الأسواق المحلية بالمنتجات الأجنبية الرخيصة وسيؤثر ذلك على عمليات بيع المنتجات المحلية. لذلك فإن معدلات التعريفة المرتفعة هي الأفضل، ونتيجة لذلك سيكون هناك استيراد أقل للمنتجات الأجنبية وسيشتري الناس المزيد من المنتجات المحلية.

المطلب الثاني: خصائص البيئة الاقتصادية الجزائرية

يتميز الاقتصاد في الجزائر بأنه ريعي، يعتمد أساسا على البترول والغاز من حيث البنية والشكل. وهذا أدى بالضرورة إلى كثير من الاختلالات الاقتصادية مثل ظهور الأسواق الموازية، وآثارها السلبية على الاقتصاد، وكذا التأخر المسجل في مجال القطاع البنكي والمصرفي الذي لا يزال يشكل نقطة سوداء في الاقتصاد الجزائري. والأثر السلبي الكبير هو انعدام فاعلية التنمية الاقتصادية، وبالتالي غياب كلي للاستثمارات سواء كانت داخلية أو خارجية.

أولا: مراحل تطور الاقتصاد الجزائري:[1]

لقد نشأ وتطور الاقتصاد في الجزائر من خلال المراحل التالية :

1- **مرحلة التسيير الذاتي:** لقد خرجت الجزائر من الحرب الطاحنة سنة 1962بإقتصاد يكاد يكون مدمرا، ومما زاد الطين بلة، هو عندما غادر العاملون بالإدارة والمراكز الحساسة والفاعلة والسيادية مناصبهم تاركين المؤسسات والإدارات مهملة وشبه فارغة. فعلى سبيل المثال لا الحصر غادر خلال 6 أشهر 800.000 شخص .وفي حقيقة الأمر كان المقصود من ذلك، خلق مشاكل أمام الدولة الجزائرية المستقلة حديثا، فهناك البطالة، والفقر، والتهميش، والأمية وضعف البنية التحتية والهيكلية... الخ. دون أن ننسى قطاع التجارة والصناعة والزراعة الضعيف وشبه المدمر.

[1] مراحل تطور الاقتصاد في الجزائر المعاصرة، ملف Word، الموقع: https://elearn.univ-oran1.dz › course › overviewfiles، تاريخ الاطلاع 2022/05/16 الساعة 08h:44

وأمام هذه الوضعية كان لزاما أن تتخذ الجزائر المستقلة حلا وكان هذا الحل هو فكرة التسيير الذاتي، التي لم تكن في حقيقة الأمر نتيجة تفكير عميق، بل استجابة عفوية لتلك الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، هي التي فرضت العمل بهذا النمط. لكن هذا النمط من التسيير لم يدم طويلا حتى عوض بنمط آخر نتيجة تلك القرارات التي أكدت على سياسة التأميمات.

2- **مرحلة التسيير الاشتراكي:** لقد ارتبطت هذه المرحلة بمفهوم "النظام الاشتراكي" أو ما كان شائعا "بالاشتراكية" التي ارتكزت على مبدأ الملكية العامة لوسائل الإنتاج من جهة وتدخل الدولة كاملا في الاقتصاد وقضاياه، فضلا عن مبدأ التخطيط المركزي. لكن هذا أدى إلى العجز المالي الذي عرفته المؤسسات الوطنية الاشتراكية التابعة للدولة الجزائرية.

وهكذا أصبحت تلك المؤسسات عاجزة وبدون قدرة مالية منتجة ذاتيا ولا فائضا ماليا. ولكنها استمرت في الحياة زمنا طويلا، وذلك بفضل الأموال البنكية القادمة من الريع البترولي والغازي.

3- **مرحلة اقتصاد السوق:** لم يتمكن القائمون على دواليب الحكم إرساء نظام اقتصادي جديد. وذلك لبقاء هيمنة وسيطرة اعتماد اقتصاد يقوم على الريع البترولي. لذلك شهد الاقتصاد رغم تسميته باقتصاد السوق هزات عدة نتيجة سوء التسيير وتسريح العمال وغلق المصانع والمؤسسات وتدهور العملة بشكل لا يتصور. لقد عجلت الأزمة الاقتصادية والاجتماعية وفشل سياسة إعادة الهيكلة في تحقيق الهدف المرجو منها إلى اتخاذ إجراءات جذرية من أجل إصلاح وضع الاقتصاد الوطني وإعادة تنظيمه والتحول نحو نظام السوق وخوصصة المؤسسات العمومية وقد حاولت الجزائر في إطار تغيير اتجاه الاقتصاد من اقتصاد موجه إلى اقتصاد السوق بأقل التكاليف الاقتصادية والاجتماعية، مع مراعاة اجراءات تحضيرية وتنظيمية وأخذها بعين الاعتبار، منها:

- تحظير الأطر القانونية المناسبة للنشاط الاقتصادي.
- الاعتماد على المؤسسة العمومية كعامل أساسي في الإصلاح الاقتصادي بوضعها الجديد كمؤسسة مستقلة اقتصاديا، وتحريرها من الممارسات البيروقراطية وتمكينها من التعامل الحر

في اتخاذ القرارات في الجانب الاقتصادي، على ألا يتناقض دورها الجديد مع السياسة العامة للدولة.

- اعتبار القطاع الخاص في مجمله استراتيجية مستقبلية متبناة وكبديل للقطاع العام، لكن دون التضحية بالمؤسسات العمومية بحجة هدف الخوصصة فقط وبأي ثمن.

ثانيا: خصائص البيئة الاقتصادية الجزائرية: [1]

مما لا شك فيه أن الاقتصاد الجزائري يعتبر من أهم الاقتصاديات الإفريقية بحكم:

- طبيعة الموارد والثروات المادية التي يتميز بها (مواد طاقوية، منجمية وموارد أولية هامة).
- حجم الطاقات الإنسانية والكفاءات البشرية التي ستمتع بها.
- قطاعات صناعية لا يستهان بها رغم ضرورة التطوير.
- توفر بنية شاملة وهامة: موانئ ومطارات.
- توفر مساحات زراعية هامة.

ومع هذا فإن توالي الاختيارات الاقتصادية المتناقضة أحيانا والآثار السلبية لها أفرزت أوضاعا اقتصادية جعلت الاقتصاد الجزائري يتميز بخصائص سلبية تساهم في إضعاف كفاءته الاندماجية في الاقتصاد العالمي بحيث تحول الاقتصاد الجزائري إلى:

1- **اقتصاد ريعي:**

الاقتصاد الجزائري هو اقتصاد ريعي حيث يقوم على استراتيجية استنزافية للثروة البترولية والغازية وهذا على حساب استراتيجية التصنيع. الأمر الذي يجعل الاقتصاد الجزائري رهينة الايرادات الريعية المتحققة في الأسواق الدولية، ومن ميزات الاقتصاد الجزائري صغر حجم القطاع الصناعي خارج المحروقات حيث ساهم بأقل من

[1] عبد الجليل هجيرة، العوامل المؤثرة في تنافسية الاقتصاد الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (مالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ابي بكر بلقايد بتلمسان، الجزائر، 2016-2017)، ص 75.

06% من إجمالي الناتج الداخلي الخام نهاية سنة 2018)، 80% يسيطر عليها القطاع الخاص، وتشكل نسبة الصادرات من المحروقات 93% من مداخيل البلاد من النقد الأجنبي.

2- اقتصاد تطورت فيه آليات الفساد:

إن آليات الفساد أضحت تؤثر على حركية النشاط الاقتصادي ومجالاته وتحد من كفاءة السياسة الاقتصادية، وتعطيل المنظومة القانونية والتشريعية الاقتصادية، فازدادت شبكات السوق الموازي وتنامت أحجام الثروات التي تحرك في قنواته. هذا الوضع أضعف قدرة الدولة المؤسسية وزعزع عنصر الثقة فيها.

3- الاقتصاد الجزائري من حيث الصادرات:

يتميز الاقتصاد الجزائري بالطبيعة الأحادية لهيكل الصادرات، حيث يعتمد بالأساس على حصيلة صادرات المحروقات التي تقدر في أسوأ الأحوال ب 94% من إجمالي عوائد الصادرات الجزائرية وهو الأمر الذي جعل الاقتصاد الجزائري شديد الحساسية للتغيرات في الأسعار العالمية للنفط بينما تبقى العائدات غير النفطية هامشية، والجدول يبين تطور الصادرات الجزائرية من سنة 2010 إلى سنة 2017.[1]

الجدول رقم (I-1): تطور الصادرات الجزائرية خلال الفترة (2010-2017)

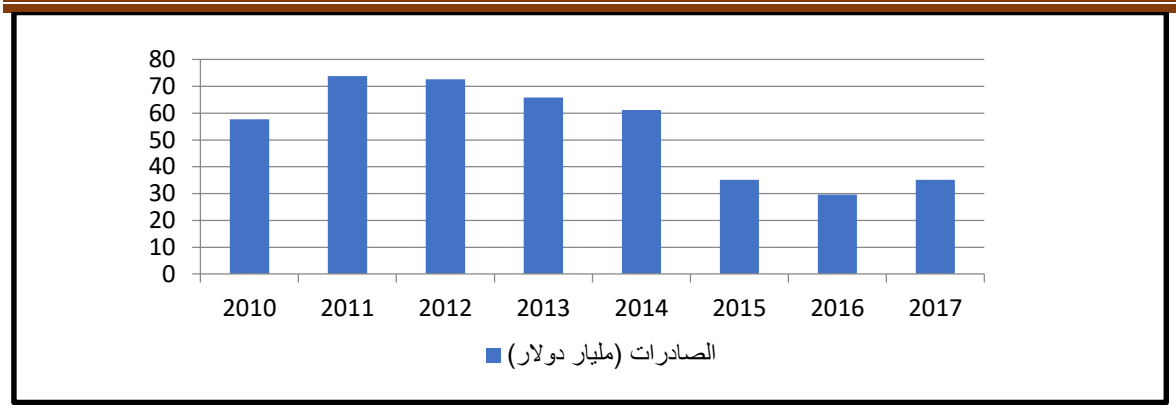
الوحدة: مليار دولار

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
الصادرات	57.76	73.80	72.62	65.82	61.17	35.14	29.70	35.13

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات بنك الجزائر

الشكل رقم (I-3): تطور الصادرات الجزائرية خلال الفترة (2010-2017)

[1] عبد الجليل هجيرة، العوامل المؤثرة في تنافسية الاقتصاد الجزائري، مرجع سابق ذكره، ص 76.



المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات الجدول

4- الاقتصاد الجزائري من حيث الواردات:

تتميز الواردات الجزائرية بتنوع هيكلها وبضرورتها للحياة البشرية وللآلة الإنتاجية، و هذا ما رفع من نسبة الإنفاق على الواردات، و تمتاز ايضا بالتركيز المكاني العالي، حيث نجد حوالي ثلثي الواردات الجزائرية مصدرها أوروبا و هو ما يدل على أن واردات الجزائر مقومة في معظمها بالعملة الأوروبية. الجدول رقم يبين تطور الواردات الجزائرية من سنة 2010 إلى سنة 2017.

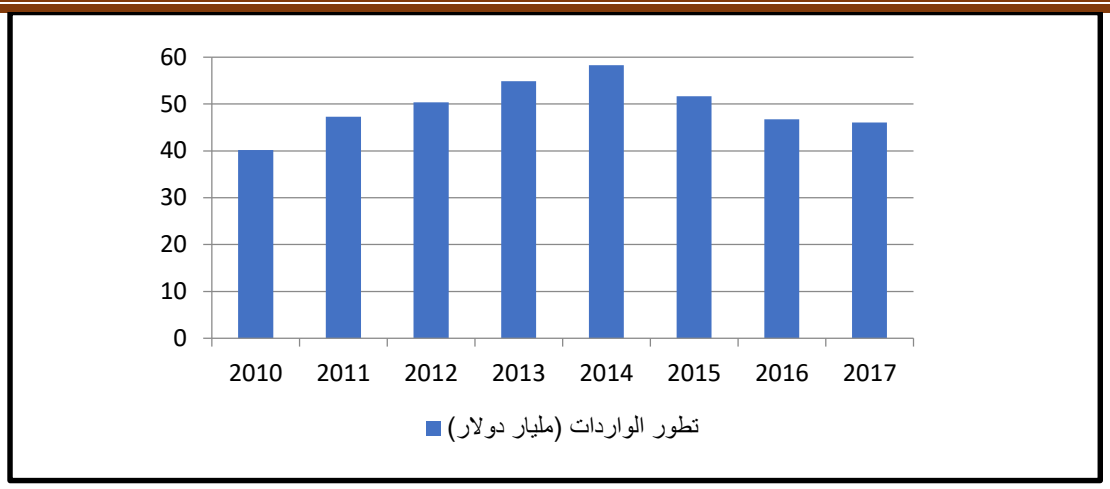
الجدول رقم (I-2): تطور الواردات الجزائرية خلال الفترة (2010-2017)

الوحدة: مليار دولار

السنوات	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2016
الواردات	40.21	47.30	50.38	54.90	58.33	51.65	46.73	46.06

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات بنك الجزائر

الشكل رقم (I-4): تطور الواردات خلال الفترة (2010-2017)



المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات الجدول

المبحث الثالث: التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية

تناولنا في هذا المبحث لمحة عن التثبيتات المادية في البيئة الاقتصادية الجزائرية حسب ما جاء في النظام المحاسبي المالي والصعوبات المرتبطة بتقييم هذه التثبيتات العينية.

