جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: – حمراوي شفيق

– لشهب ماسنيسا

بعنوان:

محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة اقتصادية

دراسة حالة – مؤسسة كوندور الكترونيكس برج بوعريريج –

أعضاء لجنة المناقشة

بوعيطة عبد الرزاق	**رئيسا**
عميروش بوبكر	**مشرفا**
بن قري إلياس	**مناقشا**

السنة الجامعية: 2023-2024

بسم الله الرحمن الرحيم
١٤٣٨

شكر وتقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم:

« من اصطنع إليكم معروفًا فجازُوهُ، فإن عَجَزْتُم عن مَجَازاتِهِ؛ فادْعُوا له حتى تَعْلَمُوا أنكم قد شَكَرْتُم؛ فإن اللهَ شاكرٌ يُحِبُّ الشاكرينَ.»

صدق رسول الله

الحمد لله على الاحسان والشكر له على توفيقه وامتنانه ونشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له تعظيما لشأنه ونشهد أن سيدنا ونبينا محمد عبده ورسوله

الداعي إلى رضوانه صلى الله عليه وعلى آله وصحبه وكل من تبعهم بإحسان إلى يوم الدين

وبعد شكر الله سبحانه وتعالى على توفيقه لنا لإتمام هذا البحث المتواضع نتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى الذي لم يبخل علينا بنصائحه وارشاداته لإخراج هذا البحث بأفضل صورة ممكن الدكتور "عميروش بوبكر".

ونتقدم كذلك بوافر التقدير إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين شرفونا بالقبول على مناقشة هاته المذكرة والحكم عليها.

وبدون نسيان المسؤولين على المؤسسة التي فتحت لنا أبوابها لنتربص فيها، فلهم أسمى عبارات الشكر والإمتنان.

إهداء

أهدي ثمرة نجاحي إلى والدي الكريمين أطال الله في عمرهما

أمي الغالية التي ينبض قلبها بالحب والحنان، والتي كان لها الفضل في نجاحي، وانتظرت هذه اللحظة أكثر مني.

إلى الذي رعاني في طفولتي وقدم كل ما لديه ولم يبخل علي يوما بالدعاء.

إلى اخوتي وأصدقائي الذين لهم مكانة خاصة في قلبي، إلى كل من علمني حرفا طيلة مشواري الدراسي من الابتدائي إلى الجامعي.

إلى كل الطاقم العامل بقسم العلوم التجارية.

إلى كل من ذكرهم قلبي ونساهم قلمي.

الطالب: لشهب ماسينيسا

إهداء

أهدي ثمرة جهدي إلى الذي وهبني كل ما يملك حتى أحقق له آماله، إلى الذي سهر على تعليمي بتضحيات جسام مترجمة في تقديسه للعلم.

أبي الغالي على قلبي أطال الله في عمره

إلى التي وهبت فلذة كبدها كل العطاء والحنان، أمي التي رعتني كل الرعابة، إلى من ارتحت كلما تذكرت ابتسامتها في وجهي.

نبع الحنان جزاك الله عني خير الجزاء في الدارين.

كما أهدي ثمرة هذا الجهد إلى جدي وجدتي أطال الله في عمرها وإلى كل العائلة الكريمة، وأصداقي وإلى كل من ساهم في إتمام هذه الدراسة ولو بدعوة صادقة، وإلى كل طلبة العلم والمعرفة صغير وكبيرا

الطالب: حمراوي شفيق

الملخص:

عالجت هذه الدراسة إشكالية مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي عند محاسبة أصولها الملموسة، وذلك بأخذ مؤسسة كوندور كمثال، بهدف الوقوف على معرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عموما بالتطبيق الكلي أو الجزئي لما جاء به النظام المحاسبي المالي في محاسبة الأصول الملموسة من حيث التقييم والإفصاح، وكذا تسليط الضوء على ماهية الأصول الملموسة، وكيفية محاسبتها وفق النظام المحاسبي المالي، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي واستخدام أداة دراسة الحالة لتحقيق ذلك.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من بينها تنوع مصادر حصول مؤسسة كوندور على الأصول الملموسة، واعتمادها على التكلفة التاريخية في تقييم أصولها، والتزامها بما نص عليه النظام المالي المحاسبي عموما فيما يخص محاسبة أصولها الملموسة من ناحية التقييم والإفصاح.

الكلمات المفتاحية: التقييم، الإفصاح، العرض، الاقتناء

Abstract:

This study addresses the issue of economic companies' commitment to applying the financial accounting system when accounting for its tangible assets. Specifically, it aims to determine the extent to which Algerian economic companies, using Condor as a sample, adhere to the financial accounting system in valuing and disclosing their tangible assets. The study also sheds light on the concept of tangible assets and how they should be accounted for according to the financial accounting system. The analytical descriptive approach and a case study of Condor were employed to achieve these objectives.

The study reached several conclusions, including the diversity of sources for the company's acquisition of tangible assets, its reliance on historical cost valuation, and Condor's overall commitment to the financial accounting regulations regarding the valuation and disclosure of its tangible assets.

Key words: Valuation, Disclosure, Presentation, Acquisition

قوائم المذكرة

قـائمة المحتويات

شكر وعرفان

الإهداء

الملخص ---------- **I**

قائمة المحتويات ---------- **III**

قائمة الجداول ---------- **IV**

قائمة الأشكال ---------- **IV**

قائمة الملاحق ---------- **V**

مقدمة ---------- أ

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة ---------- **5**

المبحث الأول: ماهية الأصول الملموسة _____ 7

المبحث الثاني: محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي _____ 21

المبحث الثالث: الدراسات السابقة _____ 42

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة ---------- **50**

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة كوندور الكترونيكس _____ 52

المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور الكترونيكس
عند محاسبة الأصول الملموسة _____ 58

الخاتمة ---------- **68**

قائمة المراجع ---------- **72**

الملاحق ---------- **82**

فهرس المحتويات ---------- **104**

قائمة الجداول

الجدول رقم (01): المقارنة بين الدراسة الحالية والمقالات العلمية باللغة العربية ---------- 47
الجدول رقم (02): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة الأجنبية---------- 48
الجدول رقم (03): تطور القوى العاملة 2014-2022---------- 55
الجدول رقم (04): تطور قيمة الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 58
سنة 2018-2021---------- 58
الجدول رقم (05): قيمة أصناف الأصول الملموسة لسنة 2021---------- 59
الجدول رقم (06): اهتلاك الأصل الملموس ---------- 64
الجدول رقم (07): عناصر الأصول الملموسة والافصاح عنها في مؤسسة كوندور الكترونيكس ------ 65
الجدول رقم (08): الملاحظات والإيضاحات المفصحة من طرف مؤسسة كوندور
فيما يخص الأصول الملموسة ---------- 65

قائمة الأشكال

الشكل رقم (01): شروط الاعتراف بالأصول الملموسة ---------- 10
الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة كوندور الكترونيكس---------- 53

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2018---------- 83

الملحق رقم (02): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2019---------- 85

الملحق رقم (03): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2020---------- 87

الملحق رقم (04): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2021---------- 89

الملحق رقم (05): فاتورة المورد CHARIF SMAIN---------- 91

الملحق رقم (06): التسجيل المحاسبي للاقتناء من شركة أجنبية في مؤسسة كوندور الكترونيكس ---- 92

الملحق رقم (08): عقد إيجار تمويلي---------- 95

الملحق رقم (09): اهتلاك في مؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 102

الملحق رقم (10): التسجيل المحاسبي للتنازل عن الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس 103

مقدمة

تعتبر الأصول الملموسة الأساس الذي ترتكز عليه مختلف الوحدات الاقتصادية مهما كان نوعها أو حجم النشاط الذي تمارسه، فحياة الكيان الاقتصادي واستمرارية نشاطه مرهون بالدرجة الأولى بأصوله الملموسة، فهي تساهم بدعم مختلف الأنشطة الاستغلالية والإنتاجية في المؤسسة مما يساهم في تطور أعمال الكيان، وإعطاءه الميزة التنافسية لمواجهة منافسيه والمخاطر التي تهدد قيامه، كما أنها تقوم بتعظيم أرباح المؤسسة وتحرص على تحديد وتطوير موارد إنتاجها بناءا عليها، مما يجعل قيام الكيان من عدمه يتوقف عليها.

أدت التطورات الحاصلة في بيئة الأعمال والشركات إلى جعل المحاسبة أداة أساسية للحصول على المعلومات المالية والاقتصادية الموثوقة حول المؤسسة الاقتصادية، فالمحاسبة تعتبر كنظام معلومات تقوم بتسجيل مختلف الأحداث المالية التي تقوم بها المؤسسة، ومن ثم تعالجها لتنتج معلومة مالية مفيدة في شكل قوائم مالية، والتي يتم عرضها لأصحاب المصلحة بهدف ترشيد قراراتهم، وتعتمد بمختلف عملياتها على مجموعة من الفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمطبقة عالميا في مختلف أنحاء العالم، وبهدف مواكبة هذه المستجدات، قامت الجزائر بإصدار نظامها المحاسبي المالي سنة 2010 وذلك بالاستناد إلى مختلف المعايير المحاسبية الدولية، ومنذ ذلك الوقت يعتبر النظام المحاسبي المالي الأساس الذي تقام عليه المحاسبة في مختلف الكيانات الاقتصادية الجزائرية.

تشكل الأصول الملموسة أهم جزء من إجمالي عناصر الأصول في المؤسسة، وتحتل مكانة كبيرة في ميزانيتها، فهي أكثر سيولة بشكل عام مقارنة بالأصول الأخرى، وتتمتع بقيمة سوقية ثانوية أعلى، وفي حالة الإفلاس يمكن بيعها بسرعة وسهولة، علاوة على ذلك، الشركات التي تمتلك أصول ملموسة أكبر تزيد قدرة اقتراضها مقارنة بمثيلاتها، مما يجعل عملية محاسبتها تخضع إلى جدل كبير، وذلك راجع للأهمية التي تكتسيها محاسبة الأصول الملموسة، وبمرور مدة على تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي والذي نص على مختلف القواعد والمبادئ التي تتبعها المؤسسات الجزائرية في عملية محاسبة الأصول الملموسة.

إشكالية الدراسة

على ضوء ما سبق تمحورت إشكالية الدراسة فيما يلي:

ما مدى التزام مؤسسة كوندور الكترونيكس بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي عند محاسبة الأصول الملموسة؟

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

- هل تلتزم المؤسسة محل الدراسة بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالتقييم؟
- هل تلتزم المؤسسة محل الدراسة بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في الميزانية؟
- هل تلتزم المؤسسة محل الدراسة بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في الكشوف المالية؟

فرضيات الدراسة

للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة وعلى إشكالية الدراسة تمت صياغة الفرضيات التالية:

- تلتزم المؤسسة محل الدراسة بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالتقييم (H0.1)؛
- المؤسسة محل الدراسة تقوم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في الميزانية (H0.2)؛
- المؤسسة محل الدراسة تقوم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في ملحق الكشوف المالية (H0.3).

أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من الأهمية التي تحتلها الأصول الملموسة في المؤسسات الاقتصادية، وبهدف معرفة مدى مواكبة مؤسسة كوندور الكترونيكس لمستجدات النظام المالي المحاسبي، وللاسترشاد بها خلال عملية محاسبة الأصول الملموسة من طرف الباحثين الأكاديميين والمختصين.

أهداف الدراسة

كان إعداد الدراسة من أجل تحقيق جملة من الأهداف أهمها:

- معرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (مؤسسة كوندور كعينة) بالتطبيق الكلي أو الجزئي لما جاء به النظام المحاسبي المالي في محاسبة الأصول الملموسة (التقييم والإفصاح).
- تسليط الضوء على ماهية الأصول الملموسة.
- التعرف على كيفية محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

منهج الدراسة

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على إشكالية الدراسة المطروحة، واختبار صحة الفرضيات، وتماشيا مع المناهج المعتمدة في الدراسات المالية والاقتصادية، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، فقد تم انتهاج المنهج الوصفي في الجانب النظري، وتطبيق المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي مع استعمال أداة دراسة الحالة.

حدود الدراسة:

اقتدت الدراسة بالحدود التالية:

الحدود الزمنية: تمت هذه الدراسة من شهر فيفري إلى جوان 2024.

الحدود المكانية: مؤسسة كوندور الكترونيكس.

أسباب اختيار الدراسة:

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

الأسباب الذاتية:

- الميول الشخصي للطالبين في البحث حول هذا الميدان.
- رغبة الطالبين في توسيع المعارف حول الأصول الملموسة ومحاسبتها.

الأسباب الموضوعية:

- توافق موضوع الدراسة مع طبيعة التخصص.
- تزايد الأهمية التي تحتلها محاسبة الأصول الملموسة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- لفت الانتباه إلى مدى تطور الحاصل في محاسبة الأصول الملموسة عموما وبالأخص في الجزائر.

هيكل الدراسة

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين بالإضافة إلى المقدمة، الفصل الأول والذي كان بعنوان: الإطار النظري للدراسة، قسم إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول يتعلق بماهية الأصول الملموسة، أما المبحث الثاني فتناول محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي، والمبحث الثالث عرض الدراسات السابقة. أما الفصل الثاني فسمي بالإطار التطبيقي للدراسة، وتم التطرق فيه إلى الدراسة التطبيقية حول مؤسسة اقتصادية وهي كوندور الكترونيكس، وتماشيا مع ذلك تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تضمن التعريف بمؤسسة كوندور الكترونيكس، المبحث الثاني احتوى على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور الكترونيكس عند محاسبة الأصول الملموسة. 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:

تعد الأصول الملموسة عنصرا أساسيا يقوم عليه نشاط المؤسسة، ويرتبط مفهومها بمختلف الخصائص التي تتميز بها والأهمية التي تحتلها، وتنقسم إلى أنواع مختلفة يشترك كل نوع منها ببعض الخصائص، وتتبع الأصول الملموسة طرقا لتقييمها تقييما صحيحا مبدئيا قبل دخولها للمؤسسة وبعد دخولها، كما لابد أن تخضع لعملية العرض والافصاح عن مختلف التغيرات المتعلقة بها.

شهد العالم منذ القرن الماضي تطورا اقتصاديا هائلا، أدى إلى ظهور العديد من الشركات والمؤسسات الاقتصادية وزيادة حدة المنافسة بينها مما دعى إلى حاجة توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي، ومعالجة المشاكل التي من الممكن أن تتعرض لها المؤسسات الاقتصادية، وتماشيا مع ذلك استمدت محاسبة الأصول الملموسة في الجزائر مختلف المبادئ التي تقوم عليها من معايير المحاسبة الدولية بالدرجة الأولى، بحيث تناول النظام المحاسبي المالي آلية محاسبة الأصول الملموسة وفقا للمراحل التي يمر بها الأصل بدءا من دخوله إلى المؤسسة إلى خروجه منها.

وهذا ما سيتم تناوله في هذا الفصل الذي يحتوي على ثلاث مباحث أساسية تمثلت في:

- **المبحث الأول: ماهية الأصول الملموسة**
- **المبحث الثاني: محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي**
- **المبحث الثالث: الدراسات السابقة**

المبحث الأول: ماهية الأصول الملموسة

تعد الأصول الملموسة من بين أهم الموجودات التي تحوزها المؤسسة، وإحدى عوامل الإنتاج التي تعتبر الركيزة الأساسية لدعم مختلف الأنشطة الحيوية في الشركة، ما جعلها تكتسي أهمية بالغة لا غنى عنها داخل الكيان الاقتصادي بمختلف تصنيفاتها، وتكاد لا تخلو أي منشأة مهما كانت طبيعة عملها من إحدى أنواعها في ميزانيتها الخاصة، وهذا ما أدى إلى ضرورة وضع شروط محددة للاعتراف بها وتفريقها عن باقي الأُصول التابعة للمؤسسة، وأسس لتقييمها وعرضها والإفصاح عنها، وعليه يتناول هذا المبحث مفهوم الأصول الملموسة وأهميتها وكذا أنواعها، ومن ثم مختلف طرق التقييم، العرض والإفصاح التي نصت عليها معايير المحاسبة الدولية.

المطلب الأول: مفهوم الأصول الملموسة وأهميتها وأنواعها

تعتبر الأصول الملموسة إحدى أنواع الأصول المتواجدة في المؤسسة، والتي تساعد الشركة على القيام بمختلف عملياتها الإنتاجية وتضمن قيامها، وتتعدد التعاريف المقدمة لها وتتنوع بتعديدها لمختلف خصائصها المميزة، أو اقتدائها بشروط الاعتراف بها المحددة من طرف الهيئات الدولية، كما ينظر إلى الأهمية التي تكتسيها من الجانب المؤسساتي والدور الذي تلعبه في مختلف العمليات داخل الكيان، وتُصنف أنواعها بأخذ بعين الاعتبار النظرة المحاسبية لها.

الفرع الأول: مفهوم الأصول الملموسة وأهميتها

تحتل الأصول من حيث الأهمية المركز الأول في قائمة القوائم المالية، بالخصوص في قائمة المركز المالي باعتبارها الموضوع الذي تقوم عليه المؤسسة، والوسيلة التي تستخدمها لتحقيق أهدافها، وتتعدد أنواعها ومن بينها الأصول الملموسة، التي تعتبر أحد أنواع الأصول طويلة الأجل.

1. مفهوم الأصول الملموسة

يعرف الأصل حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS 38 على أنه "مورد مسيطر عليه من قبل المنشأة نتيجة لأحداث سابقة، ويتوقع تدفق منافع اقتصادية مستقبلية منها"[1]، كما يشار إليه على أنه "مجموعة من الوسائل الاقتصادية التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية من أجل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منها وذلك إما باستخدامها في العملية الإنتاجية أو في مساعدتها على تحقيق ذلك،"[2] أو "أنها ما تمتلكه المنشأة أو المؤسسة الاقتصادية من موارد وتعود بالنفع المالي لها، فقد تكون بذلك ذات جوهر ملموس أو غير ملموس، وتتناسب مع

[1] مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، **معيار المحاسبة الدولي 38 الأصول غير الملموسة**، مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، ص2.

[2] وليد ناجي الحيالى، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص234.

أهداف المنظمة في تسديد الالتزامات، كما يمكن تحويلها من موارد اقتصادية إلى نقد، وتسجّل الأصول في قوائم الميزانية العمومية إلى جانب الالتزامات، وتقدر بها المنظمة ما لها حقوق وما عليها من التزامات."[1]

عُرفت الأصول الملموسة بموجب المعيار المحاسبي الدولي IAS19 "الممتلكات والآلات والمعدات" على أنها "الأصول التي يحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج أو توريد السلع أو الخدمات، أو التي يحتفظ بها لتأجير للغير أو لاستخدامها في أغراض إدارية، ويتوقع استعمالها خلال أكثر من فترة واحدة،"[2] "وذات كثافة رأسمالية كبيرة بطبيعتها، وفي كثير من الحالات، تشكل هذه الأصول أكثر من 80% أو أكثر من القيمة الإجمالية لشركات التصنيع."[3]

يشار إلى الأصول الملموسة حسب النظام المالي المحاسبي تحت مسمى التثبيت المعنوي بأنها: "أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج أو تقديم الخدمات أو الإيجار أو الاستعمال لأغراض إدارية والذي يفترض أن تستغرق المحاسبة مدة استعماله إلى ما يزيد عن مدة السنة المالية."[4]

ويعرفها معهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا ويلز بأنه: "مهما كانت طبيعتها ومهما كان نوع المؤسسة التي تستخدمها، فإنها تمتاز بخاصية رئيسية تتمثل في أنه يتم الاحتفاظ بها قصد الحصول على إيراد وليس قصد إعادة بيعها أثناء النشاط العادي للمؤسسة."[5]

كما يمكن القول أنها عبارة عن "أصل قابل للتحديد غير نقدي، مراقب من طرف الكيان ويستعمله في أنشطته العادية، ومنها العلامات التجارية، المحلات التجارية المكتسبة والبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات، ومصاريف تنمية حقل منجمي موجهة للاستغلال التجاري."[6]

---

[1] أحمد نافز أحمد شلطف، **أثر تغيير الاستثمار في الأصول الملموسة في الأداء المالي في الفنادق الأردنية**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الإسراء، الأردن، 2019، ص12.

[2] الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، **المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين**، الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، 2020، ص800.

[3] Gospel J. Chukwu, Celestine A. Egbuhuzor, **Tangible Assets and Corporate Performance: Evidence from the manufacturing industry in Nigeria,** Research Journal of Financial Sustainability Reporting, Vol 02, Issue 01, Nigeria, 2017, p2.

[4] قرار وزارة المالية، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، المؤرخ في 26 يوليو 2008، الجريدة الرسمية الجزائرية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19، ص08.

[5] عامر الحاج، هدى حافي، **المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب GMs وحدة: تصدير/استراد**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 22، 2017، ص360-361.

[6] سليم بن رحمون، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013، ص95.

أو أنها "تلك الأصول التي لا يمكن تحويلها إلى نقد خلال سنة الجارية، كالممتلكات، المعدات، والمصانع، الأراضي، المباني، والأثاث والتجهيزات، وأجهزة الحاسوب والآلات، ويطلق عليها أيضا اسم الأصول الثابتة."[1]

من التعاريف السابقة فإن الأصول الملموسة عبارة عن مورد عيني يوفر مميزات ومنافع اقتصادية للمؤسسة نتيجة استعماله في مختلف أنشطتها الإنتاجية والاستغلالية، دون أن تكون هنالك نية مسبقة لبيعه خلال فترة عمره الإنتاجي.

1.1. خصائص الأصول الملموسة

تتميز الأصول الملموسة عن غيرها من الأصول بكونها:

– يتم اقتناؤها أو إنتاجها من طرف المؤسسة لنفسها لاستخدامها كأداة استغلال في إنتاج أو توريد السلع والخدمات، أو تأجيرها لطرف ثالث، أو لأغراض إدارية، ولا يتم بيعها، حيث أن الشركة تتحصل عليها ليتم استخدامها في العمليات المؤدية إلى تحقيق إيراداتها الرئيسية.[2]

– أنها ذات طبيعة طويلة الأجل وتخضع عادة للاهتلاك، فالأصول الملموسة تدر خدمات على مدى العديد من السنوات، ويتم توزيع الاستثمارات في هذه الأصول على فترات مستقبلية عن طريق أعباء الاهتلاك الدورية.[3]

– أن لها وجود مادي ملموس، وهي بذلك تختلف عن التثبيتات الغير ملموسة كشهرة المحل.

– تتميز هذه الأصول بطول عمرها الإنتاجي، حيث تنطوي على خدمات ومنافع اقتصادية يستفاد منها لعدة فترات محاسبية، فجميع الأصول الملموسة ما عدا الأراضي التي لها حياة إنتاجية محدودة، وهو ما يستوجب تخصيص تكلفة الأصل الملموس على الفترات المستفاد فيها من خدماته وفقا لدرجة الاستفادة، ويطلق على هذا الجزء من تكلفة الأصل الملموس الذي يُحمل على كل فترة محاسبية بمصروف استهلاك الأصل.[4]

---

[1] John Olorunleke Ajewole and others, **The Nexus between Tangible and Intangible Assets and Profitability of Telecommunication Firms in Nigeria**, International Journal of Advance Research in Multidisciplinary, Vol 01, Issue 01, India, 2023, p62.

[2] Djahid Maouchi, Mehdi Adel, **Traitement Comptable Des Immobilisations Corporelles Et Incorporelles,** Mémoires de Master, Spécialité finance et audit, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2021-2022, p35.

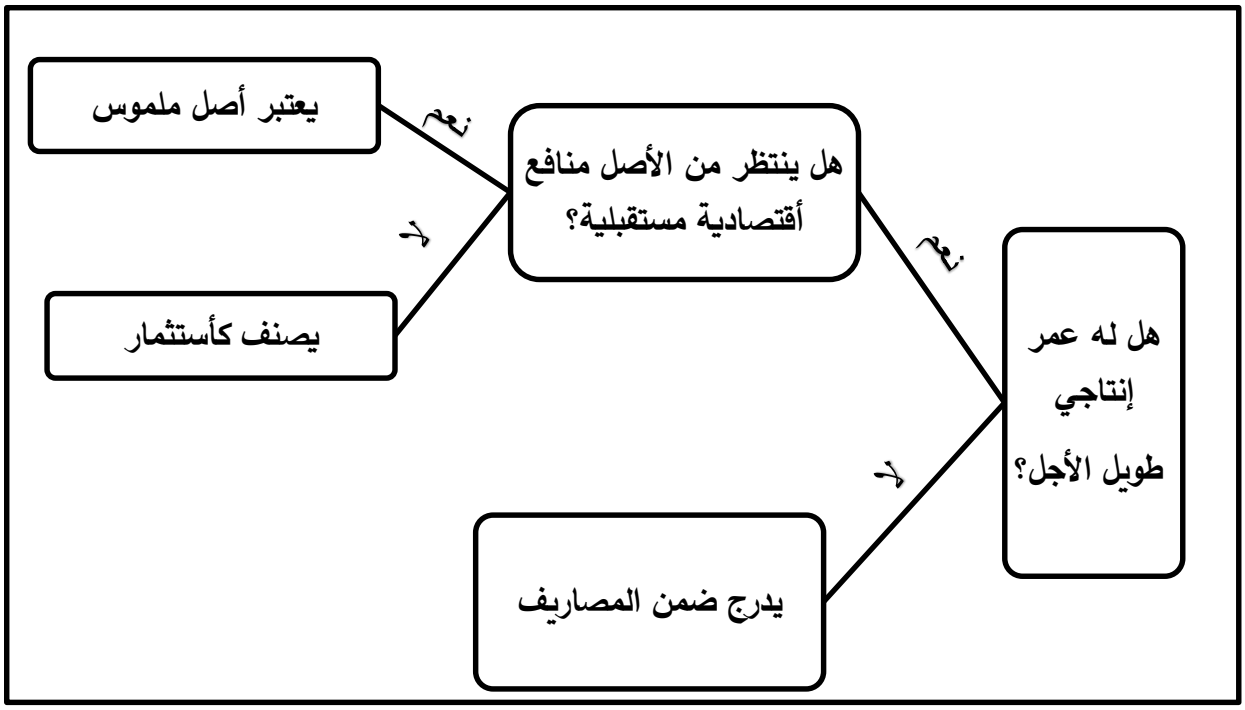
[3] مروان مباركي، حمزة العرابي، **واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة**، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 19، 2018، ص256.

[4] مرمي بودشيش، **أهمية اعادة تقييم الأصول المادية في تقديم صورة صادقة عن المؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات الجزائرية بحاسي مسعود ورقلة 2019**، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبة وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018-2019، ص4.

2.1. شروط الاعتراف بالأصول الملموسة

حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS 16 "الممتلكات والآلات والمعدات" يتم الاعتراف بالأصل الملموس عندما يستوفي شرطين أساسين هما: تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية للكيان، وإمكانية قياسه بصورة صادقة، كما هو موضح في الشكل رقم **(1)**، الذي يمثل شروط الاعتراف بالاصول الملموسة.

الشكل رقم (1): شروط الاعتراف بالأصول الملموسة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على:

Jonathan E. Duchac, James M. Reeve, Carl S. Warren, **Financial Accounting An Integrated Statements Approach**, 02 Edition, Thomson South-Western, United States, 2007, p401.

أسامة سحنون، **تطبيق معايير المحاسبة الدولية في محاسبة عن التثبيتات العينية والمعنوية وأثرها على تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صيدال**، أطروحة دكتورة، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2020-2021، ص64.

1.2.1. احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية

يقصد بالمنافع الاقتصادية المستقبلية بالقدرة على المساهمة بشكل مباشر أو غير مباشر في التدفق النقدي وما يعادله في المؤسسة، وذلك من خلال استخدامها في عملية إنتاج السلع أو الخدمات للعملاء، أو في تقليلها من التكاليف التي تتحملها الشركة، ومن الممكن أن يتجسد ذلك أيضا في إمكانيات منتجة كجزء من الأنشطة التشغيلية للكيان، ولتحديد مدى استيفاء الأصل لهذا الشرط، لابد أن تحدد المؤسسة درجة يقينها بشأن مدى تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية بناءا على المعطيات المتاحة في وقت الاعتراف الأولي بالأصل الملموس، حيث يتطلب الأمر اثبات وجود يقين كاف بأن حصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية ينطوي على تحمل المخاطر

المتعلقة بالأصل، وقبل حدوث ذلك من الممكن إلغاء صفقة اقتناء الأصل الملموس دون تحمل غرامة تذكر، وفي هذه الحالة لا يتم الاعتراف بالأصل[1].

2.2.1. امكانية قياس تكلفة الأصل بقدر من الموثوقية

يركز هذا الشرط على إمكانية تحديد تكلفة الأصل بدقة عند عملية الشراء أو التبادل أو في حالات أخرى كقيام المنشأة بإنتاج الأصل داخليا، على أن يتم تقدير قيمة الأصل بموثوقية، وذلك بخلوها من الأخطاء المادية والتحيز مع مراعاة مبدأ الحيطة والحذر.

3.2.1. المقاربة بالتفكيك

يسمح معيار المحاسبة الدولي IAS 16 اثبات واهتلاك الأجزاء المكونة للأصل بشكل منفصل، وذلك في حالة كون هذه الأجزاء تؤدي عمليات مختلفة وتوفر منافع اقتصادية ذات نمط مختلف، كما أن لها تكلفة كبيرة بالمقارنة بالتكلفة الإجمالية للأصل ولها فترة استخدام مختلفة.

4.2.1. اعتراف بالأصول المرتبطة بالبيئة والأمن

تتأهل مثل هذه الأصول على أن تثبت كتثبيت نظرا لأنها تمكن المنشأة من تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من الأصول المتعلقة بها تزيد عما كان يمكن تحقيقه لو لم تقتنى تلك الأصول.[2]

2. أهمية الأصول الملموسة

تعتبر الأصول الملموسة من أهم الأصول المتواجدة في الشركة، فهي تلعب دورا حيويا في نمو ونجاح الأعمال التجارية وذلك في مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة، وتتمثل أهميتها فيما يلي:

– يمكن استخدامها كضمان للقروض حال احتاجت الشركة إلى تمويل إضافي، فامتلاك المؤسسة لأصول ملموسة أكثر يقلل من إمكانية تحمل الدائنين لتكاليف الوكالة، ولذلك كثيرا ما يعتقد أنه كلما كان مستوى الرافعة المالية أعلى فذلك بسبب وجود نسبة للأصول الملموسة بشكل أكبر،[3] مما يعزز ثقة الجهات المقرضة في سداد القرض، وتزداد فائدة القروض إن كانت المؤسسة عبارة عن شركة صغيرة أو ناشئة تمتلك تاريخ ائتمان محدود أو أصول أخرى محدودة يمكن تقديمها كضمان.

---

[1] بتصرف من: Nistor Ion, **Initial Recognition of Tangible Assets**, "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series, Vol 12, Issue 2, Romania, 2012, p1269

[2] أسامة سحنون، **تطبيق معايير المحاسبة الدولية في محاسبة عن التثبيتات العينية والمعنوية وأثرها على تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صيدال**، أطروحة دكتورة، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2020-2021، ص64.

[3] Shiyu Jiang, **A Survey of Research on the Effect of Tangible Assets on Capital Structure**, Proceedings of the 2022 International Conference on Business and Policy Studies, Springer, Singapore, 2022, p668.