المطلب الأول: واقع التثبيتات العينية في البيئة الاقتصادية الجزائرية

أولا: لمحة عامة عن النظام المحاسبي المالي

اعتمدت الجزائر منذ الاستقلال على المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG إلى غاية 1976 أين تم الانتقال في سياق التخطيط الاقتصادي المركزي إلى المخطط المحاسبي الوطني PCN ليستجيب لمتطلبات تلك الفترة أين كانت الجزائر تتبنى النهج الاشتراكي، ولكن بعد انتقال الجزائر إلى اقتصاد السوق وبغية الانفتاح الاقتصادي وتشجيع الاستثمار الأجنبي كان لا بد من التماشي مع المعايير الدولية للمحاسبة والتقرير المالي IAS/IFRS وتم ذلك بالانتقال إلى النظام المحاسبي المالي منذ سنة 2010.

1- التعريف بالنظام المحاسبي المالي

تعتبر المحاسبة عنصر أساسي في أي كيان أو نظام وهي عبارة عن مجموعة من الطرق المتبعة لحفظ ومعالجة المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة لتلبية احتياجات مستخدمي هذه المعلومات، فهي تمّكننا من حفظ

المعلومات في إطار متماسك، لتكون بمثابة دليل في حالة النازع، إضافة إلى التحكم في سير العمل، وتوفير المعلومات اللازمة لمتخذي القرار.[1]

أما النظام المحاسبي المالي فهو الإطار القانوني الذي يحكم وينظم المحاسبة في الجزائر منذ سنة 2010، وقد حل محل المخطط المحاسبي الوطني PCN، وهذا حتى تتماشى الممارسات المحاسبية في الجزائر مع المعايير المحاسبية الدولية، وقد ألزمت السلطات الجزائرية الكيانات باعتماده ابتداء من 01-01-2009 ثم تأجل ذلك إلى 01-01-2010.

وجاء في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي الحجة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي أن المحاسبة المالية "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"، وتطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مارعاة الأحكام الخاصة بها، حيث تلزم بمسك محاسبة مالية الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري، التعاونيات، الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة، وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي، كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.[2]

ويتضمن النظام المحاسبي المالي إطار تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، ولاسيما محاسبة التعهد، استمرارية

[1] عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2020-2021)، ص 171.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 74، السنة الرابعة والأربعون، 25 نوفمبر 2007، ص 3.

الاستغلال، قابلية الفهم، الدلالة، المصداقية، قابلية المقارنة، التكلفة التاريخية، أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، كما يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل، ويبين هذا الإطار التصوري مجال التطبيق، المبادئ والاتفاقيات المحاسبية، الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.[1]

جاء في القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي أنه يجب على الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون أن تُعد الكشوف المالية سنويا على الأقل وتتضمن الكشوف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج، ويحدد محتوى وطرق إعداد الكشوف المالية عن طريق التنظيم، ويجب أن تعرض الكشوف المالية بصفة وافية الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، ويجب أن تعكس هذه الكشوف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وآثار الأحداث المتعلقة بنشاطه ، وتضبط هذه الكشوف المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي قد ينشرها الكيان، وتُعرض الكشوف المالية لزوما بالعملة الوطنية.[2]

ولتعميم تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل ملائم تم إصدار تعليمة وزارية تبين الطريقة الواجب إتباعها للتطبيق الأول لهذا النظام، تهدف هذه التعليمة إلى تزويد الكيانات ومستخدمي البيانات المالية بالتوجيهات التي تمكنهم من تجاوز الصعوبات التي تواجههم وضمان الانتقال إلى النظام الجديد مع احترام القواعد والمبادئ، لأن هذا الانتقال يعتبر تغيير جذري وكامل للإطار الذي لا يقتصر على ممارسة بسيطة للتسوية المحاسبية

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص 4.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، مرجع سبق ذكره، ص 5.

ولكن التزام بالوفاء بالمتطلبات الهامة الجديدة من حيث التقييم والعرض والمحاسبة، ويتضمن هذا النهج المقترح تنظيم الكيان للانتقال إلى النظام الجديد، تطوير الحسابات المحاسبية الخاصة بكل كيان، الانتقال إلى الحسابات الجديدة، إعادة معالجة البيانات، وإعداد البيانات المالية الضرورية لهذا الانتقال.[1]

2- الإطار القانوني للنظام المحاسبي المالي:

منذ سنة 2007 صدرت مجموعة من التشريعات في شكل أوامر أو قوانين أو مراسيم تنفيذية جعلت اعتماد النظام المحاسبي المالي إجباريا على المؤسسات الناشطة في الجزائر، وحددت إطاره التصوري ومجال وحدود تطبيقه، والسياسات المحاسبية وقواعد التقييم وكل ما يتعلق بتطبيقه، وجاءت وهي مرتبة وفق تسلسلها الزمني كما يلي:

أ- القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي، حيث هدف إلى تحديد النظام المحاسبي المالي وشروطه وكيفيات تطبيق، كما حدد موعد انطلاق تطبيق النظام المحاسبي المالي مبدئيا في 01-01-2009.[2]

ب- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، يهدف هذا المرسوم إلى تحديد كيفيات تطبيق المواد 5 و7 و8 و9 و22 و25 و30 و36 و40 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 الذي يتضمن النظام المحاسبي المالي.[3]

---

[1] عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2020-2021)، ص 172.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 42، السنة الخامسة والأربعون، الأحد 24 رجب 1429 هـ الموافق لـ 27 جويلية 2008، ص 3.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 27، السنة الخامسة والأربعون، الأربعاء 22 جمادى الأولى 1429 هـ الموافق لـ 28 ماي 2008، ص 11.

ح- الأمر رقم 02-08 المؤرخ في 21 رجب 1429 هـ الموافق لـ 24 جويلية 2008 م، والذي يتضمن قانون المالية التكميلي والذي عدلت المادة 62 منه تاريخ انطلاق تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائرإلى01-01-2010.[1]

ج- القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 جويلية 2008 والذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، ويهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد 4 و16 و18 و25 و26 و30 و31 و33 و34 و36 و37 و38 و41 و42 و43 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق لـ 26 ماي 2008، الذي يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة 1428 هـ الموافق لـ 25 نوفمبر 2007 والمتضمن النظام المحاسبي المالي.[2]

خ- القرار المؤرخ في 23 رجب 1429 هـ الموافق لـ 26 جويلية 2008، الذي يحدد أسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.[3]

د- المرسوم التنفيذي 09-110 المؤرخ في 11 ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق لـ 09 أفريل 2009 م، يحدد كيفيات وشروط مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي.[4]

ذ- التعليمة رقم 02 الصادرة في 29 أكتوبر 2009 والتي تتضمن تطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة، حيث تهدف إلى تحديد شروط وإجراءات الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 21، السنة السادسة والأربعون، الأربعاء 12 ربيع الثاني 1430 هـ الموافق لـ 8 أفريل 2009، ص 19.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 19، السنة السادسة والأربعون، 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق لـ 25 مارس 2009، ص 3.

[3] نفس المرجع السابق، ص 91.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 21، السنة السادسة والأربعون، الأربعاء 12 ربيع الثاني 1430 هـ الموافق لـ 8 أفريل 2009، ص 4.

النظام المحاسبي المالي SCF، وتوجه المؤسسات إلى طريقة التحول وترشيد السبل الكفيلة بنجاح العملية.[1]

3- مبادئ النظام المحاسبي المالي الجزائري:

إن مسك المحاسبة يخضع لبعض الالتزامات التي تتطلب بدورها الاستجابة لبعض الخصائص النوعية للمعلومة المالية عند إعداد الكشوف المالية مع احترام المبادئ المحاسبية والتي نستعرض بعضها فيما يلي:[2]

أ- **مبدأ الأهمية النسبية:** بمقتضى هذا المبدأ يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها اتجاه الكيان، كما يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة.

ب- **مبدأ استقلالية الدوارت:** بحيث يجب أن تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة الأخرى، ومن أجل تحديدها يجب أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط.

ج- مبدأ الحيطة والحذر: يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة والحذر الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع قصد تفادي خطر التحول لشكوك موجودة في المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه.

د- مبدأ ثبات الميزانية الافتتاحية: حسب هذا المبدأ يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة دون إجراء أي تغييرات بينهما.

ر- **مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني:** يجب أن تقيد العمليات في المحاسبة ويفصح عنها طبقا لطبيعتها ولواقعها المالي والاقتصادي دون التمسك بمظهرها القانوني.

---

[1] عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية "دراسة ميدانية لآراء عينة من الأكاديميين والمهنيين المحاسبين في ولاية الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، الجزائر، 2020-2021)، ص 174.

[2] عبد الخالق أودينة، مرجع سبق ذكره، نفس الصفحة.

ز- **مبدأ الوحدة النقدية:** لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا، حيث يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان، كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية.

بدا تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري منذ سنة 2010 وفق الإطار القانوني المحدد في الجريدة الرسمية، وهو يقوم على مجموعة من المبادئ والقواعد المستمدة من المعايير الدولية للمحاسبة والتقرير المالي IAS/IFRS، وقامت الجزائر بتبنيه لتحقيق مجموعة من الأهداف وكانت له العديد من الآثار على البيئة المحاسبية الجزائرية، وسنتطرق إلى ذلك في المطلب الموالي.

ثانيا: أهداف النظام المحاسبي المالي وأثره على البيئة المحاسبية الجزائرية [1]

جاء النظام المحاسبي المالي لتحقيق مجموعة من الأهداف أهمها التماشي مع المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي خاصة فيما يتعلق بالإفصاح المحاسبي وعرض القوائم المالية التي يجب أن تكون موحدة بلغة محاسبية وقابلة للفهم لدى الممارسين في مختلف دول العالم.

1- أهداف النظام المحاسبي المالي الجزائري

جاء النظام المحاسبي المالي لتحقيق الأهداف التالية:

– ترقية النظام المحاسبي المالي ليتوافق والأنظمة المحاسبية الدولية مما يساعد المؤسسة على تقييم الوضعية المالية الخاصة بها بكل شفافية وإمكانية مقارنة نفسها مع الكيانات الأجنبية لأن القوائم المالية المفصح عنها متماثلة.

– تعظيم الاستفادة من مزايا النظام المحاسبي المالي خصوصا في مجال تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة.

– جذب المستثمرين الأجانب من خلال تجنيبهم مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.

[1] عبد الخالق أودينة، مرجع سبق ذكره، ص 175 و 176 و 177.

– الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق النظام المحاسبي الموحد.

– تسهيل اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانتها وثقتها لدى المنظمات المالية والتجارية الدولية.

– تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في الإفصاح عن المعلومات مما يؤدي إلى ترسيخ أسس حوكمة الشركات.

– المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.

– المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعة والمصداقية.

ولقد كان الهدف الأساسي من اعتماد النظام المحاسبي المالي تجاوز نقائص المخطط المحاسبي الوطني وتحقيق التوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية، وقد كان لتطبيقه العديد من الإيجابيات نذكر منها:

–يسهل النظام المحاسبي المالي مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة.

– سمح النظام المحاسبي المالي بالانتقال من محاسبة الذمم إلى المحاسبة المالية بتغليبه للحقيقة الاقتصادية على المظهر القانوني عند تسجيل المعاملات التي تقوم بها.

– سمح النظام المحاسبي المالي بإجراء أفضل المقارنات في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين المؤسسات المحلية والأجنبية، وبسهولة وفهم المعلومات المالية من المحليين والأجانب.

– تستفيد الشركات متعددة الجنسيات التي تنشط في دول متعددة من تكييف البيئة المحاسبية الجزائرية مع البيئة الدولية.

– يحسن نوعية علاقة المؤسسة مع الأطراف المتعاملة معها وعلى رأسها المستثمرين.

– يشجع النظام المحاسبي المالي التعاون بين مهنيي المحاسبة الجزائريين والدوليين لاسيما الأوروبيين، كما سمح لمهنة المحاسبة في الجزائر بالتكيف مع البيئة الاقتصادية العالمية.

– يساعد على تحسين التنظيم الداخلي للمؤسسات وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنيين بالعولمة المالية.

ويتميز نظام المحاسبة المالية بمجموعة من المزايا أهمها أنه يتماشى مع المعايير المحاسبية الحالية المطبقة في جميع أنحاء العالم، إضافة إلى تحديد إطار عمل مفاهيمي ومجال التطبيق وعرض البيانات المالية ومبادئ المحاسبة، وكذا تسمية الحسابات ومبادئ عملها، مع التنظيم المحاسبي.

2- أثر النظام المحاسبي المالي على البيئة المحاسبية الجزائرية

كان لتطبيق النظام المحاسبي المالي بعض الآثار على البيئة المحاسبية الجزائرية نوجزها فيما يلي:

- ✓ **الأثر على النشاط المحاسبي:** على عكس المخطط المحاسبي الوطني PCN المبني على القيود القانونية والجبائية فإن النظام المحاسبي المالي SCF يتقيد بالتسجيل وفق الميزات والحقائق الاقتصادية للمعاملات والأحداث استجابة لمتطلبات المستثمرين الذي يتطلعون لمعلومات تمتاز بالشفافية والمصداقية التي تعكس الوضعية الحقيقية للمؤسسة، كما يسمح بجعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية، إضافة إلى تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل القوائم المالية من النظام لمحاسبي المالي للبلد الذي تعمل به الشركات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.
- ✓ **الأثر على المؤسسات الاقتصادية:** سمح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات بالتماشي مع المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي مما يجعلها تقدم معلومات محاسبية تتسم بالجودة اللازمة لتلبية حاجة أصحاب المصلحة وكافة مستخدمي التقارير المالية.
- ✓ **الأثر على اتخاذ القرار الاستثماري:** يسهل النظام المحاسبي المالي SCF مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من شفافية المعلومات التي تهم المستثمرين، مما يوفر للمؤسسات مصادر تمويل أخرى خاصة بالنسبة للمؤسسات التي لها استراتيجيات للاستثمار

في الخارج بتقديمها المعلومة المطلوبة والمساندة لأصحاب الأموال الراغبين في الاستثمار، فتوفير المعلومة المحاسبية والمالية الموثوقة يشجع على الاستثمار المحلي والأجنبي كما أنه يعطي أولوية للمستثمرين وذلك من خلال تبسيط قراءة القوائم المالية بلغة محاسبية موحدة، وتوضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وإعداد القوائم المالية مما يقلص حالات التلاعبات وخطر عدم التأكد.

جاء النظام المحاسبي المالي لتجاوز النقائص التي كانت في المخطط المحاسبي الوطني في كافة المجالات، ونظرا لأهمية قواعد الإدراج في الحسابات وأثرها على دقة القوائم المالية فقد جاء هذا النظام بقواعد إدراج في الحسابات متوافقة مع المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي، وسنقوم بعرضها حسب ما جاء في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية في المطلب الموالي.

المطلب الثاني: صعوبات تقييم التثبيتات المادية المرتبطة بالبيئة الاقتصادية الجزائرية

ينبغي الإشارة إلى أن أغلب مفاهيم النظام المحاسبي المالي المستمدة من المعايير المحاسبية الدولية كطرق التقييم، الإفصاح، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية...الخ، أعدت في الأصل لتتلائم مع البيئة الاقتصادية للدول المتقدمة التي تعتمد النموذج الأنجلوسكسوني للتوحيد كالولايات المتحدة الأمريكية وبريطانيا، وذلك لتأثيرها الكبير على سياسات مجلس معايير المحاسبة الدولية بسبب ثقلها الاقتصادي ولأسباب اقتصادية وسياسية أخرى، وأهم ما يميز البيئة الاقتصادية السائدة في هذا النوع من الدول: كثرة المؤسسات الاقتصادية الضخمة التي تنتشر فروعها في مناطق متعددة من العالم، واعتمادها في التمويل على الأسواق المالية الدولية، وهذا ما يفسر توجيه محتويات القوائم المالية بالدرجة الأولى إلى المستثمرين ، على عكس ما تتصف به البيئة الاقتصادية للدول 21 النامية ومن بينها الجزائر من انتشار كبير للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والمملوكة عادة من قبل الأفراد أو العائلات والتي تعتمد على التمويل الذاتي أو القروض البنكية أو القروض الأخرى، في

ظل غياب شبه تام للمؤسسات الكبرى التابعة للقطاع الخاص وللبورصة كآلية للتمويل، ومن هذا المنطلق يمكن إبراز أهم عوائق تطبيق مفاهيم النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية فيما يلي:[1]

- تمثل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة النسبة الأكبر في تركيبة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مما ينعكس على شكل الهياكل التنظيمية والقدرات الإدارية والأنظمة المحاسبية، الأمر الذي يؤثر سلبا على إمكانية تطبيق مفاهيم النظام المحاسبي المالي بصفة عامة.
- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية، إن تحديد هذه القيمة يتم في ضل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ضل منافسة احتكارية يتحكم بها البائعون للعقارات في قيمتها السوقية.
- عدم التحديد الدقيق للاختصاصات الوظيفية في الهيكل التنظيمي للمؤسسات، وشكلية اجتماعات مجلس الإدارة والجمعيات العامة (خاصة في المؤسسات الفردية والعائلية)، يوجِد تأثيرا شديدا على متطلبات ترشيد القرارات الإدارية ومفهوم انفصال الملكية عن الإدارة، الشيء الذي يؤثر مباشرة على الأنظمة المحاسبية لهذه المؤسسات وعلى نوعية مخرجاتها.
- ينص النظام المحاسبي المالي على تطبيق مستوى عالي من الإفصاح والشفافية عند نشر المعلومات المحاسبية، بحيث أن أي معلومة ضرورية لاتخاذ القرار يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية، بينما غالبية المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عملت لمدة طويلة في إطار يتميز بسرية ومحدودية نشر المعلومات.
- ضعف مستوى تأهيل المحاسبين العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، واهتمامهم بالجانب القانوني والجبائي للمحاسبة على حساب البعد الاقتصادي والإعلامي لها.

[1] د. دراوسي مسعود و أ. خليفاتي جمال، "مدى موافقة البيئة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي –دراسة استطلاعية–"، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي، جوان 2012، ص 22–23.

- ضعف مستوى التعليم والوعي المحاسبيين لدى مستخدمي القوائم المالية، مما يؤثر في مستوى فهم المعلومات المحاسبية المعدة وفقا للنظام المحاسبي المالي لدى متخذي القرارات سواء كانوا داخل أو خارج المؤسسة.
- الدور الضعيف الذي تقوم به المراجعة الداخلية في أغلب المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومحدودية دور المراجعة الخارجية في التقرير عن مدى تعبير المعلومات المكونة للقوائم المالية عن الوقائع الاقتصادية.
- غياب دور البورصة حيث إن لها دورا بالغ الأهمية بفرضها شروط على الشركات المدرجة فيها وذلك من خلال إلزامها بنشر التقارير المالية السنوية والتقيد بالمعايير الدولية لإنتاج معلومة مفيدة وذات مصداقية لحماية المستثمرين وترشيد قراراتهم، ونجد في البلدان المتقدمة قيام البورصة في حالات التضخم بإلزام الشركات بالإفصاح عن أثر التضخم على المعلومات المالية وتفرض عليها القيام بإعادة تقييم تثبيتاتها عند وجود تغيرات كبيرة في قيمتها، وفي البيئة الجزائرية فإن البورصة غائبة عن القيام بدورها.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع واقع تقييم التثبيتات المادية في ضل البيئة الاقتصادية الجزائرية، تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كان لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والإختلاف فيما بينها وكيفية الإستفادة منها.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

أولا: دراسة بن أودينة بوحفص بعنوان "مدى جاهزية بيئة الأعمال في الجزائر لتطبيق محاسبة القيمة العادلة –دراسة ميدانية لعينة من ممارسي مهنة المحاسبة في الجزائر–"، أطروحة دكتوراه، تخصص دراسات مالية، جامعة غرداية الجزائر، السنة الدراسية 2020.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى توفر متطلبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية، من خلال استقصاء عينة من ممارسي مهنة المحاسبة.

وقد خلصت هذه الدراسة بعدة نتائج أهمها:

- تعتبر التكلفة التاريخية في الجزائر أساس القياس المحاسبي، واتخذ المشرع الجزائري القيمة العادلة على أساس أداة محينة لإعادة التقييم تحت مسمى القيمة الحقيقية؛
- تمسك المشرع الجبائي بالتكلفة التاريخية وعدم رغبتة في سن قوانين تخص القيمة العادلة، اعتبارا منه أنها تنقص من الإيراد الجبائي؛
- الشرط الأساسي لتطبيق محاسبة القيمة العادلة هو توفر السوق النشط، وهذا ما تفتقر إليه الجزائر إذ يعتبر أحد أهم العوائق التي تحول دون تطبيقها.

ثانيا: دراسة مباركي مروان بعنوان " واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في ضل النضام المحاسبي المالي – دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة "، مقال علمي جامعة البليدة كلية الأبحاث الاقتصادية، السنة الدراسية 2018.

هدفت هذه الدراسة الى دراسة أهمية إعادة تقييم التثبيتات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية وشروط القيام بها وكيفية معالجتها في إطار المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وقد خلصت هذه الدراسة الى عدة نتائج أهمها:

- ضرورة قيام الشركات الجزائرية بإعادة تقييم تثبيتاتها لعرض الصور الصادقة للشركة وخاصة على صنف الأراضي والمباني لأنها أكثر التثبيتات تأثيرا بالتضخم ويمكن تحديد قيمتها السوقية؛
- تنظيم عملية إعادة تقييم قانونية من قبل السلطات الجزائرية للحد من أثر التضخم على القوائم المالية حيث ان حسب دراستنا هذه فان كل الشركات المدروسة قد قامت بإعادة التقييم القانونية لسنة 2007 وذلك لانها ملزمة بقوة القانون؛
- تحديد مفهوم القيمة العادلة في النظام المحاسبي المالي حسب معيار القيمة العادلة IFRS 13 لانه أكثر وضوحا ويوفر بدائل لتحديد قيمتها.

رابعا: دراسة ELALIA TAHRI مقال بعنوان

"ENJEUX D'UTILITE DE LA JUSTE VALEUR : APPLICATION AUX ENTREPRISES PUBLIQUE ALGERIENNES 2014"

هدفت هذه الدراسة إلى تقديم وجهة نظر عينة من المحاسبين والمدراء الماليين العاملين في المؤسسات الجزائرية الكبرى فيما يتعلق بفائدة تطبيق محاسبة القيمة العادلة في بيئة الأعمال الجزائرية والعقبات التي

تواجهها. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن القيمة العادلة تعتبر بشكل أساسي وسيلة تقييم ذات أهمية بالغة في القياس المحاسبي، فهي تعكس الواقع الاقتصادي.

المطلب الثاني: نقد الدراسات السابقة

أولا: دراسة بن أودينة بوحفص

تكمن أوجه التشابه من حيث الهدف في أساس القياس المحاسبي الذي هو التكلفة التاريخية أما أوجه الاختلاف فقد كانت دراستنا أشمل حيث تناولت تحليل البيئة الاقتصادية الجزائرية، أما من حيث مجتمع الدراسة فقد تشابهت دراستنا مع هذه الدراسة في عينة المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية واختلفت معها في عينة محافظي الحسابات، أما من حيث أداة الدراسة فقد شملت الدراستين أداة المقابلة وكان الاختلاف في أداة الاستبيان، والمنهج المتبع فقد اتبعت الدراستين نفس المنهج وهو المنهج الوصفي، اما من حيث بيئة الدراسة فقد تشابهت الدراستين في البيئة الاقتصادية الجزائرية و قد كان الاختلاف في أن دراستنا شملت تربص في مؤسسة سونلغاز برج بوعريريج.

ثانيا: دراسة مباركي مروان

تكمن أوجه التشابه من حيث الهدف في دراسة أهمية إعادة تقييم التثبيتات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية والشروط القيام بها وكيفية معالجتها أما أوجه الإختلاف فقد كانت الدراسة السابقة في إطار النظام المحاسبي المالي اما دراستنا فقد شملت البيئة الاقتصادية الجزائرية ، أما من حيث مجتمع الدراسة فقد تشابهت دراستنا مع هذه الدراسة في عينة المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية واختلفت مع الدراسة السابقة التي شملت مؤسسة صناعية مسعرة في البورصة اما دراستنا فقد شملت مؤسسة تجارية وطنية مدعمة ، أما من حيث آداة الدراسة فقد شملت الدراستين أداة المقابلة، والمنهج المتبع فقد اتبعت الدراستين نفس المنهج وهو المنهج الوصفي. ، اما من حيث بيئة الدراسة فقد تشابهت الدراستين في الشركة الإقتصادية

و قد كان الإختلاف في أن الدراسة السابقة شملت مؤسسة صناعية اما دراستنا فقد شملت مؤسسة مؤسسة تجارية مدعمة من طرف الدولة.

ثالثا: دراسة ELALIA TAHRI

تكمن أوجه التشابه من حيث الهدف في دراسة البيئة اللإقتصادية أما أوجه الإختلاف فقد كانت في دراسة مدى جاهزية البيئة لتطبيق القيمة العادلة، أما من حيث مجتمع الدراسة فقد تشابهت الدراستين في عينة المحاسبين في المؤسسات الاقتصادية، أما من حيث آداة الدراسة فقد شملت الدراستين أداة المقابلة، والمنهج المتبع فقد اتبعت الدراستين نفس المنهج وهو المنهج الوصفي. اما من حيث بيئة الدراسة فقد تشابهت الدراستين في البيئة الاقتصادية الجزائرية وقد كان الاختلاف في أن دراستنا شملت دراسة حالة مؤسسة التوزيع سونلغاز برج بوعريريج.

رابعا: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة المعروضة أعلاه:

بعد عرضنا للدراسات السابقة نلاحظ أن جلها ركزت على القياس المحاسبي بالقيمة العادلة كمتغير مستقل وربطه بمتغيرات تابعة متعددة، فنجد أن بعض الدراسات ركزت على مدى جاهزية بيئة الأعمال في الجزائر لتطبيق محاسبة القيمة العادلة, و بعضها على التقييم وإعادة تقييم التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي, في حين نجد أن جل الدراسات سلطت الضوء على أهم المعوقات و التحديات التي تقف حاجزا في طريقها, كون أن بيئة الاقتصادية التي أجريت فيها الدراسات من العالم الثالث الذي يفتقر لأحد الشروط الأساسية المتمثل في كفاءة السوق.

وتأتي دراستنا هذه لتتميز على الدراسات السابقة في مجموعة من العناصر المتمثلة في:

- عرض واقع ومعطيات أساسية حول البيئة الاقتصادية الجزائرية.
- محاولة استنتاج علاقة بين تقييم التثبيتات المادية والبيئة الاقتصادية الجزائرية.

خلاصة الفصل:

لقد حاولنا في هذا الفصل أن نعطي لمحة عن التثبيتات العينية في البيئة الاقتصادية الجزائرية وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي وبهدف إعطاء نظرة متكاملة، عملنا في البداية على تقديم إطار مفاهيمي للتثبيتات المادية وتقييمها وإظهار أساليب جردها كأسلوب التكلفة التاريخية وأسلوب إعادة التقييم ومن ثم تم التطرق إلى مفهوم البيئة الاقتصادية وصعوبات تقييم التثبيتات المادية المرتبطة بها مع عرض ونقد مجموعة من الدراسات السابقة للموضوع.