– يمكن أن تكون مصدرا للسمعة الحسنة والافتخار للشركة، فامتلاك آلات حديثة أو مساحات مكتبية معتبرة، بإمكانه المساعدة على جذب العملاء، المستثمرين والموظفين الموهوبين، والمساعدة على خلق انطباع إيجابي وزرع الثقة في قدرات الشركة خصوصا عندما يرى العملاء المحتملون أو الشركاء كيف أن الشركة تحافظ على الأصول الملموسة بشكل جيد.

– تعزيز الشعور بالاستقرار والأمان في الشركة، فعلى غرار الأصول الغير الملموسة التي من الممكن نسخها أو ضياعها بسهولة، تمتاز الأصول الملموسة بكونها مجسدة وملموسة، ما يجعلها أقل عرضة للتغيير أو الاختفاء المفاجئ، كما يساعد هذا الاستقرار الشركة على مواجهة الأزمات الاقتصادية أو التحديات الغير متوقعة.[1]

– معظم الأصول الملموسة يتم اهتلاكها وبالتالي فإن أعباء اهتلاكها تعتبر من المصروفات التي تؤثر على ربح أو خسارة الفترة بدرجة كبيرة خصوصا في المؤسسات الصناعية، وأي خطأ في حساب تكلفة اقتناءها ومحاسبة اهتلاكها ونفقات الخاصة بها، يمكن أن يؤثر في القوائم المالية وأن يمتد ذلك إلى فترة محاسبة أخرى، وعلى أكثر من قائمة مالية في نفس الوقت.[2]

– تمتاز بكونها أكثر سيولة على غرار الأصول الغير الملموسة، ما يجعلها تتمتع بقيمة سوقية ثانوية أعلى، وفي حال إفلاس المؤسسة من الممكن بيعها بسهولة وسرعة، بالإضافة إلى أنها تساهم في رفع الملاءة المالية للشركة.

– تشكيل الأصول الملموسة في المؤسسة له أهمية بالغة في شرح مستوى الديون المستحقة داخل الشركة، وذلك لكون الأصول الملموسة تقسم إلى مجموعة صغيرة ومحددة من الأصول في ملاحظات التقارير السنوية، ما يكشف إلى حد ما مدى قابلية توزيع وتسييل الأصول، بحيث أن الأصول الملموسة التي من الممكن استخدامها في صناعات مختلفة داخل الشركة تشير إلى ازدياد في القدرة على المديونية داخل المؤسسة.[3]

– بإمكان محاسبة الأصول الملموسة أن تمنح ميزة الحصول على معلومات ذات جودة أعلى لاتخاذ أفضل القرارات، كما يساعد إحصاء الأصول وتحديد كيفية استهلاكها المديرين على فهم كيفية تأثير استخدام الأصول الملموسة على الخدمات المقدمة، ويعتبر نقطة انطلاق وقاعدة مفيدة لتقييم حالة الأصول الملموسة وتطورها

---

[1] Genio, **Tangible Asset,** quoting (10-01-2024):
https://www.genio.ac/glossary/tangible-asset-definition/

[2] بوبكر منصوري، جمال رواص، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري والمعايير الدولية للمحاسبة دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات وحدة تقرت للفترة 2016-2018**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2021-2022 ، ص10.

[3] Jennifer Skoogh, Philip Swärd, **The Impact of Tangible Assets on Capital Structure An analysis of Swedish listed companies**, Bachelor Thesis, Specialty Finance, University of Gothenburg, Sweden, 2015, p1.

بانتظام على مر الزمن، وكذا الاحتياجات المستقبلية لاستبدالها أو تحسينها، بالإضافة إلى تسهيل تقييم المتغيرات المرتبطة بها من خلال إبراز طبيعتها.[1]

الفرع الثاني: أنواع الأصول الملموسة

تتنوع الأصول الملموسة في المؤسسة، ومن بين عناصرها الشائعة هناك: الأرض، المباني، الآلات، الأثاث، التركيبات، المعدات المكتبية، والسيارات، ولكل منها عمر انتاجي محدد،[2] وقد تضمن معيار IAS 16 ثلاث مصطلحات رئيسية، وهي: الممتلكات Property، تجهيزات أن مصنع Plant، ومعدات Equipment، وتتداخل عناصر أو مكونات المصطلحين الأولين إذ يمكن تضمين كل منهما في حالة المباني مثلا، وتدخل الآلات ضمن معنى المصطلحين الثاني والثالث،[3] وبناءا على ذلك يمكن تصنيف هذه العناصر إلى أربع فئات رئيسية هي: الأراضي، التحسينات، المباني، الآلات والمعدات.

1. الأراضي

ويشمل ذلك الأراضي التي تستخدم لأغراض المنشأة والتي تتميز بعدم قابليتها للاستهلاك،[4] ويمكن اعتبارها من الأصول طويلة الأجل ذات الطابع الخاص، ما يميزها عن باقي أنواع الأصول الأخرى، خصوصا وأن عمرها الإنتاجي غير محدد على خلاف الأصول الأخرى، وأن قيمتها الإنتاجية لا تتناقص بمرور الزمن، ولذلك فهي تظهر بالقوائم المالية دون اخضاعها للاستهلاك.[5]

2. التحسينات

عادة ما تقوم التحسينات بتحسين جودة الخدمة التي يوفرها الأصل، فتركيب إنارة محسنة في نظام الإنارة في المصنع يحسن جودة خدمة مبنى المصنع ككل،[6] وكذا زيادة عمر الأصل أو تجنب صعوبات مستقبلية في قدرته على خدمة المؤسسة، ويتم إجراء التحسينات بانتظام أو عندما يتطلب الموقف ذلك، وهي تختلف على حسب

---

[1] L'Institut Canadien des Comptables Agréés, **Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles**, L'Institut Canadien des Comptables Agréés, 2007, p12.

[2] وليد ناجي الحيالي، **المحاسبة المتوسطة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007، ص237

[3] صلاح الدين عبد الرحمن فهمي، **مبادئ وممارسات المحاسبة المتقدمة GAAP**، الطبعة الأولى، مكتبة الأنجلو المصرية، مصر، 2007، ص154.

[4] يوسف محمود جربوع، **نظرية المحاسبة الفروض المفاهيم المبادئ المعايير**، الطبعة الثانية، دار الوراق، الأردن، 2014، ص109.

[5] وليد ناجي الحيالي، المحاسبة المتوسطة، **مرجع سبق ذكره**، ص238.

[6] Eldon S. Hendriksen, Michael F. Van Breda, **Acounting Theory**, Fifth Edition, Irwin, United States, 1992, p587.

نشاط المؤسسة، وعادة ما يتم ربط التحسينات بالأراضي،[1] فتحسينات الأرض يقصد بها الإضافات الإنشائية التي تحدث للأرض ولها عمر إنتاجي كالطرق، مواقف السيارات والأسوار.[2]

3. المباني

المباني هي أصول ملموسة لها عمر اقتصادي أكثر من سنة، وتستخدم في العمليات الإنتاجية للشركة كالمخازن، المكاتب، المصانع، والمستودعات،[3] التي تعتبر أكثرها شهرة، بالإضافة إلى ذلك يندرج كل مبنى فريد من نوعه تحت فئة مميزة خاصة به، فعلى سبيل المثال من الممكن أن يكون في صناعة السيارات، المرفق الخاص بالسلامة أحد أصول المصنع.[4]

4. الآلات والمعدات

تشتمل الآلات والمعدات عموما على مجموعة من العناصر كالآلات والمعدات المكتبية، وسائط النقل المختلفة، الأثاث، المفروشات، الحاسبات الالكترونية، التركيبات المكتبية وغيرها من العناصر التي تدخل ضمن هذه المجموعة من الأصول،[5]

المطلب الثاني: تقييم الأصول الملموسة

التقييم المحاسبي هو "عملية تحديد وتبويب للعمليات والأنشطة الاقتصادية المختلفة التي تقوم بها المؤسسة، والتعبير عنها في شكل أرقام وبيانات واضحة بموجب قواعد محددة بهدف توفير المعلومات التي من شأنها أن تسهل اتخاذ القرارات الاقتصادية،"[6] ويُعرف حسب مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية بأنه عبارة عن "تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما أنه عملية مقارنة تهدف إلى الحصول على معلومات

---

[1] Indeed, **What Are Plant Assets? (Definition and Examples)**, quoting (14-02-2024): https://www.indeed.com/career-advice/career-development/plant-assets

[2] Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso, **Financial Accounting: IFRS**, 3rd Edition, Wiley, United States, 2015, p429.

[3] وليد محمد الشباني، **مبادئ المحاسبة والتقرير المالي**، الطبعة الأولى، العبيكان للنشر، السعودية، 2014، ص388.

[4] Industry Europe, **The Four Categories of Plant Assets**, quoting (14-02-2024): https://industryeurope.com/sectors/consumer-goods/the-four-categories-of-plant-assets/

[5] وليد ناجي الحيالي، المحاسبة المتوسطة، **مرجع سبق ذكره**، ص246.

[6] مسعود صديقي، مرزوقي مرزوقي، **التوحيد المحاسبي بين المأمول والموجود (أسباب التباين وتقيم التناسق)**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 02، 2011، ص76.

دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار،"[1] ويتفرع التقييم المحاسبي للأصول الملموسة إلى تقييم أولي وتقييم لاحق بحيث تختلف وتتنوع فيهما طرق التقييم المستعملة.

الفرع الأول: التقييم الأولي للأصول الملموسة

حسب معيار IAS16 "العقارات، الآلات والمعدات" فإنه يجب أن يُقاس الأصل الملموس المؤهل للاعتراف به كأصل مبدئيا على أساس التكلفة، أما عندما يتم تملك الأصل من خلال عمليات غير متبادلة، تكون تكلفته هي قيمته العادلة كما في تاريخ الاقتناء.[2]

تشتمل تكلفة الأصول الملموسة على كل النفقات المعقولة والضرورية اللازمة للحصول على الأصل وتوصيله للمكان المناسب بالحالة والتوقيت الملائمين، بحيث يكون جاهزاً للاستخدام في عمليات الوحدة الاقتصادية، فعلى سبيل المثال، إذا فرضت غرامة على سائق الشاحنة الخاصة بالوحدة الاقتصادية لمخالفته تعليمات المرور في أثناء نقل آلة جديدة إلى مقر الوحدة، فإن غرامة المرور لا تعد جزءاً من تكلفة الآلة الجديدة، حيث أن تكلفة اقتناء الأصل الملموس الواجب تسجيلها ورسملتها تشمل سعر شراء الأصل، وتكلفة الشحن والنقل والتأمين في أثناء نقلها، والرسوم الجمركية، والتكاليف الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على الأصل المشترى ليصل إلى المكان المحدد وبالحالة التي تجعله صالحاً للاستعمال، ناقص أي خصم فوري تحصل عليه المنشأة.

1. الأراضي

عندما يشتري المؤسسة أرض لإقامة مباني عليها فإن تكلفتها تشمل سعر شراء الأرض ومصاريف السمسرة ومصاريف المساح وجميع المصاريف والضرائب والرسوم القانونية التي تدفع عنها، وكذلك فإن تكلفة الأرض تشمل مصاريف تنظيفها وفرزها، والمبالغ التي تدفع للجهات الرسمية كشق الطرق العامة، رسوم المجاري والتصريف وأرصفة المشاة، وقد تشترى الأرض وعليها بناء أو هيكل بناء لذلك فإن كلفتها تشمل مصاريف إزالة هذا المبنى المشيد على الأرض مطروحاً منه أي مبلغ يسترد عند بيع الأنقاض من هذا المبنى المزال. [3]

---

[1] هني هشام لبزة، محمد الهادي ضيف الله، محمد بوقليع، **دراسة تقييمية لبدائل القياس المحاسبي**، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى العلمي الوطني واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 11-12 أفريل 2018، ص103.

[2] الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، ترجمة طلال أبو عزاله، الجزء الأول، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2022، ص533.

[3] وليد محمد الشباني، **مرجع سبق ذكره**، ص387-388.

2. تحسينات الأراضي

تشمل تكلفة تحسينات الأراضي على كل النفقات الضرورية حتى تصبح هذه التحسينات جاهزة للاستخدام خلال العمر الإنتاجي المقدر لهذه الأراضي، فعلى سبيل المثال، تتكون تكلفة إيجاد موقف سيارات للمنشأة من المبلغ النقدي المدفوع لقاء رصف وتبليط الموقف، التسييج، وإنارة هذا الموقف.[1]

3. المباني

إن تكلفة المباني تشتمل على تكلفة شراءها أو تكلفة بناءها، فعند شراء المباني تشتمل التكلفة على سعر الشراء، رسوم السمسرة الضرائب المدفوعة عن رسوم كافة المصاريف التي تنفقها الشركة لحين أن تصبح المباني جاهزة للتمليك، وهي للاستخدام وفق الغرض الذي اشتريت من أجله ويتضمن ذلك مصاريف الصيانة الأولية، التجديد، الإنارة، السقوف وغيرها، أما عند قيام الشركة ببناء المباني فإن تكلفتها تشمل المواد المستخدمة في البناء، وأجور العمال، والمصاريف والكلف التي تطلبها العمل لإنشاء هذه المباني، وهذه المصاريف تشتمل على أجور الكهرباء، اهتلاك المكائن المستخدمة، الإنارة، التصاميم والخرائط، رسوم رخص البناء.

4. الآلات والمعدات

تشمل تكلفة الآلات والمعدات سعر الشراء مطروحا منه أي خصومات ومضاف إليه مصاريف النقل والتأمين أثناء الشحن وضرائب البيع وعمولة وكيل البيع ومصاريف التنصيب والتركيب والتشغيل الابتدائي قبل الإنتاج، أي جميع المصاريف الطبيعية والضرورية لشراء الآلات والمعدات ووضعها موضع التشغيل للإنتاج. [2]

الفرع الثاني: التقييم اللاحق للأصول الملموسة

حسب معيار المحاسبي الدولي 16 "العقارات والآلات والمعدات" بعد الاعتراف الأولي بالأصل الملموس، يجب تقييمه أو قياسه باستخدام نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم، على أن تختار المنشأة أحد النموذجين كسياسة لها فقط، ومن ثم يجب عليها تطبيق هذا النموذج على كافة مكونات فئة الأصول الملموسة، فمثلا إذا تم تطبيق نموذج إعادة التقييم على فئة السيارات، فالأمر يستلزم استعماله على كافة بنود المركبات والسيارات، أي أن المؤسسة لا تمتلك حرية اختيار تقييم بعض السيارات بالتكلفة، والبعض الآخر وفقا لنموذج إعادة التقييم، وذلك تفاديا بأن يكون للأصول المتشابهة أسس قياس مختلفة.[3]

---

[1] جيري ويجانت، دونالد كيسو، بوول كميل، **مبادئ المحاسبة**، ترجمة مصطفى محمد جمعة، نزار بن صالح الشويمان، دار المريخ للنشر، السعودية، 2014، ص667.

[2] طلال محمد الججاوي وآخرون، **أساسيات المعرفة المحاسبية**، دار اليازوري، الأردن، 2009، ص238.

[3] جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Expert**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014، ص185.

1. نموذج التكلفة:

بعد الاعتراف بالأصل الملموس كأصل، يجب أن يسجل بتكلفته ناقص أي اهتلاك متراكم وأية خسائر انخفاض في القيمة، حيث يوصف الأصل بأنه منخفض القيمة عندما يكون مسجل بأكثر من قيمته القابلة للاسترداد، وإذا كان هذا هو الحال، يجب تخفيض المبلغ المسجل إلى مقدار مبلغه القابل للاسترداد، ويعتبر ذلك التخفيض خسارة انخفاض القيمة، كما يعرف المبلغ القابل للاسترداد لأصل بأنه المبلغ الأعلى بين قيمته العادلة ناقص تكاليف البيع وقيمته الاستعمالية، التي يقصد بها القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية المقدرة والمتوقع اشتقاقها من الأصل.[1]

2. إعادة تقييم الأصول الملموسة

عملية إعادة التقييم للأصول هي عملية اقتصادية تُرتبط فيها القيمة المحاسبية للأصول بقيمتها الحالية، مما يُمكّن من تسجيل التواريخ ذات الصلة في البيانات المالية السنوية، وتوفير آلية للحساب الدقيق للمؤشرات الاقتصادية والمالية، وبالتالي تقديم معلومات دقيقة قدر الإمكان لمستخدمي المعلومات المحاسبية،[2] ووفقا لمعيار المحاسبة الدولي IAS 16، تتم إعادة تقييم الأصول الملموسة بالاعتماد على هذه المبادئ:

– بعد الاعتراف الأولي بالأصل، يجب أن يتم قياس الأصل الملموس بقيمته العادلة بموثوقية بمبلغ إعادة التقييم أي بالقيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم مطروحا منه الاهتلاك المتراكم اللاحق وأية خسائر انخفاض القيمة المتراكمة.

– يجب أن تتم إعادة التقييم على أساس منتظم بشكل كاف لضمان عدم اختلاف المبلغ المسجل أي القيمة الدفترية الصافية بصورة مادية عن القيمة العادلة.

– تمثل القيمة العادلة للأصل الملموس قيمته السوقية بتاريخ إعادة التقييم، والتي تكون مبنية على أدلة معتمدة على السوق، وتحدد من طرف مقيم مهني محترف، وفي حالة عدم القدرة على تحديد القيمة السوقية العادلة بسبب الطبيعة المتخصصة للأصل، أو بسبب ندرة بيعه، يتم عندها تقدير القيمة العادلة باستخدام تكلفة إعادة الإنتاج، أو تكلفة الاستبدال المستهلكة، أو تكلفة الترميم أو منهجيات وحدات الخدمة.[3]

---

[1] عبد القادر قادري، **إجراءات القياس المحاسبي للأصول الثابتة الملموسة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية –دراسة مقارنة مع معايير المحاسبة الجزائرية–**، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2021، ص93.

[2] Andreea Elena Dreghiciu, **The Aspects of Revaluation of Tangible Assets,** "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series, Vol 15, Issue 02, Romania, 2015, p430.

[3] بتصرف من: الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، ترجمة طلال أبو عزاله، الجزء الأول، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2021، ص538–539.

جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Expert**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014، ص185.

– يعتمد تكرار إعادة التقييم على التغيرات في القيم العادلة للأصول الملموسة التي يعاد تقييمها، وعندما تختلف القيمة العادلة لأصل معاد تقييمه بشكل ذي أهمية نسبية عن مبلغه الدفتري، فإن الأمر يتطلب إجراء إعادة تقييم إضافية، وفي هذه الحالة يجب أن يتم تعديل المبلغ الدفتري للأصل إلى المبلغ المعاد تقييمه في تاريخ التقييم، إضافة إلى تعديل مجموع الاهتلاكات في تاريخ التقييم ليعادل الفرق بين إجمالي المبلغ الدفتري للأصل ومبلغه بعد الأخذ في الحسبان مجموع خسائر تدني القيمة، كما أنه في حالة إعادة تقييم أصل من الأصول الملموسة، يجب أن يعاد تقييم كامل الفئة التي ينتمي إليها هذا الأصل، وتتم عملية إعادة تقييم هذه الأصول في وقت واحد لتجنب إعادة التقييم الانتقالي للأصول والإفصاح عن المبالغ في البيانات المالية والتي هي عبارة عن مزيج للتكاليف والقيم في تواريخ مختلفة.[1]

المطلب الثالث: العرض والإفصاح عن الأصول الملموسة

تهدف عملية العرض والإفصاح إلى إشهار المعلومات المالية المتعلقة بالسياسات والإجراءات والطرق وكافة المعلومات التي تبعد التقارير المالية عن تضليل المستخدم وتوفر له بيانات مفيدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية،[2] وهو ما ينطبق عليه الأمر عندما يتعلق بالعرض والإفصاح المحاسبي عن الأصول الملموسة.

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح والعرض والفرق بينهما

الإفصاح هو كشف واظهار النتائج المحاسبية في القوائم المالية من أجل ترشيد مستخدمي المعلومات المحاسبية ومساعدتهم في اتخاذ ما يبدوا لهم من القرارات، والإفصاح يكون بقدر كاف من التفاصيل المختلفة التي يتيسر فهمها ويكون في صلب القوائم المالية كقائمة الدخل والميزانية وغيرها وضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية، كما يتم كذلك في قوائم مالية إضافية مرفقة للقوائم المعدة "[3]" ووفقا للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين فهو "عرض للقوائم المالية بكل وضوح طبقا للمبادئ المحاسبية المقبولة عموما، ويتعلق ذلك بشكل وتصنيف

---

[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**، أطروحة دكتورة، تخصص إدارة مالية، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2020-2021، ص127.

[2] عائشة قسمية، مقدم عبيرات، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة استبيانية لعينة من المؤسسات**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد 01، 2016، ص372.

[3] وليد جعلالي، زين يونس، **أهمية تقييم التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر دراسة عينة من الأكاديميين ومهني المحاسبة**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 06، العدد 06، 2021، ص556.

المعلومات الواردة في القوائم والتقارير المالية ومعاني المصطلحات الواردة بها بحيث تكون أكثر ملائمة للتنبؤ بوضعية المؤسسة مستقبلا وذلك لاتخاذ القرار الاستثماري الملائم".[1]

أما مصطلح العرض فهو "يستخدم للكشف عن المعلومات المتعلقة بالبيانات المالية الأولية في المؤسسة،"[2] ويشير إلى الطريقة أو الأسلوب أو الشكل أو الترتيب الذي يتم به تنظيم عرض القوائم المالية للمؤسسة، وإظهار المعلومات المحاسبية المتعلقة بنتائج نشاطها ومركزها المالي،[3] وتعتبر كيفية عرض المعلومات قضية مهمة جدا لإن البدائل المختلفة من أساليب وطرق عرض المعلومات في القوائم والتقارير المالية تترك آثارا مختلفة على متخذي القرارات، فقد تفصح شركة معينة عن معلومة مهمة جدا في مكان يصعب الاهتداء إليه، أو أن تفصح عن معلومة يجب عرضها في صلب القوائم المالية في الإيضاحات لكي تخفيها عن المستخدم.[4]

يكمن الاختلاف الرئيسي ما بين العرض والإفصاح المحاسبي فيما يتعلق بالتقارير المالية، في مستوى التفاصيل ونوع المعلومات المقدمة، فالعرض يشير إلى النظرة المحاسبية المختصرة كالميزانية، قائمة الدخل وبيان التدفقات النقدية، بينما الإفصاح يتعلق بالنظرة المفصلة للقوائم المالية، من خلال إعطاء معلومات مالية وخلفية توضيحية أعمق لما تم عرضه من أرقام،[5] بالإضافة إلى ذلك يقصد بالعرض إظهار بنود القوائم المالية من خلال تبويب بنود الأصول في قائمة المركز المالي إلى أصول غير جارية وأصول جارية وتبويب بنود لخصوم إلى خصوم غير جارية وخصوم جارية، ويتم إظهار الأعباء والنواتج في قائمة الدخل حسب طبيعتها أو وظيفتها، كما يختلف الأمر باختلاف المرجعية المحاسبية، أما بالنسبة إلى الإفصاح فيقصد به كشف المعلومات التي تساعد وتهدف إلى زيادة فهم القوائم المالية سواء كان الإفصاح عن المعلومات في صلب القوائم المالية أو خارجها.[6]

---

[1] محمد نوارة، **دور النظام المحاسبي المالي في ترقية الإفصاح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية وفق متطلبات حوكمة المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتورة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2018-2019، ص7.

[2] Amy Bannister, Yulia Feygina, **Conceptual Framework Presentation and disclosure—scope and content,** IASB Agenda ref, United Kingdom, 2014, p4.

[3] سمية فضيلي، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار لاستراتيجي في المؤسسة الاقتصادية دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتورة، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019، ص56.

[4] علاء بوقفة، **الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2012**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012، ص39.

[5] Rubli, **IFRS 16 Training: Presentation and Disclosure,** quoting (30-01-2024): https://www.rubli.co/ifrs16-training/presentation-and-disclosure/

[6] بوبكر عميروش، **مدى تأثير حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية دراسة استطلاعية**، أطروحة دكتورة، تخصص العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، سطيف، 2018-2019، ص74.

الفرع الثاني: الإفصاح عن الأصول الملموسة

تدرج الأصول الملموسة بوصفها مجموعة في صلب قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة، وتصنف بحسب طبيعتها إلى بنود إما في صلب قائمة المركز المالي أو ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية، ويجب طرح مجمع الاستهلاك من تكلفة الأصول التي ترتبط بها، كما هنالك عدة بنود يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية،[1] حيث يجب الإفصاح في البيانات المالية لكل صنف من الأصول الملموسة عما يلي:

– أسس القياس المستخدمة في احتساب إجمالي المبلغ المرحل أي القيمة الدفترية، وعندما يستخدم أكثر من أساس فإنه يجب الإفصاح عن إجمالي المبلغ المرحل بموجب ذلك الأساس في كل تصنيف.

– طرق الإهلاك المستخدمة.

– الأعمار الإنتاجية أو معدلات الإهلاك المستخدمة.

– إجمالي المبلغ الدفتري والاهتلاك المتراكم (مجموعا مع خسائر الهبوط المتراكمة) في بداية ونهاية الفترة.

– التسوية ما بين المبلغ المرحل في أول الفترة وفي نهايتها مع تبيين: الإضافات، الاستبعادات، عمليات تملك شركات أخرى من خلال اندماج الأعمال، الزيادات أو الانخفاضات خلال الفترة الناجمة عن إعادة التقييم ومن خسائر انخفاض القيمة المعترف بها أو المعكوسة مباشرة في حقوق الملكية، انخفاض قيمة الموجودات، خسائر انخفاض القيمة القابلة للاسترداد عن القيمة الدفترية، خسائر انخفاض القيمة المعكوسة في بيان الدخل والتي تمثل أرباح استعادة خسائر التدني خلال الفترة، مصروف الاهتلاك للفترة الحالية، صافي فروق الصرف الناشئة عن ترجمة القوائم المالية لمنشأة أجنبية، وأي تغييرات أخرى.[2]

كما يجب أن تفصح القوائم المالية عما يلي:

– وجود قيود على صك الملكية ومبالغ تلك القيود، العقارات والآلات والمعدات المرهونة على أنها ضمان لالتزامات.

– مبلغ النفقات المثبتة ضمن المبلغ الدفتري لبند من بنود الأصول الملموسة أثناء إنشائه.

– مبلغ التعهدات التعاقدية فيما يخص اقتناء الأصول الملموسة.

– مبلغ التعويض من أطراف ثالثة عن بنود الأصول الملموسة التي هبطت قيمتها أو فقدت أو تم التخلي عنها، والذي أدرج ضمن الربح أو الخسارة أذا لم يكن قد تم الإفصاح عنه بشكل منفصل في بيان الدخل.[3]

إذا تم تسجيل الأصول الملموسة بمبالغ تم إعادة تقييمها فإنه يجب الإفصاح عما يلي:

– التاريخ الفعلي للتقييم.

– ما إذا كان هنالك مُقيِّم مستقل مختص.

---

[1] وليد محمد الشباني، **مرجع سبق ذكره**، ص413.

[2] محمد أبو نصار، جمعه حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ الدولية الجوانب العلمية والعملية**، دار وائل للنشر، الأردن، 2016، ص256-257.

[3] الهيئة السعودية للمحاسبيين القانونيين، **مرجع سبق ذكره**، ص810.

– الأساليب والافتراضات الهامة المستخدمة في تقييم القيم العادلة.

– مدى قياس القيم العادلة بالرجوع إلى الأسعار التي يتم مراعاتها في سوق نشط ومعاملات السوق الحديثة على أساس تجاري، أو حين يتم تقديرها باستخدام أساليب أخرى.

– لكل صنف من الأصول التي تم إعادة تقييمها، المبلغ المسجل الذي كان سيتم الاعتراف به لو لم يتم إعادة تقييم الصنف.

– فائض إعادة التقييم، مع الإشارة إلى تغيير الفترة وأية قيود على التوزيعات للمساهمين.[1]

كما توجد العديد من البيانات التي من الممكن أن يفصح عنها كما يلي:

– معلومات حول الأهمية النسبية للأصول الملموسة بالنسبة للكيان التي توفر الإطار الذي يحتاجه المستخدمون لفهم وتقييم الأصول الملموسة على الوضع المالي للمؤسسة والتدفقات النقدية.

– معلومات حول أسس القياس المستعملة لتقييم الأصول الملموسة وأوجه عدم التأكد المرتبطة بها التي تساعد المستخدمين على فهم كيفية تحديد المبالغ المعترف بها.

– معلومات حول المخاطر والقيود الرئيسية المرتبطة بالأصول الملموسة التي تساعد على فهم الكيفية التي من الممكن أن تجني بها المؤسسة فوائد اقتصادية من هذه الأصول.

– معلومات عن أثر المعاملات وغيرها من الأحداث خلال الفترة المشمولة بالتقرير التي غيرت استثمار المؤسسة في الأصول الملموسة، وكذا المعاملات أو الأحداق المستقبلية المحتملة المتعلقة بالأصول الملموسة.[2]

المبحث الثاني: محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي

استمدت محاسبة الأصول الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي أسسها ومبادئ عملها، من مختلف معايير المحاسبة الدولية، حيث يتم التتبع المحاسبي لمختلف المراحل التي يمر بها الأصل من لحظة دخوله إلى لحظة الاستغناء عنه أو انتهاء عمره الإنتاجي، فبعد دخول الأصل الملموس إلى المؤسسة يمر بعملية تقييم أولية تبعا لطريقة دخوله ونوعه، ومن ثم يمر بمرحلة يتم فيها إعادة تقييمه، ومتابعة حياته الإنتاجية داخل المؤسسة، وذلك عن طريق حساب اهتلاكه وقيمته، وحتى في الحالات الخاصة التي يتم فيها إخراجه من المؤسسة، وفي كل مرحلة يتبع ذلك أيضا القيام بعملية الافصاح في القوائم المالية.

---

[1] عباس علي ميرزا، جراهام جيه هولت، ماغنوس أوريل، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كتاب ودليل**، شركة جون وايلي وأبنائه، الولايات المتحدة الأمريكية، 2006، ص91.

[2] Kimberley Crook, Todd Beardsworth, **Disclosure Initiative–Principles of Disclosure (POD), Drafting of disclosure requirements – IAS 16 Property, Plant and Equipment**, IASB Agenda ref, New Zealand, 2015, pp4-5.

المطلب الأول: التقييم الأولي للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي

تمر عملية التقييم الأولي للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي بعملية لتقييمها وأخرى يتم فيها التسجيل المحاسبي لهذا الأصل الملموس، بحيث تمتاز أغلبية الأصول الملموسة بأن لها نفس عملية التقييم الأولي للأصول الملموسة رغم تنوع أقسامها إلى التثبيتات العينية، التثبيتات في شكل امتياز، التثبيتات الجاري إنجازها، وذلك حسب النظام المالي المحاسبي المالي، أما عملية التسجيل المحاسبي فهي بدورها تعتمد على الكيفية التي تم التحصل فيها على هذا الأصل الملموس.