وكتلخيص لما سبق يمكن القول أن التثبيتات العينية تدرج بالتكلفة المنسوبة إليها، ثم تقيم لاحقا بالتكلفة منقوص منها الإهتلاك ومجموع خسائر القيمة أو بالقيمة الحقيقية في تاريخ إعادة التقييم منقوص منها مجموع الإهتلاكات ومجموع خسائر القيمة اللاحقة.

الفصل الثاني: دراسة تطبيقية

بمؤسسة سونلغاز فرع برج بوعريريج

تمهيد:

تعتبر التثبيتات المادية الجزء الأكبر من أصول المؤسسة فهي تظهر كوعاء للأصول المادية التي تمتلكها المؤسسة لمدة طويلة والتي يرتكز عليها نشاطها والتي تكون قيمتها عادة معتبرة مما يجعلها ذات أهمية عند تقديم المؤسسة لوضعيتها المالية، لدى تعتبر عملية تقييمها بشكل صحيح والإفصاح عنها بطريقة صادقة ذات أهمية كبرى بالنسبة للمؤسسة، وسنحاول من خلال هذه الدراسة التطبيقية التطرق إلى كيفية تقييم التثبيتات المادية والصعوبات المرتبطة بذلك من خلال دراسة حالة إحدى أهم الشركات الاقتصادية في الجزائر شركة سونلغاز ثاني أهم مورد للطاقة في الجزائر بعد شركة سوناطراك، حيث تقوم ببيع الكهرباء والغاز لمختلف الزبائن (العاديين و الصناعيين) من أجل تلبية حاجياتهم من هذه الموارد المهمةو المساهمة في التنمية. وسنحاول من خلال هذا الفصل التعريف بالشركة توزيع الكهرباء والغاز كمدخل للدراسة التطبيقية، ثم التطرق إلى حيازة وتقييم التثيتات العينية في المؤسسة من خلال المبحث الثاني.

المبحث الأول: لمحة عامة عن شركة توزيع الكهرباء والغاز

سنحاول من خلال هذا المبحث التعريف بشركة توزيع الكهرباء والغاز عامة وفرع الشركة في برج بوعريريج خاصة وإظهار مختلف فروعها في الولاية.

المطلب الأول: لمحة تاريخية لشركة التوزيع للكهرباء والغاز

سوف نتطرق من خلال هذا المطلب للتعريف بمجمع سونلغاز وتاريخه مع التطرق لذكر مهامه ومختلف فروع المجمع وطريقة عمله.

أولا: الشركة الأم

1- لمحة تاريخية:

- الفترة الاستعمارية:1947 إنشاء شركة " كهرباء وغاز الجزائر EGA "مرسوم

47-1002 من يوم 5 جوان 1947 تم تأمين هذه المهام:

- نقل وإنتاج وتوزيع واستيراد وتصدير الغاز.
- إنتاج ونقل وتوزيع واستيراد وتصدير الكهرباء.

حيث أوكل تسيير المؤسسة الوطنية للكهرباء الغاز في الجزائر الى المؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري تسمى EGA كهرباء وغاز الجزائر، وان عمل EGA مسير بمجلس مكون من 24 شخص معين من طرف الحاكم العام للجزائر.

- 1969إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء والغاز سونلغاز SONELGAZ:

بالأمر رقم 59/69 من يوم 1969/06/06 الصادر بالجريدة الرسمية في الأول من أوت 1969 أنشئت الشركة الوطنية للكهرباء والغاز "سونلغاز" محل كهرباء غاز الجزائر EGA التي حلت بحسب نفس الأمر. وقد حدد المرسوم لها مهمة رئيسية تتمثل في الاندماج بطريقة منسجمة في سياسة الطاقة الداخلية للبلد. إن احتكار إنتاج ونقل وتوزيع استيراد وتصدير الطاقة الكهربائية المخصصة لسونلغاز قد عزز من مكانة

الشركة كما أن سونلغاز وجدت نفسها وقد اسند إليها احتكار تسويق الغاز الطبيعي داخل الوطن وهذا لجميع أصناف الزبائن (صناعيون محطات توليد الطاقة الكهربائية، زبائن المنزل) وقد تطلب ذلك انجاز وتسيير قنوات النقل وشبكة التوزيع.

– 1983 إعادة هيكلة سونلغاز:

* كهريف: أشغال الكهربة KAHRIF

* كهركيب: تركيب البنى التحتية والإنشاءات الكهربائية KAHRAKIB

* كنغاز: انجاز قنوات نقل وتوزيع الغاز KANAGAZ

* انرقا: أشغال الهندسة المدنية INERGA

* التركيب: التركيب الصناعي.

* AMC: صناعة العدادات وآلات القياس والمراقبة

– 1991 إلى 1995 سونلغاز مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري EPIC:

سونلغاز الشركة الوطنية للكهرباء والغاز تغير من طبيعتها القانونية وتصبح المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري (قرار تنفيذي رقم 475/91 ليوم 14 ديسمبر 1991).

وفي 1995 يؤكد القرار التنفيذي رقم 280/95 ليوم 17 سبتمبر 1995 على طبيعة سونلغاز كمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري.

- سونلغاز وضعت تحت وصاية الوزير المكلف بالطاقة (المادة 2).
- سونلغاز تمنح الشخصية المعنوية وتتمتع بالاستقلال المالي (المادة 4).
- سونلغاز تخضع لقواعد القانون العام في علاقاتها مع الدولة وتعرف كتاجر في تعاملاتها مع الآخرين (المادة 5).

– 2002 سونلغاز SPA:

المرسوم الرئاسي 195/02 يحدد النظام الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز سونلغاز SPA وهنا نجد أن المشرع الجزائري اخرج سونلغاز من القانون العام ليجعلها شركة تجارية تخضع للقانون التجاري وفي جميع علاقتها مع الغير وأعطى لها شكل شركة ذات أسهم.

2- مهام المؤسسة:

في المرسوم الرئاسي 195/02 (المادة 6) حدد مهام مؤسسة سونلغاز فيما يلي:

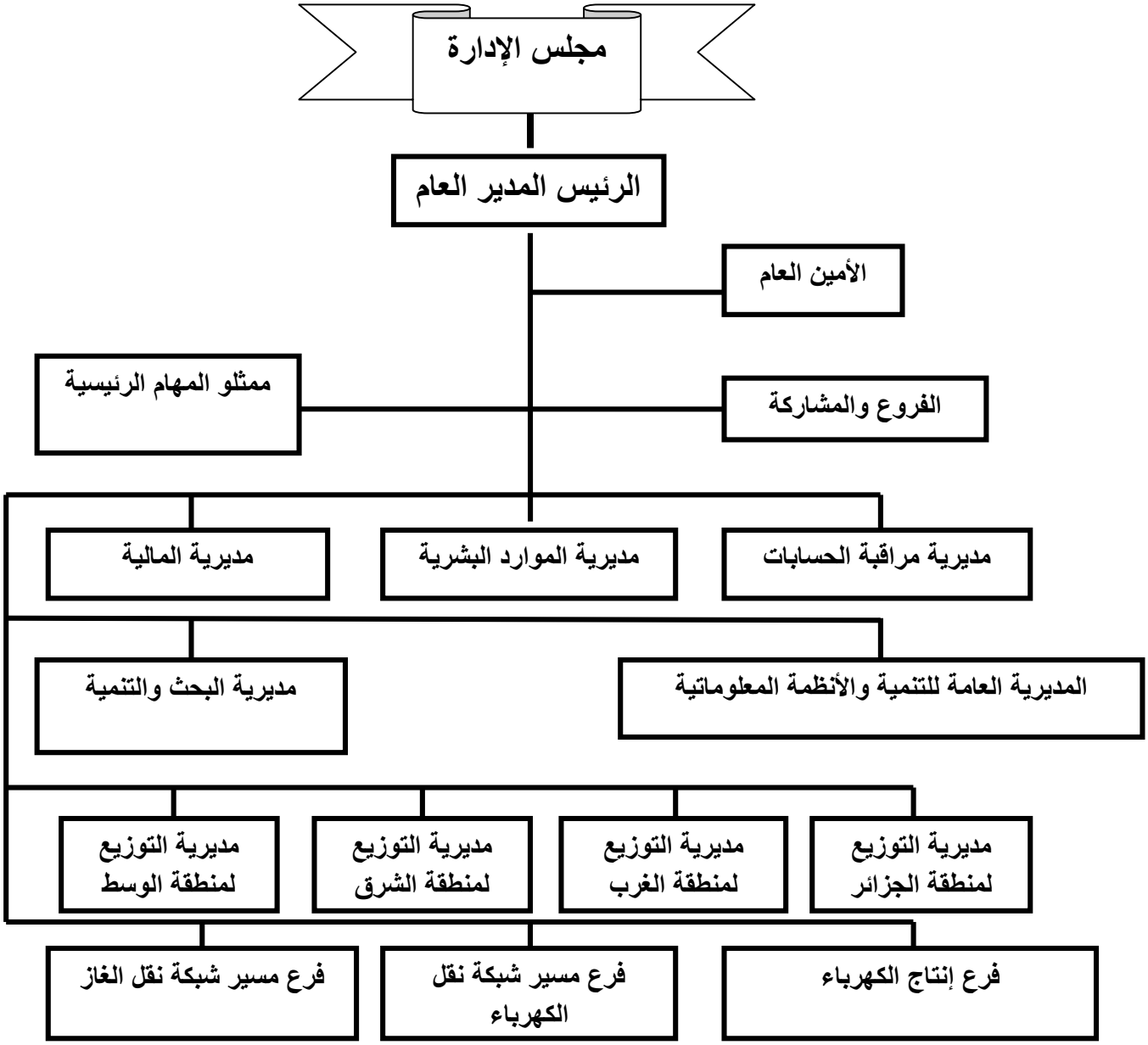
- تامين الإنتاج، النقل وتوزيع الطاقة الكهربائية والتوزيع العمومي للغاز ؛
- إنتاج الكهرباء والغاز سواء في الجزائر او في الخارج ونقلها وتوزيعها وتسويقها؛
- نقل الغاز لتلبية حاجيات السوق الوطنية؛
- توزيع الغاز عن طريق القنوات سواء في الجزائر أو في الخارج وتسويقها؛
- تطوير وتقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها؛
- دراسة كل شكل من مصادر للطاقة وترقيتها وتنميتها؛
- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالصناعات الكهربائية والغازية وكل نشاط يمكن أن يترتب عنه فائدة لسونلغاز (ش.ذ.أ)، وبصفة عامة كل عملية كانت طبيعتها ترتبط بصفة مباشرة أو غير مباشرة بهدف الشركة؛
- إنشاء فروع واخذ مساهمات وحيازة كل حقيبة أسهم وغيرها من القيم المنقولة في كل شركة موجودة أو سيتم إنشاؤها في الجزائر أو في الخارج.

3- الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز

بالنظر إلى حجم شركة سونلغاز وانتشارها عبر كامل التراب الوطني مع تعدد النشاطات بها، عرفت تغيرات في هيكلها التنظيمي إلى أن استقرت على التنظيم الآتي في بيانه والذي بدوره يتطرق إلى الهيكل التنظيمي

للشركة الأم وكذا الشركة الفرعية شركة توزيع الكهرباء والغاز للولاية برج بوعريريج. ويكتمل بتبيان الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع باعتبارها هي الوحدة الأخيرة.

الشكل (II–1) الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز (الشركة الأم)



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

ثانيا: تعريف شركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق SDE:

إن هذا الفرع مكلف بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية وتلبية رغبات الزبائن بشرط التكلفة والنوعية والخدمة والأمن وقد بلغ رأس مالها 000 000 000 24 دج وهي شركة ذات أسهم ومن مهامها ما يلي:

- شراء الطاقة الكهربائية والغازية وبيعها.
- ضمان تسيير واستغلال الشبكة الكهربائية والغازية.
- الموافقة على برنامج الاستثمار.
- ضمان تسيير وتطوير الموارد البشرية وكذا الموارد المادية اللازمة لخدمة مهمة التوزيع.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء والغاز لبرج بوعريريج

تطرقنا في هذا المطلب الى فرع شركة سونلغاز في ولاية برج بوعريريج وهيكل تنظيمه مع تعريف شركة التوزيع للكهرباء والغاز ب.ب.ع ومختلف أقسامها.

يتكون الهيكل التنظيمي للمؤسسة من المصالح الرئيسية التالية:

الشكل (II–2) الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء و الغاز للبرج " SDE"

أمانة المديرية 01

SDEشركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق "

مديريات التوزيع

عنابة، سيبوس ،ب ب ع،باتنة،قسنطينة، علي منجلي،بجاية،الطارف،قالمة، خنشلة،جيجل،مسيلة،ام البواقي،سطيف،الهضاب،سك يكدة،سوقاهراس،تبسة، ميلة.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

1- مديرية التوزيع برج بوعريريج DDBBA:

أ – تعريف المديرية:

هي فرع من بين 19 مديرية يمثل الشركة الفرع لـ SDE مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للشرق يمثلها مدير التوزيع يعينه الرئيس المدير العام للشركة الأم ويقوم بمهامه بموجب تفويض وباسم ولصالح ولحساب SDE، ورأس مالها تابع إلى شركة التوزيع الشرق مهامها:

- المساهمة في إعداد السياسة العامة لشركة توزيع الكهرباء والغاز للشرق فيما يخص خدمة الزبائن، تطوير المبيعات وتحصيل ديون.
- وضع السياسة التجارية محل التجربة ومراقبة التطبيق.
- تلبية الطلبات التوصيل الزبائن في (MT, BT/BP.MP)[1] بأحسن الظروف بالتكلفة والمواعيد و تقديم النصائح والمساعدة.
- ضمان تسيير الاستغلال والصيانة وتطوير الشبكة MT والمنشآت الملحقة.
- إعداد وتجريب وتطوير بناء وصيانة واستغلال المنشآت.
- إعداد برامج أشغال متعلقة بمهامها وضمان التحكم في العمل.
- ضمان تسيير وتطوير الموارد البشرية والوسائل المادية اللازمة لعمل المديرية.
- ضمان امن وسلامة الأشخاص والممتلكات المرتبطة بنشاطات التوزيع.
- ضمان تمثيل شركة سونلغاز الأم على المستوى المحلي.

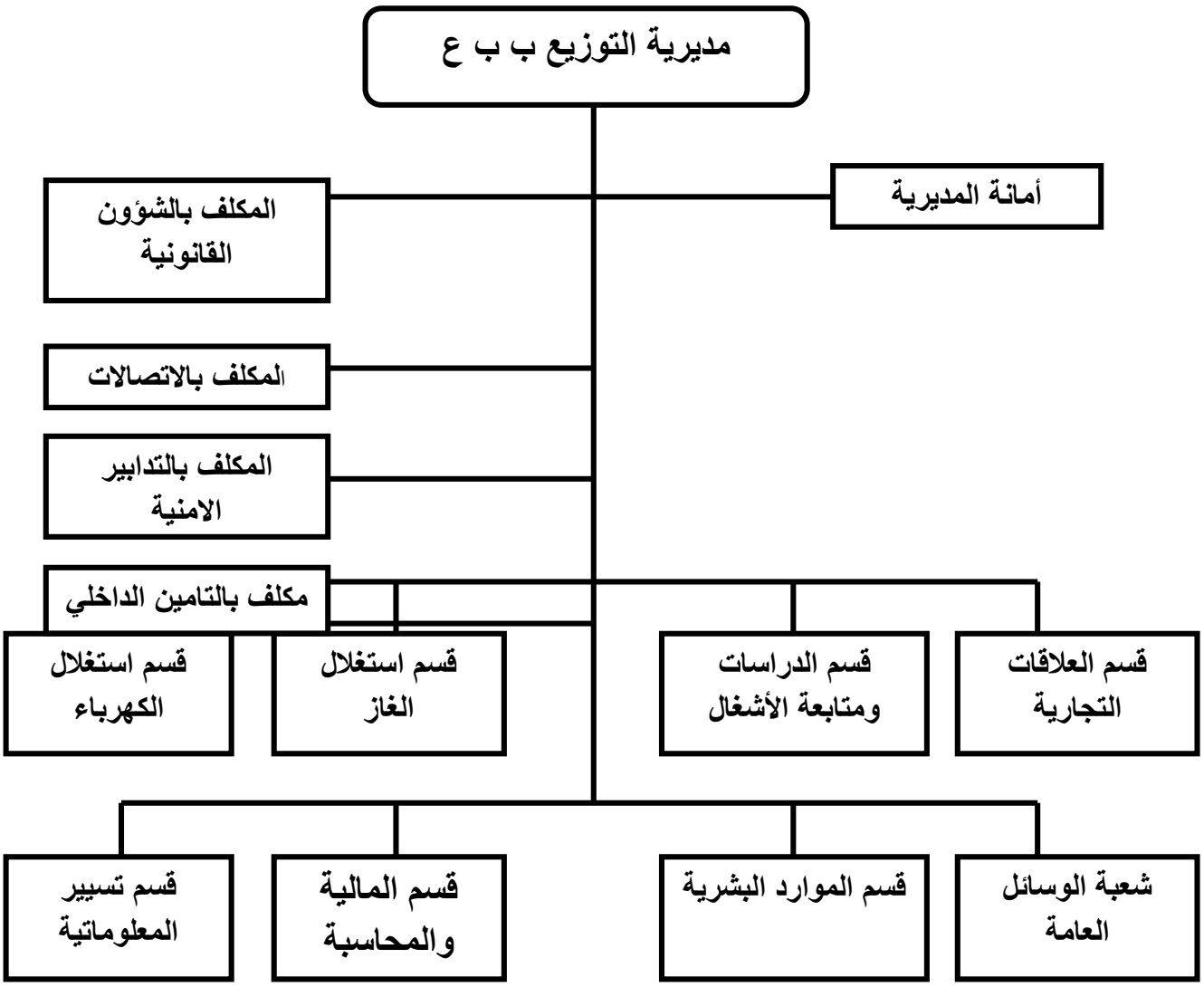
الشكل (II–3) الهيكل التنظيمي للمديرية التوزيع ب ب ع DDBBA

MP: ضغط متوسط

BP: ضغط منخفض

BT: توتر منخفض

MT: توتر متوسط



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

ب– مهام مديرية التوزيع

من وظائف ومهام كل قسم من أقسام المديرية التوزيع ب.ب.ع ما يلي:

أ– قسم العلاقات التجارية:

- تسيير الزبائن فيما يخص الرصد والفوترة وتحصيل الديون بالنسبة لزبائن الضغط المنخفض والتوتر المنخفض وزبائن الضغط المتوسط والتوتر المتوسط؛
- فوترة الخدمات؛
- تلبية رغبات الزبائن وذلك لتوصيلهم للشبكة؛

- تحضير ميزانية تجارية؛
- متابعة وتحليل الديون المتعلقة بالزبائن.

ب)– قسم استغلال الكهرباء:

- إعداد برامج صيانة الشبكة الكهربائية؛
- متابعة وتحليل الإحصائيات المتعلقة بالعطب للشبكة الكهربائية.

جـ)– قسم استغلال الغاز:

- إعداد برامج صيانة الشبكة الغازية؛
- متابعة وتحليل الإحصائيات المتعلقة بخلل في الشبكة لغازية.

د)– قسم الدراسات ومتابعة الأشغال:

- دراسة طلبات الزبائن فيما يخص توصيل الكهرباء والغاز؛
- مراقبة المشاريع فيما يخص البرمجة ونوعية الخدمة المقدمة من طرف المقاولين الخواص؛
- استلام المشاريع المنجزة.

هـ)– قسم تسيير الأنظمة المعلوماتية:

- مكلف بتسيير مركز معالجة المعلوماتية؛
- تسيير جميع مجموعات وسائل الإعلام؛
- تطوير الأنظمة الخاصة بالأنظمة المعلوماتية المتعلقة بالمديرية التوزيع ب ب ع.

ت)– قسم الموارد البشرية:

- إعداد وتوجيه ومراقبة مختلف المشاريع المتعلقة بالعمال توظيف تأهيل والترقية؛
- ضمان مراقبة مختلف الأنشطة المتعلقة بالأجور التعيين.....الخ.

ث)– شعبة الوسائل العامة:

- ضمان تسيير الوسائل والمعدات السيارات الآلات.....الخ؛
- متابعة وتسيير صيانة مباني المديرية التوزيع ب.ب.ع؛
- ضمان تسيير التجهيزات.

و)- أمانة المديرية:

- استقبال وتنظيم المكالمات الهاتفية الخاصة بمكتب المدير العام ومعالجتها وفقاً لتعليمات مدير عام الإدارة؛
- استقبال واستلام كافة المراسلات العادية والسرية، وعرضها على المدير العام ومتابعة إنجازها؛
- استقبال الزائرين، والرد على استفساراتهم وتوجيههم إلى الإدارات والوحدات المختصة؛
- إعداد المذكرات والتقارير والمراسلات الخارجية الصادرة، تبعاً لنشاطات الإدارة؛
- ترتيب وتنظيم الاجتماعات الخاصة بالمدير العام، ومتابعتها؛
- ترتيب وتنظيم سفريات المدير؛
- حفظ أوراق ووثائق المكتب الناتجة عن نشاطاته، وتنظيمها وفق الأسس الفنية المتبعة.

2- قسم المالية والمحاسبة:

أ- تعريف قسم المالية والمحاسبة:

يتضمن قسم المالية والمحاسبة ثلاث مصالح:

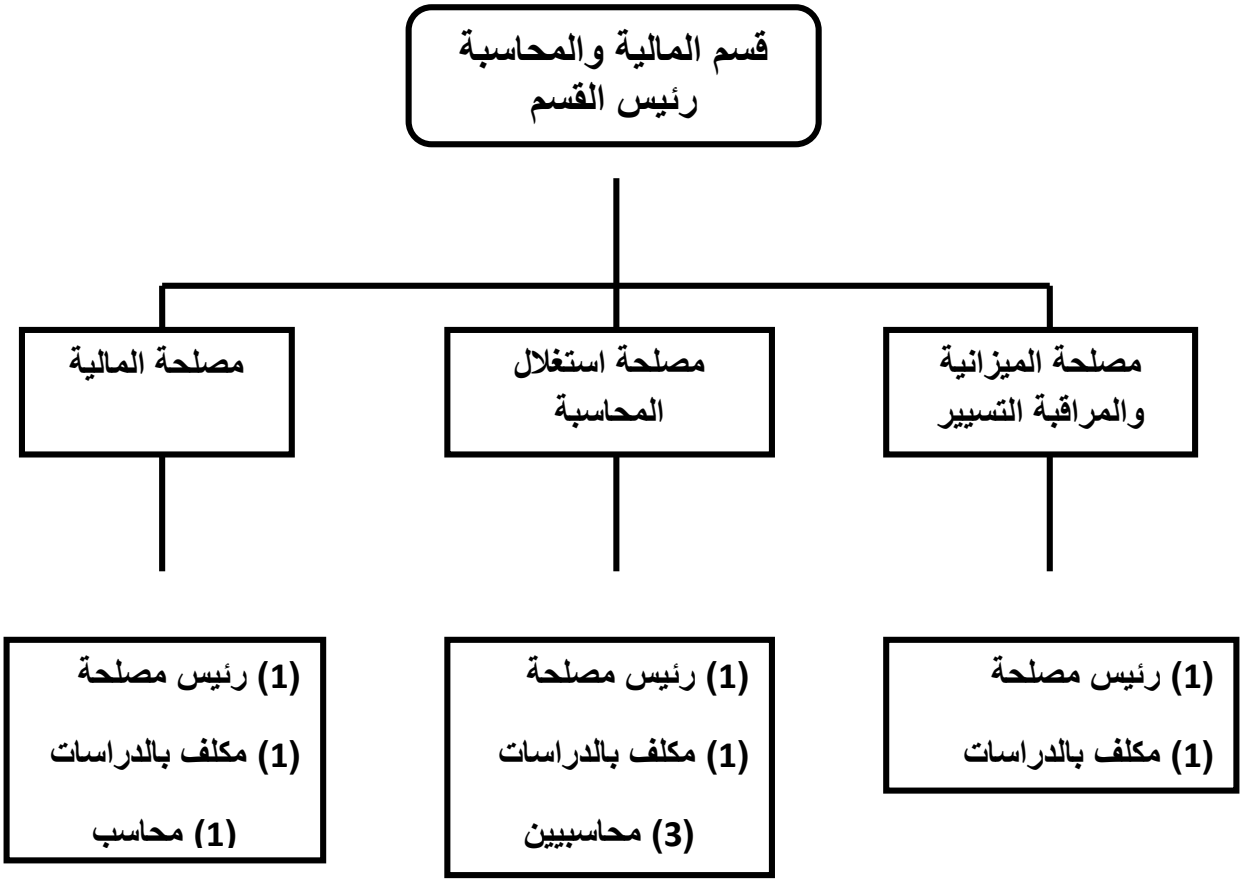
مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير، مصلحة استغلال المحاسبة، مصلحة المالية وبلغ عدد عمال القسم 12 عامل، 1 رئيس قسم مستواه التأهيلي ليسانس وما فوق، 3 مكلفين بالدراسات مستواهم التأهيلي ليسانس، 4 محاسبين مستواهم التأهيلي شهادة الدراسات الجامعية التطبيقية (DEUA) أو تقني سامي أو تقني، 3 رؤساء المصالح مستواهم التأهيلي ليسانس وما فوق.

أما العتاد الموجود في القسم يتكون من 13 مكتب، 1 لرئيس القسم، 7 في مصلحة الاستغلال المحاسبي، 3 في مصلحة المالية، 2 في مصلحة الميزانية والمراقبة، ونجد أيضا 13 أجهزة الكمبيوتر، 1 لرئيس القسم، 6 لمصلحة الاستغلال المحاسبي، 4 لمصلحة المالية، 2 لمصلحة الميزانية والمراقبة التسيير أما في مصلحة الاستغلال المحاسبي يستعملون برنامج إعلام آلي للتسجيل القيود ويسمى HISSAB.

أما الوثائق المستخدمة في القسم نلخصها فيما يلي:

- فواتير التسديد والتحصيل.
- وثائق الخزينة.
- الميزانيات.
- دفتر تسيير الموردين.
- جدول حسابات النتائج.
- ميزان المراجعة.....إلخ.

الشكل (II–4) الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة



المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

وسنتطرق فيما يلي مهام أو أهداف كل مصلحة على حدا.

أ- مصلحة الاستغلال المحاسبي:

وتتمثل مهامها في:

- ضمان مراقبة القيود المحاسبية اليومية العامة المتعلقة بأجور العمال وتسيير الزبائن؛
- إعداد النتائج المحاسبية للمديرية؛
- إعداد جداول المقاربة المبررة بتقريب الحسابات المحاسبية (مدينة، دائنة)؛
- مسك ملف الأصول الثابتة؛
- ضمان الارتباط بين الوحدات المحاسبية عن طريق حـ/18 والمديرية الفرعية؛

- ضمان العملية الجبائية المحلية؛
- مراقبة عمليات الجرد (حـ/المخزون، حـ/الاستثمارات، حـ/الزبائن)؛
- تقديم جداول الجرد المحاسبي والتسيير المتعلق بالمخزونات والاستثمارات.

ب- مصلحة المالية:

- ضمان التسديدات المحلية؛
- متابعة الحسابات المالية ومراقبة الحسابات البنكية وحسابات البريد الجاري؛
- تحضير التقديرات المالية قصيرة الأجل؛
- المقارنة بين الحساب البنكي والحساب البريدي الجاري وحساب المؤسسة.