الفرع الأول: عملية التقييم

طبقا للنظام المالي المحاسبي الجزائري تدرج الأصول الملموسة في الحسابات بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، ووضعها في أماكنها، والرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط مع التي تدرج ضمن هذه التكاليف، وتضاف تكلفة تفكيك أي منشأة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد موقع إلى كلفة إنتاج الأصل المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل إلزاما للكيان، وتدرج في الحسابات النفقات اللاحقة المتعلقة بالأصول الملموسة المدرجة في الحسابات في شكل تثبيت كعبء من أعباء السنة المالية المستحقة خلالها إذا كانت تمكن من استرجاع مستوى نجاعة الأصل، وإذا كانت ترفع من القيمة المحاسبية لتلك الأصول، أي إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية تفوق المستوى الأصلي للنجاعة إلى الكيان، فإنها تدرج في الحسابات في شكل تثبيتات وتضاف إلى قيمة الأصل، أما التحسينات التي تقضي إلى تحقيق زيادة المنافع المستقبلية فهي على سبيل المثال: تعديل وحدة الإنتاج الذي يسمح بإطالة مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية، تحسين وحدة الإنتاج الذي يسمح بإطالة مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية، تحسين قطع الماكنات الذي يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية الإنتاج أو إنتاجية الكيان، تبني أساليب إنتاج جديدة تسمح بخفض التكاليف العملياتية المعاينة سابقا تخفيضا جوهريا.[1]

1. التثبيتات العينية

صنف النظام المحاسبي المالي الأصول الملموسة في الحساب الرئيسي المسمى بالتثبيتات العينية، وخصص حـ/281 لمتابعة اهتلاك الأصول الملموسة وحـ/291 لمتابعة خسارة القيمة عن الأصول الملموسة، كما قسم الأصول الملموسة إلى خمسة مجموعات جزئية، وما يتبعها من اهتلاك وخسارة في القيمة وضعها في حسابات جزئية خاصة بها هي الأخرى.[2]

---

[1] قرار وزارة المالية، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، **مرجع سبق ذكره**، ص8-9.

[2] رشيد سفاحلو، **النظام المحاسبي المالي ومعالجته للأصول غير الجارية في ظل المعايير الدولية المحاسبة والمعلومة المالية**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، 2010-2011، ص135.

1.1. الأراضي: يتضمن حـ/211 الأراضي الغير مستغلة، الأراضي المهيأة والمجهزة، الأراضي التي تحتوي على مناجم والأراضي المبنية التي تمتلكها المؤسسة، كما تختلف المعالجة المحاسبية للأراضي حسب نوعها وغرض استعمالها وذلك طبقا للمفهوم المحاسبي، وبذلك تتفرع لتشمل الحسابات التالية:

- **حـ/2110 أراضي للبناء:** يتعلق بالأراضي المبنية أو من الممكن بنائها، وبالتالي يشمل ذلك الأراضي التي يبنى عليها المباني أو المشاريع.

- **حـ/2111 مقالع ومناجم:** تشمل أراضي الخاصة بالاستغلال التي تقوم المؤسسة باقتنائها لغرض استخراج المواد واللوازم التي يتم استخدامها بدءا من عملية التصنيع إلى البيع.

- **حـ/2166 أراضي أخرى:** يحتوي على الأراضي الغير مسجلة في الحسابين السابقين.[1]

2.1. عمليات وترتيب وتهيئة الأراضي

يسجل في حـ/212 الأحداث التي لا تدخل ضمن تكلفة اقتناء الأراضي كحفر أبار ومياه السقي، حيث يعالجها النظام المحاسبي كتثبيتات بحد ذاتها.[2]

3.1. البناءات

يشمل حـ/213 كل العقارات المستحدثة والمقتنيات لغرض تحصيل التدفق النقدي، ويسجل فيه المبالغ المتعلقة بترتيبات وتجهيزات البناء، ويتضمن ذلك المباني والتسهيلات العامة والترتيبات والمنشآت الفنية كالجسور، ممرات ومرافئ، ويتفرع عنه ما يلي:

- **حـ/2131 المباني:** يجمع هذا الحساب بين حـ/ 213001 مباني صناعية، حـ/213002 مباني إدارية، حـ/213003 مباني أخرى، حـ/ 213004 تركيبات عامة وتهييئات للمباني، حـ/ 213005 منشآت قاعدية، ويتم تسجيل هذه المباني بقيمتها عند اقتنائها بما في ذلك جميع النفقات المتعلقة بها.[3]

---

[1] Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf, **Traitement Comptable Des Immobilisations cas de La Sarl Ramdy,** Mémoires de Master, Spécialité Finance d'entreprise, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2017-2018, p5.

[2] بوبكر منصوري، جمال رواص، **مرجع سبق ذكره**، ص9.

[3] بتصرف من: عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011، ص73.

Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf, **Ibid**, pp5-6.

- **حـ/2135 تركيبات عامة، وتهييئات للمباني:** هذا الحساب يشمل تركيبات المياه، والغاز، والكهرباء، والوقود، والتدفئة، والتكييف وما إلى ذلك، التي تستخدم لإنشاء رابط بين الاستثمارات أو لجعلها جاهزة للتشغيل أي أنها لا تتعلق بالمباني.[1]

- **حـ/2138 منشآت قاعدية:** يسجل في هذا الحساب أعمال الإنشاء، تحويل أو تجديد المنشآت الهندسية المدنية المتعلقة بالبنية التحتية الداخلية، كطرق النقل بما في ذلك مواقف السيارات والمنشآت الفنية الموجودة داخل الشركة، والبنية التحتية المحيطة التي تقع خارج الشركة، أو الاتصال بالبنية التحتية الخارجية المقامة خارج مقر الشركة.

4.1. المنشآت التقنية والمعدات والأدوات صناعية

يتمثل حـ/215 في المعدات الصناعية والتركيبات التقنية التي يصعب فصلها عن الأرض أحيانا كشبكات العتاد المختلفة المتعلقة بالإنتاج، ويتفرع عنه الحسابات التالية:

- **حـ/2151 تركيبات معقدة متخصصة:** يجمع هذا القسم بين التركيبات المتجمعة من أجل أن تستخدم لأغراض متخصصة، يمكن أن يتضمن ذلك استثمارات متنوعة منفصلة ولكنها مرتبطة من حيث الوظيفة.

- **حـ/2153 منشآت ذات طابع محدد:** يسجل هذا الحساب المنشآت التي تخصص لاستخدام معين، خصوصا من أجل دراسة الربحية المحددة لاستثمار محدد.

- **حـ/2154 معدات صناعية:** يضم هذا الحساب مجموعة من المعدات الموجودة في الشركة، كالآلات، معدات الصيانة، معدات الأمان والحماية وما إلى ذلك.

- **حـ/ 2155 أدوات صناعية:** تشير إلى الأدوات التي تفوق مدة استخدامها السنة الواحدة، ويرتبط استخدامها بإحدى المعدات، كأدوات الحماية والأمان والأدوات الميكانيكية الخاصة بورش العمل.

- **حـ/2157 تهييئات وتركيبات للمعدات والأدوات الصناعية:** يسجل في هذا الحساب الأعمال التي تمكن من ترتيب وصيانة المعدات والأدوات للحفاظ على حالة تشغيلها.[2]

5.1. التثبيتات العينية الأخرى

يشمل حـ/ 218 الحسابات التالية:

- **حـ/ 2181 التركيبات العامة والتجهيزات المختلفة:** يسجل هذا الحساب المبالغ المصروفة على التركيبات العامة، التجهيزات والتنسيقات المتنوعة التي لا تملكها الشركة، ويتعلق ذلك بتركيبات المياه، البخار، الغاز، الكهرباء، الوقود، التدفئة، وتكييف الهواء، وتبادل المعدات الغير مرتبطة بالمباني والتركيبات العامة والمتخصصة الأخرى.

---

[1]Sabira Itgarits, Fatiha Sahli, **Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles : vers un nouvel état de performance Cas : SonelGaz Bejaia,** Mémoires de Master, Spécialité finance & comptabilité, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2012-2013, p46.

[2] Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf, **Ibid**, pp6-7.

- **حـ/2182 معدات النقل:** يضم هذا الحساب جميع الأجهزة والمركبات المتعلقة بنقل الأفراد والبضائع، سواء كانت برية، بحرية أو جوية.
- **حـ/2183 معدات المكتب:** يضم هذا الحساب جميع معدات المكتب كالآلة الحاسبة، الحواسيب والطابعات.
- **حـ/2184 أثاث:** يشمل هذا الحساب جميع الأثاث المستخدم داخل المكتب، كالطاولات، الكراسي والخزائن.
- **حـ/2185 المواشي:** يسجل في هذا الحساب مختلف الحيوانات التي تمتلكها المؤسسة ككلاب الحراسة.
- **حـ/2186 أغلفة متداولة:** يتعلق بالتغليف الذي يتم تسليمه مع المنتجات النهائية ولا يتم بيعه للعملاء.

2. التثبيتات العينية في شكل امتياز

يتم تضمين الأصول الملموسة في شكل امتياز كفرع من حـ/ 22 التثبيتات في شكل امتياز، وذلك في الحسابات التالية:

- **حـ/221 الأراضي الممنوح امتيازها:** يضم مختلف أنواع فئات الأراضي المذكورة في حـ/211 والتي لا تمتلكها المؤسسة بل تستأجرها.
- **حـ/222 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الممنوح امتيازها:** يتعلق بمختلف عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي المستأجرة غير المملوكة.
- **حـ/223 البناءات الممنوح امتيازها:** يضم مختلف أعمال البناء وتجهيز الأراضي المستأجرة.
- **حـ/225 المنشآت التقنية الممنوح امتيازها:** يشمل مختلف أنواع الأصول الملموسة المذكورة في حـ/215 المستأجرة.
- **حـ/ 228 التثبيتات العينية الأخرى الممنوح امتيازها:** يختص بالتثبيتات الملموسة الأخرى المستأجرة.
- **حـ/229 حقوق مانح امتياز:** يسجل فيه كل الأصول الملموسة المجانية بموجب الامتياز.

3. التثبيتات العينية الجاري إنجازها

يسجل حـ/ 232 تكلفة الأصول الملموسة التي تم إنشاؤها من قبل الشركة لاحتياجاتها الخاصة أو أعمال طويلة الأمد تم تكليفها لجهات خارجية، ويتضمن نفس العناصر الموجودة في حـ/ 21 التثبيتات العينية.[1]

الفرع الثاني: عملية التسجيل المحاسبي

يتم الحصول على الأصول الملموسة عموما عن طريق المساهمة العينية، أو عن طريق الاقتناء، أو عن طريق الإنجاز من طرف المؤسسة بوسائلها الخاصة، أو مجانا، أو في شكل إعانات عمومية من الدولة، أو يتم حيازتها من الخارج أو عن طريق إيجار تمويلي.

---

[1] بتصرف:

Hafida Zighem, **Traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algériennes : Cas de Sonatrach,** Mémoires de Magister, Spécialité Monnaie-Finance-Banque, Université Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou, 2011-2012 pp90-95.

1. عن طريق المساهمة العينية

عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأس مالها بمختلف الطرق، وإذا تقدم مالك المشروع أو المساهمين الجدد برأس مال على شكل أصل عيني وليس نقدي، وإذا كان هذا الأصل العيني من عناصر الأصول الملموسة فانه يقيم بقيمته العادلة، والغالب تكون القيمة السوقية لتلك الأصول،[1] وتسجل على النحو التالي:[2]

21X		حـ/ التثبيتات العينية	xxx	
	10	حـ/ رأس مال الصادر		xxx
		الحصول على مساهمات عينية في حالة تأسيس المؤسسة أو زيادة رأس المال		

2. عن طريق الاقتناء

في هذه الحالة تكون حسابات الأصول الملموسة مدينة وأحد الحسابات بنك أو موردو التثبيتات حـ/404 دائنا بتكلفة شراء الأصل الملموس،[3] وتسجل الأصول الملموسة بتكلفة شرائها والتي تضم حسب النظام المالي المحاسبي المالي العناصر التالية: سعر الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع مطروحا منه التخفيضات التجارية، تكاليف مباشرة ضرورية لبدء استعمال الأصل كمصاريف النقل، أعباء المستخدمين، الجمارك، التركيب، أتعاب المهندسين، مصاريف تحضير وتهيئة الموقع، بالإضافة إلى المصاريف المتوقعة لتفكيك الأصل أو إعادة الموقع لوضعه الأصلي عند انتهاء فترة الاستعمال المتوقعة، تجارب التشغيل، وبعض الأعباء المتوقعة بالحيازة كعقد الموثق بالنسبة لاقتناء الأراضي أو المباني، كما تستثنى من التكلفة العناصر التالية: مصاريف إدارية وأعباء عامة، مصاريف الانطلاق والمصاريف السابقة لعملية الاستغلال، خسائر التشغيل الأولي، تكاليف القرض الممول لاقتناء الأصل الملموس،[4] ويتم تسجيلها محاسبيا حسب القيد المحاسبي التالي:[5]

---

[1] صونيا دريسي، هاجر شحمي، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2020-2021، ص43.

[2] ياسمينة عمامرة، **تصور نموذج التقييم الدوري للتثبيتات المادية للمحافظة على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات تبسة**، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد 09، العدد 01، 2020، ص209.

[3] عبد الرحمان عطية، **مرجع سبق ذكره**، ص73.

[4] بوبكر منصوري، جمال رواص، **مرجع سبق ذكره**، ص11.

[5] بشرة محمادي، ليندة أوزروحن، **محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة كوندور الكترونيكس برج بوعريريج**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2021-2022، ص9.

21		حـ/ التثبيتات العينية	xxx	
	404	حـ/ موردو التثبيتات		xxx
أو	512	حـ/ البنك		xxx
أو	53	حـ/ الصندوق		xxx
		اقتناء تثبيتات عينية		

3. حالة الإنجاز من طرف المؤسسة وبوسائلها الخاصة:

يجعل حـ/ 232 التثبيتات العينية الجاري إنجازها في الجانب المدين ويقابله في الجانب الدائن حـ/73 الإنتاج المثبت للأصول العينية،[1] ولتحديد تكلفة تثبيت منتج بوسائل المؤسسة الخاصة تستعمل نفس المبادئ بالنسبة للأصول الملموسة المشترات، فتكلفة انتاج أصل ملموس تساوي إلى تكلفة شراء المواد المستهلكة مضاف إليها أعباء أخرى تم تحملها خلال العملية الإنتاجية، ويعني ذلك الأعباء المباشرة وغير المباشرة التي يمكن إدراجها منطقيا ضمن تكلفة إنتاج هذا العنصر، وتستبعد الأعباء المرتبطة بالاستعمال غير الأمثل للقدرات الإنتاجية عند تحديد تكلفة إنتاج الأصل، وتدخل الأعباء ضمن تكلفة الإنتاج انطلاقا من التاريخ الذي أخذت فيه الإدارة قرار إنتاج الأصل من أجل استخدامه، ففي حالة المباني مثلا يضاف إليها مصاريف الدراسات، أتعاب المهندس المعماري، ومصاريف الهدم من أجل إعادة البناء المباشر للمبنى، ويتم التوقف عند وضع الأصل في المكان وفي حالة الاستخدام وذلك تبعا للاستعمال المتوقع، أما بالنسبة لتكاليف الاقتراض المتعلقة بإنتاج تثبيت عيني يتم إدراجها فقط عندما تفوق فترة إنتاجه السنة المالية الواحدة وتدرج سوى التكاليف موافقة لفترة الإنتاج، ويتم إثباتها محاسبيا وفق قيدين.[2]

– **القيد الأول:** يسجل فيه المصاريف المحتملة لإنجاز الأصل الملموس بصورة عادية كما يلي:

6X		حـ/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها	قيمة الأعباء	
	512	حـ/ الإنتاج المثبت للأصول العينية		قيمة الأعباء
		تسديد المصاريف		

[1] صلاح حواس، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016، ص75.

[2] بلخير بكاري، **دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص28-29.

– **القيد الثاني:** ويسجل بعد الإنجاز الكلي للأصل، حيث يصبح حساب الأصل المعني مدينا وحساب إنتاج مثبت لأصول الملموسة حـ/732 دائنا بتكلفة إنتاج الأصل كما يلي:

21X		حـ/ التثبيتات العينية	تكلفة الإنتاج	
	512	حـ/ الإنتاج المثبت للأصول العينية		تكلفة الإنتاج
		إتمام الإنتاج		

– في نهاية السنة إذا لم يتم إتمام إنتاج التثبيت بعد، يتم تسجيل كل المصاريف أي تكلفة الإنتاج الجزئية كالآتي:

232		حـ/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها	قيمة الأعباء	
	723	حـ/ الإنتاج المثبت للأصول العينية		قيمة الأعباء
		قيد التسوية		

– وعند إتمام الإنتاج في السنة الموالية يرصد حـ/232 كالتالي:[1]

21X		حـ/ التثبيتات العينية	تكلفة الإنتاج	
	232	حـ/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها		تكلفة الإنتاج
		تكلفة الإنتاج سابقة		

21X		حـ/ التثبيتات العينية	تكلفة الإنتاج	
	723	حـ/ الإنتاج المثبت للأصول العينية		تكلفة الإنتاج
		تكلفة الإنتاج السنة الحالية		

4. الحصول عليها مجانا

تقيم بقيمتها العادلة بتاريخ دخولها، أما في حالة عدم وجود أسعار في السوق فإن التقييم بالقيمة العادلة يتم تحديدها إما بالقيمة التبادلية التي يتفق عليها طرفين مستقلين، وإما عن طريق سعر السوق لعنصر ذو مواصفات قريبة، وإما كذلك بحساب القيمة الحالية الصافية للتدفقات المستقبلية المحققة،[2] وتسجل وفق القيد المحاسبي التالي:

[1] نوال حناشي، زرقة نقيش، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدة توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية بالمسيلة**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2018–2019، ص39–40.

[2] بلخير بكاري، **مرجع سبق ذكره**، ص30.

22		حـ/ التثبيتات في شكل امتياز	xxx	
	229	حـ/ حقوق مانح الامتياز		xxx

– عند نهاية كل سنة من مدة التوكيل يسجل تسديد الإتاوات ضمن القيد التالي:

651		حـ/ الإتاوات المترتبة عن الامتيازات والبراءات	xxx	
	512	حـ/ البنك		xxx

– عند نهاية مدة الامتياز المجاني يرجع الأصل إلى صاحبه عن طريق القيد التالي:

229		حـ/ حقوق مانح الامتياز	xxx	
	22	حـ/ التثبيتات في شكل امتياز		xxx

– في حالة الحصول على هذا الحق عن طريق الشراء، يتم تسجيله بالقيد التالي:[1]

22		حـ/ التثبيتات في شكل امتياز	xxx	
	512	حـ/ البنك		xxx
	53	حـ/ الصندوق		xxx

5. عن طريق الإعانات العمومية

إعانات التجهيز هي الإعانات التي يستفيد منها الكيان من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشائها، وتسجل الإعانات المقدمة في شكل تثبيتات عينية مقدمة مجانا بقيمتها العادلة في تاريخ على النحو التالي:

– **التسجيل الأولي للإعانة:** تسجل الإعانة محاسبيا كما يلي:

21X		حـ/ التثبيتات العينية	مبلغ الإعانة	
	131	حـ/ إعانات التجهيز		مبلغ الإعانة
		استلام إعانة في شكل تثبيت		

– **التسجيل اللاحق للإعانة:** إعانات التجهيز الموجودة في الأموال الخاصة يجب ترحيلها بالتدريج إلى نتيجة المؤسسة، فالإعانة التي كانت عند تخصيصها، تعتبر تمويل دون تأثير على النتيجة، وتتحول بالتدريج إلى نواتج تأتي لزيادة نتيجة الدورات اللاحقة، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:[2]

[1] فاروق ربيعي، خالد مخازني، **المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية دراسة مقارنة**، مذكرة ماستر، تخصص المحاسبة والجباية المعمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2021–2022، ص20–21.

[2] بوبكر منصوري، جمال رواص، **مرجع سبق ذكره**، ص15–16.

1319		حـ/ إعانات التجهيز المسجلة في النتيجة	قسط الإعانة	
	754	حـ/ أقساط إعانات الاستثمار المحولة لنتيجة السنة المالية		قسط الإعانة
		قسط الإعانة المنسوبة إلى نتيجة الفترة		

6. حيازة التثبيت من الخارج

بإمكان أي مؤسسة جزائرية القيام بعمليات تجارية مع الخارج، هذه العمليات تتم بالعملة الصعبة، لكن يتم تقييدها محاسبيا بالدينار الجزائري بسعر صرف تاريخ الشراء، تسويتها إن كانت تسديدا أم تحصيلا، ويمكن أن تكون مباشرة أو بالآجل، وعندما تكون التسوية بالآجل يمكن أن تظهر فروقات في الصرف في الديون الموافقة لها، أو عند تقييم الديون في الحقوق في نهاية الدورة، فالمؤسسة في هذه الحالة تحقق ربح صرف أو خسارة صرف حسب الوضعية، ومن بين العديد من الطرق لمعالجة هذه الفوارق، أن يتم تقييم التثبيتات بسعر صرف تاريخ الشراء.[1]

7. عن طريق عقود التمويل

عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر للمستأجر لمدة محددة عن حق استعمال أصل مقابل دفع واحد أو دفوعات عديدة، وإيجار التمويل هو عقد إيجار تترتب عليه عملية تحويل شبه كلي للمخاطر والمنافع ذات صلة بملكية أصل إلى المستأجر، فهو مقرون بتحويل الملكية عند انتهاء مدة العقد أو عدم تحويلها، ويدرج الملك المؤجر الأصل المستأجر في حسابات أصول الميزانية بقيمته الحقيقية أو بالقيمة المحينة للمدفوعات الدنيا بمقتضى الإيجار إذا كانت هذه القيمة الأخيرة أقل ثمنا،[2] ويسجل عقد الإيجار التمويلي كما يلي:

21X		حـ/ التثبيتات العينية	القيمة الحقيقية للإيجار	
	167	حـ/ الديون المترتبة على عقد الإيجار– التمويل		القيمة الحقيقية للإيجار
		الحصول على إيجار التمويل		

[1] بلخيري بكاري، **مرجع سبق ذكره**، ص31.

[2] دريسي صونيا، هاجر شحمي، **مرجع سبق ذكره**، ص49.

– عندما يتم تسديد الدفعات حسب الاتفاق، يسجل القيد كما يلي:[1]

167 661		حـ/ التثبيتات العينية حـ/ أعباء الفوائد	القيمة الحقيقية للإيجار	
	512	حـ/ البنك دفع أقساط إيجار التمويل		القيمة الحقيقية للإيجار

المطلب الثاني: التقييم اللاحق للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي

يتيح النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية نموذجي للقياس اللاحق، نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم، ويتم الاختيار بينهما على حسب نوع الأصول الملموسة مع الأخذ بعيم الاعتبار تعميم ذلك على الأصول ذات الطبيعة المماثلة.[2]

الفرع الأول: إعادة تقييم الأصول الملموسة

إن عملية إعادة تقييم أصل ملموس تنطوي على تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات الملموسة أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية، والتي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا كوزارة المالية أو مديرية الضرائب، فالهدف الأساسي من هذه العمالية هو تصحيح القيم التاريخية لعناصر أصول المؤسسة، وذلك على ضوء الآثار المتأتية من تدهور العملة وارتفاع المستوى العام للأسعار، وبالتي الحصول على ميزانية تترجم وضعية مقاربة للحقيقة،[3] كما تعتبر حسب النظام المحاسبي المالي إجراء حر بخلاف ما كان قائما قبلها، وتؤدي إلى زيادة في القيمة الدفترية للأصل، وبالتالي إلى ارتفاع حصص الاهتلاك المستقبلية حيث ينتج عن هذا الإجراء انخفاض في نتائج الدورات المحاسبية اللاحقة التي تؤدي إلى تخفيض الضرائب المستحقة.[4]

---

[1] اليامنة نصري، قميرة شابو، **التقييم الدوري للتثبيتات المادية كآلية للحفاظ على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات بتبسة خلال الفترة 2014**–2016، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2017–2018، ص16.

[2] نظيرة بن ساسي، **دراسة واقع عملية تغيير مدة منفعة الأصول الثابتة العينية وأثرها على وعاء الضريبة لأرباح المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات البترولية في الجزائر للفترة من 2012**–2018، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018–2019، ص9.

[3] مصطفى شيكر، ناصر مراد، **معالجة التثبيتات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 01، 2021، ص60.

[4] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010، ص89.

1. شروط القيام بعملية إعادة تقييم الأصول الملموسة في ظل النظام المحاسبي المالي

يسمح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات القيام بإعادة تقييم أصولها الملموسة وذلك لتصحيح قيمتها التاريخية لكن وفق شروط محددة كما يلي:

– يجب أن تتم عمليات إعادة التقييم بانتظامية كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للأصول الملموسة اختلافا كبيرا عن القيمة التي قد تكون حددت باستعمال القيمة الحقيقية في تاريخ الإقفال. [1]

– القيمة الحقيقية للأراضي والمباني هي في العادة قيمتها في السوق، وتحدد هذه القيمة استنادا إلى تقدير يجريه خبراء محترفون مؤهلون في ميدان التقييم.

– القيمة الحقيقية لمنشآت الإنتاج هي أيضا قيمتها في السوق وعند غياب مؤشرات تدل على قيمتها في السوق (مؤسسة متخصصة) فإنها تقوم بتكلفة تعويضها الصافية من الاهتلاك، وبعد إعادة التقييم، تحدد المبالغ القابلة للاهتلاك على أساس المبالغ المعاد تقييمها.[2]

– بعد إعادة التقييم تحدد المبالغ القابلة للاهتلاك على أساس المبالغ المعاد تقييمها، إذا ارتفعت القيمة المحاسبية لأصل ما بعد إعادة تقييمه فإن الزيادة تقيد مباشرة في حساب رؤوس الأموال خاصة الحساب 105 المعرف بفارق إعادة التقييم.

– تدرج إعادة التقييم الإيجابية في الحسابات كمنتوج إذا كانت تعوض إعادة التقييم سلبية لنفس الأصل سبق ان تم إدراجه كعبء في الحسابات.

– إذا أسفرت عملية إعادة التقييم على وجود خسارة في القيمة (إعادة تقييم سلبية) فإن هذه الخسارة في القيمة تنسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة تقييم سبق إدراجه في الحسابات كرؤوس اموال خاصة في هذا الأصل نفسه ويقيد الرصيد المحتمل كعبء من الأعباء.

– كل خسارة في قيمة أصل أعيد تقييمه تعالج كإعادة تقييم سلبية وتنتج إذن عن انخفاض لاحتياطي إعادة التقييم بما يناسب هذه الاخيرة.[3]

---

[1] نورالدين عاد، رواني بوحفص، **عوائق تطبيق إعادة تقييم التثبيتات في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة لعينة من المهنيين**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 05، العدد 02، 2021، ص257.

[2] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، د.ن، الجزائر، 2011، ص229.

[3] عبد المالك رقيق، محمد بن احمد أسماء، **أثر إعادة تقييم التثبيتات العينية في ضبط رأس مال شركة المساهمة في السياق الجزائري دراسة حالة شركة المساهمة سيراميس**، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 07، العدد 01، 2023، ص813.

2. فارق إعادة التقييم في الأصول الملموسة

فارق إعادة التقييم عبارة عن الفرق بين القيمة المحاسبية لبعض عناصر قابلة للتحديد في الأصل والقيمة الحقيقية لنفس هذه العناصر في تاريخ اقتناء السندات، أو هو الفرق بين القيمة السوقية المطروح منها القيمة المحاسبية الصافية فينتج عنه فرق إيجابي، وتنشأ فروق إعادة التقييم بسبب التغير في القيمة النقدية لأصل أو تخفيض مالي نتيجة التغيرات في مستوى وهيكل سعره،[1] يحسب فارق إعادة التقييم وفق العلاقة التالية:

فارق إعادة التقييم = القيمة العادلة – القيمة المحاسبية الصافية

ويتبع التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم القيد الآتي:[2]

21x		حـ/ التثبيتات العينية	xxx	
	105	حـ/ فارق إعادة التقييم		xxx
	28x	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية		xxx

3. الخسارة في قيمة الأصول الملموسة

يجب على كل مؤسسة في نهاية كل سنة مالية أن تخضع أصولها إلى فصح للقيمة وهذا لضمان عدم تسجيل الأصول بأقل من قيمتها القابلة للتحصيل وذلك بإجراء العمليات التالية:

– **الأدلة على خسارة القيمة:** عند قفل الحسابات، يجب على المؤسسة تقدير فيما إذا كان هناك دليل يبين أن الأصل قد فقد قيمته، ومن بين هذه الأدلة انخفاض في القيمة السوقية خلال الدورة بشكل معتبر، التدهور أو الاختلاف غير المتوقع في المخطط الابتدائي، التغير في البيئة التكنولوجية...الخ.

– **اختبار خسارة القيمة:** وتتمثل هذه العملية في المقارنة بين القيمة المحاسبية الصافية بعد طرح الاهتلاكات مع القيمة الحالية (القيمة القابلة للاسترداد) فإذا كانت هذه الأخيرة أقل من القيمة المحاسبية الصافية تقوم المؤسسة بإثبات خسارة القيمة، كما يجب في نهاية كل سنة مالية مراجعة خسارة القيمة المسجلة مسبقا، فخسارة القيمة ليست نهائية بحيث يمكن زيادتها (رفعها)، تخفيضها أو إلغائها، وهذا في حالة كون القيمة القابلة للاسترداد (التحصيل) أكبر من القيمة المحاسبية، وهذا الاسترجاع أو الإلغاء يجب أن لا يتعدى مبلغ الاسترجاع مبلغ الخسارة المسجل سابقا حتى لا تفوق قيمة التكلفة التاريخية المسجلة في الميزانية.[3]

---

[1] نور الدين عاد، **إعادة تقييم التثبيتات وأثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتورة، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، غرداية، 2021–2022، ص57.

[2] نوال حناشي، زرقة نقيش، **مرجع سبق ذكره**، ص43–44.

[3] محمد فيصل مايده، جمال خنشور، **قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي SCF دراسة تحليلية**، مجلة البحوث والدراسات، العدد 23، 2017، ص312.

تمثل خسارة القيمة مبلغ فائض القيمة المحاسبية للأصل على قيمته الواجبة للتحصيل،[1] ويتم تحديدها بالعلاقة التالية:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية – سعر البيع الصافي القابل للتحصيل

سعر البيع الصافي = ثمن البيع – تكاليف الخروج

بحيث: إذا كان الفرق موجبا فهذا دلالة على وجود خسارة يجب تسجيلها، وإذا كان الفرق سالبا أو يساوي الصفر معناه أنه لا توجد خسارة،[2] وتسجل خسائر القيمة محاسبيا في القيد التالي:

681		حـ/ مخصصات الاهتلاك وخسار قيمة الأصول المتداولة	xxx	
	291	حـ/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية		xxx
		اثبات خسارة القيمة		

أما بالنسبة للاسترجاع في حدود الخسارة المدرجة في نتيجة المؤسسة تسجل كالآتي:

291		حـ/ خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	xxx	
	781	حـ/ استرجاع الاستغلال عن خسائر القيمة		xxx
		استرجاع خسارة قيمة		

والفارق يسجل في رؤوس الأموال، كالآتي: [3]

2x		حـ/ التثبيتات العينية	xxx	
	105	حـ/ فارق إعادة التقييم		xxx

[1] عبد الصمد بليدي، بن ذهبية برايكية، **أثر تسيير التثبيتات العينية على المردودية الاقتصادية والمالية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع مستغانم**، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2020-2021، ص18.

[2] أحمد يقور، صادق صفيح، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي**، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2017، ص38.

[3] طارق بن زياد قحفوحي، صلاح الدين قمقام، **تسيير التثبيتات المادية في المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة–**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2021-2022، ص42-43.

الفرع الثاني: اهتلاك الأصول الملموسة

الاهتلاك هو توزيع لتكلفة الأصل على حياته الإنتاجية على أساس أن تكلفة أي أصل هي بمثابة تكاليف الخدمات التي يؤديها هذا الأصل خلال حياه الإنتاجية من الناحية الاقتصادية،[1] وحسب النظام المحاسبي المالي فإن الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالأصل، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لذاته،[2] بحيث تبدأ المؤسسة في عملية اهتلاك من اللحظة التي يصبح فيها الأصل قابل لدخوله الخدمة، أي عندما يصبح في المكان وعلى الحالة التي تسمح باستغلاله كما كان مخططا له، وتتوقف المؤسسة عن اهتلاك الأصل من التاريخ الذي يتم فيه تصنيف الاستثمار في خانة الموجه للتنازل عنه أو خروجه الخدمة.[3]

1. طرق حساب الاهتلاك

تتنوع الطرق التي تتبع في تحديد قسط الاهتلاك خلال السنوات المالية المتتابعة التي تقدر الحياة الإنتاجية للأصل الملموس، بحيث يفترض ألا يتجاوز مدة انتفاع الأصل الملموس 20 سنة وفي حالة حصول اهتلاك على مدة أطول أو عدم حصوله أصلا، يجب تقديم معلومات خاصة في الملحق الخاص بالكشوفات المالية،[4] ومن بين الطرق الأكثر شيوعا ما يلي:

- **الاهتلاك الثابت أو الخطي:** تستخدم هذه الطريقة في الممارسة على نطاق واسع بسبب بسطاتها، كما أنها الأصح من الناحية النظرية أيضا، فإذا كان التقادم للأصل هو السبب الرئيسي لعمره الإنتاجي المحدود، فإن

[1] معتز حسين سليمان، رضا محمود عبد الرحيم، **مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والدولية**، الجزء الثاني، جامعة الاسكندرية، مصر، 2017، ص272.

[2] Oqba Makhloufi, **Evaluation et comptabilisation des immobilisations selon le SCF Cas de l'EPB,** Mémoires de Master, Spécialité Comptabilité et audit, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2018-2019, p41.

[3] هني محمد فؤاد، **طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية دراسة مقارنة بين المعايير الدولية للمحاسب والنظام المحاسبي المالي الجزائري**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، 2012-2013، ص50.

[4] سعاد كريبع، **إشكالية القياس المحاسبي عن انخفاض قيمة التثبيتات في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية لمجموعة من المهنيين ومسيري شركات بورقلة خلال الفترة مارس-ماي 2017**، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2017، ص7.

الانخفاض في منفعته قد يكون ثابتا من فترة لأخرى،[1] وبمقتضاها يتم توزيع تكلفة الأصل بمبالغ متساوية على السنوات المتوقعة لحياة الأصل،[2] وتستخدم المعادلة التالي:

قاعدة الاهتلاك = القيمة الأصلية للتثبيت – القيمة المتبقية في نهاية العمر الإنتاجي

$$\textbf{معدل الاهتلاك} = \frac{100\%}{N}$$

بحيث N هو العمر الإنتاجي[3] والذي يقصد به الفترة الزمنية التي يتوقع أن يعمل هذا الأصل فيها بكفاءة.[4]

– **الاهتلاك حسب القطع أو الوحدات المنتجة:** وهو الاهتلاك الذي يحسب على أساس مردودية التثبيت، أي على أساس عدد الوحدات المنتجة السنوية خلال عمره الإنتاجي،[5]ويتبع المعادلة التالية:[6]

معدل الاهتلاك أو المبلغ المهتلك = قاعدة الاهتلاك/ عدد وحدات النشاط الاجمالية

– **الاهتلاك المتناقص:** تعتمد هذه الطريقة على افتراض أن الاستفادة من خدمات الأصل تكون أكبر في الفترات الأولى من عمره الإنتاجي منها في الفترات الأخيرة، بالإضافة إلى تزايد مصاريف صيانة الأصل وتعطله عن العمل في الفترات الأخيرة من عمره الإنتاجي،[7] وبموجب هذه الطريقة يتم احتساب قسط الاهتلاك أعلى في السنوات الأولى من عمر الأصل ثم يبدأ القسط بالتناقص سنة بعد أخرى،[8] كما أن النظام المحاسبي المالي لا يحدد بتحديد

---

[1] دونالد كيسو، جيري ويجانت، **المحاسبة المتوسطة**، ترجمة أحمد حامد حجاج، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، السعودية، 2014. ص508-509.

[2] إدريس عبد السلام اشتيوي، **أساسيات المحاسبة المالية ومسك الدفاتر**، الطبعة الثالثة، مكتبة القمة بنغازى، ليبيا، 2013، ص452.

[3] Dyhia Asloudj, Gestion des immobilisations de la thèorie a la pratique cas: SPA Naftal, District carburants de Bèjaia,, Mémoires de Master, Spécialité finance & comptabilité, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2021-2022, p57.

[4] ريتشارد شرويدر، مارتل كلارك، جاك كاثي، **نظرية المحاسبة**، ترجمة خالد على أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، دار المريخ للنشر، السعودية، 2016، ص347.

[5] أحمد يقور، صادق صفيح، **مرجع سبق ذكره**، ص35.

[6] Amine Belkihal, **Traitement et engistrement des immobilisations selon le SCF et son impact sur le processus de la divulgation de l'information financière**, Mémoires de Master, Spécialité finance et audit, Université Abdelhamid Ibn Badis, Mostaganem, 2019-2020, p32.

[7] مجبور جابر محمود النمري وآخرون، **مبادئ المحاسبة**، الطبعة الثانية، مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، 2011، ص404.

[8] مناضل عبد الجبار السالم، عبد الوهاب عبد الرحمن الشامي، **المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار الكتاب الجامعي، اليمن، 2012، ص297.

أي طريقة يتم استخدامها لحساب مخصصات الاهتلاك السنوية عندما ترى المنشأة أن تطبيق هذه الطريقة يعكس بشكل أفضل استهلاك المنافع الاقتصادية لاستخدام الأصل.[1]

2. التسجيل المحاسبي لاهتلاك الأصول الملموسة

يقيد اهتلاك الأصول الملموسة باستثناء التثبيتات محل الامتياز في الجانب الدائن حـ/28 اهتلاك التثبيتات، وفي المقابل تسجل مخصصات الاهتلاك كأعباء في الجانب المدين لحسابات المخصصات، بحيث تهتلك الأصول الملموسة على أساس مدة نفعيتها، ويفترض في هذه المدة النفعية عدم تجاوز 20 سنة، إلا إذا كانت هناك حالة استثنائية ينبغي تبريره في الملحق، وعليه يكون القيد المحاسبي كالآتي:

681		حـ/ مخصصات الاهتلاك وخسار قيمة الأصول المتداولة	xxx	
	281	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية		xxx

وفي حالة التثبيتات محل الامتياز يكون القيد كالآتي:[2]

682		حـ/ مخصصات الاهتلاك وخسار قيمة الممتلكات الموضوعة موضع الامتياز	xxx	
	282	حـ/ اهتلاك التثبيتات الموضوعة موضع امتياز		xxx

المطلب الثالث: محاسبة الحالات الخاصة للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي

يقوم امتلاك الأصول الملموسة في المؤسسة على أساس المساعدة في العمليات الإنتاجية الاعتيادية، وليس بيعها، لكن في ظروف معينة[3] قد تقرر المنشأة التي تمتلك الأصل في مرحلة زمنية معينة من عمره الاستغناء عنه[4] واخراجه من المؤسسة إما بالتنازل عنه، أو مبادلته، وبصفة عامة عند الاستغناء لابد أولا من حساب قسط الاهتلاك الخاص بسنة الخروج، هذا إن لم يكن الأصل قد اهتلك كليا ومن ثم حساب القيمة الدفترية للأصل وتحديد أن كان هناك نواتج أو خسائر.[5]

---

[1] Boussaid Rabah et autres, **Manuel de comptabilité financière Conforme à la loi 07-11 de 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier**, Edition 2013, ENAG, L'Algérie, 2013, p91.

[2] رشيد سفاحلو، **مرجع سبق ذكره**، ص162-163.

[3] وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، دنمارك، 2007، ص146.

[4] جمعة حميدات، حسام خداش، **محاسب دولي عربي قانوني معتمد IACPA**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2013، ص253.

[5] عبد اللطيف عثمان، عباس لحمر، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي –حالة مجمع متيجي–**، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، مجلد 04، العدد 02، 2018، ص63.

الفرع الأول: التنازل عن الأصول الملموسة

حسب النظام المالي المحاسبي فإن الأصل الملموس يحذف من الميزانية عند خروجه، أو لم يعد يستعمل بصفة نهائية، فالمؤسسة فم تعد تنتظر تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية منه،[1] يتضمن خروج الأصل من الذمة عمليتين محاسبتين هما: تثبيت خروج الأصل من الميزانية وذلك بإلغاء قيمته المحاسبية عند تاريخ العملية، وتثبيت سعر التنازل أما بالنسبة للأرباح والخسائر الناتجة عن التنازل عنه أو خروجه يتم تحديدها كالآتي:

– بالنسبة للعنصر التنازل عنه الذي لم يهتلك:

القيمة المحاسبية للعنصر المتنازل عنه = القيمة الاجمالية*

– بالنسبة للعنصر المتنازل عنه الذي يهتلك:

القيمة المحاسبية المتنازل عنها = القيمة الاجمالية – مجموع أقساط الاهتلاك

– **الاهتلاكات المتراكمة:** يجب تحديد مجموع أقساط الاهتلاك المسجلة، هذه الأخيرة توافق إلى الاستهلاكات الممارسة من تاريخ الاقتناء إلى غاية تاريخ التنازل.

– **تحديد سعر التنازل:** سعر التنازل الذي يؤخذ هو السعر المذكور في العقد، فهو مستقل عن طرق تسويته، أما مصاريف التنازل كعمولات فيجب أن تسجل في حسابات الأعباء حسب طبيعتها.

– **تحديد فوائض أو نواقص القيمة:**[2]

فائض أو نواقص القيمة = سعر التنازل – القيمة الصافية الجبائية للعنصر المتنازل عنه

ويكون التسجيل المحاسبي في حالة فوائض القيمة كالآتي:

281		حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية	xxx	
291		حـ/ خسائر قيمة عن التثبيتات العينية	xxx	
512		حـ/ البنك	xxx	
462		حـ/ الديون الدائنة المترتبة عن عملية تنازل عن التثبيتات	xxx	
	21	حـ/ التثبيتات العينية		xxx
	752	حـ/ فوائض القيمة عن خروج الأصول الثابتة الغير مالية تنازل عن التثبيتات		xxx

[1] عبد الكريم شناي، الأخضر لقيطي، محمد علاء الدين جناي، **أهمية تطبيق طرق تقييم التثبيتات حسب معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد 06، 2018، ص68.

* القيمة الإجمالية هي قيمة الدخول ما عدا حالة التجهيزات المعاد تقييمها.

[2] هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS 2010/2009**، الديوان الوطني المطبوعات الجامعة، الجزائر، 2011، ص61–62.

أما في حالة نواقص القيمة كالآتي:[1]

281		حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية	xxx	
291		حـ/ خسائر قيمة عن التثبيتات العينية	xxx	
512		حـ/ البنك	xxx	
652		حـ/ نواقص القيمة عن خروج الأصول الثابتة الغير مالية	xxx	
	21	حـ/ التثبيتات العينية		xxx
		تنازل عن التثبيتات		

الفرع الثاني: مبادلة الأصول الملموسة

يقصد باستبدال الأصول التنازل عن أصل مقابل الحصول على أصل آخر، وقد يرتبط الاستبدال بالدفع أو استلام مبلغ نقدي لا يمثل في الغالب سوى نسب ضئيلة من قيمة الأصل المتنازل عنه، وإذا كان المبلغ النقدي المدفوع يشكل نسبة كبيرة، اعتبرت العملية عملية شراء أو بيع نقدي،[2] يقيم التثبيت الذي تحصلت عليه المؤسسة بالقيمة العادلة ما عدا الحالة التي يكون فيها 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، وإذا تعذر قياس الأصل المتحصل عليه بالقيمة العادلة فإنه يقيم ويظهر بصافي القيمة المحاسبية للأصل المقدم في إطار التبادل،[3]تحدد وتسجل الأرباح الناتجة عن المبادلة كالآتي:

أرباح أو القيمة الزائدة للتنازل = القيمة السوقية لأصل الجديد – القيمة الباقية للأصل المستغنى عنه ± النقدية المدفوعة

– إذا دفع النقدية صاحب الأصل المستغنى عنه، أي نقدية مدفوعة، يتم التسجيل المحاسبي كالتالي:

21x		حـ/ التثبيتات العينية (التثبيت الجديد)	xxx	
281x		حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)	xxx	
652		حـ/ نواقص القيم عن خروج أصول المثبتة غير المالية	xxx	

[1] منصور بن علي، عبد القادر بن عمران، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية والمعنوية**، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، مستغانم، 2021–2022، ص29.

[2] جمعة خليفة الحاسي، سالم محمد بن غريب، **المحاسبة المتوسطة**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، لبنان، 1996، ص470.

[3] عماد الدين طباخي، صهيب فاطمي، **واقع تقييم التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز برج بوعريريج**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2021–2022، ص16.

	21x	حـ/ التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)		xxx
	512	حـ/ البنك		xxx
		مبادلة التثبيتات		

- إذا دفع النقدية صاحب الأصل الجديد، أي نقدية مقبوضة، فيكون التسجيل المحاسبي كالآتي:[1]

21x		حـ/ التثبيتات العينية (التثبيت الجديد)	xxx	
281x		حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)	xxx	
512		حـ/ البنك	xxx	
	21x	حـ/ التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)		xxx
	752	حـ/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		xxx
		مبادلة التثبيتات		

- عدم دفع أي نقدية، يكون في هذه الحالة التسجيل المحاسبي كالآتي:[2]

21x		حـ/ التثبيتات العينية (التثبيت الجديد)	xxx	
281x		حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)	xxx	
	21x	حـ/ التثبيتات العينية (التثبيت المستغنى عنه)		xxx
	752	حـ/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		xxx
		مبادلة التثبيتات		

[1] نوال حناشي، نقيش زرقة، **مرجع سبق ذكره**، ص41-42.

[2] منصوري بوبكر، جمال رواص، **مرجع سبق ذكره**، ص14.

المطلب الرابع: الإفصاح عن الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي

يشير مصطلح الإفصاح في المحاسبة إلى تقديم المعلمات الضرورية عن الوحدة التي يتوقع أن تؤثر على قرارات القارئ الواعي لتلك المعلومات،[1] وبوجه العام هناك ثلاث وسائل للإفصاح عن المعلومات الخاصة بالقوائم المالية، تتمثل فيه: الإفصاح في صلب القوائم ومثال عن ذلك في قائمة الدخل والميزانية، الإفصاح ضمن الإيضاحات المتممة للقوائم المالية، الإفصاح في القوائم المالية الإضافية المرفقة للقوائم المعدة ويحدث ذلك عند التعبير عن آثار التغير في الأسعار على قيم وبنود القوائم المالية من خلال أساس القيمة الجارية أو القوة الشرائية العامة للنقود،[2] بالإضافة إلى ذلك فإن الهدف من عملية إعادة التقييم هو الإفصاح عن الأصول الملموسة بقيمها الحقيقية، حتى تعبر القوائم المالية بصدق عن ممتلكات المؤسسة، وحسب النظام المحاسبي المالي يجب أن يتم الإفصاح في الميزانية الختامية في نهاية الدورة عن المبالغ الإجمالية والمبالغ الصافية للأصول الملموسة بما في ذلك الاهتلاكات وخسائر القيم وفوائض ونواقص القيم الناتجة عن التنازل، التي تظهر أيضا في جدول حسابات النتائج، كما تظهر في جدول تدفقات الخزينة المسحوبات عن اقتناء الأصول الملموسة، والتحصيلات عن التنازل عنها، إضافة إلى مبالغ اهتلاكات، أما بالنسبة لجدول تغيرات الأموال الخاصة فيجب أن يتم الإفصاح فيه عن قيم وفوارق إعادة تقييم هذه الأصول، وبالنسبة للملاحق فيمكن أن يفصح فيها عن المعلومات التالية:[3]

– الأنماط المتبعة في حساب الاهتلاكات وخسائر القيمة وتقييم الأصول الملموسة الواردة في الميزانية.

– الإشارة إلى طرق التقييم أو الاختبارات المعتمدة عندما تكون عدة طرق مقبولة في عملية ما.

– ذكر ما يتعلق بالالتزامات المتخذة في مجال القرض الإيجاري طبيعة الممتلكات، المعالجة المحاسبية، الاستحقاق والمبالغ.

– في حالة احتساب القيم المعاد تقييمها يتم ذكر: التغير خلال السنة المالية وتقسيم الفارق الناتج عن إعادة التقييم، الإشارة إلى حصة رأس المال المناسبة لإلحاق فارق إعادة التقييم في الحساب، ذكر المعلومات من حيث التكاليف التاريخية بالنسبة للأصول المعاد تقييمها وذلك بإبراز مكملات القيمة والاهتلاكات الإضافية ذات الصلة بها، مبلغ الفوائد والمصاريف الملحقة المندرجة عند الاقتضاء في تكلفة إنتاج التثبيتات.

– تقديم توضيحات تخص طبيعة خسائر القيمة ومبلغها وتطوراتها أو الاهتلاكات والمعالجات المحاسبية بالأموال التجارية، وفوارق التحويل إلى العملة الوطنية للعناصر الرقمية بالعملات الأجنبية.

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **نظرية المحاسبة القياس والإفصاح والتقرير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية**، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2007، ص33.

[2] أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص65.

[3] أودينة عبد الخالق، **مرجع سبق ذكره**، ص189.

– وصف النتائج والأعباء الناتجة عن النشاط العادي والتي تتطلب بفعل أهميتها أو طبيعتها، القيام بإبرازها لشرح نجاعة الكيان بالنسبة إلى الفترة مثل تكلفة إعادة الهيكلة والتنازل عن الأصول.[1]

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد أن تم التطرق لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع محاسبة الأصول الملموسة في المباحث السابقة، سيتم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، بالإضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات وهذه الدراسة من حيث أوجه التشابه والاختلاف فيما بينها وتبيان كيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

توجد جملة من الدراسات باللغة العربية التي تناولت الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي أو أحد العناصر المتعلقة بهذا الموضوع، بحيث اشترك بعضها ببعض النقاط مع هذه الدراسة، واختلف في نقاط أخرى، ما جعل مدى الاستفادة من دراسة إلى أخرى يختلف بناءا على ذلك.

الفرع الأول: دراسة عامر الحاج وهدى حافي

بعنوان "**المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب GMs وحدة: تصدير/استراد**"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 22، 2017.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة مختلف التغيرات المحاسبية في قيمة الأصول الملموسة الناتجة عن إعادة تقييم هذه الأخيرة وكيفية معالجتها محاسبيا.

وقد تم التوصل إلى جملة من النتائج أهمها:

– أهم التغيرات المحاسبية الناتجة عن إعادة تقييم الأصول الملموسة لوحدة تصدير/استيراد عن طريق الاستعانة بخبير مثمن هي الزيادة في القيمة نتيجة لعدة عوامل تحكم الوضع الاقتصادي للوطن، ويسمى هذا التغير في القيمة فائض إعادة التقييم ويدرج ضمن حـ/105 في الأموال الخاصة.

– يساهم فائض إعادة التقييم في التمويل الذاتي للمؤسسة من أجل تعويض الأصول التي تم اهتلاكها بالإضافة إلى إظهار الأصول الملموسة بقيمتها الحقيقية عند تاريخ إعداد الميزانية

– يعتمد النظام المحاسبي المالي على تقييم الأصول الملموسة أولا بتكلفتها التاريخية مع طرف منها الاهتلاكات وانخفاض القيمة، ومن ثم التقييم اللاحق الذي يعتمد بصفة أساسية على التقييم بالقيمة العادلة.

– استخدام الأصول الملموسة لعدة دورات يؤدي إلى استنفاذ منافعها الاقتصادية تدريجيا مما يتطلب توزيع تكلفتها على الدورات المستفيدة من خدماتها، ويساهم فائض إعادة التقييم في التمويل الذاتي للمؤسسة، مما يجعلها مصدرا حقيقيا وكافيا لتمويل التجهيزات التي تم اهتلاكها بصفة كاملة.

---

[1] قرار وزارة المالية، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، مرجع سبق ذكره، ص27–43.

الفرع الثاني: عبد اللطيف عثمان وعباس لحمر

بعنوان "**المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي –حالة مجمع متيجي–**"، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، مجلد 04، العدد 02، 2018.

تهدف هذه الدراسة إلى محاولة فهم وتحليل أهمية تأثير النظام المحاسبي المالي على المعالجة المحاسبية للأصول الملموسة، عن طريق تقديم الإطار النظري لموضوع النظام المحاسبي المالي والمعالجة المحاسبية للأصول الملموسة، إبراز ضرورة تكييف الكيانات الاقتصادية لأنظمتها المحاسبية لما يتوافق مع متطلبات التوحيد المحاسبي، محاولة اكتشاف بعض نظم الأرباح ذات الصلة بالتسويق الابتكاري، والتعرف على واقع تطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي في المعالجة المحاسبية للأصول الملموسة بمجمع متيجي.

وقد توصلت إلى مجموعة من النتائج أهمها:

– التطبيق الجيد لقواعد النظام المحاسبي المالي يسمح بالتقييم الصحيح للموجودات وهو أكثر افصاحا.

– احترام قواعد النظام المحاسبي المالي يعطي صورة جيدة عن ذرق التصنيف والتقييم.

– النظام المحاسبي المالي يساعد على تقييم قيمة الأصول الملموسة دوريا من خلال حساب الاهتلاكات

– يعتمد النظام المحاسبي المالي في تقييم الأصول الملموسة على الموجودات الفعلية وليس على أساس الميزانية.

– يحمل النظام المحاسبي المالي الكلفة الحقيقية للأصول الملموسة بالتكلفة التاريخية وليس السوقية.

– مجمع متيجي لم يصل إلى التطبيق الكلي لقواعد النظام المحاسبي المالي، وهو يسعى جاهدا لتحقيق ذلك.

الفرع الثالث: مروان مباركي، حمزة العرابي

بعنوان "**واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة**"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 19، 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أهمية إعادة تقييم الأصول وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية وشروط القيام بها وكيفية معالجتها في إطار معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي مع تسليط الضوء على حالة الجزائر.

وقد توصلت إلى جملة من النتائج أهمها:

–اختيار المؤسسة تطبيق نموذج إعادة تقييم التثبيتات بالقيمة العادلة في فترات التضخم يسمح بنقل صورة حقيقية عن الوضع الاقتصادي للمؤسسة، وعرض أفضل للقوائم المالية مما يجعلها أكثر ملائمة لتقييم أداء المؤسسة وأكثر موثوقية لترشيد قرارات المستثمرين.

– تفضل الشركات الصناعية الجزائرية المسعرة في البورصة تطبيق نموذج التكلفة على نموذج إعادة التقييم مع أن النظام المحاسبي المالي يسمح لها بإعادة تقييم تثبيتاتها في فترات الضخم في ظل الشروط التي تفرضها معايير المحاسبية الدولية.

– أخر مرة قامت هذه الشركات الصناعية بإعادة تقييم التثبيتات كانت في إطار عملية إعادة التقييم القانونية لسنة 2007، وفي ظل معدلات التضخم التي شهدتها الجزائر منذ سنة 2007، واستمرار الشركات بتطبيق نموذج التكلفة التاريخية يؤدي إلى عدم عرض المركز المالي الحقيقي للشركة.

–احتساب اهتلاك التثبيت على أساس التكلفة التاريخية والتي هي أقل من قيمته العادلة يؤثر سلبا على قدرتها التمويلية لتجديد الأصل، ما يؤدي إلى تضخيم نتيجة الدورة وتحميل الشركة ضرائب أكبر.

– يرجع عدم قيام الشركات بإعادة تقييم تثبيتاتها لصعوبة تحديد قيمتها العادلة لغياب الأسواق النشطة في البيئة الجزائرية.

الفرع الرابع: وليد جعلالي وزين يونس

بعنوان "**أهمية تقييم التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر دراسة عينة من الأكاديميين ومهني المحاسبة،**" مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 06، العدد 06، 2021.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أهمية تطبيق محاسبة القيمة العادلة في تقييم الأصول الملموسة، ودورها في تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتأثرها على البيانات المالية للمستخدمين لمساعدتهم في عملية اتخاذ القرار، واستكشاف مدى اهتمام الأكاديميين ومهنيي المحاسبة بتطبيق القيمة العادلة في تقييم الأصول الملموسة وملاءمتها للبية المحاسبية الجزائرية.

وتوصلت إلى جملة من النتائج أهمها:

– هناك اهتمام ذو مستوى عالي بوجود محاسبة القيمة العادلة في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية يعكس رغبتها في التخلي عن التكلفة التاريخية كأساس لتقييم أصولها الملموسة، مما يمكنها من مواجهة مشاكل التغير في الأسعار للوقوف على الوضعية الحقيقية والحفاظ على مكانتها التنافسية.

– يؤيد المستجيبين من الأكاديميين ومهنيي المحاسبة أن تقييم الأصول الملموسة بطريقة القيمة العادلة يحسن من جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، على أساس أنها توفر لمستخدميها تقييما حقيقيا ومستمرا لمساعدتهم على التنبؤ واتخاذ القرارات المناسبة.

– كانت آراء المستجيبين من أفراد عينة الدراسة وبنسبة عالية على أن هناك معوقات قانونية واقتصادية تعيق تطبيق القيمة العادلة، حيث لا توجد سوق مالية نشطة ولا توجد جهات مختصة أو منظمات سواء كانت خاصة أو عامة تهتم بمحاسبة القيمة العادلة في الجزائر من حيث ترجمة المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالقيمة العادلة أو القيام بمهارات التدريس والتدريب، لتأهيل المحاسبين المختصين في مجال التقييم، بينما أصبحت أكثر دول العالم أكثر تطورا ونموا في هذا المجال.

– محاسبة القيمة العادلة في الجزائر لا تحظى باهتمام كبير من قبل الجهات المعنية، ويتأكد ذلك من خلال عدة جوانب أقلها تسمية الأطراف المؤهلين بالعمل في هذا المجال، حيث أن هذه المهنة تختلف كثيرا عن مهنة مراجعي الحسابات أو المحاسبين الماليين.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

تعددت الدراسات الأجنبية السابقة التي تناولت إحدى متغيرات الدراسة، واشتركت مع موضوع المذكرة بالعديد من النقاط لتختلف في نقاط أخرى من حيث الجانب النظري.

الفرع الأول: دراسة Sabira Itgarits, Fatiha Sahli

Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles : vers un nouvel état de performance Cas : SonelGaz Bejaia, Mémoires de Master, Spécialité finance & comptabilité, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2012-2013.

هدفت هذه الدراسة إلى عرض مختلف أساليب تقييم الأصول الملموسة، ودراسة كيفية تأثير هذه الأساليب على أداء الشركة.

توصلت هذه الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها:

- عدم تطبيق بعض الشركات لأساليب التقييم بسبب مقاومتها للتغيير.

- عدم تطبيق المؤسسة محل الدراسة لأساليب إعادة التقييم للأصول الملموسة، واختيار محاسبيها عدم الإنخراط في هذه الأساليب بسبب تطلبها لقدر كبير من الجهد من جانب الجهات الفعالة في الشركة، الأمر الذي يثير مشاكل تتعلق بتطبيقها بسبب تعقيد وصعوبة تنفيذها.

- تستخدم المؤسسة محل الدراسة طريقة التكلفة لتقييم أصولها كل عام، وبسبب بعض المؤشرات الداخلية أو الخارجية، بإمكان بعض الأصول أن تفقد قيمتها، وفي هذه الحالة يتم إجراء اختبار 104، الذي يسمح بتحديد ما إذا كانت القيمة الدفترية الصافية للأصل تتجاوز قيمتها القابلة للاسترداد أم لا، بعبارة أخرى يتم ربط صافي القيمة الدفترية للأصل بقيمته الفعلية.

الفرع الثاني: دراسة Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf

Traitement Comptable Des Immobilisations cas de La Sarl Ramdy, Mémoires de Master, Spécialité Finance d'entreprise, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2017-2018.

هدفت الدراسة إلى تباين مختلف الأساسيات المتعلقة بالتثبيتات فيما يخص دخولها إلى المؤسسة، محاسبتها، كيفية تحديد قيمتها، وحساب الاهتلاك وانخفاض قيمة التثبيتات.

توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- تقوم المؤسسة محل الدراسة بإعطاء أهمية لتقييم ومحاسبة مختلف أنواع التثبيتات حسب ما نص عليه النظام المحاسبي المالي الجزائري.

- تقوم المؤسسة بتقييم تثبيتاتها بالتكلفة، ويشمل ذلك تكاليف الشراء أو الإنتاج، بالإضافة إلى جميع النفقات المنسوبة لذلك، لأنها من الممكن أن تمثل القيمة العادلة في تاريخ دخول الأصل إلى المنشأة.

– ترتبط أهمية التثبيتات في تواجد الشركة واستدامتها، ما يعني أن هنالك حاجة مستمرة إلى متابعة تطور قيمتها، وهذا من دخولها الفعلي إلى الكيان عبر مختلف الطرق الممكنة كالاقتناء، الإنتاج، المبادلة والاستئجار، إلى خروجها من الميزانية أو التخلص منها بسبب انتهاء عمرها المحاسبي، كما أن محاسب الشركة قيد الدراسة يطبق إجراء خاصا ومحددا للتقييم وللمحاسبة ويعتمد ذلك على طبيعة الأصل المراد تسجيله.

الفرع الثالث: دراسة Oqba Makhloufi

Evaluation et comptabilisation des immobilisations selon le SCF Cas de l'EPB, Mémoires de Master, Spécialité Comptabilité et audit, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2018-2019.

هدفت الدراسة ليس معالجة جميع القضايا المتعلقة بشكل كامل بالتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي، ولكن المساهمة بشكل أكثر تواضعها في التفكير في مشكلة التثبيتات وذلك بالاستناد إلى معايير المحاسبة الدولية IAS 16، IAS 36 و38 IAS، التي تحدد ماهية التثبيتات، اهتلاك الأصول، انخفاض قيمتها ومعالجتها المحاسبية.

ومن بين أهم ما توصلت إليه الدراسة أن المؤسسة محل الدراسة تقتدي بمختلف ما نص عليه النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بطرق تقييم ومحاسبة بتثبيتاتها، وهذا ما يتيح إنتاج ونشر معلومات محاسبية أكثر ملاءمة وموثوقية، تعكس على النحو الأمثل الواقع الاقتصادي للمؤسسة.

الفرع الرابع: دراسة Djahid Maouchi, Mehdi Adel

Traitement Comptable Des Immobilisations Corporelles Et Incorporelles, Mémoires de Master, Spécialité finance et audit, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2021-2022.