ج- مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:

- تحضير الميزانية السنوية للمديرية.
- تحضير لوحة القيادة وميزانية الأعمال للمديرية.

المبحث الثاني: حيازة وتقييم التثبيتات العينية في المؤسسة

سنحاول من خلال هذا المبحث إظهار جانب الأصول في الميزانية مع شرح عناصر التثبيتات المادية والتعليق عليها وتعريفها في المؤسسة ومن ثم إظهار حيازة التثبيتات المادية وتقييمها في نهاية السنة من خلال التطرق إلى الاهتلاك وكيفية حسابه ومن ثم تم تناول عملية إعادة التقييم وبعض المعوقات التي تواجه العامل في ما تعلق بجرد التتبيتات كما جاء به النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: التعريف بالتثبيتات المادية في المؤسسة

سنحاول من خلال هذا المطلب التعريف بالتثبيتات المادية للمؤسسة من خلال عرض جانب الأصول من ميزانية المؤسسة وشرحها والتعليق عليها.

جانب الأصول للميزانية السنوية:

جدول (1):جانب الأصول لميزانية المؤسسة.

السنة 2021 مؤسسة سونلغاز توزيع

تاريخ 44657.52591435192 مركز برج بوعريريج

مؤقت

ميزانية الأصول

الأصول	الملاحظة	القيمة الخام 2021	2021 الإهتلاك	2021	2020
الأصول الثابتة					
فارق الإقتناء					
تثبيتات معنوية					
مصاريف تطوير التثبيتات					
برمجيات المعلوماتية		88 460,00	88 460,00	0,00	0,00
تثبيتات عينية					
أراضي		3 510 194,24		3 510 194,24	3 510 194,24
التجهيزات والمرافق		5 481 621,37	2 923 531,40	2 558 089,97	2 679 903,78
مباني و أشغال		89 361 574,65	37 139 038,22	52 222 536,43	53 546 829,20
معدات و أدوات		23648281786,84	10586283292,78	13061998494,06	13402766107,36
تثبيتات عينية أخرى		2 412 182 570,12	1 074 616 809,81	1 337 565 760,31	1 353 308 513,57
تثبيتات قيد الإنجاز		3 094 435 096,04		3 094 435 096,04	1 515 971 102,58
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
سندات المساهمة					
سندات أخرى مثبتة					

قروض و أصول مالية أخرى غير جارية		90 000,00		90 000,00	90 000,00
حساب الإرتباط					
مجموع الأصول الثابتة		29253431303,26	11701051132,21	17552380171,05	16331872650,73
الأصول المتداولة					
مخزونات قيد التنفيذ		936 250,00		936 250,00	4 224 053,38
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
زبائن		5 388 098 612,37	14 140 755,64	5 373 957 856,73	3 562 890 056,21
الذمم المدينة من شركات المجموعة و الشركات الزميلة		0,00		0,00	0,00
مدينون أخرون		37 287 481,38	1 647 419,19	35 640 062,19	2 876 307,46
الضرائب		144 570 780,57		144 570 780,57	61 520 767,03
أصول متداولة أخرى		0,00		0,00	0,00
موجودات و ما شابهها					
الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة		194 081 766,87	520 343,30	193 561 423,57	219 166 009,57
مجموع الأصول المتداولة		5 764 974 891,19	16 308 518,13	5 748 666 373,06	3 850 677 193,65
المجموع العام للأصول		35018406194,45	11717359650,34	23301046544,11	20182549844,38

المصدر:الميزانية العامة لشركة سونلغاز (سنة 2021).

تنقسم ميزانية الأصول الى أصول ثابتة وأخرى متداولة:

حيث ضمت الأصول الثابتة التثبيتات المادية فقد شملت أراضي بقيمة 194,24 510 3دج، والتجهيزات والمرافق بقيمة 089,97 558 2 دج، مباني وأشغال بمبلغ 536,4352 222 دج، معدات وأدوات بمبلغ 13061998494,06 دج، تثبيتات عينية أخرى بقيمة 760,31 565 337 1دج. كما ضمت تثبيتات قيد الإنجاز بمبلغ 096,04 435 094 3 دج، وقد بلغ مجموع التثبيتات المادية في نهاية 2021 قيمة 171,05 290 552 17 دج.

من خلال جدول الميزانية يتبين مدى أهمية الكتلة التي تمثلها الأصول الثابتة ضمن أصول المؤسسة وقد تطوت هذه الكتلة خلال السنتين 2020 و2021 كما يلي:

- التجهيزات والمرافق قدرت في سنة 2020 بقيمة 903,78 679 2دج، أما في سنة 2021 فقد قدرت بـ 089,97 558 2دج.
- مباني وأشغال قدرت سنة 2020 بقيمة 829,20 546 53 دج، أما في سنة 2021 فقد انخفضت إلى 536,43 222 52 دج.
- معدات وأدوات قدرت سنة 2020 بـ 13402766107,36 دج، وانخفضت في سنة 2021 إلى 13061998494,06 دج.
- التثبيتات العينية الأخرى قدرت سنة 2020 بـ 513,57 308 353 1 دج، أما في سنة 2021 فقد انخفضت إلى 760,31 565 337 1 دج.
- تثبيتات قيد الإنجاز فقد قدرت سنة 2020 بـ 102,58 971 515 1دج، أما في سنة 2021 فقد ارتفعت إلى 096,04 435 094 3 دج.

يتبين من خلال المبالغ مدى أهمية كتلة الأصول الثابتة في المؤسسة يظهر جليا أهمية معالجتها وتقييمها محاسبيا بشكل صحيح كما نص على ذلك النظام المحاسبي المالي وهو ما سنتطرق إليه من خلال المطلبين المواليين.

المطلب الثاني: تقييم التثبيتات عند الحيازة في المؤسسة محل الدراسة.

سنحاول في هذا الطلب عرض أمثلة عن حيازة التثبيتات العينية في الشركة تقييمها وفق الطرق التي يعتمد عليها المحاسب في شركة سونلغاز.

1–حيازة معدات نقل في الشركة:

قامت مؤسسة سونلغاز بشراء شاحنة NACELL نوع 4×4بمبلغ 5042735.04 دج بشيك بنكي، الرسم على القيمة المضافة 17%.

فاتورة الشراء

مبلغ خارج الرسم	5042735.04دج
الرسم على القيمة المضافة 17%	857264.95دج
مبلغ متضمن الرسم	5899999.99دج

في المرحلة الأولى يقوم المحاسب بسجيل فاتورة الشراء في جدول اليومية الذي هو عبارة عن برنامج وطني تعتمد عليه المؤسسة في تسجيل مدخلاتها وفواتيرها.

ثم ثانيا يقوم بتسجيلها على شكل قيد مزدوج كما يلي:

		التاريخ		
2182		حـ/ معدات نقل	5042735.04	
4456		حـ/ رسم قابل للاسترجاع	857264.95	
	512	حـ/ البنك		5899999.99
		شراء التثبيت		

تسجيل التثبيتات العينية بتكلفة الشراء.

2–حيازة معدات مكتب:

قامت مؤسسة سونلغاز بشراء **ناسخة متعددة الخدمات** بمبلغ **28750.00** دج بشيك بنكي، الرسم على القيمة المضافة 17%.

فاتورة الشراء

مبلغ خارج الرسم **28750.00** دج

الرسم على القيمة المضافة 17% 4887.50 دج

مبلغ متضمن الرسم 33637.50 دج

في المرحلة الأولى يقوم المحاسب بسجيل فاتورة الشراء في جدول اليومية الذي هو عبارة عن برنامج وطني تعتمد عليه المؤسسة في تسجيل مدخلاتها وفواتيرها.

ثم ثانيا يقوم بتسجيلها بشكل الي على شكل قيد مزدوج كما يلي:

		التاريخ		
2183		حـ/ معدات مكتب	28750.00	
4456		حـ/ رسم قابل للاسترجاع	4887.50	
	512	حـ/ البنك		33637.50
		شراء التثبيت		

تسجيل التثبيتات العينية بتكلفة الشراء.

3-حيازة معدات معلوماتية:

قامت مؤسسة سونلغاز بشراء حاسوب من نوع كوندور بمبلغ 60345.62 دج بشيك بنكي، الرسم على القيمة المضافة 17%.

<u>فاتورة الشراء</u>

مبلغ خارج الرسم	60345.62 دج
الرسم على القيمة المضافة 17%	10258.76 دج
مبلغ متضمن الرسم	70604.38 دج

في المرحلة الأولى يقوم المحاسب بسجيل فاتورة الشراء في جدول اليومية الذي هو عبارة عن برنامج او تطبيق وطني تعتمد عليه المؤسسة في تسجيل مدخلاتها وفواتيرها.

ثم ثانيا يقوم بتسجيلها بشكل الي على شكل قيد مزدوج كما يلي:

		التاريخ		
2183		حـ/ معدات معلوماتية	60345.62	
4456		حـ/ رسم قابل للاسترجاع	10258.76	
	512	حـ/ البنك		70604.38
		شراء التثبيت		

تسجيل التثبيتات العينية بتكلفة الشراء.

المطلب الثالث: تقييم التثبيتات العينية في نهاية السنة في مؤسسة سونلغاز.

حاولنا من خلال هذا المطلب إظهار أعمال نهاية السنة المتعلقة بتقييم الأصول الثابتة من حساب وتسجيل لأقساط الإهتلاك خسائر القيمة كما تطرقنا لعملية إعادة التقييم مع التطرق إلى بعض الصعوبات المرتبطة بها.

أولا: حساب وتسجيل أقساط اهتلاك التثبيتات العينية.

في نهاية السنة المالية يقوم المحاسب بتخصيص الإهتلاكات الخاصة بالتثبيتات العينية في الشركة ثم يقوم بمراسلة قسم التمويل في الشركة الذي بدوره يقوم بإرسال الجداول المالية الى القسم الجهوي قسنطينة الذي يقوم بدراستها ثم الموافقة عليها ليتم بعد ذلك صب السيولة اللازمة في رصيد الشركة في البنك الذي يسمح بإعادة تمويلها.

حيث تتبنى المؤسسة طريقة الإهتلاك الخطي (الثابت) الذي يمثل أبسط أنواع الاهتلاك وفق ما هو منصوص عليه النظام المحاسبي المالي (scf) حيث تقوم الشركة المذكورة بإعداد جداول الإهتلاكات حيث يتم إعداد جداول تفصيلية شاملة لكافة الاستثمارات، معتمدا في ذلك على رقم حساب الاستثمار، رقم الفاتورة، البيان، تاريخ الشراء، قيمة الشراء، مدة الحياة، القيمة المحاسبية الصافية.

ونوضح ذلك في الجداول التالي:

جدول (II –2) جدول إهتلاك لسنة 2013 معدات النقل

رقم بطاقة الإهتلاك	البيان	مدة الحياة	التاريخ	الترقيم	قيمة الشراء	الإهتلاك			القيمة الصافية
						الإهتلاك السابق	قسط الإهتلاك	مجموع الاهتلاكات	
1	سيارة من نوع بيجو	5 سنوات	2011/01/01	02292–311–34	1034957.27	413982.90	206991.45	620974.35	413982.92
2	سيارة من نوع بيجو	5 سنوات	2011/01/01	02295–311–34	1034957.27	413982.90	206991.45	620974.35	413982.92
3	سيارة من نوع بيجو	5 سنوات	2011/01/01	02299–311–34	1034957.27	413982.90	206991.45	620974.35	413982.92
4	سيارة نقل 4×4	5 سنوات	2012/01/01	02373–311–34	1380512.82	276102.56	276102.56	552205.12	828307.70
5	سيارة نقل 4×4	5 سنوات	2012/01/01	02371–312–34	1380512.82	276102.56	276102.56	552205.12	828307.70

6	سيارة نقل 4×4	5 سنوات	2012/01/01	02376-312-34	1380512.82	276102.56	276102.56	552205.12	828307.70
7	سيارة نقل 4×4	5 سنوات	2012/01/01	02372-112-34	1380512.82	276102.56	276102.56	552205.12	828307.70
8	سيارة نقل 4×4	5 سنوات	2012/01/01	02374-112-34	1380512.82	276102.56	276102.56	552205.12	828307.70
9	شاحنة من نوع NACELLE	5 سنوات	2013/01/01	01856-107-34	5382735.04	-	1076547.01	1076547.01	4306188.03
10	سيارة من نوع بيجو	5 سنوات	2013/01/01	01902-113-34	1370400.00	-	274080.00	274080.00	1096320.00
11	سيارة من نوع بيجو	5 سنوات	2013/01/01	01900-113-34	1370400.00	-	274080.00	274080.00	1096320.00
12	سيارة من نوع بيجو	5 سنوات	2013/01/01	01915-113-34	1370400.00	-	274080.00	274080.00	1096320.00

مجموع العام للحساب 21800	19501370.95	2622461.50	3557674.16	6180135.66	11325565

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة.

نلاحظ من خلال جدول إهتلاك معدات النقل أن:

- 3 سيارات من نوع بيجو تم إقتنائها بتاريخ 1-1-2011 بمبلغ 1034957,27دج بمدة حياة قدرت بـ 5 سنوات حيث أن قسط الاهتلاك ثابت قدر بـ 206991,45دج للسيارة الواحدة، وبعد اهتلاكها لمدة 3 سنوات بلغ مجموع اهتلاكها 620974,35دج، في نهاية سنة 2013 قدرت القيمة الصافية للسيارة الواحدة بـ 413982,92دج.
- 5 سيارات من نوع 4x4 تم إقتنائها بتاريخ 1-1-2012 بمبلغ 1380512.82دج بمدة حياة قدرت بـ 5 سنوات حيث أن قسط الاهتلاك ثابت قدر بـ 276102.56دج للسيارة الواحدة، وبعد اهتلاكها لمدة سنتين بلغ مجموع اهتلاكها 552205.12دج، في نهاية سنة 2013 قدرت القيمة الصافية للسيارة الواحدة بـ 828307.70دج.