هدفت الدراسة إلى شرح النهج المتبع في تقييم الحقيقي والمالي للأصول وما يتعلق بها من قيود محاسبية، وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن محاسب المؤسسة محل الدراسة ملتزم بالتطبيق الدقيق لجميع القواعد التي يمليها نظام المحاسبي المالي، ما يتيح إمكانية إنتاج ونشر معلومات محاسبية أكثر صلة بالموضوع وأكثر موثوقية وتعكس على النحو الأمثل الواقع الاقتصادي للشركة.

المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة

يوجد العديد من أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر وهذه المذكرة، ويمكن إيجازها في الجدول الموالي رقم (1)، فبعض الدراسات اشتركت مع هذه الدراسة بتناولها لكيفية محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي، وأخرى بدراستها لكيفية إعادة تقييم الأصول الملموسة، بينما تميزت كل دراسة بكونها تشمل عينة دراسة مختلفة تماما عن هذه المذكرة.

الجدول رقم (1): المقارنة بين الدراسة الحالية والمقالات العلمية باللغة العربية

أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة: **عامر الحاج وهدى حافي**، 2017		
كلا الدراستان تناولتا المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في كونها ركزت على نوع من أنواع التقييم اللاحق وهو إعادة التقييم	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري بالخصوص في المبحث الأول
دراسة: **عبد اللطيف عثمان وعباس لحمر**، 2018		
كلا الدراستان تناولتا المعالجة المحاسبية للأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في الجانب التطبيقي	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري في المبحث الثاني
دراسة: **مروان مباركي، حمزة العرابي**، 2018		
كلا الدراستان تناولتا المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في كونها ركزت على نوع من أنواع التقييم اللاحق وهو إعادة التقييم	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري بالخصوص في المبحث الأول
دراسة: **وليد جعلالي، زين يونس**، 2021		
كلا الدراستين تناولتا تقييم الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة بأنها ركزت على تقييم الأصول الملموسة في الجزائر وذلك عن طريق دراسة عينة من الأكاديميين ومهنيي المحاسبة	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري بالخصوص في المبحث الأول

المصدر: من إعداد الطلبة

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر الأجنبية وهذه المذكرة، فيمكن توضيحها في الجدول الموالي رقم (2).

الجدول رقم (2): المقارنة بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
دراسة: **Sabira Itgarits, Fatiha Sahli**، 2012-2013		
كلا الدراستان تناولتا المعالجة المحاسبية للأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في كونها ركزت بالدرجة الأولى على عملية تقييم الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري بالخصوص في المبحث الثاني
دراسة: **Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf**، 2017-2018		
كلا الدراستان تناولتا المعالجة المحاسبية للأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في كونها عالجت جميع أنواع التثبيتات في المؤسسة	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري في المبحث الثاني
دراسة: **Oqba Makhloufi**، 2018-2019		
كلا الدراستان تناولتا المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة عن دراستنا في كونها عالجت جميع أنواع التثبيتات في المؤسسة	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري بالخصوص في المبحث الثاني
دراسة: **Djahid Maouchi, Mehdi Adel**، 2021-2022		
كلا الدراستين تناولتا تقييم الأصول الملموسة وفق النظام المالي المحاسبي	تختلف هذه الدراسة بأنها عالجت كذلك الأصول الغير الملموسة	تم الاستفادة منها في إعداد الجانب النظري بالخصوص في المبحث الأول

المصدر: من إعداد الطلبة

خلاصة الفصل:

تعتبر الأصول الملموسة من أهم الموارد الاقتصادية التي تستخدمها المؤسسة في عملياتها التشغيلية والإنتاجية، لها عمر إنتاجي محدد أكثر من فترة مالية واحدة، ولا يهدف الكيان لإعادة بيعها، وتتميز عموما بمميزات عن غيرها من الأصول التي تجعل وجودها يرتبط بقيام المؤسسة من عدمه، وبشروط خاصة ليتم الاعتراف بها نصها المعيار المحاسبي الدولي كوجوب وجود احتمال لتدفق منافع اقتصادية مستقبلية، ومدى إمكانية قياس تكلفة الأصل بقدر من الموثوقية، كما تتنوع الملموسة في المؤسسة ويتم تصنيفها ضمن أربع فئات رئيسية هي: الأراضي، التحسينات، المباني، الآلات والمعدات.

تتبع المحاسبة الأصول الملموسة في المؤسسة الحياة الإنتاجية للأصل الملموس منذ دخوله إلى المؤسسة إلى حين شطبه من الميزانية وإخراجه من المؤسسة، بحيث يبتدأ الأمر بإجراء عملية تقييم أولية للأصل الملموس للاعتراف به مبدئيا على أساس التكلفة أو القيمة العادلة ويعتمد الأمر على نوع الأصل وماهية النفقات المعقولة والضرورية اللازمة للحصول عليه، كذا طريقة الحصول عليه إن كانت مساهمة عينية، اقتناء، أو إنجاز من طرف المؤسسة، أو تم الحصول عليها مجانا، أو عن طريق الإعانات العمومية، أو من الخارج، أو عن طريق عقود التمويل، وبعد عملية الاعتراف الأولي يجب تقييمه أو قياسه باستخدام نموذج التكلفة أو نموذج إعادة التقييم، على أن تختار المنشأة أحد النموذجين كسياسة لها فقط، وتطبيق هذا النموذج على كافة مكونات فئة الأصول الملموسة، وخلال مدة حياة الأصل فهو يفقد قيمته ويتعرض للاهتلاك، أو في حالات خاصة تقوم المؤسسة بالاستغناء عنه في ظل ظروف معينة إما بالتنازل عنه أو مبادلته، وخلال كل مرحلة من هذه المراحل لابد أن تخضع لعملية العرض والإفصاح حول مختلف المعلومات المالية والتغييرات الحادثة له.

الفصل الثاني:

الإطار التطبيقي للدراسة

تمهيد:

بعد تناول مختلف الجوانب النظرية واستعراض أهم المفاهيم المتعلقة بالأصول الملموسة، وكذا بعض الدراسات السابقة التي تخص موضوع هذه الدراسة، سيتم التطرق في هذا الفصل إلى واقع الممارسة العملية لمحاسبة الأصول الملموسة حسب النظام المحاسبي المالي، وتسليط مختلف ما تم اكتسابه من معرفة نظرية عليه، وذلك من خلال دراسة مؤسسة كوندور الكترونيكس، وكذا طريقة تعاملها المحاسبية مع الأصول الملموسة من حيث تسجيلها، تقييمها والإفصاح عنها، وبناءا على ذلك تم تقسيم هذا الفصل إلى:

- **المبحث الأول: التعريف بمؤسسة كوندور الكترونيكس**
- **المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور الكترونيكس عند محاسبة الأصول الملموسة**

المبحث الأول: التعريف بمؤسسة كوندور الكترونيكس

تشهد الساحة الصناعية والتجارية الجزائرية حضوراً قوياً لشركة كوندور للالكترونيكس، التي تمكنت من أن ترسخ مكانتها كإحدى كبريات الشركات الوطنية، لا سيما وأنّها تُساهم بفعالية في دفع عجلة التنمية الاقتصادية والتجارية، بدءا من ولاية برج بوعريريج لتشمل ربوع الوطن بأكمله، ومنذ انطلاقتها رسمت كوندور أهدافاً واضحة تسعى جاهدة لتحقيقها، واعتمدت هيكلاً تنظيمياً مُحكماً يضمن سير عملها بدقة وكفاءة.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة كوندور الكترونيكس

مؤسسة كوندورCondor هي مؤسسة اقتصادية خاصة ذات أسهم كبيرة الحجم، تمتلك اسما تجاري آخر هو عنتر للتجارة ANTER TRADE، تختص بتحديد في إنتاج وتسويق الأجهزة الالكترونية والكهرومنزلية، وتنتمي إلى مجموعة بن حمادي GROUPE BEN HAMADI، وتنشط هذه المؤسسة وفقا لإحكام القانون التجاري، وذلك منذ تحصلها على السجل التجاري في أفريل 2002، لتبدأ بعدها فعليا نشاطها في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية برج بوعريريج، تتربع على مساحة إجمالية تقدر ب80104 متر مربع، يبلغ عدد عمالها أكثر من 3814 عام سنة 2022، ورأسمالها 4.277.000.000 دج.

تعتبر مؤسسة كوندور إحدى المؤسسات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي: مؤسسة ARGILOR وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته، مؤسسة POLYBEN وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية، مؤسسة GEMAC وهي وحدة لإنتاج البلاط، مؤسسة RAVAUX COUVIA وهي وحدة المشاريع البناء العملاق، مؤسسة GEPATTE وهي وحدة إنتاج العجائن ومؤسسة HODN METAL لإنتاج الصفائح.

يمثل اسم كوندور العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات في 30 أفريل 2003، ويعنى بهذا الاسم طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، كما تحصلت الشركة في جانفي 2007 على شهادة الايزو 9001 نسخة ISO 2000 VERSION.

مرت نشاط مؤسسة كوندور بعدة مراحل لتبلغ ما هو عليه الآن، وهي:

- **مرحلة الشراء للبيع:** حيث أن المؤسسة تقوم بشراء المنتجات الالكترونية جاهزة، لتبيعها على حالها في السوق الجزائري، وبسبب حصول هذه المنتجات على طلب كبير تمكنت المؤسسة من الانتقال إلى المرحلة التي تليها.
- **مرحلة شراء المنتج مفككا جزئيا:** في هذه المرحلة كانت المؤسسة تقوم بشراء المنتجات مفككة جزئيا، لتقوم بعد ذلك بتركيبها، لاستفادة من عدة مزايا وهي: تخفيض تكلفة الشراء، التعرف على الجهاز المركب وطريقة تركيبه، المساهمة في امتصاص البطالة، وبالتالي الحصول على الدعم والإعانة الحكومية.
- **مرحلة شراء الجهاز مفككا كليا:** أي شراء المنتجات مفككة كليا وإعادة تركيبها، للتعرف الأعمق على الجهاز وتعلم آلية تركيبه، معرفة المكونات التي يمكن إنتاجها محليا أو ذاتيا وبتكلفة أقل، وكذا توفير مناصب عمل أخرى.
- **مرحلة الإنتاج:** في هذه المرحلة وبعد الاستفادة من المراحل السابقة، أصبح بإمكان مؤسسة كوندور التحكم في تقنيات تركيب الأجهزة، وذلك بعد تحديد المكونات التي يمكن شراءها محليا أو إنتاجها ذاتيا، ولم يتبقى لها سوى

أن تسجلها بعلامة تجارية خاصة بها، وذلك عن طريق شراء التراخيص من مؤسسة Hisens الصينية، وقد انتهجت المؤسسة عموما استراتيجية التنويع في منتجاتها بهدف التعرف بآفاقها وغاياتها تحت شعار الحياة ابتكار.

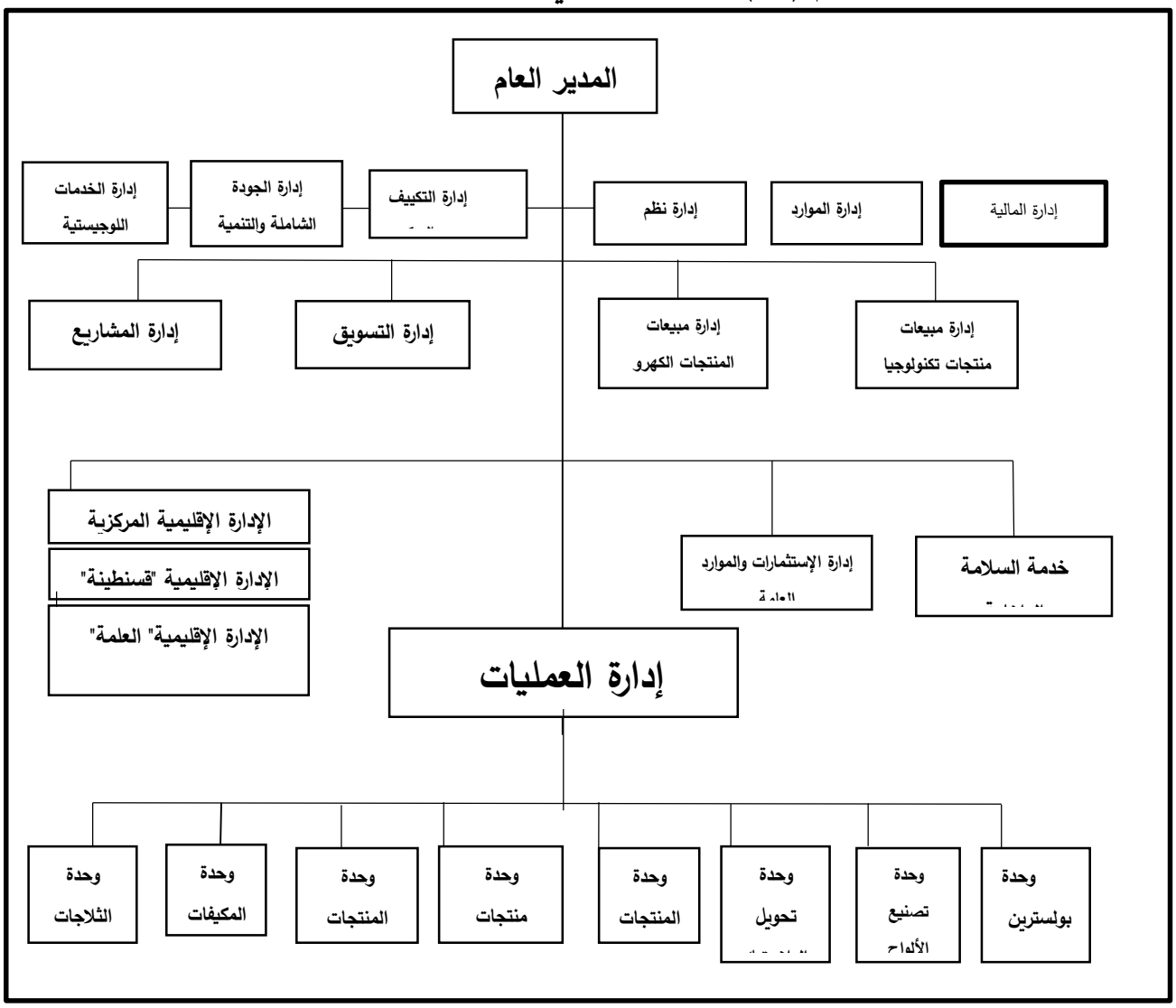
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور الكترونيكس

يساهم الهيكل التنظيمي الفعال في المؤسسة في تحفيز الإنتاجية داخلها، فمن خلاله يتم تحديد أدوار ومسؤوليات كل موظف بدقة، مما يساهم في تنظيم سير العمل وضمان سلاسة تدفقه، كما يتيح الهيكل التنظيمي الفعال تحديد خطوط التواصل بين مختلف الإدارات والأقسام، مما يسهل عملية تبادل المعلومات واتخاذ القرارات، ولابد أن يقترن الأمر بقدرة عالية من قبل اليد العاملة على تنفيذ المهام الموكلة إليها بكفاءة وفعالية.

الفرع الأول: المخطط التنظيمي لمؤسسة كوندور الكترونيكس

يرتكز الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور على مجموعة من الوظائف تتفاعل فيما بينها لأجل تحقيق أهداف المؤسسة، حيث يتم تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح مؤسسة "كوندور إلكترونيكس" وفق المسؤوليات ومهام كل دائرة من هذه الدوائر، كما هو موضح في الشكل رقم (02).

الشكل رقم (02): الهيكل التنظيمي لشركة كوندور الكترونيكس



المصدر: وثائق المقدمة من طرف المؤسسة

1. المدير العام: هو الذي يشكل حلقة الوصل بين المنشأة والموظفين والأهداف الخاصة بها، فهو المسئول عن العديد من المهام الخاصة بمجريات العمل، وذلك بسبب خبرته في كل ما يتعلق بأصول ومبادئ الإدارة الصحيحة.

2. أمانة المديرية: تعتبر من الوظائف الإدارية المهمة في بيئة العمل حيث تعتمد السكرتارية للقيام بالعديد من الوظائف المهمة في بيئة العمل، كمتابعة البريد، أي الاهتمام بالحصول على البريد الوارد بشكل يومي، مع إرسال البريد الصادر عندما يكون جاهزا في الوقت المحدد لذلك، استقبال الناس والحرص على تنظيم المواعيد، والتعامل مع الناس وفقا لجدول منظم يسمح لهم بزيارة المدير، ما يسمح بتطبيق كافة العمليات.

3. المديريات والمصالح الوظيفية

وتتمثل في:

1.3. إدارة الموارد البشرية: التي تسهر على تسيير كل ما يتعلق بالعمال، كتوظيف العمال حسب طلبات هياكل المؤسسة، معالجة الشؤون القانونية للعمال والتنسيق مع الهياكل الخارجية للعمل والشؤون العامة.

2.3. مديرية الخدمات ما بعد البيع: تقوم بتوفير خدمات ما بعد البيع للزبائن في إطار الضمان، جمع المعلومات حول مختلف الأعطاب في المنتج وتوجيه عملية الإنتاج لتحسين المنتج

3.3. مصلحة التسويق: تتمثل مهامها فيما يلي: دراسة وجذب كل ما يتعلق بمعلومات السوق، القيام بحملات الإشهار في كافة وسائل الإعلام، تنظيم المعارض الوطنية والدولية، تدعيم الفرق الرياضية خاصة فرق كرة القدم، والنشاطات الثقافية والاجتماعية.

4.3. إدارة نظم المعلومات: تهتم بنظام يتكون من أشخاص وسجلات البيانات وعمليات يدوية وغير يدوية حيث يقوم هذا النظام بمعالجة البيانات والمعلومات في المؤسسة، فهي جملة العناصر المتداخلة التي تعمل مع بعضها البعض لجمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات المتوفرة والمتعلقة بسير المؤسسة وهيكلتها بشكل تقني لعدم اتخاذ القرار ولدعم التنظيم والتحكم في تحليل المنظمة المؤسساتية وبناء تصور حالي مستقبلي واضح عن سير تحقيق الأهداف التي وضعتها المؤسسة.

5.3. مصلحة الأمن: ويوكل لهذه المصلحة مهمة حماية أملاك الشركة من الإتلاف بشتى أنواعه وكل أنواع الحوادث ودفع الجرم عن الشركة وكذا وضع الخطط والسياسات والأهداف وتنفيذ قوانين الخاصة بالمؤسسة التي تساعد على الارتقاء بالشركة أو المؤسسة.

6.3. مصلحة البيع: تتمثل مهامها في: الاستماع إلى الزبون، تطوير عمليات البيع للحفاظ على الزبائن القدماء والحصول على الزبائن الجدد، تفقد عمليات البيع وطلبيات الزبائن والتكفل بتوفيرهما، دراسة السوق وإدارة مخزونه الإمداد والتكفل بالنقل، التنسيق مع الممول لتنظيم الطلبيات، ومتابعتها في مراكز العبور، معالجة الطلبيات اتجاه البنك، والإمضاء على الموافقة من طرف البنك وفرز ملفات الشراء.

7.3. مصلحة العتاد: وهي المسؤولة عن إمداد المصالح الأخرى بالتجهيزات المكتبية اللازمة، والسيارات شاحنات النقل، البنزين.

الفرع الثاني: لمحة ديموغرافية لمؤسسة كندور الكترونيكس

تعد اليد العاملة أحد أهم عناصر النجاح لأي شركة، فهي القوة المحركة لعملياتها وإنتاجها، وقد شهدت كوندور الكترونيكس على السنين العديد من التغيرات في مجال اليد العاملة، وهو ما يوضحه الجدول رقم (03).

الجدول رقم (03): تطور القوى العاملة 2014-2022

السنوات	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
عامل	4674	5484	6180	6221	6454	4229	4229	4000	3814

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

يوضح الجدول أعلاه تطور القوى العاملة في مؤسسة كوندور ما بين سنة 2014 إلى 2022، حيث يلاحظ أنه من سنة 2014 إلى سنة 2018، شهد عدد العمال في مؤسسة تطورا كبيرا من 4674 عامل، وصولا إلى 6454 عام 2018، وهذا راجع إلى النمو والتوسع الذي شهدته الشركة في هذه الفترة، ومن ثم تراجعا كبيرا في عدد العمال الذي انخفض إلى 3814 عامل سنة 2022، ويرجع ذلك إلى الظروف التي عاصرتها الشركة في سنوات الأخيرة، بالخصوص إلى تبعات جائحة الكورونا وما فرضته من قيود على الحركة والنشاط الاقتصادي، وتعتبر سنة 2022 أقل عدد بلغه عمال المؤسسة لحد الساعة منذ 8 سنوات.

المطلب الثالث: أهداف والسياسات المنتهجة من طرف مؤسسة كوندور الكترونيكس

تعتبر سياسات وأهداف مؤسسة كوندور من أهم العوامل التي ساهمت في تحقيق النجاح والتميز للشركة، فمن خلالها تمكنت من بناء قاعدة راسخة في السوق، وتحقيق رضا الزبائن، وخلق بيئة عمل إيجابية لموظفيها، تكمن أهمية أهداف المؤسسة في المساعدة على توجيه جهود الشركة وتحديد مسارها، وقياس مدى تقدم الشركة وإنجازاتها، أما سياسات المؤسسة فهي تلعب دورا هاما في تحقيق أهدافها واستدامتها على المدى الطويل.

الفرع الأول: أهداف المرجوة لمؤسسة كوندور الكترونيكس

تتمثل أهداف مؤسسة كوندور فيما يلي:

- **تحقيق الربح:** كان ولازال تحقيق الربح هو الهدف الأول والأساسي الذي تسعى إليه مؤسسة كوندور، باعتبارها شركة خاصة، من خلال الوصول إلى رقم الأعمال المسطر لكل عام وكسب متعاملين جدد مع الحفاظ على المتعاملين الحاليين وبالتالي توسيع نشاطها للصمود أمام المنافسة.
- **تحقيق متطلبات المجتمع:** إن تحقيق هدف المؤسسة والمتمثل في تحقيق الربح أو تحقيق الإشباع لا يكون إلا من خلال تلبية حاجيات المجتمع بتقديم منتوج نوعي ذو جودة عالية وبأفضل الأسعار.
- **عقلنة الإنتاج:** ويتم من خلال الاستعمال الجيد لممتلكاتها وبالإشراف على عملها بشكل يسمح في نفس الوقت بتلبية رغبات المجتمع.
- ضمان مستوى مقبول من الأجور يسمح للعامل بتلبية حاجياته والحفاظ على بقائه، وتقديم مختلف العلاوات والمنح.
- إقامة أنماط استهلاكية معينة بالاعتماد على وسائل الإعلان.

– توفير خدمات التأمين للعمال كالتأمين الصحي والتقاعد.

– الاهتمام بالجانب البيئي إذ يفرض عليها موقعها الجغرافي التحكم قدر الإمكان في نفاياتها الصناعية، تقوية مركز المؤسسة في السوق المحلية ورفع قيمة الإنتاج الوطنية.

– العمل على نيل شهادة الجودة الخاصة بالمنتوج.

– المداومة على تنظيم وتحسين هياكل المؤسسة.

– تدعيم الاستثمارات باقتناء وسائل إنتاج عصرية بهدف تطوير وتنويع المنتوج.

– التكوين المستمر للعمال والإطارات.

– الاستفادة من توظيف إطارات عالية المستوى والكفاءة.

الفرع الثاني: السياسات المنتهجة من طرف مؤسسة كوندور الكترونيكس

تطبق مؤسسة محل الدراسة منظومة شاملة من السياسات المنظمة التي تغطي جوانب مختلفة من عملها، وتتمثل في السياسة الطاقوية، سياسة للإدارة العامة، وأخرى تتعلق بأمن المعلومات، بحيث لكل واحدة من هاته السياسات التزامات تترتب عنها وأهداف يسعى لتحقيقها بانتهاجها.

1. السياسة الطاقوية

تدرك شركة كوندور أهمية الطاقة كأحد المكونات الحساسة لأي مؤسسة، لذلك فهي تطبق سياسة متسقة لتحسين إدارة الطاقة في جميع نشاطاتها الصناعية والاقتصادية، ويعد "نظام إدارة الطاقة" المُعتمد في كوندور، الحاصل على شهادة"ISO 50001" ، أداة فعالة للتحكم بشكل أفضل في استهلاك الطاقة وتقليل تأثيرها البيئي. وتولي الشركة اهتماما خاصا بالحصول على هذه الشهادة وتطبيق المعايير الدولية، وذلك إيمانا منها بأهمية الاستخدام الرشيد للطاقة والالتزام بالممارسات الصديقة للبيئة، وتتمثل التزامات شركة كوندور في مجال إدارة الطاقية فيما يلي:

– تحديد النشاطات الأكثر استهلاكا للطاقة وتطوير مخطط عمل منفصلة لتحسين كفاءة استخدامها.

– توعية وتحسيس جميع الموظفين بأهمية الاستخدام الرشيد للطاقة، من خلال برامج تدريبية وورش عمل متخصصة.

– توفير المعلومات والموارد اللازمة لجميع الموظفين لتمكينهم من تحقيق الأهداف والغايات المحددة.

– التحسين المستمر لأداء الطاقة في الشركة من خلال: مراقبة استهلاك الطاقة بشكل دوري، تحليل البيانات وتحديد فرص التحسين، تنفيذ مشاريع لترشيد استهلاك الطاقة، الاستثمار في تقنيات حديثة لتحسين كفاءة استخدام الطاقة.

– التشجيع على شراء المنتجات الموفرة للطاقة في جميع أنشطة الشركة.

احترام المتطلبات القانونية والتنظيمية المتعلقة بإدارة الطاقة.

2. سياسة الإدارة العامة

تعد كوندور الكترونيكس من رواد السوق المحلية في التكنولوجيا المتطورة والأدوات الكهرومنزلية، حيث تجسد ذلك من خلال أجهزتها الحديثة التي تواكب أحدث التطورات التكنولوجية، وتلبي طموحاتها في اتباع سياسة متسقة للتطوير، ويعد نظام الإدارة المدمج الخاص بكوندور أداة فعالة لضمان تطبيق هذه السياسة بشكل محكم، عن طريق تطوير مهارات الريادة والقيادة، العناية بالموظفين وتخفيض التكاليف، وكذا وضع آلية كفيلة برصد تطورات التكنولوجيا وتقديم منتجات مبتكرة وتطوير العلامة التجارية دوليا، وعليه يترتب على مؤسسة كوندور العديد من الالتزامات من بينها:

– **الالتزام والامتثال للمتطلبات القانونية واللوائح وغيرها:** تولي كوندور اهتماما خاصا بالالتزام بالقوانين المتعلقة بنشاطها، سواء كان ذلك على المستوى المحلي أو الدولي، وتحرص على تحديث أنظمتها وسياساتها بشكل دوري لضمان مواكبة التطورات القانونية.

– **توفير الموارد الضرورية:** تدرك كوندور أهمية توفير الموارد الضرورية لتنفيذ سياسة الإدارة العامة بشكل فعال، وذلك من خلال تخصيص الميزانيات المناسبة وتوفير الدعم اللوجستي اللازم.

– **ضمان حماية البيئة:** تطبق سياسة متسقة لحماية البيئة من خلال تقليل انبعاثاتها والاستخدام المستدام للموارد الطبيعية.

– **ضمان صحة وأمن المستخدمين:** من خلال تطبيق معايير صارمة لضمان سلامة منتجاتها وتصميمها بشكل يراعي احتياجات المستخدمين.

– **التحسين المستمر لأداء نظام الإدارة المدمج:** وذلك عن طريق تطبيق نظام للتقييم الذاتي لتحديد فرص التحسين في نظام الإدارة المدمج.

3. سياسة أمن المعلومات

تعتبر المعلومة من الركائز الأساسية في هياكل أي مؤسسة، ولذا وجب حمايتها والحفاظ عليها بكل الطرق والوسائل لما تواجهه نظم المعلومات والشبكات من مخاطر الاختراق بأنواعه المختلفة، يكمن أمن المعلومات في ضمان السرية النزاهة وتوفر المعلومة لهذا الغرض قامت شركة كوندور الكترونيكس بتأسيس نظام تسيير لأمن المعلومة مطابق لمواصفات ISO 27001:2013، وتسعى من تطبيقها لإنشاء مخطط استمرارية وتقرير مصلحة الإعلام الآلي، الحفاظ على سرية البيانات ذات الطابع الشخصي، الحد من مخاطر الاختراق لنظام المعلومات، ويترتب لتطبيق هذه السياسة جملة من الالتزامات منها:

– **احترام المتطلبات القانونية والنظامية:** ويتحقق ذلك عن طريق الحرص على تحديث الأنظمة والسياسات بشكل دوري لضمان مواكبة التطورات القانونية.

– ضمان السرية النزاهة وتوفر المعلومة الضرورية: تطبق كوندور إجراءات صارمة لضمان سرية المعلومات وحمايتها من الوصول غير المصرح به.

المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور الكترونيكس عند محاسبة الأصول الملموسة

يعد النظام المحاسبي المالي أحد أهم أدوات إدارة المؤسسات، فهو يساعد على تسجيل وتنظيم البيانات المالية وتقديم تقارير دقيقة حول الأداء المالي، واتخاذ القرارات المالية السليمة، وبغية معرفة مدى تطبيق مؤسسة كوندور الكترونيكس للنظام المحاسبي المالي عند محاسبة الأصول الملموسة، تم الاعتماد على نماذج تطبيقية لبعض ما تم تناوله آنفا في الجانب النظري، من حيث التقييم الأولي، التقييم اللاحق، الاهتلاك، وحالة التنازل عن الأصول الملموسة

المطلب الأول: نبذة عامة حول الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

تعد الأصول الملموسة من أهم عناصر القوائم المالية في أي مؤسسة، حيث يعكس تطورها أو انخفاضها العديد من المؤشرات التي تعتمد بالدرجة الأولى على الظروف المحيطة بالشركة، في اعتبارها إيجابية أو سلبية للمؤسسة، فعلى سبيل المثال بإمكان أن تشير الزيادة في الأصول الملموسة النمو والتوسع الذي تعيشه الشركة.

الفرع الأول: التعريف بالأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

تمثل الأصول الملموسة جزءا كبيرا من ميزانية مؤسسة كوندور، حيث بلغت قيمة الأصول الملموسة عند إقفال الحسابات سنة 2020 ما يقارب 50 مليار دينار جزائري، وهو ما يمثل حوالي 50% من مجموع الميزانية كما هو موضح في الملحق رقم، ويمكن توضيح تطور قيمة الأصول الملموسة الموجودة في المؤسسة بشكل عام في الجدول رقم (04).

الجدول رقم (04): تطور قيمة الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس سنة 2018-2021

السنة	القيمة الصافية	الاهتلاكات وخسائر القيمة	القيمة الكلية
2018	18,467,373,703	8,645,022,278	27,112,395,992
2019	37,029,825,872	10,737,969,363	47,767,795,237
2020	34,262,319,934	13,580,712,369	47,743,032,304
2021	33,225,572,616	15,494,261,164	48,719,833,780

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة

من الجدول أعلاه الذي يمثل تطور الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس خلال سنة 2018 إلى 2021، بالنسبة لكل من القيمة الصافية للأصول الملموسة، اهتلاكات وخسائر القيمة، والقيمة الكلية للأصول الملموسة، وذلك حسب ميزانية المؤسسة من 2018 إلى 2021، الموضحة في كل من الملحق رقم (01)، (02)، (03)، و(04)، يلاحظ ازدياد في قيمة الأصول الملموسة في المؤسسة حيث كانت تبلغ قيمتها الكلية أكثر من 27 مليار دينار جزائري سنة 2018 لتكاد تصل إلى 49 مليار دينار جزائري سنة 2021، والذي يشير إلى

النمو والتوسع الذي شهدته الشركة على مر سنين، وقد تم تقسيم هذا المبلغ على مختلف أصناف الأصول الملموسة، كما هو موضح في الجدول رقم (05).

الجدول رقم (05): قيمة أصناف الأصول الملموسة لسنة 2021

الأصل الملموس	القيمة الصافية	اهتلاكات وخسائر القيمة	القيمة الكلية
الأراضي	17,356,695,000	-	17,356,695,000
المباني	11,497,296,328	6,571,392,636	18,068,688,964
أصول ملموسة أخرى	3,849,403,589	8,724,475,745	12,573,897,334
أصول قيد الإنجاز	522,177,699	198,392,783	720,570,482

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة

يمثل الجدول أعلاه تطور قيمة أصناف الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس خلال سنة 2021، حيث تشكل كل من الأراضي والمباني الغالبية الكبرى من قيمة الأصول الملموسة، في حين تشغل ما تبقى من الأصول الأخرى وأصول قيد الإنجاز ما تبقى.

الفرع الثاني: إجراءات شراء الأصول الملموسة

قامت شركة كوندور سنة 2016 بتنصيب مكتب عالمي خاص ERNEST &YOUNG بغية مراجعة وتوثيق طريقة شراء أصولها الملموسة بدءا من الرغبة في الاستثمار إلى نهاية الأصل داخل المؤسسة، حيث تبدأ مجمل العمليات في إعداد جدول خاص بالاستثمارات يسبق نهاية السنة المالية بشهرين، ويلخص فيه كل المشاريع المراد تفعيلها خلال السنة اللاحقة، وكذا المبالغ التي يراد استثمارها وآلية تسديدها سواء كان ذلك عن طريق القرض أو عن طريق أموال الشركة الخاصة، ومن ثم يصادق على قائمة الاستثمارات المدير العام، لتباشر مديرية الإمداد مهامها باستقبال طلبات الشراء المحررة من طرف الوحدة المعنية، كما يكمن دور مديرية المالية والمحاسبة في تفعيل هذه العملية عن طريق تأشيرها على كل عملية حسب القدرة المالية للمؤسسة، ولها صلاحية التدخل لتوقيف أو تأخير عمليات شراء الأصول، حيث لابد من الحصول على تأشير المديرية بالشراء للمورد مع بطاقة تقنية في حالة أصل خاص، والذي تقوم بتوريد الأصل خلال الفترة الزمنية المتفق عليها في الاتفاقية، بعد إجراءات التوطين البنكي وتسديد ما يجب من مستحقات، ليتم تحرير وثيقة إنشاء الأصل من طرف الوحدة التي طلبته لإدخاله في دفاتر المؤسسة التي تقوم أيضا بتسجيل الأولي حسب الرقم التسلسلي للجرد المادي الذي تقوم به مديرية المالية والمحاسبة، كما هو موضح في الملحق رقم ، لتختم العملية بعملية التسجيل المحاسبي والتحقق من كل المعلومات الموجودة في النظام المتعلق بالأصل المشترى بصفة آلية.

المطلب الثاني: تقييم الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

تولي مؤسسة كوندور الكترونيكس اهتماما بالغا بتقييم أصولها الملموسة بشكل دقيق، لضمان سلامة البيانات المالية للمؤسسة واتخاذ القرارات السليمة بشأن إدارة هذه الأصول، وتنقسم عملية تقييم الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس إلى تقييم أولي وتقييم لاحق، تتم عملية التقييم الأولي من طرف المؤسسة عند حصولها على الأصل، في حين تتم عملية التقييم اللاحق بالاعتماد على خبير معتمد.

الفرع الأول: التقييم الأولي للأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

تعتمد آلية التقييم الأولي للأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس على كيفية الحصول على هذا الأصل، ومن بين أهم الطرق نجد: الحصول عليها عن طريق الاقتناء الذي يتم فيه التمييز بين الحصول على الأصل من مورد محلي أو أجنبي، أو إنتاجها عن طريق تكليف شركة أخرى بذلك، أو عن طريق الإيجار التمويلي.

1. عن طريق الاقتناء

على سبيل المثال، بتاريخ 22 جيويلية 2019 قامت شركة كوندور باقتناء 17 منتج مختلف من معدات المكتب، تحت فاتورة الموضحة في الملحق رقم (04) من طرف مورد Charif SMAIN، وقد تم تسجيلها حسب القيد التالي:

21830000 4456200	 40410000	حـ/ معدات مكتب حـ/ الرسم على القيمة المضافة حـ/ موردو التثبيتات شراء معدات مكتب بفاتورة BC41907084	115.600 21.964	 134.564

بتاريخ 26 جويلية 2019، قامت شركة كوندور باقتناء 4 أجهزة مانع تسرب الغاز من شركة أجنبية ATEQ، بتكلفة 34347.60 أورو، بحيث كان سعر الصرف 134,001، وهو ما يعادل 4602612.75 دينار جزائري، كما هو موضح في الملحق رقم (05) وقد تم تسجيلها حسب القيد التالي:

21510000 251510000 251510000		حـ/ التثبيتات العينية جهاز مانع تسرب الغاز حـ/ التثبيتات العينية جهاز مانع تسرب الغاز حـ/ التثبيتات العينية جهاز مانع تسرب الغاز	1150653.19 1150653.19 1150653.19	

251510000		حـ/ التثبيتات العينية جهاز مانع تسرب الغاز	1150653.19	
	40410000	حـ/ موردو التثبيتات		4602612.75
		اقتناء تثبيتات عينية		

2. إنتاج عن طريق الغير

في 03 أفريل 2016 تم توفير وتركيب محطة هيدروليكية من طرف شركة SARL SRAAL، كما هو موضح في الملحق رقم (07)، وتم تسجيلها حسب القيد التالي:

232000		حـ/ تثبيتات عينية الجاري إنجازها	783.158,63	
4456200		حـ/ الرسم على القيمة المضافة	133.136,97	
	40410000	حـ/ SARL SRAAL ALGER		916.295,60

وفي 23 جانفي 2017 تم إتمام الانتهاء من انجاز المحطة وقد تم تسجيلها بالقيد التالي:

213500		حـ/ تثبيتات عينية	916.295,60	
	232000	حـ/ تثبيتات عينية الجاري إنجازها		916.295,60

3. عن طريق الإيجار التمويلي

قامت المؤسسة بشراء 20 سيارة سياحية عن طريق الإيجار التمويلي، تمت هذه العملية بالتعامل مع بنك BNP PARIBAS، كما هو موضح في الملحق رقم (08)، بحيث قدر مبلغ عقد الإيجار التمويلي بـ36.800.000 دينار جزائري على 48 دفعة وكل دفعة بمبلغ 884.256.97، وبمعدل عقد 0.62%، تم تسجيل قيد كالآتي:

218000		حـ/ معدات النقل	36.800.000	
	167	حـ/ الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي		36.800.000
		إثبات استلام السيارات السياحية		

أما بالنسبة للدفعة الأولي فيتم تسديدها حسب القيد التالي:

167		حـ/ الديون المترتبة عن العقد	659.783,58	
4456200		حـ/ الرسم على القيمة المضافة	168.008,82	
661		حـ/ الفوائد المترتبة عن القرض	224.473,19	
	512	حـ/ البنك		1.052.265,79
		التسديد الشهري للدفعة الأولى		

الفرع الثاني: التقييم اللاحق للأصول الملموسة في كوندور الكترونيكس

قامت شركة كوندور بالاعتماد على خبير معتمد تمثل في مكتب دراسات مرح محمد التقنية والمتابعة لإعادة تقييم عقار على مستوى منطقة الصناعية برج بوعريريج، المكونة من أرض، أعمال تهيئة الأرض، جدار السور، كشك حراسة، محطة تحويل، مخزن المركبات التجارية، المستودع الأول والثاني للإنتاج، المبنى الإداري ومنزل سكني.

1. الأرض

يتراوح سعر وحدة المتر المربع من الأرض ما بين 43.000 دج/ م^2 إلى 47.000 دج/ م^2، أي ما يعادل 45.000 دج/ م^2، وتبلغ مساحة الأرض ما يعادل 11.401 م^2

قيمة تقييم الأرض = 11.401 x 45.000 = 513.045.000 دج

2. أعمال تهيئة الأرض

شملت أعمال تهيئة الأراضي على ما يلي:

- الحفر والردم: حيث تم حفر الأرض ونقل التربة الزائدة إلى مكب النفايات.
- شبكة توزيع مياه الشرب: تم تركيب شبكة لتوزيع مياه الشرب في جميع أنحاء الأرض.
- شبكة تصريف مياه الأمطار: تم تركيب شبكة لتصريف مياه الأمطار من على سطح الأرض.
- شبكة الصرف الصحي: تم تركيب شبكة لجمع مياه الصرف الصحي ونقلها إلى محطة معالجة المياه.
- شبكة الإضاءة الخارجية: تم تركيب شبكة لإنارة الأرض في الليل.
- طبقة الأساس وطبقة القاعدة ومنصة خرسانية: تم إنشاء طبقة أساسية وطبقة قاعدة ومنصة خرسانية لتوفير سطح مستوٍ للبناء.

تمت تهيئة الأرض على مساحة 5000 م^2، وتراوحت الأسعار الوحدوية للمتر المربع من التهيئة بين 1600 و2000 دج، ما يعادل 1800 دج في المتوسط، ويبلغ المبلغ الإجمالي لتقييم أعمال التهيئة 9000000 دينار جزائري، وذلك بحساب 5000 متر مربع × 1800 دج/ م^2

3. جدار السور

يتكون هيكل جدار السور من الخرسانة المسلحة، ويشمل ذلك الأساسات والأعمدة والعارضات، ويبلغ طول جدار السور 255 م، في حين متوسط ارتفاعه 2.5 م، ومساحته بناءا على ذلك 637.5 م^2، تتراوح الأسعار الوحدوية للمتر المربع لجدار السور بين 10000 و 14000 دينار جزائري، ما يعادل 12000 دينار جزائري في المتوسط.

قيمة تقييم جدار السور= 637.5 م^2 × 12000 دينار جزائري للمتر المربع = 7650000 دج

4. كشك الحراسة

يتكون مبنى كشك الحراسة من طابق واحد، يتضمن هيكل من الخرسانة المسلحة وجدران من الطوب، تبلغ مساحة 10.81 م^2 ، بحيث يقدر المتر المربع الواحد ما بين 28000 و32000 دينار جزائري، أي ما يعادل 30000 دينار جزائري في المتوسط.

مبلغ تقييم كشك الحراسة =10.81 م^2 × 30000 دج/ م^2 = 324300 دج

5. محطة التحويل

تبلغ مساحة محطة التحويل 26,10 متر مربع، ويقدر المتر المربع الواحد بما بين 28.000 و32.000 دينار على متر مربع، أي ما يعادل 30.000 متر مربع بالمتوسط.

مبلغ تقييم محطة التحويل= 26,10 م^2 × 30000 دج/ م^2 = 738000 دج

6. مخزن المركبات التجارية

تبلغ مساحة مخزن المركبات التجارية 132 متر مربع، ويقدر المتر المربع الواحد بما بين 23.000 و27.000 دينار على متر مربع، أي ما يعادل 27.000 متر مربع بالمتوسط.

مبلغ تقييم مخزن المركبات التجارية = 132 م^2 × 25000 دج/ م^2 = 3300000 دج

7. المستودع الأول للإنتاج

تبلغ مساحة المستودع الأول للإنتاج 3.038 متر مربع، ويقدر المتر المربع الواحد بما بين 43.000 و47.000 دينار على متر مربع، أي ما يعادل 45.000 متر مربع بالمتوسط.

مبلغ تقييم المستودع الأول للإنتاج = 3.038 م^2 × 45000 دج/ م^2 = 136.710.000 دج.

8. المستودع الثاني للإنتاج

تبلغ مساحة المستودع الثاني للإنتاج 1.949,10 متر مربع، ويقدر المتر المربع الواحد بما بين 43.000 و47.000 دينار على متر مربع، أي ما يعادل 45.000 م^2 بالمتوسط.

مبلغ تقييم المستودع الثاني للإنتاج = 1.949,10 م^2 × 45000 دج/ م^2 = 87.709.500 دج

9. المبنى الإداري

تبلغ مساحة المبنى الإداري 1.385,75 متر مربع، ويقدر المتر المربع الواحد بما بين 68.000 و72.000 دينار على متر مربع، أي ما يعادل 70.000 م^2 بالمتوسط.

مبلغ تقييم المبنى الإداري = 1.385,75 م^2 × 70000 دج/ م^2 = 194.005.000 دج

10. منزل سكني

تبلغ مساحة منزل سكني 134,75 متر مربع، ويقدر المتر المربع الواحد بما بين 33.000 و37.000 دينار على متر مربع، أي ما يعادل 37.000 متر مربع بالمتوسط.

مبلغ تقييم منزل سكني= 134,75 م^2 × 35000 دينار جزائري للمتر المربع = 9.432.500 دج

11. الاستنتاج

تم تقدير قيمة العقار بعد إعادة تقييم عناصره بمبلغ 961.959.300 دج.

الفرع الثالث: التنازل عن الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

قامت الشركة في 01 سبتمبر 2019 ببيع شاحنة ب1.200.000 دج، تم شراءها في 10 ماي 2016 مبلغ إجمالي 2.285.000 دج، بحيث قدر مبلغ خارج الرسم بـ 1.996.581,20 دج، بالقيمة المضافة 534.472,93 دج، كما هو موضح في الملحق رقم (09) و(10) وتم اهتلاكها بأقساط متساوية على فترة استخدام قدرت بخمس سنوات، كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (06): اهتلاك الأصل الملموس

السنة	2016	2017	2018	2019	الاهتلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
قسط الاهتلاك	266210,83	399316,24	399316,24	266210,83	1331054,13	665527,07

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

وقد تم تسجيل ذلك محاسبيا بالقيد التالي:

28182000		حـ/ اهتلاك الشاحنة	1331054,14	
46200000		حـ/ الحسابات الدائنة عن عملية التنازل عن التثبيت	1200000	
	21820000	حـ/ معدات النقل		1696581,20
	75200000	حـ/ فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		534.475,94
		استبعاد الشاحنة من التثبيتات المادية		

المطلب الثالث: الإفصاح عن الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

تعتبر مختلف القوائم المالية وعلى رأسها الميزانية، أداة مهمة لمعرفة مختلف المعلومات المتعلقة بالعناصر التي تقوم شركة كندور الكترونيكس بالافصاح عنها، وقد تم تلخيص ذلك في الجدول رقم (07).

جدول رقم (07): عناصر الأصول الملموسة والافصاح عنها في مؤسسة كوندور الكترونيكس

البيان	تم الإفصاح عنها	لم يتم الإفصاح عنها
أراضي	1	–
مباني	1	–
التثبيتات العينة الجاري إنجازها	1	–
التثبيتات العينية في شكل إمتياز	–	0

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على ميزانية سنة 2021.

من الجدول أعلاه الذي يمثل مختلف عناصر الأصول الملموسة، مصنفة ما بين العناصر التي تم الإفصاح عنها في ميزانية مؤسسة كوندور لسنة 2021، وبين ما لم يورد معلومات محددة عنها، بحيث قامت مؤسسة كوندور بالافصاح عن المباني والأراضي، والتثبيتات العينية الجاري إنجازها، ولم تقم بالافصاح عن التثبيتات العينية في شكل إمتياز، كما قد قامت مؤسسة كوندور بالاستعانة بخبير حسابات لتدقيق مختلف حساباتها، ويمثل الجدول رقم (08) ملخص ما أورده هذا الخبير فيما يتعلق بالأصول الملموسة.

جدول رقم (08): الملاحظات والإيضاحات المفصحة من طرف مؤسسة كوندور فيما يخص الأصول الملموسة

البيان	تم الإفصاح	لم يتم الإفصاح
1- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة واعداد الكشوف المالية		
أ- مدى المطابقة أو عدم المطابقة للمعايير	–	0
ب- بيان أنماط التقييم المطبقة على مختلف فصول الكشوف المالية		
في مجال تقييم اهتلاك العناصر العينية الواردة في الميزانية	1	–
في مجال تقييم الأصول والخصوم، في حالة مخالفة طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية		0
الإشارة إلى طريق التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة عندما تكون عدة طرق مقبولة في عملية ما	1	–
2- مكملات إعلام ضرورية لفهم أفضل للميزانية		
بيان الاهتلاكات وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة	1	–
التنازل عن التثبيتات	–	0

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

من الجدول أعلاه، يستنتج أن تقرير محافظ الحسابات لم يشمل معلومات حول مدى مطابقة أو عدم مطابقة المعايير، وفي آلية تقييم الأصول في حالة مخالفة للتكلفة التاريخية، والتنازل عن التثبيتات، في حين أورد معلومات حول آلية تقييم الأصول الملموسة الواردة في الميزانية ما يفهم معلومات مفيدة لفهم القوائم تقييم الأصول الملموسة في شركة كوندور الكترونيكس التي تقتدي بما نص به النظام المالي المحاسبي الجزائري، وتعتمد بشكل رئيسي على طريقة التقييم بالتكلفة التاريخية، كما يبين التقرير مكملات إعلام ضرورية لفهم الميزانية كآلية الاهتلاك وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة، ما يساعد على فهم المركز المالي للشركة بشكل أوضح، كما يمكن الإشارة إلى عناصر الأصول الملموسة التي أفصح عنها تقرير محافظ الحاسبات في الجدول رقم (08).

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى مؤسسة كوندور الكترونيكس كمثال على المؤسسات الجزائرية، بدءا من التعريف بها ومعرفة آلية تقسيم هيكلها التنظيمي، وأهدافها، وصولا إلى كل ما تعلق بكيفية محاسبتها للأصول الملموسة من حيث التقييم الأولي الذي يتم من طرف المؤسسة، التقييم اللاحق الذي يتم من طرف الخبير المالي، ومثال عن الحالات الخاصة تمثل في التنازل عن الأصل الملموس وكيفية اتمام ذلك محاسبيا، وصولا إلى الإفصاح عن الأصول الملموسة عموما، وقد تم التوصل إلى أن مؤسسة كوندور تقتدي بما جاء به النظام المحاسبي المالي في كل ما يتعلق بالتقييم بمراحله، حيث يلاحظ تشابه ما تم تناوله في الجانب النظري مع ما تم إيجاده في الجانب التطبيقي في الشركة، وبناءا مع ما وفره فمؤسسة كوندور تقوم بالإفصاح عن الأصول الملموسة عندما يتعلق الأمر بآلية تقييمها، اهتلاكها وخسائر القيمة، وانماط الحسابات المستخدمة.

الخاتمة

تعتبر الأصول الملموسة أساسا لا غنى عنه في نشاط أي مؤسسة، فهي تشكل جزء كبيرا من ميزانيتها، وذلك باختلاف أنواعها، ومن أجل ذلك تمر بالعديد من المراحل التي تضمن حسن تسييرها وتتبعها، بدءا من دخولها إلى المؤسسة إلى الاستغناء عنها أو انتهاء عمرها الإنتاجي، ويتم ضبط كل مرحلة بتتبعها محاسبيا والافصاح عنها بهدف ضمان شفافية المعلومات المحاسبية، ومن أجل معرفة مدى تشابه واختلاف ما نص عليه النظام المحاسبي المالي وما تم تناوله نظريا في مبحث ماهية الأصول المملوسة ومبحث محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي، وما يتم تطبيقه في الواقع المعاش، تم أخذ مؤسسة كوندور كمثال عن ذلك، من خلال أمثلة تطبيقية توضح كل مرحلة تمر بها الأصول الملموسة وآلية التعامل معها، في كل من مبحث التعريف بمؤسسة كوندور الكترونيكس، ومبحث واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور الكترونيكس عند محاسبة الأصول الملموسة.

اختبار صحة الفرضيات:

- **الفرضية الرئيسية الأولى:** تلتزم المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالتقييم (H0.1).

بناءا على عملية التقييم اللاحق الذي قامت به المؤسسة والموضح في المطلب الثاني من المبحث الثاني في الجانب التطبيقي بالنسبة للأراضي والمباني وجدنا أن:

- إستخدام طرق التقييم الموصى بها في الفقرة (1.112) من النظام المحاسبي المالي؛
- التقييم تم على أساس فصل المباني عن الأراضي حسب الفقرة (9.121) من النظام المحاسبي المالي.

ما يعني إلتزام المؤسسة محل الدراسة بتطبيق ما جاء به النظام من حيث التقييم، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية الأولى.

- **الفرضية الرئيسية الثانية:** المؤسسة محل الدراسة تقوم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في الميزانية (H0.2).

بناءا على نتائج الجدول رقم (07) في الجانب التطبيقي، نلاحظ أن أغلب بنود الأصول الملموسة يتم الإفصاح عنها حسب ما أوصى به النظام المحاسبي المالي في نموذج الميزانية، وبعض البنود لا يتم الإفصاح عنها بالتالي:

- بالنسبة للبنود التي تم الإفصاح عنها يجعلنا نقبل الفرضية الصفرية.
- البند الأخير الذي لم يتم اللإفصاح عنه يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية الثانية، ونقبل الفرضية البديلة أي أن: المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في الميزانية (H1.2).

الفرضية الرئيسية الثالثة: المؤسسة محل الدراسة تقوم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في ملحق الكشوف المالية (H0.3).

بناءا على نتائج الجدول رقم (08) في الجانب التطبيقي نلاحظ أن هناك 03 بنود تم الإفصاح عنها في ملحق الكشوف المالية وفق ما أوصى به النظام المحاسبي الالي ما يجعلنا نقبل الفرضية الصفرية الثالثة.

بينما هناك 03 بنود لاحظنا من خلال نفس الجدول رقم (08) أن المؤسسة لم تلتزم بالإفصاح عنها وفق ما جاء في ملحق الكشوف المالية ما يجعلنا نرفض الفرضية الصفرية الثالثة، ونقبل البديلة أي أن: المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالإفصاح في ملحق الكشوف المالية بالنسبة لبعض البنود (H1.3).

نتائج الدراسة: من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية تم التوصل إلى النتائج التالية:

– تعتبر الأصول الملموة من أهم الأصول المتواجدة في الشركة، فهي تلعب دورا حيويا في نمو ونجاح الأعمال التجارية وذلك من خلال مختلف العمليات التي تقوم بها في المؤسسة، فهي تستخدم كضمان للقروض، وكمصدر للسمعة الحسنة، وتعزز الشعور بالاستقرار والأمان في الشركة، كما أن أعباء اهتلاكها تعتبر ن المصروفات التي تؤثر على ربح أو خسارة الشركة بدرجة كبيرة خصوصا في المؤسسات الصناعية، كما تمتاز بكونها أكثر سيولة.

– تنقسم الأصول الملموسة عموما إلى أراضي تستخدم لأغراض المنشأة وتمتاز بعدم قابلتها للاستهلاك، تحسينات تقوم بها المؤسسة لتحسين جودة الخدمة أو زيادة عمر الأصل، المباني التي تستخدم في العمليات الإنتاجية للشركة، الآلات والمعدات.

– استمدت محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي، أسسها ومبادئ عملها من مختلف معايير المحاسبة الدولية، حيث يتم التتبع المحاسبي لمختلف المراحل التي يمر بها الأصل من لحظة دخوله إلى لحظة الاستغناء عنه أو انتهاء عمرة الإنتاجي.

– صنف النظام المحاسبي المالي الأصول المملوسة في حساب رئيسي المسمى بالتثبيتات العينية، وتختلف عملية التقييم المحاسبي من نوع إلى آخر، لكنها تشترك بكونها تمر بمرحلة تقييم أولي عند دخولها للمؤسسة، وتقييم لاحق.

– تدرج الأصول الملموسة في الحسابات وفق للنظام المحاسبي المالي بتكلفتها المنسوبة إليها مباشرة، وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء، ووضعها في مكانها، والرسوم المدفوعة، والأعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية، ومصاريف الانطلاق في النشاط.

– شهدت مؤسسة كوندور نموا وتوسع في السنوات الأخيرة، وقد ترجم ذلك بتطور قيمة الأصول الملموسة فيها، بمختلف أصنافها، المتمثلة في الأراضي، المباني، أصول قيد الإنجاز وغيرها.

– تمر عملية شراء الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور بمكتب تنصيب عاملي خاص هو ERNEST &YOUNG بغية مراجعة وتوثيق طريق شراء هاته الأصول وذلك بدءا من الرغبة في الاستثمار إلى إدماج الأصل داخل المؤسسة.

– عموما يتم الحصول على الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس عن طريق الاقتناء من مورد محلي أو أجنبي، أو إنتاجها عن طريق تكليف شركة أخرى بذلك، أو عن طريق الإيجار التمويلي.

– تقوم مؤسسة كوندور الكترونيكس بالافصاح عن أصولها الملموسة في ميزانيتها بمختلف أنواعها، فقد تم الإفصاح عن مختلف المعلومات المالية لكل من الأراضي، المباني، التثبيتات العينية الجاري إنجازها، لكن لم يتم إيراد معلومات محددة حول التثبيتات العينية في شكل إمتياز.

– لضمان جودة المعلومات المالية، تستعين مؤسسة كوندور الكترونيكس بخبير مالي، تمثل في محافظ الحسابات، والذي أشار إلأى كيفية قيام المؤسسة بتقييم اهتلاك العناصر العينية الواردة في الميزانية، والاشارة إلى آلية التقييم المعتمدة أو الاختيارات المتبعة عندما تكون عدة طروف مقبولة في عملية ما، بالإضافة إلى بيان اهتلاك وخسائر القيمة مع تبيان أنماط الحساب المستعملة.

التوصيات: هناك بعض التوصيات التي يمكن أن نقدمها بناءا على ما تم التوصل إليه من نتائج:

– العمل على تعميم المعرفة المحاسبية للأصول الملموسة ومدى أهميتها في المؤسسة عن طريق اشراك الموظفين بمختلف الدورات التدريبية تتناسب مع مختلف مستوياتهم واحتياجاتهم في هذا المجال.

– تعزيز شفافية في المؤسسة عن طريق القيام الدوري بنشر مختلف القوائم المالية، وتوفير معلومات واضحة ودقيقة حول مختلف الأصول الملموسة التي تمتلكها المؤسسة.

– إنشاء لجان خاصة داخل المؤسسة من أجل متابعة التغيرات في قيمة الأصول مع تحديد مؤشرات إنخفاض قيمة الأصول ومراجعة الاهتلاك.

– تطوير أنظمة المعلومات الخاصة بالمؤسسة كي تصبح قادرة على رصد المعلومات الخارجية المهمة للمؤسسة والتي تساعدها في عملية التقييم المحاسبي

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 نذكر منها:

– القياس المحاسبي للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

– الإفصاح المحاسبي للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي.

– الإفصاح المحاسبي للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقه مع معايير المحاسبة الدولية.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولا. الكتب

1. أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

2. أحمد يقور، صادق صفيح، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي والمالي**، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2017.

3. إدريس عبد السلام اشتيوي، **أساسيات المحاسبة المالية ومسك الدفاتر**، الطبعة الثالثة، مكتبة القمة بنغازى، ليبيا، 2013.

4. أمين السيد أحمد لطفي، **نظرية المحاسبة القياس والإفصاح والتقرير المالي عن الالتزامات وحقوق الملكية**، الجزء الثاني، الدار الجامعية، مصر، 2007.

5. بلخير بكاري، **دروس في المحاسبة المعمقة حسب النظام المحاسبي المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

6. جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2010.

7. جمعة حميدات، حسام خداش، **محاسب دولي عربي قانوني معتمد IACPA**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2013.

8. جمعة حميدات، **خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS Expert**، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014.

9. جمعة خليفة الحاسي، سالم محمد بن غريب، **المحاسبة المتوسطة**، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، لبنان، 1996.

10. جيري ويجانت، دونالد كيسو، بوول كميل، **مبادئ المحاسبة**، ترجمة مصطفى محمد جمعة، نزار بن صالح الشويمان، دار المريخ للنشر، السعودية، 2014.

11. دونالد كيسو، جيري ويجانت، **المحاسبة المتوسطة**، ترجمة أحمد حامد حجاج، الجزء الأول، دار المريخ للنشر، السعودية، 2014.

12. ريتشارد شرويدر، مارتل كلارك، جاك كاثي، **نظرية المحاسبة**، ترجمة خالد على أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد فال، دار المريخ للنشر، السعودية، 2016.

13. صلاح الدين عبد الرحمن فهمي، **مبادئ وممارسات المحاسبة المتقدمة GAAP**، الطبعة الأولى، مكتبة الأنجلو المصرية، مصر، 2007.

14. صلاح حواس، **المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي**، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2016.

15. طلال محمد الججاوي، ريان يوسف نعوم، محمد علي جعفر، مشتاق طالب الشمري، **أساسيات المعرفة المحاسبية**، دار اليازوري، عمان، 2009.

16. عباس علي ميرزا، جراهام جيه هولت، ماغنوس أوريل، **المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كتاب ودليل**، شركة جون وايلي وأبنائه، الولايات المتحدة الأمريكية، 2006.

17. عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2011.

18. عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، د.ن، الجزائر، 2011.

19. مجبور جابر محمود النمري، يوسف عبد الله باسودان، عبد اللطيف محمد باشيخ، محمد هاشم أحمد فلمبان، **مبادئ المحاسبة**، الطبعة الثانية، مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، 2011.

20. محمد أبو نصار، جمعه حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ الدولية الجوانب العلمية والعملية**، دار وائل للنشر، الأردن، 2016.

21. معتز حسين سليمان، رضا محمود عبد الرحيم، **مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة المصرية والدولية**، الجزء الثاني، جامعة الاسكندرية، مصر، 2017.

22. مناضل عبد الجبار السالم، عبد الوهاب عبد الرحمن الشامي، **المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار الكتاب الجامعي، اليمن، 2012.

23. هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS 2010/2009**، الديوان الوطني المطبوعات الجامعة، الجزائر، 2011.

24. وليد محمد الشباني، **مبادئ المحاسبة والتقرير المالي**، الطبعة الأولى، العبيكان للنشر، السعودية، 2014.

25. وليد ناجي الحيالى، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، دنمارك، 2007.

26. وليد ناجي الحيالى، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.

27. وليد ناجي الحيالي، **المحاسبة المتوسطة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، 2007.

28. يوسف محمود جربوع، **نظرية المحاسبة الفروض المفاهيم المبادئ المعايير**، الطبعة الثانية، دار الوراق، الأردن، 2014.

ثانيا. الرسائل الجامعية

1. أحمد نافز أحمد شلطف، **أثر تغيير الاستثمار في الأصول الملموسة في الأداء المالي في الفنادق الأردنية**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة الإسراء، الأردن، 2019.