- شاحنة من نوع NACELLE تم إقتنائها بتاريخ 1-1-2013 بمبلغ 5382735.04دج بمدة حياة قدرت بـ 5 سنوات حيث أن قسط الاهتلاك ثابت قدر بـ 1076547.01دج للسيارة الواحدة، وبعد اهتلاكها لمدة سنة واحدة بلغ مجموع اهتلاكها 1076547.01دج، في نهاية سنة 2013 قدرت القيمة الصافية للسيارة الواحدة بـ 4306188.03دج.
- 3 سيارات من نوع بيجو تم إقتنائها بتاريخ 1-1-2013 بمبلغ 1370400.00دج بمدة حياة قدرت بـ 5 سنوات حيث أن قسط الاهتلاك ثابت قدر بـ 274080.00دج للسيارة الواحدة، وبعد اهتلاكها لمدة سنة واحدة بلغ مجموع اهتلاكها 274080.00دج، في نهاية سنة 2013 قدرت القيمة الصافية للسيارة الواحدة بـ 1096320.00دج.

جدول (II –3) جدول اهتلاك معدات مكتب لسنة 2013

رقم بطاقة الاهتلاك	البيان	مدة الحياة	التاريخ	الترقيم	قيمة الشراء	الاهتلاك			القيمة الصافية
						الإهتلاك السابق	قسط الإهتلاك	مجموع الاهتلاكات	
1	مكتب	10 ans	2005/11/01	5370051130	9860	9038,33	821,67	9860	0.00
2	مكتب	10 ans	2005/11/01	5370051132	8980	8231,66	748,33	8980	0.00
2	كرسي	10 ans	2005/11/01	5370051137	6460	5921,66	538,33	6460	0.00
11	كرسي	10 ans	2005/11/01	5373101773	7360	6746,66	613,33	7360	0.00
12-1	خزانة	10 ans	2008/05/01	1176124548	13200	8800	1320	10120	3080
12-2	خزانة	10 ans	2008/05/01	1176124549	13200	8800	1320	10120	3080
	مجموع العام للحساب 281800				59060	47538.31	5361.66	53780.00	6160.00

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة.

نلاحظ من خلال جدول اهتلاك معدات مكتب أن المكتبين رقم 1 و 2 والكرسيين رقم 2 و 11 تم اهتلاكهما بشكل كلي لذلك قيمتهما الصافية منعدمة، كما نلاحظ أن الخزانتين رقم 1–12 و 2–12 قدرت قيمتهما الصافية في نهاية سنة 2013 بـ 3080دج.

القيمة المحاسبية الصافية منعدمة وذلك راجع إلى أن الشركة لا تعتمد نهائيا على أسلوب تدني القيمة.

جدول (II –4) جدول اهتلاك معدات المعلوماتية لسنة 2013

رقم بطاقة الاهتلاك	البيان	مدة الحياة	التاريخ	الترقيم	قيمة الشراء	الاهتلاك			القيمة الصافية
						الإهتلاك السابق	قسط الإهتلاك	مجموع الاهتلاكات	
88–2	مخزن الطاقة الكهربائية	3 سنوات	2012/12/31	3213032577	7890.90		2630.30	2630.30	5260.60
88–3	مخزن الطاقة الكهربائية	3 سنوات	2012/12/31	3213032578	7890.90		2630.30	2630.30	5260.60
88–4	مخزن الطاقة الكهربائية	3 سنوات	2012/12/31	3213032579	7890.90		2630.30	2630.30	5260.60
83–1	حاسوب كوندور	3 سنوات	2013/06/01	1179092789	60345.62		10057.60	10057.60	50288.02
86–9	حاسوب HP	3 سنوات	01/06/2013	1171140179	65664.73		10944.12	10944.12	54720.61
	مجموع العام للحساب 218224				273495030	123811.98	28892.62	152704.60	120790.43

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة.

من خلال الجدول نلاحظ أن مخزنات الطاقة رقم 2-88 و 3-88 و 4-88 تم اقتنائها في 31-12-2012 بتكلفة شراء بلغت 7890,90دج صالحة لمدة 3 سنوات، قسط اهتلاكها قدر بـ 2630,30دج، بلغت قيمتها الصافية بعد اهلاكها لمدة سنة واحدة 5260,60دج.

أما بالنسبة لحاسوب كوندور فقد تم اقتنائه في 01-06-2013 بقيمة 60345,62دج صالح لمدة 3 سنوات، قدر قسط اهتلاكه بـ 10057,60دج حيث بلغت قيمته الصافية في نهاية سنة 2013 بـ 50288,02دج.

والحاسوب HP فقد تمت حيازته بتاريخ 01-06-2013 صالح لمدة 3 سنوات بقيمة 65664,73دج، قدر قسط اهتلاكه بـ 10944,12دج حيث بلغت قيمته الصافية نهاية سنة 2013 بـ 54720,61دج.

- تسجيل قسط الاهتلاك لمعدات النقل كالتالي:

681		--------2013/12/31-------		
		حـ/مخصصات الإهتلاكات والمؤونات	3557674.16	
	28800	حـ/ إهتلاك التثبيتات		3557674.16
		قسط الإهتلاك لسنة 2013		

- تسجيل قسط الاهتلاك لمعدات مكتب كالتالي:

681		--------2013/12/31-------		
		حـ/مخصصات الإهتلاكات والمؤونات	5862.66	
	28810	حـ/ إهتلاك التثبيتات		5862.66
		قسط الإهتلاك لسنة 2013		

- تسجيل قسط الاهتلاك لمعدات المعلوماتية كالتالي:

		--------2013/12/31-------		
681		حـ/مخصصات الإهتلاكات والمؤونات	**28892.62**	
	21822	حـ/ إهتلاك التثبيتات		**28892.62**
		قسط الإهتلاك لسنة 2013		

المؤسسة لا تخضع تثبيتاتها المادية لاختبار تدني القيمة كما ينص عليه النظام المحاسبي المالي وذلك راجع إلى عدم وجود خبراء وصعوبة تحديد الأسعار لعدم وجود سوق نشط وبورصة خاصة بها، إلى جانب أن المديرية العامة لم تتخذ أي قرارات في هذا المجال منذ نهاية سنة 2002 مما أدى بالشركة إلى عدم القيام بهذه العملية وذلك راجع أيضا إلى عدم وجود رقابة خاصة من طرف الحكومة.

ثانيا: جرد وإعادة تقييم التثبيتات العينية

كل نهاية سنة في N/11/30 تحدد الشركة لجنة تقوم بعملية جرد التثبيتات وتتكون عادة من أشخاص كل شخص من مصلحة في N/12/31تبدأ اللجنة بعملية الجرد تحت إشراف مصلحة المحاسبة والمالية من جهة ومصلحة الوسائل من جهة أخرى وإثناء عملية الجرد يتم رفع المعلومات التالية:

1–اسم التثبيت

2– العلامة التجارية

3– الرقم التسلسلي للتثبيت في المؤسسة

4– المصلحة التي يتواجد فيها التثبيت ورقم المكتب

يتم طبع الجرد وجمعه كمجلد ثم يؤشر عليه من طرف اللجنة ويرسل إلى مصلحة المحاسبة والمالية ونسخة ترسل إلى مصلحة الوسائل العامة، بعد ذلك يؤكد الجرد عن طريق لجنة أخرى يرأسها مدير المؤسسة، ثم تقوم مصلحة المحاسبة والمالية بعملية المقاربة لاستخراج الفوارق.

نتطرق إلى أمثلة لجداول الجرد معدات النقل، معدات مكتب، معدات المعلومات:

جدول (II –5) جدول جرد معدات النقل

الحالة محاسبية				الحالة العينية				الفروق						التبرير
رقم الحساب	البيان	المبالغ	الرمز التسلسلي	رقم الحساب	البيان	المبالغ	الرمز الشريطي	ايجابي	المبالغ	الرمز التسل سلي	السلبي	المبلغ	الرمز الشريطي	
21840	سيارة من نوع اكسبريس	705600.00	02292-307-34	21840	سيارة من نوع اكسبريس	705600.00	02292-307-34	RAS			RAS			RAS
21840	سيارة من نوع اكسبريس f40tk5	1034880.00	02291-307-34	21840	سيارة من نوع اكسبريس f40tk5	1034880.00	02291-307-34	RAS			RAS			RAS
21840	سيارة من نوع اكسبريس	629494.00	02295-307-34	21840	سيارة من نوع اكسبريس	629494.00	02295-307-34	RAS			RAS			RAS
21840	سيارة مننوع مقطورة 4*4 مزدوجة	12340000.00	01819-106-34	21840	سيارة مننوع مقطورة 4*4 مزدوجة			RAS			RENEAUT 4r1123	12340000.00	01819-106-34	RAS
21840	شاحنة من نوع NACELL 4×4	5382735.04	01900-107-34	21840	شاحنة من نوع NACELL 4×4	5382735.04	01900-107-34	RAS			RAS			RAS
21840	سيارة من نوع p16 vjlzl	977269.00	01902-107-34	21840	سيارة من نوع p16 vjlzl	977269.00	01902-107-34	RAS			RAS			RAS
21840	شاحنة من نوع صوناكوم k66	4834425.00	01915-107-34	21480	شاحنة من نوع k66صوناكوم	4834425.00	01915-107-34	RAS			RAS			RAS
المجموع الحساب 21840		17174425		المجموع العيني حسب 21840		17174425		مجموع الفرق الايجابي	0.00		مجموع الفرق السلبي	0.00		

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة.

جدول (II –6) جرد معدات المكتب

الحالة محاسبية				الحالة العينية				الفروق						التبرير
رقم الحساب	البيان	المبالغ	الرمز التسلسلي	رقم الحساب	البيان	المبالغ	الرمزالتسلسلي	ايجابي	المبالغ	الرمز التسلسلي	السلبي	المبلغ	الرمز التسلسلي	
21810	ساحبة المخططات	125630.60	5370071284						RAS			125630.60	5370071284	بيع بالمزاد العالني
21810	آلات الكتابة	1200.00	530000077	21810					RAS			1200.00	530000077	بيع بالمزاد العالني
21810	مكنسة كهربائية	3500.00	5370050300	21810	مكنسة كهربائية	3500.00	5370050300		RAS					RAS
21810	ناسخة متعددة الخدمات	28750.00	3208102091	21810	ناسخة متعددة الخدمات	28750.00	3208102091		RAS					RAS
21810	الرفوف	48150.00	3208102091	21810	الرفوف	48150.00	3208102091		RAS					RAS
المجموع الحساب 21810		126830.6		المجموع العيني حسب 21810		80400		مجموع الفرق الايجابي			مجموع الفرق السلبي	126830.6		

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

جدول (II –7) جرد معدات معلوماتية

الحالة محاسبية	الحالة العينية	الفروق	

													التبرير
رقم الحساب	البيان	المبالغ	الرمز التسلسلي	رقم الحساب	البيان	المبالغ	الرمز الشريطي	ايجابي	المبالغ	الرمز التسلسلي	السلبي	المبلغ	الرمز الشريطي	
218224	طابعة 2391	41270.66	530000861	218224	طابعة 2391	41270.66	530000861	RAS	41270.66					
218224	حاسوب condor	60345.62	1179092789	218224	حاسوب condor	60345.62	1179092789	RAS	60345.62			RAS		RAS
218224	حاسوبHP	65664.73	1171140177	218224	حاسوبHP	65664.73	1171140177	RAS	65664.73			RAS		RAS
218224	مخزن الطاقة الكهربائية	7890.90	3213032578	218224	مخزن الطاقة الكهربائية	7890.90	3213032578	RAS	7890.90			RAS		RAS
المجموع الحساب 218224		175171.91		المجموع العيني حسب 218224		175171.91		مجموع الفرق الايجابي			مجموع الفرق السلبي			

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

التعليق على الجداول:

تكون المقاربة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي على النحو التالي:

1- **في حالة الفرق الايجابي:** هذا يعني أن ما يظهر في الجانب المادي لا يظهر في الجانب المحاسبي كون الفواتير لم يتم استلامها بعد تسجيلها محاسبيا.

2- **في حالة الفرق السلبي:** هذا يعني أن ما يظهر في الجانب المحاسبي لا يظهر في الجانب المادي مثال يتم بيع العتاد بالمزاد العلني ولم يتم إخراجها بعد من السجلات المحاسبية.

ملاحظة: تكون المقاربة للسيارات عن طريق رقم تسجيل السيارة ولا داعي لإظهار تاريخ الشراء ومدة الحياة لأنها تظهر في جدول الاهتلاكات بالتفصيل.

تتم المقارنة بين معدات المكتب عن طريق الرقم التسلسل الخاص في هذه الحالة الفرق الايجابي غير موجود والفرق السلبي يظهر الفرق في جدول المعدات التي تم بيعها في المزاد العلني.

1- إعادة التقييم:

بعد انتهاء الاهتلاك أي انتهاء مدة حياة التثبيت وهو في حالة جيدة وصالح للاستعمال لفترة زمنية أخرى في هذه الحالة يمكن إعادة تقييم التثبيتات العينية من طرف لجنة مختصة في إطار ما يسمح به القانون يتم إعادة تقييم التثبيت وتتم رفع القيمة الحالية للتثبيتات.

يتم نقل ما أعيد تقييمه من التثبيتات إلى جداول ومثال ذلك في الجداول التالية:

جدول (II –8) اعادة تقييم معدات النقل

البيان	الترقيم	القيمة الصافية	الاهتلاك المتراكم	قيمة إعادة التقييم	مدة الحياة
سيارة ذات حاوية رونو اكسبريس	02292–307–34	0.00	705600.00	432000.00	3 سنوات
سيارة ذات حاوية رونو اكسبريس	02295–307–34	0.00	705600.00	432000.00	3 سنوات
سيارة ذات حاوية رونو اكسبريس	133271–00–16	0.00	705600.00	331000.00	3 سنوات
سيارة رونو اكسبريس F40TK5	02291–307–34	0.00	629494.00	331000.00	3 سنوات
سيارة رونو اكسبريس	01904–107–34	0.00	629494.00	331000.00	3 سنوات
متسيبيشي طراز P16VJLWL	01902–107–34	0.00	977269.00	564000.00	3 سنوات
		المجموع العام	**4353057.00**	**1557000.00**	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة.

جدول (II –9) إعادة تقيم معدات مكتب

البيان	الترقيم	القيمة الصافية	الاهتلاك المتراكم	قيمة إعادة التقييم	مدة الحياة
طابعة بناصونيك	3276050001	0.00	116000.00	57432.00	5 سنوات
طابعة كيوسيرا	3208102091	0.00	28750.00	18000.00	5 سنوات
آلة حساب النقود	3276050005	0.00	98000.00	63450.00	5 سنوات
المجموع العام			**242750.00**	**138882.00**	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة.

جدول (II –10) جدول إعادة التقييم معدات المعلوماتية

البيان	الترقيم	القيمة الصافية	الاهتلاك المتراكم	قيمة إعادة التقيم	مدة الحياة
طابعة ليكسمارك 2391	530000861	0.00	41270.66	22300.00	3 سنوات
طابعة ليكسمارك 2391	530000866	0.00	41270.66	22300.00	3 سنوات
طابعة ليكسمارك 2391	530000872	0.00	41270.66	22300.00	3 سنوات
طابعة ليكسمارك 2391	530000882	0.00	41270.66	22300.00	3 سنوات
طابعة ليكسمارك 2391	530000887	0.00	41270.66	22300.00	3 سنوات
			206353	**111500.00**	

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على المعلومات المتوفرة

التعليق على الجداول:

نلاحظ من خلال الجداول السابقة أن كل التثبيتات التي أعيد تقييمها قد اهتلكت بشكل كلي لذلك تظهر القيمة الصافية معدومة، وبما أنها مازالت في حيز الخدمة تمت إعادة تقييمها من طرف الشركة اعتمادا على حالتها العملية ومجموع الاهتلاكات السابقة.

لا تقوم المؤسسة ببيع تثبيتاتها المادية في المزاد العلني أو بإعادة تقييمها إلا بقرار من المدير وهذا ما يتنافى مع النظام المحاسبي المالي.

- التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم معدات النقل:

21840		--------2013/12/31-------		
		حـ/معدات النقل	**3 862 000.00**	
	10500	حـ/ فارق اعادة التقييم		**3 862 000.00**
		التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم		

- التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم معدات مكتب:

		--------2013/12/31-------		
21810		حـ/ معدات مكتب	**215 682.00**	
	10500	حـ/ فارق اعادة التقييم		**215 682.00**
		التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم		

- التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم معدات المعلوماتية:

		--------2013/12/31-------		
21812		حـ/معدات المعلوماتية	**111 500.00**	
	21822	حـ/ فارق اعادة التقييم		**111 500.00**
		التسجيل المحاسبي لإعادة التقييم		

تواجه عملية إعادة التقييم في المؤسسة عدة صعوبات يتمثل أبرزها فيما يلي:

- عدم وجود لجان مختصة وخبراء متمكنين في المجال.
- لا وجود لقرارات في هذا الصدد من المديرية العامة ومن الوزارة المعنية.

حيث لم يتم إعادة تقييم الاستثمارات منذ سنة 2003 لعدم قدرة الشركة على تكوين خبراء متمكنين في هذا المجال وصعوبة العملية وتكلفتها الباهظة وأيضا عدم اعتماد الشركة على إعادة تقييم تثبيتاتها وفق قيمتها العادلة لإعطاء الصورة الصادقة.

خلاصة الفصل:

بعد أن تطرقنا من خلال فصلنا هذا إلى الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة سونلغاز و ذلك بالاعتماد على بعض الأمثلة، اتضح لنا أن المؤسسة تقوم خلال دورتها المالية بإعداد بطاقات للتثبيتات التي تم اقتناؤها بصفة دورية و منظمة، تسجل فيها كل المعلومات المحاسبية المتعلقة بها كثمن الشراء، مصاريف الشراء، تاريخ الحيازة، العمرالإنتاجي ، ثم يتم التسجيل المحاسبي لها و متابعتها خلال مراحلها الأخرى بتسجيل اهتلاكاتها، مصاريف التحسين و الصيانة بما في ذلك عملية التنازل إن تمت مع ذكر بعض المعوقات التي تواجه المحاسب في شركة سونلغاز .

غير أنه من النقائص التي لم تستطع المؤسسة تفاديها للتطبيق الجيد لهذا النظام هو عدم مقدرتها على إعادة تقييم تثبيتاتها وفق قيمتها العادلة لإعطاء الصورة الصادقة، وهذا لعدم وجود سوق نشط يساعدها على ذلك.

خاتمة

خاتمة:

إن المتطلع لإجراءات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية، يرى أنه من الضروري أولا محاولة الفهم الجيد لمتطلبات تطبيق هذا النظام في ظل الظروف الت يتميز البيئة الاقتصادية الجزائرية، ولهذا السبب حاولنا في بحثنا هذا معالجة إشكالية واقع تقييم التثبيتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية، متناولين في ذلك دراسة حالة المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز برج بوعريريج (سونلغاز).

اختبار صحة الفرضيات:

بالعودة الى فرضيات الدراسة، وبالاعتماد على النتائج المتوصل إليها من خلال الجزء النظري والتطبيقي، نجد ما يلي:

الفرضية الأولى: بالاعتماد على الجانب التطبيقي نثبت صحة الفرضية الأولى، بأن البيئة الاقتصادية تتميز بخصائص تقف عائق في تطبيق كل ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتقييم التثبيتات المادية.

الفرضية الثانية: أظهرت النتائج المتوصل اليها ان الشركات الاقتصادية الجزائرية تعمد على أسلوب التكلفة التاريخية فقط ومن هذا نثبت صحة الفرضية الثانية، بان تقييم التثبيتات في الجزائر يكون بالاعتماد على التكلفة التاريخية مع اغفال أسلوب إعادة التقييم، وهذا راجع الى قلة الخبراء في المجال وعدم تمكن العمال من التطرق اليها لضعفهم العلمي والمهني.

الفرضية الثالثة: من خلال دراسة البيئة الاقتصادية الجزائرية وما جاء به النظام المحاسبي المالي في شقه المتعلق في تقييم التثبيتات المادية نثبت صحة الفرضية الثالثة، بأن البيئة الاقتصادية الجزائرية لا تتوفر على متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بتقييم التثبيتات المادية.

النتائج المتوصل اليها:

بعد دراسة مختلف الجوانب النظرية والتطبيقية لواقع تقييم التثبيتات المادية في ضل البيئة الاقتصادية الجزائرية ودراسة حالة مؤسسة سونلغاز برج بوعريريج في هذا المجال، توصلنا الى النتائج التالية:

- المؤسسة لا تطبق إعادة تقييم أصولها وذلك راجع الى عدم وجود قوانين او الزامات للقيام بها مع صعوبة العملية وقلة الخبراء في المجال.
- المؤسسة تقوم بإعادة التقييم للأصول منتهية الصلاحية فقط، التي لا تزل في حيز الخدمة.
- المؤسسة تطبق طريقة الإهتلاك فقط للتثبيتات المادية
- المؤسسة لا تقوم باختبار تدني القيمة لتثبيتاتها المادية، لعدم وجود قوانين ورقابة حكومية تلزمها بذلك.

الاقتراحات والتوصيات:

هنالك بعض الاقتراحات التي يمكن ان نقدمها بناءا على النتائج المتوصل اليها:

- اعتماد الشركة على إعادة تقييم تثبيتاتها وفق قيمتها العادلة لإعطاء الصورة الصادقة.
- تكوين لجان وخبراء وإطارات مختصين متمكنين في مجال أعادة التقييم لدى الشركة.
- جعل النظام المحاسبي المالي يتماشى مع التطورات الاقتصادية في البيئة الجزائرية ويتلاءم مع طبيعة المؤسسات الجزائرية.

آفاق الدراسة:

لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى.

المصادر والمراجع

مراجع باللغة العربية:

1. الكتب:

محمد مطر، موسى السويطي، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجال القياس العرض الافصاح، دار وائل للنشر، عمان الأردن، ط2 ،2008.

2. المقالات والمداخلات:

- دراوسي مسعود و أ. خليفاتي جمال، "مدى موافقة البيئة الاقتصادية الجزائرية للنظام المحاسبي المالي –دراسة استطلاعية–"، مجلة دراسات، العدد الاقتصادي، جوان 2012.
- زهير خضر ياسين، "القياس المحاسبي بين التكلفة التاريخية والقيمة السوقية العادلة"، بحث مقدم للمؤتمر العالمي العاشر، بغداد، 24 –25 أكتوبر 2009، مجلة المنصور، 2010، الجزء الثاني، العدد41 خاص، بغداد.
- صلاح الدين شريط وأمينة حفاصة، مدى توافق محاسبة الأصول الغير ملموسة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، دراسة حالة، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر، المجلد الثالث، العدد الأول، نوفمبر 2018.
- محمد فيصل مايدة وجمال خنشور، قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة البحوث والدراسات، مجلة أكاديمية دولية نصف سنوية محكمة، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي الجزائر، العدد الأول، جانفي 2017.
- هدى حافي وعامر الحاج، المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية –مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب GMS وحدة :تصدير/استيراد–، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني والعشرون، جامعة بسكرة، الجزائر، ديسمبر 2017.

3. الرسائل والمذكرات:

- بوكساني رايد وآخرون، "مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة"، مداخلة مقدمة للملتقى العلمي الدولي الأول حول النظام المحاسبي والمالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب تفبيقات وآفاق، المركز الجامعي بالوادي، 18/17 جانفي 2010.
- سعدي خديجة، مذكرة ماستر بعنوان "دور اعمال نهاية الدورة للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي–دراسة حالة مؤسسة مطحنة الإخوة حوحو–، جامعة محمد خيضر –بسكرة–، السنة الجامعية 2015.
- طارق عبد العال حماد، دليل استخدام معايير المحاسبة، الدار الجامعية الإسكندرية 2009.
- عبد الجليل هجيرة، العوامل المؤثرة في تنافسية الاقتصاد الجزائري، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (مالية دولية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة ابي بكر بلقايد بتلمسان، الجزائر، 2016–2017).
- عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراه (علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، الجزائر، 2020–2021).
- قبايلي محمد، أطروحة دكتوراه بعنوان "أثر ومتطلبات تطبيق محاسبة القيمة العادلة في الجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص العلوم المحاسبية، جامعة البليدة2، 2020–2021.
- محمد بوتين، المحاسبة المالية والمعايير المحاسبية الدولية دروس وتطبيقات، الجزائر 2009.

4. القوانين، القرارات والمراسيم:

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 للسنة السادسة والأربعون، الصادر في 28 ربيع الأول 1430 هـ الموافق لـ 25 مارس 2009.

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 21، السنة السادسة والأربعون، الأربعاء 12 ربيع الثاني 1430 هـ الموافق لـ 8 أفريل 2009.

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 27، السنة الخامسة والأربعون، الأربعاء 22 جمادى الأولى 1429 هـ الموافق لـ 28 ماي 2008.

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 42، السنة الخامسة والأربعون، الأحد 24 رجب 1429 هـ الموافق لـ 27 جويلية 2008.

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية، العدد 74، السنة الرابعة والأربعون، 25 نوفمبر 2007.

5. المواقع الإلكترونية:

دينا محمود، أنواع البيئة الاقتصادية و عناصرها www.almrsal.com تاريخ الإطلاع 2022/04/02 .10h:30

مراحل تطور الاقتصاد في الجزائر المعاصرة، ملف Word، الموقع:https://elearn.univ-oran1.dz › course › overviewfiles، تاريخ الاطلاع 2022/05/16 الساعة 08h:44

الملاحق

الملحق رقم (1)

SOCIETE SONELGAZ_Distribution **EXERCICE** 2021

CENTRE DD BORDJ BOU ARRERIDJ **DATE** 07/04/2022 13.55.42

BILAN ACTIF

Provisoire

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		88 460,00	88 460,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		3 510 194,24		3 510 194,24	3 510 194,24
Agencements et aménagements de terrains		5 481 621,37	2 923 531,40	2 558 089,97	2 679 903,78
Constructions (Batiments et ouvrages		89 361 574,65	37 139 038,22	52 222 536,43	53 546 829,20
Installations techniques, matériel et outillage		23 648 281 786,84	10 586 283 292,78	13 061 998 494,06	13 402 766 107,36
Autres immobilisations corporelles		2 412 182 570,12	1 074 616 809,81	1 337 565 760,31	1 353 308 513,57
Immobilisations en cours		3 094 435 096,04		3 094 435 096,04	1 515 971 102,58
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		90 000,00		90 000,00	90 000,00
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		29 253 431 303,26	11 701 051 132,21	17 552 380 171,05	16 331 872 650,73
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		936 250,00		936 250,00	4 224 053,38
Créances et emplois assimilés					
Clients		5 388 098 612,37	14 140 755,64	5 373 957 856,73	3 562 890 056,21
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		37 287 481,38	1 647 419,19	35 640 062,19	2 876 307,46
Impôts		144 570 780,57		144 570 780,57	61 520 767,03
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		194 081 766,87	520 343,30	193 561 423,57	219 166 009,57
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		5 764 974 891,19	16 308 518,13	5 748 666 373,06	3 850 677 193,65
TOTAL GENERAL ACTIF		35 018 406 194,45	11 717 359 650,34	23 301 046 544,11	20 182 549 844,38