2. أسامة سحنون، **تطبيق معايير المحاسبة الدولية في محاسبة عن التثبيتات العينية والمعنوية وأثرها على تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة صيدال**، أطروحة دكتورة، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2020-2021.

3. بشرة محمادي، ليندة أوزروحن، **محاسبة وجباية خروج التثبيتات المادية من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة كوندور الكترونيكس برج بوعريريج**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2021-2022.

4. بوبكر عميروش، **مدى تأثير حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في المعلومات المحاسبية دراسة استطلاعية**، أطروحة دكتورة، تخصص العلوم الاقتصادية، جامعة سطيف 1، سطيف، 2018-2019.

5. بوبكر منصوري، جمال رواص، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري والمعايير الدولية للمحاسبة دراسة حالة مؤسسة مطاحن الواحات وحدة تقرت للفترة 2016-2018**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2021-2022.

6. رشيد سفاحلو، **النظام المحاسبي المالي ومعالجته للأصول غير الجارية في ظل المعايير الدولية المحاسبة والمعلومة المالية**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف، 2010-2011.

7. سعاد كريبع، **إشكالية القياس المحاسبي عن انخفاض قيمة التثبيتات في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة ميدانية لمجموعة من المهنيين ومسيري شركات بورقلة خلال الفترة مارس-ماي 2017**، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016-2017.

8. سليم بن رحمون، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2012-2013.

9. سمية فضيلي، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية اتخاذ القرار لاستراتيجي في المؤسسة الاقتصادية دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتورة، تخصص علوم تجارية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، 2018-2019.

10. صونيا دريسي، هاجر شحمي، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2020-2021.

11. طارق بن زياد قحفوحي، صلاح الدين قمقام، **تسيير التثبيتات المادية في المؤسسة الاقتصادية -دراسة حالة-**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2021-2022.

12. 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**، أطروحة دكتورة، تخصص إدارة مالية، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2020-2021.

13. عبد الصمد بليدي، بن ذهبية برايكية، **أثر تسيير التثبيتات العينية على المردودية الاقتصادية والمالية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع مستغانم**، مذكرة ماستر، تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، 2020-2021.

14. علاء بوقفة، **الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية دراسة تحليلية تقييمية خلال الفترة 2010-2012**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011-2012.

15. عماد الدين طباخي، صهيب فاطمي، **واقع تقييم التثبيتات المادية في ظل البيئة الاقتصادية الجزائرية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز برج بوعريريج**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الابراهيمي، برج بوعريريج، 2021-2022.

16. فاروق ربيعي، خالد مخازني، **المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية دراسة مقارنة**، مذكرة ماستر، تخصص المحاسبة والجباية المعمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، 2021-2022.

17. محمد نوارة، **دور النظام المحاسبي المالي في ترقية الإفصاح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية وفق متطلبات حوكمة المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، أطروحة دكتورة، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة الجزائر3، الجزائر، 2018-2019.

18. مرمي بودشيش، **أهمية اعادة تقييم الأصول المادية في تقديم صورة صادقة عن المؤسسات الاقتصادية دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات الجزائرية بحاسي مسعود ورقلة 2019**، مذكرة ماستر، تخصص دراسات محاسبة وجباية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018-2019.

19. منصور بن علي، عبد القادر بن عمران، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية والمعنوية**، مذكرة ماستر، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة مستغانم، مستغانم، 2021-2022.

20. نظيرة بن ساسي، **دراسة واقع عملية تغيير مدة منفعة الأصول الثابتة العينية وأثرها على وعاء الضريبة لأرباح المؤسسات الاقتصادية دراسة تطبيقية على عينة من المؤسسات البترولية في الجزائر للفترة من 2012**-2018، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2018-2019.

21. نوال حناشي، زرقة نقيش، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدة توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية بالمسيلة**، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف، مسيلة، 2018-2019.

22. نور الدين عاد، **إعادة تقييم التثبيتات وأثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتورة، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، غرداية، 2021-2022.

23. هني محمد فؤاد، **طرق التقييم المحاسبي لعناصر القوائم المالية دراسة مقارنة بين المعايير الدولية للمحاسب والنظام المحاسبي المالي الجزائري**، رسالة ماجستير، تخصص محاسبة ومالية، جامعة حسبية بن بوعلي، الشلف، 2012-2013.

24. اليامنة نصري، قميرة شابو، **التقييم الدوري للتثبيتات المادية كآلية للحفاظ على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية لمناجم الفوسفات بتبسة خلال الفترة 2014**-2016، مذكرة ماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة العربي التبسي، تبسة، 2017-2018.

ثالثا. المجلات والملتقيات العلمية

1. عامر الحاج، هدى حافي، **المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب GMs وحدة: تصدير/استراد**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 22، 2017.

2. عائشة قسمية، مقدم عبيرات، **الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي دراسة استبيانية لعينة من المؤسسات**، مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية، المجلد 10، العدد 01، 2016.

3. عبد القادر قادري، **إجراءات القياس المحاسبي للأصول الثابتة الملموسة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية – دراسة مقارنة مع معايير المحاسبة الجزائرية**-، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 08، العدد 01، 2021.

4. عبد الكريم شناي، الأخضر لقيطي، محمد علاء الدين جناي، **أهمية تطبيق طرق تقييم التثبيتات حسب معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مجلة المستقبل الاقتصادي، العدد 06، 2018.

5. عبد اللطيف عثمان، عباس لحمر، **المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي – حالة مجمع متيجي**-، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، مجلد 04، العدد 02، 2018.

6. عبد المالك رقيق، محمد بن احمد أسماء، **أثر إعادة تقييم التثبيتات العينية في ضبط رأس مال شركة المساهمة في السياق الجزائري دراسة حالة شركة المساهمة سيراميس**، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، المجلد 07، العدد 01، 2023.

7. محمد فيصل مايده، جمال خنشور، **قياس عناصر قائمة الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي SCF دراسة تحليلية**، مجلة البحوث والدراسات، العدد 23، 2017.

8. مروان مباركي، حمزة العرابي، **واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة**، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 19، 2018.

9. مسعود صديقي، مرزوقي مرزوقي، **التوحيد المحاسبي بين المأموال والموجود (أسباب التباين وتقيم التناسق)**، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، العدد 02، 2011.

10. مصطفى شيكر، ناصر مراد، **معالجة التثبيتات العينية بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي**، مجلة دراسات جبائية، المجلد 10، العدد 01، 2021.

11. نورالدين عاد، رواني بوحفص، **عوائق تطبيق إعادة تقييم التثبيتات في البيئة المحاسبية الجزائرية دراسة لعينة من المهنيين**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد 05، العدد 02، 2021.

12. هشام لبزة، محمد الهادي ضيف الله، محمد بوقليع، **دراسة تقييمية لبدائل القياس المحاسبي**، ورقة بحثية مقدمة ضمن الملتقى العلمي الوطني واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية، جامعة أمحمد بوقرة، بومرداس، 11-12 أفريل 2018.

13. وليد جعلالي، زين يونس، **أهمية تقييم التثبيتات المادية باستخدام القيمة العادلة في الجزائر دراسة عينة من الأكاديميين ومهني المحاسبة**، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 06، العدد 06، 2021.

14. ياسمينة عمامرة، **تصور نموذج التقييم الدوري للتثبيتات المادية للمحافظة على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات تبسة**، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال، المجلد 09، العدد 01، 2020.

رابعا. القوانين والتقارير

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، ترجمة طلال أبو عزاله، الجزء الأول، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2021.

2. الاتحاد الدولي للمحاسبين، **إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**، ترجمة طلال أبو عزاله، الجزء الأول، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2022.

3. قرار وزارة المالية، **يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، المؤرخ في 26 يوليو 2008، الجريدة الرسمية الجزائرية، الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009، العدد 19.

4. مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، **معيار المحاسبة الدولي 38 الأصول غير الملموسة**، مؤسسة المعايير الدولية للتقرير المالي.

5. الهيئة السعودية للمحاسبيين القانونيين، **المعايير الدولية للتقرير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين**، الهيئة السعودية للمحاسبيين القانونيين، 2020.

المراجع باللغة الأجنبية:

أولا. الكتب

1. Boussaid Rabah, Norredine Yahi, Bellhsene Boussad, Cherif Mohamed Chèrif, Mourad Elbesseghi, Eldjama Belaid, Hadj Ali Samir, Labandji Ahmed, Tiguemounine Brahim, Yanat Hachemi, **Manuel de comptabilité financière Conforme à la loi 07-11 de 25 Novembre 2007 portant Système Comptable Financier**, Edition 2013, ENAG, L'Algérie, 2013.

2. Eldon S. Hendriksen, Michael F. Van Breda, **Acounting Theory**, Fifth Edition, Irwin, United States, 1992.

3. Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso, **Financial Accounting: IFRS**, 3rd Edition, Wiley, United States, 2015.

4. Jonathan E. Duchac, James M. Reeve, Carl S. Warren, **Financial Accounting An Integrated Statements Approach**, 02 Edition, Thomson South-Western, United States, 2007.

5. Shiyu Jiang, **A Survey of Research on the Effect of Tangible Assets on Capital Structure**, Proceedings of the 2022 International Conference on Business and Policy Studies, Springer, Singapore, 2022.

ثانيا. الرسائل الجامعية

1. Amine Belkihal, **Traitement et engistrement des immobilisations selon le SCF et son impact sur le processus de la divulgation de l'information financière**, Mémoires de Master, Spécialité finance et audit, Université Abdelhamid Ibn Badis, Mostaganem, 2019-2020,

2. Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf, **Traitement Comptable Des Immobilisations cas de La Sarl Ramdy,** Mémoire de Master, Spécialité Finance d'entreprise, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2017-2018.

3. Djahid Maouchi, Mehdi Adel, **Traitement Comptable Des Immobilisations Corporelles Et Incorporelles,** Mémoire de Master, Spécialité finance et audit, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2021-2022.

4. Hafida Zighem**, Traitement comptable des immobilisations de l'entreprise selon les nouvelles normes algériennes : Cas de Sonatrach,** Mémoire de

Magister, Spécialité Monnaie-Finance-Banque, Université Mouloud Mammeri, Tizi Ouzou, 2011-2012.

5. Jennifer Skoogh, Philip Swärd, **The Impact of Tangible Assets on Capital Structure An analysis of Swedish listed companies**, Bachelor Thesis, Specialty Finance, University of Gothenburg, Sweden, 2015.

6. Oqba Makhloufi**, Evaluation et comptabilisation des immobilisations selon le SCF Cas de l'EPB,** Mémoire de Master, Spécialité Comptabilité et audit, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2018-2019.

7. Sabira Itgarits, Fatiha Sahli**, Les nouvelles méthodes d'évaluation comptable des immobilisations corporelles : vers un nouvel état de performance Cas : SonelGaz Bejaia,** Mémoire de Master, Spécialité finance & comptabilité, Université Abderrahmane Mira, Bejaia, 2012-2013.

ثالثا. المجلات والملتقيات العلمية

1. Amy Bannister, Yulia Feygina, **Conceptual Framework Presentation and disclosure—scope and content,** IASB Agenda ref, United Kingdom, 2014

2. Andreea Elena Dreghiciu, **The Aspects of Revaluation of Tangible Assets,** "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series, Vol 15, Issue 02, Romania, 2015.

3. Gospel J. Chukwu, Celestine A. Egbuhuzor, **Tangible Assets and Corporate Performance: Evidence from the manufacturing industry in Nigeria,** Research Journal of Financial Sustainability Reporting, Vol 02, Issue 01, Nigeria, 2017.

4. John Olorunleke Ajewole, Oluwagbenga Abayomi Seyingbo, Oluyemi Ayodele Olonite, Aladetanye Taye Solomon, **The Nexus between Tangible and Intangible Assets and Profitability of Telecommunication Firms in Nigeria**, International Journal of Advance Research in Multidisciplinary, Vol 01, Issue 01, India, 2023.

5. Kimberley Crook, Todd Beardsworth**, Disclosure Initiative–Principles of Disclosure (POD), Drafting of disclosure requirements – IAS 16 Property, Plant and Equipment**, IASB Agenda ref, New Zealand, 2015

6. Nistor Ion**, Initial Recognition of Tangible Assets**, "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series, Vol 12, Issue 2, Romania, 2012.

رابعا. القوانين التقارير

L'Institut Canadien des Comptables Agréés**, Guide de comptabilisation et de présentation des immobilisations corporelles,** L'Institut Canadien des Comptables Agréés, 2007.

المواقع الإلكترونية

Genio, **Tangible Asset,** quoting (10-01-2024): https://www.genio.ac/glossary/tangible-asset-definition/

Indeed**, What Are Plant Assets? (Definition and Examples),** quoting (14-02-2024): https://www.indeed.com/career-advice/career-development/plant-assets

Industry Europe**, The Four Categories of Plant Assets**, quoting (14-02-2024): https://industryeurope.com/sectors/consumer-goods/the-four-categories-of-plant-assets/

الملاحق

الملحق رقم (1): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2018

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION — N.I.F 000234046277228

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2018

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2018			2017
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	59 821 989	19 779 962	40 042 026	8 902 756
Immobilisations corporelles				
Terrains	1 302 293 500		1 302 293 500	1 028 933 500
Bâtiments	15 426 113 414	3 622 616 252	11 803 495 162	9 461 286 854
Autres immobilisations corporelles	9 663 418 596	4 879 732 907	4 783 665 688	4 041 700 245
Immobilisations en concession	720 570 482	142 671 119	577 899 363	517 080 350
Immobilisations encours	5 036 286 579		5 036 286 579	2 534 504 921
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 927 925 600		5 927 925 600	4 875 868 000
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	465 232 646		465 232 646	3 408 515 254
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	38 601 663 008	8 664 802 242	29 936 860 766	25 876 791 682
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	22 331 584 142		22 331 584 142	19 349 815 573
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 578 882 815	276 421 675	12 302 441 140	9 718 135 143
Autres débiteurs	7 514 822 938		7 514 822 938	4 876 042 337
Impôts et assimilés	277 515 931		277 515 931	953 907 019
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	4 691 668 652		4 691 668 652	3 477 927 505
TOTAL ACTIF COURANT	47 394 454 481	276 421 675	47 118 032 805	38 375 827 579
TOTAL GENERAL ACTIF	85 996 117 489	8 941 223 917	77 054 893 572	64 252 619 261

30 AVR. 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2018

BILAN (PASSIF)

	2018	2017
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	14 676 968 056	10 966 638 758
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	5 813 011 475	4 289 366 131
Autres capitaux propores - Report à nouveau		260 963 167
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**24 766 979 532**	**19 793 968 056**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	7 035 035 755	4 257 859 736
Impôts (différés et provisionnés)	70 908 784	100 241 818
Autres dettes non courantes	745 293 820	589 759 934
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	**7 851 238 360**	**4 947 861 489**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	5 961 489 687	7 855 555 664
Impôts	394 373 697	561 398 009
Autres dettes	2 498 142 457	1 617 447 890
Trésorerie passif	35 562 689 806	29 476 388 150
TOTAL III	**44 436 675 679**	**39 510 789 715**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**77 054 893 572**	**64 252 619 261**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم (02): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2019

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2019

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2019			2018
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	960 247 895	34 414 763	925 833 131	40 042 026
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	1 302 293 500
Bâtiments	19 268 693 668	4 565 157 582	14 703 536 085	11 803 495 162
Autres immobilisations corporelles	10 421 836 087	6 011 566 774	4 410 269 312	4 783 685 668
Immobilisations en concession	720 570 482	161 245 007	559 325 475	577 899 363
Immobilisations encours	2 410 246 008		2 410 246 008	5 036 286 579
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 927 925 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	434 832 968		434 832 968	465 232 646
Impôts différés actif	27 046 123		27 046 123	
TOTAL ACTIF NON COURANT	57 529 084 034	10 772 384 129	46 756 699 905	29 936 860 766
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	18 625 167 685	1 121 023 634	17 504 144 050	22 331 584 142
Créances et emplois assimilés				
Clients	12 517 138 553	905 858 229	11 611 280 323	12 302 441 140
Autres débiteurs	9 234 599 852		9 234 599 852	7 514 822 938
Impôts et assimilés	474 837 877		474 837 877	277 515 931
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	3 005 684 620		3 005 684 620	4 691 668 652
TOTAL ACTIF COURANT	43 857 428 590	2 026 881 864	41 830 546 725	47 118 032 805
TOTAL GENERAL ACTIF	101 386 512 624	12 799 265 993	88 587 246 630	77 054 893 572

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2019

BILAN (PASSIF)

	2019	2018
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 237 979 532	14 676 968 056
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	2 391 643 244	5 813 011 475
Autres capitaux propores - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**42 889 024 276**	**24 766 979 532**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	8 945 475 841	7 035 035 755
Impôts (différés et provisionnés)	41 575 750	70 908 784
Autres dettes non courantes	657 326 679	745 293 820
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	**9 644 378 271**	**7 851 238 360**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	8 990 836 450	5 981 469 687
Impôts	558 037 220	394 373 697
Autres dettes	2 399 147 526	2 498 142 487
Trésorerie passif	24 105 822 885	35 562 689 806
TOTAL III	**36 053 844 083**	**44 436 675 679**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**88 587 246 630**	**77 054 893 572**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

الملحق رقم (03): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2020

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2020

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2020			2019
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	965 705 571	136 939 219	828 766 352	925 833 131
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	18 068 688 964	6 021 545 277	12 047 143 687	14 703 536 085
Autres immobilisations corporelles	11 697 077 858	7 379 348 197	4 317 729 660	4 410 269 312
Immobilisations en concession	720 570 482	179 818 895	540 751 587	559 325 475
Immobilisations encours	4 666 437 637		4 666 437 637	2 410 246 008
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 928 915 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	394 011 385		394 011 385	434 832 968
Impôts différés actif	20 951 424		20 951 424	27 046 123
TOTAL ACTIF NON COURANT	59 819 054 124	13 717 651 589	46 101 402 535	46 756 699 905
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	20 120 904 191	185 605 074	19 935 299 117	17 504 144 050
Créances et emplois assimilés				
Clients	9 906 018 820	1 100 268 120	8 805 750 700	11 611 280 323
Autres débiteurs	9 572 063 297		9 572 063 297	9 234 599 852
Impôts et assimilés	234 308 520		234 308 520	474 837 877
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	5 785 467 604		5 785 467 604	3 005 684 620
TOTAL ACTIF COURANT	45 618 762 435	1 285 873 194	44 332 889 241	41 830 546 725
TOTAL GENERAL ACTIF	105 437 816 560	15 003 524 784	90 434 291 776	88 587 246 630

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2020

BILAN (PASSIF)

	2020	2019
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 300 950 407	20 237 979 532
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	15 982 401 500
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	794 796 103	2 391 643 244
Autres capitaux propores - Report à nouveau	2 328 672 368	
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**43 683 820 379**	**42 889 024 276**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	20 505 330 116	8 945 475 841
Impôts (différés et provisionnés)	12 242 716	41 575 750
Autres dettes non courantes	642 199 538	657 326 679
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	**21 159 772 372**	**9 644 378 271**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	15 882 806 517	8 990 836 450
Impôts	599 403 428	558 037 220
Autres dettes	2 160 656 535	2 399 147 526
Trésorerie passif	6 947 832 543	24 105 822 885
TOTAL III	**25 590 699 024**	**36 053 844 083**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	**90 434 291 776**	**88 587 246 630**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

الملحق رقم (04): ميزانية مؤسسة كوندور الكترونيكس 2021

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION | N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELACTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	1 001 078 663	245 380 648	755 698 014	828 766 352
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	18 068 688 964	6 571 392 636	11 497 296 328	12 047 143 687
Autres immobilisations corporelles	12 573 879 334	8 724 475 745	3 849 403 589	4 317 729 660
Immobilisations en concession	720 570 482	198 392 783	522 177 699	540 751 587
Immobilisations encours	4 941 869 244		4 941 869 244	4 666 437 637
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 928 915 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	356 747 170		356 747 170	394 011 385
Impôts différés actif	21 056 873		21 056 873	20 951 424
TOTAL ACTIF NON COURANT	**60 969 501 533**	**15 739 641 813**	**45 229 859 719**	**46 101 402 535**
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	15 583 525 039		15 583 525 039	19 935 299 117
Créances et emplois assimilés				
Clients	11 006 954 960	722 045 428	10 284 909 532	8 805 750 700
Autres débiteurs	9 512 332 600		9 512 332 600	9 572 063 297
Impôts et assimilés	351 080 420		351 080 420	234 308 520
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 994 658 300		1 994 658 300	5 785 467 604
TOTAL ACTIF COURANT	**38 448 551 321**	**722 045 428**	**37 726 505 893**	**44 332 889 240**
TOTAL GENERAL ACTIF	**99 418 052 854**	**16 461 687 242**	**82 956 365 612**	**90 434 291 776**

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8

Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELACTRONICS

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (PASSIF)

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 336 596 783	20 300 950 407
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	15 982 401 500
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-2 105 350 300)	794 796 103
Autres capitaux propores - Report à nouveau	3 087 822 095	2 328 672 368
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	**41 578 470 079**	**43 683 820 379**
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	19 000 485 469	20 505 330 116
Impôts (différés et provisionnés)		12 242 716
Autres dettes non courantes	627 072 397	642 199 538
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	**19 627 557 867**	**21 159 772 372**
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	11 563 535 628	15 882 806 517
Impôts	430 809 147	599 403 428
Autres dettes	2 296 469 983	2 160 656 535
Trésorerie passif	7 459 522 906	6 947 832 543
TOTAL III	**21 750 337 666**	**25 590 699 024**
TOTAL GENERAL PASSIF (i+ii+iii)	**82 956 365 612**	**90 434 291 776**

ملحق رقم (05): فاتورة المورد Charif Smain

CONDOR ELECTRONICS
SPA au Capital social de 4 277 000 000 DA
Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers,
électroniques produits informatiques et panneaux photovoltaïques
Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation

TÜVRheinland CERTIFIED www.tuv.com

BON DE COMMANDE

Bon de commande n°: BC41907084 **Structure :** Achats & MGX **Tel / Fax :** **Réf.Proforma/Devis N°:** **du:**	**Date :** 22.07.2019 **BC établi par :** KAMEL BENHAMADI **E-mail :**
Adresse de livraison : , Zone d'Activité route de M'Sila, Bordj-Bou-Arréridj,34000 (DZ) **Personne à contacter :** **Email :** **Tél :**	**Fournisseur :** 9000296 **Nom ou raison social:** CHARIF SMAIN **Adresse:** FG DE LA GARE N°20 , 34000 (DZ) **RC:** **Identifiant fiscal:** **NIS:** **Article d'imposition:** **Téléphone:** 035-68-00-89 **E-mail:**

Code	Désignation	U.M	Quantité	Prix uht	Montant HT
21000083	Mobilier et matériel de bureau lit 01 place pour villa 1044 chinwa (multimedia)	PCE	7	14.800,00	103.600,00
21000083	Mobilier et matériel de bureau chaise pour villa 1044 chinwa (multimedia)	PCE	10	1.200,00	12.000,00
				Total HT :	**115.600,00**
				TVA :	**21.964,00**
				TTC :	**137.564,00**

Délai de livraison : 0 Jour(s)

Observation :

Visa du Directeur

Condor Manager Achats & MGX Okba LARGUET

الملحق رقم (06): التسجيل المحاسبي للاقتناء من شركة أجنبية في مؤسسة كوندور الكترونيكس

Condor	SPA CONDOR ELECTRONICS Feuille d'Imputation	VERSION : 01

Code utilisateur : ATABTI
Exercice : 2019

N° Document : FAE-19-09983 Date Document : 26/06/19	Code Journal : 3 ACHATS	N° Opération : 115168 N° Transaction : 488203

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,19	
	Source : Immobilisation ; COND00016883 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,19	
	Source : Immobilisation ; COND00016882 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,18	
	Source : Immobilisation ; COND00016881 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
21510000	Installations complexes	19-01188	1 150 653,19	
	Source : Immobilisation ; COND00016880 ; APPAREILLE DETEST DE FUITE DE GAZ			
	Centre de gestion : BBA01			
40410000	Frs d'immobilisations	19-01188		4 602 612,75
	Source : Fournisseur ; FRE-0541 ; ATEQ			
	Centre de gestion : BBA01			
		Totaux Ecriture	4 602 612,75	4 602 612,75

Visa du Cadre Comptable **Visa du Comptable Principal**

الملحق رقم (07): فاتورة إنتاج عن طريق الغير

SPA CONDOR ELECTRONICS
ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA
BORDJ BOU ARRERIDJ

PAGE:1
EDITION DU 09/10/2016 13:17
EXERCICE:01/01/2016 AU 31/12/2016

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	30-IMMOBILISATIONS LOCAL
PIECE	000061
FOLIO	4
DATE	03/04/2016
REFERENCE	0011/2016
LIBELLE	TRAVAUX 03eme ETAGE DEPOT CLIM
LIBELLEA	FAE-16-07159

COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	UNITE DE PROD	DEBIT	CREDIT
232000		IMMOBILISATIONS EN COURS	5	783 158,63	
445660		TVA 17% SRVICES A RECUPERER	5	133 136,97	
401600	FRL-0049	SARL SRAAL ALGER	5		916 295,60
			TOTAL GENERAL	916 295,60	916 295,60

Comptable	Chef Service Comptabilite	Chef Depart Comptabilite
MZITI Fares		

SRAAL

ASCENSEURS
MONTE CHARGES
MONTE MALADES
ESCALATORS

20 ANS

RC n° : 00 B 00 142 18 00/16 du 20/02/2014
MF n° : 000016001421802
Art n° : 16560266207
Nis : 099516279628012
Cpte cpa N° : 00400142 400 0546811 89
cité sidi Slimane N°62 Khraicia Bp 176 alger
CCP CPA: 3912 70 CLE 53
capital social : 20.000.000, 00 DA

Société de Réalisation d'Ascenseurs et Appareils de Levage

SPA - CONDOR ELECTRONICS
Direction Comptabilité & Finances
- - AVR. 2016
TVA RÉCUPÉRÉ

FACTURE
n° 11/2016 du 03/04/2016
Notre référence :
BCN° du

CLIENT
Nom : SPA CONDOR ELECTRONICS
M.F.N°: 000234010086358
Art n° : 34014203792
RC N° : 0462772B02
Adresse : Zone d'activité Rte de M'sila lot 70, section 161 Bordj Bou Arréridji 34000

N°	DESIGNATIONS	U	QTE	PU	TVA	MONTANT HT
1	Fourniture et pose d'une centrale hydraulique pour plateforme 3000 Kg type T650 (Kleemann).	U	1	870 176,25	17%	870 176,25

Modalité de paiement
◉ Chèque: ○ Versement:
○ Virement: ○ Espèces:

Montant hors taxe	870 176,25
Remise 10%	87 017,62
Montant apres remise	783 158,63
TVA 17%	133 136,97
Montant TTC	916 295,60

SARL SRAAL
Société de Réalisation des
Ascenseurs et Appareils de Levage
Cité Sidi Slimane N° 62 Khraicia - ALGER

Arrêtée la présente facture à la somme de :

Neuf Cent Seize Mille Deux Cent Quatre Vingt Quinze Dinars et 60 Centimes en TTC

Adresse : Cité Sidi Slimane N°62 BP 176 Khraicia , Alger Mob : 0560030410 Email : sraal_elevator@yahoo.fr

الملحق رقم (08): عقد إيجار تمويلي

BNP PARIBAS
El Djazaïr

Département Leasing

CONTRAT DE CREDIT-BAIL avec PV

Conditions Particulières

CONTRAT N° 0064730

ENTRE LES SOUSSIGNES :
BNP PARIBAS El DJAZAÏR Société Par Actions, au capital de 10.000.000.000 DA, immatriculée au R.C sous le N° 01B15609, dont le Siège Social est à Quartier d'Affaires d'Alger, Lot 1 N° 03.I, Bab Ezzouar, Alger 16024, Algérie
Représentée par : Mme Hayet BECISSA, Responsable Département Leasing
Ci-après dénommée "LE BAILLEUR"

D'UNE PART

ET :
SPA CONDOR ELECTRONICS
RC : 02B 046 277 2
MF : 000234046277228
ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161
34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI

Représentée par : Mr, BENHAMADI ABDERRAHAMANE,Président Directeur Général.
Ci-après dénommé(e) "LE PRENEUR"
D'AUTRE PART

IL A ETE PREALABLEMENT RAPPELE QUE :
A la demande du preneur, **BNP Paribas El Djazaïr** a accepté d'acquérir le matériel ci-dessous désigné, tel que le preneur l'a choisi sous sa seule et entière responsabilité auprès de son fournisseur et en a négocié, avec lui, le prix, les conditions de vente et la livraison.
L'acquisition ainsi faite par **BNP Paribas El Djazaïr** a pour but de donner en location au preneur, le matériel dont il s'agit aux conditions ci-après dans le cadre du présent contrat.
A LA SUITE DE QUOI, IL A ETE CONVENU ET ARRETE CE QUI SUIT :
Le bailleur donne en location au preneur, aux conditions du présent acte, le matériel décrit ci-dessous :

Nature du Matériel	Fournisseur
20 RIO 1.4L BVM ST AVEC GPL	SARL GLOVIZ RN N°03 BATNA-CONSTANTINE 05001 BATNA

MODALITES DE LA LOCATION
Durée du bail
La durée du présent bail est de **: 48** mois irrévocables.
La présente location ne peut être résiliée que dans les conditions prévues dans l'article 8 du présent contrat.

Loyers Les loyers dus par le preneur au bailleur pour prix de location du matériel y ont été calculés sur un montant HT de : **36,800,000.00 DZD DA** représentant le prix d'achat hors TVA de l'équipement loué au moment du contrat et seront révisés en cas de variation (dans la limite de + ou - 10%) du prix du matériel entre la date de la signature du contrat et la date de paiement du matériel.
Au cas où le régime d'imposition ou le montant des dites taxes seraient modifiés comme au cas ou le bailleur se trouverait assujetti du fait de son activité à des taxes accessoires ou nouvelles, le montant de la facturation sera révisé en fonction de ces modifications.

Loyers
Le montant des loyers sera conforme au tableau ci-dessous :

Nombre de loyers	Montant du loyer HT	T.V.A.	Périodicité
48	884,256.97 DZD	168,008.82 DZD	Mensuel

Les loyers s'entendent TVA en sus et sont dus le 10, le 20 ou fin de mois de chaque période. Le quantième retenu sera celui qui suit la date de mise à disposition du matériel par le fournisseur équivalant à livraison. Le premier loyer est payable à la signature des contrats et au plus tard à la livraison du matériel.
Valeur résiduelle
A l'expiration de la période de location, la valeur résiduelle moyennant laquelle le matériel pourra être acheté par le preneur dans les conditions de l'Article Sixième ci-dessous est de 1.00 DZD plus les taxes et frais de transfert de Propriété dont le règlement mettra fin au présent bail de plein droit.

Lieu d'exploitation
Le matériel loué sera fixé et exploité à l'adresse suivante : suivant transport
Il ne pourra être transféré en un autre lieu sans l'accord écrit du bailleur.
Conditions suspensives
Le présent contrat est conclu sous les conditions suspensives suivantes :
DELEGATION ASSURANCE TOUS RISQUES

CB002

Page 1 sur 2

Département Leasing

CONDITIONS GENERALES

ARTICLE 1 :

1 - 1 Règlement : Le preneur s'engage à régler au bailleur à leur échéance les loyers dus, correspondant aux montants et dates indiqués aux conditions particulières.
En cas de plusieurs règlements partiels, le preneur s'engage à payer les intérêts intercalaires au taux annuel maximum de 15% à partir du premier déblocage jusqu'à la date de mise en loyer sans aucune réserve ni restriction.

1 - 2 Cas de décès du preneur
En cas de décès du preneur, il y aura indivisibilité entre ses héritiers et ayants droits qui seront tenus solidairement au paiement des loyers et à l'exécution du présent contrat.

1 - 3 Déchéance du terme et intérêts de retard
Outre la faculté donnée au bailleur de prononcer la résiliation du contrat et de réclamer la restitution du matériel en cas de non paiement d'un terme de loyer à son échéance, le bailleur a également droit à des intérêts de retard au taux de 1,25% par mois, majorés de la taxe correspondante.

A compter de un mois de retard, tout terme commercial est dû. Le non paiement d'un loyer à son échéance entraînera la déchéance du terme et l'exigibilité des autres billets à ordre et termes à titre d'indemnité conformément à l'article 8.3.

ARTICLE 2 : RECEPTION ET MISE EN SERVICE DU MATERIEL

2 - 1 - La livraison du matériel au preneur a lieu à l'initiative de celui-ci et sous sa responsabilité et même hors la présence du bailleur ou de ses représentants.

2 - 2 - Le matériel est livré aux frais, aux risques et sous la responsabilité du preneur. Celui-ci devra dès la mise à disposition du matériel, établir et signer avec le fournisseur.
- Soit un procès-verbal de prise en charge, constatant que le matériel est conforme à la commande et aux caractéristiques et l'adresser au bailleur le jour de la livraison pour lui permettre de régler le fournisseur. Le procès verbal peut, par dérogation, être remplacé par un ordre de règlement de la facture du fournisseur signé par le preneur.
- Soit un procès verbal dit de difficultés si le matériel s'avère non conforme.
- En aucun cas, le preneur ne devra conserver le matériel si un procès-verbal de difficultés a été dressé.
- Le preneur s'interdit de refuser le matériel pour tout autre motif qu'une non conformité manifeste aux spécifications de la commande, sauf résiliation du présent contrat avant le paiement du fournisseur.

2 - 3 - Au cas où le preneur aurait omis de faire dresser le dit procès-verbal, comme au cas où, pour une raison quelconque, celui-ci n'aurait pas été établi, la responsabilité du bailleur n'en reste pas moins dégagée et le preneur tenu des engagements mis à sa charge par le présent contrat.

2 - 4 - Lorsque, ultérieurement à la signature du procès-verbal de prise en charge du matériel, un vice quelconque y apparaît le rendant partiellement ou totalement inutilisable ou seulement insuffisamment performant, et dès lors que ce matériel et ses fournisseurs ont été choisis par le preneur, celui-ci ne peut s'en prévaloir à l'encontre du bailleur à l'égard duquel il reste tenu des termes de ce contrat, sous réserve de son recours contre le ou les fournisseurs.

2 - 5 - Par voie de conséquence, le bailleur n'assume aucune obligation de garantie, les biens loués n'ayant pas été choisis par ses soins, mais par le locataire qui les a préférés comme tels auprès du (des) fournisseur(s) de son choix.

2 - 6 - La livraison tardive du matériel comme les difficultés de sa mise en service, ne sauraient permettre au preneur de différer le règlement des loyers convenus, le bailleur restant en toutes circonstances, étranger aux accords du preneur avec ses fournisseurs ainsi qu'à leurs suites et leurs conséquences.

ARTICLE 3 : EXPLOITATION DU MATERIEL

3 - 1 - Le matériel est loué au preneur en vue de son exploitation personnelle et exclusive par ses soins avec interdiction d'en disposer d'une manière quelconque ou de le sous-louer au profit de tout tiers sauf accord préalable du bailleur.

3 - 2 - Le preneur exploitera le matériel mis à sa disposition avec l'attention et le soin requis du locataire diligent et en jouira en bon père de famille en observant, en outre, les règlements en vigueur pour l'utilisation d'un tel matériel.

3 - 3 - Le preneur a l'obligation d'entretenir à ses frais, le matériel loué et de supporter les réparations quelconques qu'il nécessiterait de sorte qu'il puisse être constamment en bon état de marche et être restitué en fin de bail dans cet état.
il ne saurait prétendre à aucune diminution du prix du loyer pour trouble de jouissance ou du coût des réparations ou de l'entretien, ou encore de la destruction du matériel, et demeurerait tenu des loyers et des obligations lui incombant en vertu de ce contrat, qui, de par sa nature et ses conditions ne constitue pas un bail ordinaire, le tout sous réserve des dispositions de l'article Quatrième ci-après.

ARTICLE 4 : ASSURANCES

4 - 1 - Le preneur est tenu jusqu'à la fin du bail de couvrir le matériel, objet du présent contrat par une police d'assurance "tous risques" - Bris de machines - Dommages au matériel (dommage d'incendie, explosions, vol et tout autre dommage).
Le preneur doit souscrire auprès d'une compagnie d'assurance notoirement solvable une police couvrant les risques ci-dessus énoncés. Le preneur est tenu d'en justifier la souscription à la demande du Bailleur.

4 - 2 - La Police d'Assurances couvrant le matériel doit comporter au profit de **BNP Paribas El Djazaïr** délégation de toute indemnité qui viendrait à être due pour sinistre.
De convention expresse entre le Bailleur et le Preneur, la Compagnie d'Assurance devra remettre les dites indemnités à **BNP Paribas El Djazaïr** contre une simple quittance et sera ainsi libérée de sa dette.

4 - 3 - Du montant des indemnités que le bailleur viendrait à percevoir par application des dispositions ci-dessus, seront déduits les loyers restant dus jusqu'à la fin du bail, le solde s'il en reste, sera remis au preneur, lequel en cas d'insuffisance, demeurera par contre, tenu du reliquat.

4 - 4 - Outre, la Police d'Assurances visée au paragraphe **4.1** le preneur devra souscrire une assurance Responsabilité Civile le couvrant en tant que gardien et utilisateur du matériel.

ARTICLE 5 : PROPRIETE DU MATERIEL - GARDE

5 - 1 - Le preneur reconnaît au bailleur sa qualité de propriétaire du matériel loué avec tous les droits s'y attachant. Cette qualité peut être de surcroît, à l'initiative du bailleur, matérialisée par l'apposition visible sur le matériel, d'une plaque portant l'expression "Propriété de **BNP Paribas El Djazaïr »** laquelle devra demeurer apparente et lisible jusqu'à la fin du bail.

5 - 2 - Le preneur s'engage à informer le propriétaire des murs, lorsqu'il est seulement locataire des lieux où le matériel est exploité, que celui-ci n'est pas sa propriété mais celle de **BNP Paribas El Djazaïr**. Il doit rapporter au bailleur la preuve de cet avertissement.

5 - 3 - Le preneur assume la qualité et les obligations de gardien du matériel conformément aux dispositions légales et au Contrat.
Il répondra seul et sans recours aucun contre le bailleur, de tous dommages causés par le matériel quels qu'en soient le montant, la nature et les victimes, en cela compris les troubles de voisinage.

5 - 4 - Le bailleur a le droit de pénétrer à tout moment dans les lieux où le matériel est exploité pour en vérifier la présence, l'utilisation et l'état.

5 - 5 - Au cas où le matériel loué viendrait à faire l'objet d'une saisie quelconque, conservatoire ou d'exécution ou d'une réquisition par toute autorité, le preneur est tenu de déclarer à l'agent chargé de la mesure que le matériel est la propriété du bailleur et d'avertir immédiatement ce dernier par tous moyens et de plus, une confirmation écrite. Cette même obligation incombe au preneur en cas de dommage survenu au matériel.

ARTICLE 6 : FACULTE D'ACHAT

6 - 1 - Le matériel objet du présent contrat est offert à l'achat par le bailleur au preneur qui pourra l'acquérir à l'expiration de la première période de location ferme, conformément aux conditions particulières (§Valeur Résiduelle). .

6 - 2 - Si le preneur ne désire pas user de la faculté de rachat sus visée, il devra en informer le bailleur par lettre recommandée avec accusé de réception deux mois au moins avant l'expiration de la période de location. A défaut, il est censé l'accepter.

6 - 3 - A défaut de renonciation dans les délais impartis au point 6.2 ci-dessus, le preneur se voit contraint d'acquérir le bien objet du présent contrat, et autorise dès à présent le Bailleur à débiter son compte ouvert auprès de ses guichets du montant correspondant à la Valeur Résiduelle du bien.

ARTICLE 7 : EXTINCTION DU BAIL

7 - 1 - Le présent bail pourra s'éteindre à l'expiration de la période de location avec ou sans rachat du matériel par le preneur. Dans le deuxième cas, il s'oblige à le restituer en bon état d'entretien et de fonctionnement, au bailleur.

7 - 2 - Le présent bail pourra s'éteindre avant la date de son expiration à l'initiative du preneur à condition qu'il verse au bailleur une indemnité égale au montant des loyers restant à courir jusqu'à la fin du bail majorée de la valeur résiduelle.

ARTICLE 8 : RESILIATION

8 - 1 - La présente convention sera résiliée de plein droit et sans formalité en cas d'inobservation par le preneur de l'une quelconque de ses dispositions et après une simple mise en demeure adressée au preneur lui donnant un délai de quinze jours pour observer la condition en souffrance, restée sans effet.
En outre, elle sera résiliée de plein droit et après la mise en demeure infructueuse visées ci-dessus, en cas de :
- non paiement d'un seul terme de loyer à son échéance et sans préjudice de l'application de la disposition prévu ci-dessus à l'article **1.3**.
- décès du preneur (article **1.2**)
- non paiement ou non remboursement de l'un des accessoires du loyer (taxes, primes d'assurances, etc.)
- faillite, liquidation judiciaire, administration judiciaire, fermeture du fonds du preneur pendant plus de trois mois, saisie de ses biens même à titre conservatoire ou tout autre événement de nature à diminuer la solvabilité du preneur.

8 - 2 - Dans tous les cas de résiliation, le preneur s'engage à restituer au bailleur, le matériel objet du présent contrat à ses frais, en bon état de marche au lieu indiqué par le bailleur.

8 - 3 - La résiliation du fait du preneur donne automatiquement au bailleur, le droit à une indemnité équivalente au montant des loyers dus jusqu'à la fin contractuelle du bail, les billets à ordre ou moyens de paiement détenus par le bailleur devenant alors immédiatement et entièrement exigibles.

8 - 4 - Au cas où le preneur ne restituerait pas le matériel volontairement en application des clauses précédentes, la restitution sera ordonnée par Monsieur le Président du Tribunal compétent territorialement, agissant en tant que juge des référés, lequel autorisera la restitution et la reprise du matériel par ordonnance exécutoire au vu de sa minute et avant enregistrement. A la demande du bailleur, le juge pourra autoriser la vente aux enchères du dit matériel, toute perte pouvant en résulter étant à la charge du preneur.

8 - 5 - REGLEMENT AMIABLE DES LITIGES

Il est expressément convenu que tout différend relatif à l'interprétation ou à l'exécution d'une clause quelconque du présent contrat de crédit-bail devra tout d'abord faire l'objet d'une tentative de règlement amiable.
A cet effet, la partie demanderesse fera connaître l'objet de sa réclamation à l'autre partie concernée par lettre recommandée avec accusé de réception, à l'adresse indiquée dans l'intitulé du présent contrat, ou à celle dont le changement aura été notifié à l'expéditeur. Dans les quinze jours de la date de mise à la poste de cette lettre, le destinataire devra faire connaître ses propositions de règlement.
En cas de non retrait de la lettre par son destinataire, ce dernier sera présumé s'être refusé à tout règlement amiable, sauf s'il s'est manifesté entre-temps.
Si un accord intervient, il sera constaté par un procès-verbal ou tout autre document en tenant lieu. Si un accord n'est intervenu dans un délai de deux mois à compter de la date d'envoi de ladite lettre, la partie intéressée pourra alors faire valoir ses droits en application des autres clauses du présent contrat.

8 - 6 - Si le bailleur est contraint d'agir judiciairement à l'encontre du preneur tant pour obtenir la restitution du matériel ainsi que le règlement des loyers et indemnités, le preneur supportera tous les frais de justice et prendra en charge une pénalité contractuelle de 10% du montant des sommes restant à recouvrer au titre des frais irrépétibles, notamment de représentation en justice. Cette pénalité se cumule avec les intérêts de retard prévus à l'article **1.3** ci-dessus.

ARTICLE 9 : FRAIS ET TAXES

Tous droits, frais et taxes auxquels le présent contrat donnera lieu ou qui en seraient la suite ou la conséquence, seront à la charge du preneur.

ARTICLE 10 : COMPETENCE JURIDICTIONNELLE

En cas de litige né de l'interprétation ou de l'exécution de la présente convention, et à défaut de règlement à l'amiable, il est fait application de la loi algérienne. Attribution de juridiction au tribunal dans le ressort duquel est situé le siège du Bailleur.

Fait en 4 exemplaires

A Alger, le : ___ _____ 20___

Le Preneur

Cachet et signature du preneur précédée de la mention manuscrite "lu et approuvé"

lu et approuvé

SPA - Condor Electronics
Fab. - Com. Appareils Electroniques & Electromenagers
R.C N° 02 B 0462772 34/00
Zone d'Activités - Bordj-Bou-Arréridj

Le Bailleur

CB002

BNP PARIBAS
El Djazaïr

Département Leasing

PROCES-VERBAL DE LIVRAISON/RECEPTION

Contrat N°	**0064730**
Le Preneur **SPA CONDOR ELECTRONICS** **ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161** **34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI**	**le Fournisseur** **SARL GLOVIZ** **RN N°03 BATNA-CONSTANTINE** **05001 BATNA**
Le Matériel 20 RIO 1.4L BVM ST AVEC GPL	**le Lieu de Livraison** ALGERIE

Prix H.T	T.V.A	Prix T.T.C	Date limite de livraison
36,800,000.00 DZD	EXONEREE	36,800,000.00 DZD	

Le preneur, auquel BNP PARIBAS EL DJAZAÏR a consenti un contrat de location portant sur le matériel ci-dessus, déclare avoir réceptionné ce jour, sans aucune réserve, ledit matériel en bon état de marche, sans vice ni défaut apparent et conforme à la commande passée à cet effet.

Le fournisseur déclare avoir livré ce jour, le matériel désigné ci-dessus et certifie que celui-ci est conforme aux prescriptions en vigueur relatives notamment à la sécurité, l'hygiène et l'environnement.

En conséquence, le preneur déclare l'accepter tant en son nom personnel qu'en qualité de mandataire de BNP PARIBAS EL DJAZAÏR qui en devient de ce fait propriétaire.

Le preneur déclare que le matériel est assuré tous risques par ses soins et à ses frais et subroge en faveur de BNP PARIBAS EL DJAZAÏR tous bénéfices et droits de la police d'assurance. Il remet ce jour l'avenant de délégation d'assurance à cet effet.

Fait à , le

Signature et cachet du fournisseur

Signature et cachet du preneur

BNP PARIBAS
El Djazaïr

Département Crédit-Bail
Quartier d'Affaires d'Alger, Lot 1 N° 03.I, Bab Ezzouar, Alger 16024, Algérie.
Tel : +213 (0) 21 98 53 53
Fax : +213 (0) 23 92 48 27
E-mail: leasing.alg@bnpparibas.com

ENGAGEMENT

Nous soussignés

Mr, BENHAMADI ABDERRAHAMANE, Président Directeur Général. Ci-après. Ci-après
Agissant au nom de la société :

- SPA CONDOR ELECTRONICS
- RC : 02B 046 277 2
- MF : 000234046277228
- Adresse : ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161 34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI

En référence :

Au contrat Leasing N° 0064730. Du..... et, notamment, à son article (4) portant obligation de souscription et de renouvellement d'assurance "tous risques" couvrant le matériel objet du contrat Leasing ;
Au contrat d'assurance ainsi que la subrogation d'assurance en faveur de la banque devant être souscrite par nos soins lors de la conclusion du contrat;

Nous nous engageons, par la présente à renouveler ledit contrat d'assurance à chaque date anniversaire et cela jusqu'à extinction du contrat de bail.

Nous nous engageons, par la même, à en justifier le renouvellement par la présentation à BNPP ED, du contrat d'assurance renouvelé accompagné de la subrogation d'assurance dûment visée par l'assureur.

Cet engagement est délivré pour servir et valoir ce que de droit.

Fait à ALGER, le

Cachet et signature

SPA - Condor Electronics
Fab. - Com.
SAV des Appareils
Electroniques &
Electromenagers
R.C. N°
02 B 0462772
34/00
Zone d'Activités - Bordj-Bou-Arréridj

BNP PARIBAS
El Djazaïr

ORDRE DE PRELEVEMENT ET DE DOMICILIATION PERMANENT ET IRREVOCABLE

SPA CONDOR ELECTRONICS
ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161

34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI

COMPTE A DEBITER N°
027-00761-0000091001-26

CONTRAT N° 0064730

BANQUE CHARGEE DU REGLEMENT
BNPPED

Messieurs,
Nous vous prions irrévocablement de bien vouloir débiter, sans autre avis, notre compte ci-dessus, du montant des échéances référencées, ci-dessous, qui seront représentées par des Avis de Prélèvement ou par des billets à ordre, et présentés par la **BNP PARIBAS El DJAZAÏR Société Par Actions, au capital de 10.000.000.000 DZD, dont le Siège Social est à Quartier d'Affaires d'Alger, Lot 1 N° 03.I, Bab Ezzouar, Alger 16024, Algérie.** Il est bien entendu qu'en cas de litige sur un prélèvement, nous devrons régler le différend avec l'organisme créancier, ci-dessus, vous n'aurez donc pas à nous aviser de l'exécution des dites opérations hors de l'extrait de compte que vous nous adresserez.
En cas de paiement en retard, nous vous donnons ordre irrévocable et permanent, sans autre avis, de débiter notre compte, ci-dessus. du montant des agios de retard.
Aux montants des loyers indiqués ci-dessous, s'ajoute à chaque échéance le montant de la T.V.A. au taux en vigueur le jour de l'échéance.

DETAIL DES ECHEANCES

Période : du **Au**

	Loyers HT		Nombre d'échéances
1° Période	884,256.97 DZD	X	48
2° Période		X	
3° Période		X	
4° Période		X	
5° Période		X	
6° Période		X	
VR	1.00 DZD		

Signature du titulaire du compte

A , le

SPA Condor Electronics
Fab. - Com.
SAV des Appareils
Electroniques et
Electromenagers
R.C. N°
02 B 0462772
34/00
Zone d'Activité Lot N°161 - B.P. 76 - BBA

BNP PARIBAS
El Djazaïr

Département Leasing

ORDRE DE REGLEMENT FOURNISSEUR

Contrat N°	**0064730**		
Le Preneur **SPA CONDOR ELECTRONICS** **ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161** **34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI**		**le Fournisseur** **SARL GLOVIZ** **RN N°03 BATNA-CONSTANTINE** **05001 BATNA**	
Le Matériel 20 RIO 1.4L BVM ST AVEC GPL			
Prix H.T 36,800,000.00 DZD	T.V.A. EXONEREE	Prix HT 36,800,000.00 DZD	

Le fournisseur a indiqué que le matériel objet du contrat de crédit bail en référence était disponible à la livraison, et a adressé à BNP PARIBAS EL DJAZAÏR une facture de vente.
Le preneur auquel BNP PARIBAS EL DJAZAÏR a consenti un contrat de location portant sur le matériel ci-dessus demande, expressément et sans aucune réserve, à BNP Paribas El Djazaïr d'effectuer le règlement de la facture du dit matériel afin de permettre au fournisseur de préparer la livraison.

Par dérogation à l'article 2 des conditions générales du contrat, cet ordre de règlement se substitue en tant que de besoin au Procès Verbal de livraison.

En conséquence, le preneur déclare accepter de prendre livraison du matériel tant en son nom personnel qu'en qualité de mandataire de BNP PARIBAS EL DJAZAÏR qui en deviendra de ce fait propriétaire.

Le preneur déclare que le matériel sera assuré tous risques par ses soins et à ses frais et subroge en faveur de BNP PARIBAS EL DJAZAÏR tous bénéfices et droits de la police d'assurance. Il s'engage à remettre dès la livraison l'avenant de délégation d'assurance à cet effet.

Fait à le

SPA - Condor Electronics
Fab. - Com.
SAV des Appareils
Electroniques &
Electromenagers
R.C. N°
92 B 0462772
34/00
Zone d'Activités - Bordj-Bou-Arreridj

Signature et cachet du preneur

BNP PARIBAS
El Djazaïr

Département Leasing

PROCES-VERBAL DE LIVRAISON/RECEPTION

Contrat N°	**0064730**
Le Preneur **SPA CONDOR ELECTRONICS** **ZONE D'ACTIVITÉ LOT N°161** **34000 BORDJ-BOU-ARRERDJI**	**le Fournisseur** **SARL GLOVIZ** **RN N°03 BATNA-CONSTANTINE** **05001 BATNA**
Le Matériel 20 RIO 1.4L BVM ST AVEC GPL	**le Lieu de Livraison** ALGERIE

Prix H.T	T.V.A	Prix T.T.C	Date limite de livraison
36,800,000.00 DZD	EXONEREE	36,800,000.00 DZD	

Le preneur, auquel BNP PARIBAS EL DJAZAÏR a consenti un contrat de location portant sur le matériel ci-dessus, déclare avoir réceptionné ce jour, sans aucune réserve, ledit matériel en bon état de marche, sans vice ni défaut apparent et conforme à la commande passée à cet effet.

Le fournisseur déclare avoir livré ce jour, le matériel désigné ci-dessus et certifie que celui-ci est conforme aux prescriptions en vigueur relatives notamment à la sécurité, l'hygiène et l'environnement.

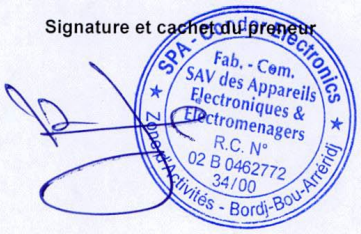
En conséquence, le preneur déclare l'accepter tant en son nom personnel qu'en qualité de mandataire de BNP PARIBAS EL DJAZAÏR qui en devient de ce fait propriétaire.

Le preneur déclare que le matériel est assuré tous risques par ses soins et à ses frais et subroge en faveur de BNP PARIBAS EL DJAZAÏR tous bénéfices et droits de la police d'assurance. Il remet ce jour l'avenant de délégation d'assurance à cet effet.

Fait à , le

Signature et cachet du fournisseur

Signature et cachet du preneur



الملحق رقم (09): اهتلاك في مؤسسة كوندور الكترونيكس

CONDOR ELECTRONICS
SPA au Capital social de 4 277 000 000 DA
Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques produits informatiques et panneaux photovoltaïques
Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation

ISO 9001:2008
ISO 14001:2004
OHSAS 18001:2007
TÜVRheinland CERTIFIED

Direction générale
Direction finances et comptabilité
Département Gestion des Immobilisations

Liste des Cessions

N°	Désignation	Date Acquisition	VO	Taux	Amort 2016	Amort 2017	Amort 2018	Amort 2019	Cumule Amort	VNCAU DATE CESSION	Date de Cession	Prix de cession	Plus vala 19%	Client
CON0000007293	CAMIONNETE PLATEAU IVC 10405	10/05/2016	1 996 581,20	20%	266 210,83	399 316,24	399 316,24	266 210,83	1 331 054,15	665 527,07	03/09/2019	1 200 000,00	534 472,93	KHANFRI Billel
			1 996 581,20		266 210,83	399 316,24	399 316,24	266 210,83	1 331 054,15	665 527,07		1 200 000,00	534 472,93	

Zone d'activité Route de M'sila Ilot 70, Section 161, Bordj Bou Arréridj 34 000 - Algérie.
Tél. : +213 (0) 35 87 63 00 / +213(0) 35 87 63 04 / Fax : +213 (0) 35 87 63 63
R.C. N°: 34/00-0462772B02 - NIS : 000234010086358 - NIF : 000234046277228
www.condor.dz / e-mail : info@condor.dz N°Vert 3075

الملحق رقم (10): التسجيل المحاسبي للتنازل عن الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس

Condor	**SPA CONDOR ELECTRONICS** **Feuille d'Imputation**	**VERSION : 01**

Code utilisateur : HHAMADENE
Exercice : 2019

Ecriture cession Camionette JAC

N° Document : 30-00316 Date Document : 01/09/19	Code Journal : 30 IMMOBILISATIONS	N° Opération : 147328 **N° Transaction : 627976**

N° Compte	Nom Complet	N° doc. externe	Montant débit	Montant crédit
28182000	Amortissement, Matériel de transport		1 331 054,14	
	Source : Immobilisation ; COND00007293 ; CAMIONNETE PLATEAU JAC 1040S			
	Centre de gestion : BBA01			
21820000	Matériels de transport			1 996 581,20
	Source : Immobilisation ; COND00007293 ; CAMIONNETE PLATEAU JAC 1040S			
	Centre de gestion : BBA01			
46200000	Créances sur cessions d'immobilisations		1 200 000,00	
	Centre de gestion : BBA01			
75200000	Plus-values sur sorties d'actifs immobilisés non finan			534 472,94
	Centre de gestion : BBA01			
		Totaux Ecriture	**2 531 054,14**	**2 531 054,14**

Visa du Cadre Comptable **Visa du Comptable Principal**

فهرس المحتويات

شكر وعرفان

الإهداء

الملخص ---------- **I**

قـائمة المحتويات ---------- **III**

قائمة الجداول ---------- **IV**

قائمة الأشكال ---------- **IV**

قائمة الملاحق ---------- **V**

مقدمة ---------- أ

الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة ---------- **5**

المبحث الأول: ماهية الأصول الملموسة ---------- 7

المطلب الأول: مفهوم الأصول الملموسة وأهميتها وأنواعها ---------- 7

الفرع الأول: مفهوم الأصول الملموسة وأهميتها ---------- 7

الفرع الثاني: أنواع الأصول الملموسة ---------- 13

المطلب الثاني: تقييم الأصول الملموسة ---------- 14

الفرع الأول: التقييم الأولي للأصول الملموسة ---------- 15

الفرع الثاني: التقييم اللاحق للأصول الملموسة ---------- 16

المطلب الثالث: العرض والإفصاح عن الأصول الملموسة ---------- 18

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح والعرض والفرق بينهما ---------- 18

الفرع الثاني: الإفصاح عن الأصول الملموسة ---------- 20

المبحث الثاني: محاسبة الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ---------- 21

المطلب الأول: التقييم الأولي للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ---------- 22

الفرع الأول: عملية التقييم ---------- 22

الفرع الثاني: عملية التسجيل المحاسبي ---------- 25

المطلب الثاني: التقييم اللاحق للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ---------- 31

الفرع الأول: إعادة تقييم الأصول الملموسة ---------- 31

الفرع الثاني: اهتلاك الأصول الملموسة ---------- 35

المطلب الثالث: محاسبة الحالات الخاصة للأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ------ 37
الفرع الأول: التنازل عن الأصول الملموسة---------- 38
الفرع الثاني: مبادلة الأصول الملموسة ---------- 39
المطلب الرابع: الإفصاح عن الأصول الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي---------- 41
المبحث الثالث: الدراسات السابقة ---------- 42
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية ---------- 42
الفرع الأول: دراسة عامر الحاج وهدى حافي---------- 42
الفرع الثاني: عبد اللطيف عثمان وعباس لحمر ---------- 43
الفرع الثالث: مروان مباركي، حمزة العرابي---------- 43
الفرع الرابع: وليد جعلالي وزين يونس---------- 44
المطلب الثاني: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية---------- 45
الفرع الأول: دراسة Sabira Itgarits, Fatiha Sahli ---------- 45
الفرع الثاني: دراسة Boubekeur Benlakehal, Kamel Makhlouf ---------- 45
الفرع الثالث: دراسة Oqba Makhloufi---------- 46
الفرع الرابع: دراسة Djahid Maouchi, Mehdi Adel---------- 46
المطلب الثالث: مقارنة بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة ---------- 47
الفصل الثاني: الإطار التطبيقي للدراسة ---------- 50
المبحث الأول: التعريف بمؤسسة كوندور الكترونيكس---------- 52
المطلب الأول: تقديم مؤسسة كوندور الكترونيكس---------- 52
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 53
الفرع الأول: المخطط التنظيمي لمؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 53
الفرع الثاني: لمحة ديموغرافية لمؤسسة كندور الكترونيكس---------- 55
المطلب الثالث: أهداف والسياسات المنتهجة من طرف مؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 55
الفرع الأول: أهداف المرجوة لمؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 55
الفرع الثاني: السياسات المنتهجة من طرف مؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 56

المبحث الثاني: واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة كوندور الكترونيكس عند محاسبة الأصول الملموسة ---------- 58
المطلب الأول: نبذة عامة حول الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس---------- 58
الفرع الأول: التعريف بالأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 58
الفرع الثاني: إجراءات شراء الأصول الملموسة---------- 59
المطلب الثاني: تقييم الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس---------- 60
الفرع الأول: التقييم الأولي للأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس---------- 60
الفرع الثاني: التقييم اللاحق للأصول الملموسة في كوندور الكترونيكس---------- 62
الفرع الثالث: التنازل عن الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس---------- 64
المطلب الثالث: الإفصاح عن الأصول الملموسة في مؤسسة كوندور الكترونيكس ---------- 65
الخاتمة---------- 68
قائمة المراجع ---------- 72
الملاحق ---------- 82
فهرس المحتويات ---------- 104

الملخص:

عالجت هذه الدراسة إشكالية مدى التزام المؤسسات الاقتصادية بتطبيق ما جاء به النظام المحاسبي المالي عند محاسبة أصولها الملموسة، وذلك بأخذ مؤسسة كوندور كمثال، بهدف الوقوف على معرفة مدى التزام المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عموما بالتطبيق الكلي أو الجزئي لما جاء به النظام المحاسبي المالي في محاسبة الأصول الملموسة من حيث التقييم والإفصاح، وكذا تسليط الضوء على ماهية الأصول الملموسة، وكيفية محاسبتها وفق النظام المحاسبي المالي، وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي واستخدام أداة دراسة الحالة لتحقيق ذلك.

وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج من بينها تنوع مصادر حصول مؤسسة كوندور على الأصول الملموسة، واعتمادها على التكلفة التاريخية في تقييم أصولها، والتزامها بما نص عليه النظام المالي المحاسبي عموما فيما يخص محاسبة أصولها الملموسة من ناحية التقييم والإفصاح.

الكلمات المفتاحية: التقييم، الإفصاح، العرض، الاقتناء

Abstract:

This study addresses the issue of economic companies' commitment to applying the financial accounting system when accounting for its tangible assets. Specifically, it aims to determine the extent to which Algerian economic companies, using Condor as a sample, adhere to the financial accounting system in valuing and disclosing their tangible assets. The study also sheds light on the concept of tangible assets and how they should be accounted for according to the financial accounting system. The analytical descriptive approach and a case study of Condor were employed to achieve these objectives.

The study reached several conclusions, including the diversity of sources for the company's acquisition of tangible assets, its reliance on historical cost valuation, and Condor's overall commitment to the financial accounting regulations regarding the valuation and disclosure of its tangible assets.

Key words: Valuation, Disclosure, Presentation, Acquisition