



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -  
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

## مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: - عميرات زكرياء

- عريبي عبد العلي

بغـــــــــوان

تطبيق أسلوب إعادة التقييم في جرد التثبيات المادية وأثره على  
جودة الإفصاح المحاسبي

دراسة حالة مؤسسة كوندور - برج بوعريريج -

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	بن قانة مصطفى	الأستاذ
مشرفا	وارث سعيد	الأستاذ
مناقشا	قاسمي محمد الامين	الأستاذ

السنة الجامعية: 2023/2022م





بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

إلى الوالدين الكريمين أطل الله في عمرهما  
إلى كل الأهل والأصدقاء والأحبة  
إلى كل أساتذتي الذين علموني  
إلى كل طالب علم  
أهدي هذا العمل

الطالب عميرات زكرياء

# إهداء

إلى أمي وأبي...

قرة عيني... وطريقي إلى الجنة...

اللهم أعني على برهما وأرزقني رضاهما، و أجزل لهما الخير و المغفرة يا كريم يا ودود.

إلى زميلي عميرات زكرياء الذي ساندني في هذا العمل المتواضع...

إلى نفسي التي كافحت بجهد و بصعوبة للوصول إلى هنا ...

إلى إخوتي الأعزاء....

إلى جميع المرضى المكافحين مثلي متمني لهم الشفاء و لي أيضا ....

الطالب: عريبي عبد العلي

## شكر وعرفان

الحمد لله الذي من علينا بالوصول إلى هذه المنزلة ووهبنا  
نعمة العلم ووفقتنا إلى إنجاز هذه المذكرة فله الحمد وله  
الشكر أولاً ودائماً

ثم الشكر الجزيل إلى الوالدين الكريمين على دعمهم لنا خلال  
إعداد هذه المذكرة ومشوارنا الدراسي

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف "وارث سعيد"  
على النصائح والتوجيهات التي كانت عوناً لنا  
كما نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من  
قريب أو بعيد على إنجاز هذه المذكرة

## ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على إشكالية دور أسلوب إعادة التقييم في جرد التثبيات المادية في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، ومن أجل ذلك تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ، كما تم الاعتماد على دراسة تطبيقية من خلال دراسة حالة في شركة كوندور . وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج، أهمها أن شركة كوندور لا تقوم بعملية إعادة التقييم بشكل منتظم وهذا راجع إلى مجموعة من الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية الجزائرية مما يجعلها تكتفي بتقييم التثبيات المادية على أساس التكلفة التاريخية وهذا لا يعطي صورة حقيقية و صادقة عن قيمة التثبيات المادية المفصح عنها في القوائم المالية للمؤسسة عكس أسلوب إعادة التقييم.

## Summary:

This study aimed to shed light on the problem of the role of the revaluation method in inventorying material confirmations in improving the quality of accounting disclosure. For this purpose, reliance was placed on the descriptive analytical approach, and an applied study was also relied upon through a case study in Condor Company

The study reached several results, the most important of which is that Condor Company does not carry out the revaluation process on a regular basis, and this is due to a group of difficulties associated with the Algerian economic environment, which makes it content with evaluating the material installations on the basis of historical cost, and this does not give a true and honest picture of the value of the disclosed material installations. Reported in the organization's financial statements, reversing the revaluation method



## فهرس المحتويات

إهداء	الصفحة
شكر وعرهان	/
مخلص	/
قائمة المحتويات	
قائمة الملاحق	
مقدمة	أ-ج
<b>الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة</b>	
1 تمهيد	5
2 المبحث الأول: الإفصاح المحاسبي وجرء التثبيبات المادية وفق النظام المحاسبي المالي	6
3 المطلب الأول: التثبيبات المادية وتسجيلها المحاسبي	8-6
4 المطلب الثاني: مفهوم جرد التثبيبات المادية وأساليبه	9-8
5 المطلب الثالث: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأنواعه	12-9
6 المطلب الرابع: أساليب وضوابط الإفصاح المحاسبي	15-13
7 المبحث الثاني: أسلوب إعادة التقييم وأثره على الإفصاح المحاسبي	15
8 المطلب الأول: مفهوم و مبررات ظهور أسلوب إعادة التقييم.	18-15
9 المطلب الثاني: شروط وأهداف أسلوب إعادة التقييم	18
10 المطلب الثالث: الإعراف المحاسبي وفق أسلوب إعادة التقييم	19
11 المطلب الرابع : أثر أسلوب إعادة التقييم على جودة الإفصاح المحاسبي	21-20
12 المبحث الثالث: الدراسات السابقة	21
13 المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	24-21
14 المطلب الثاني: مناقشة وتحليل الدراسات السابقة	25-24
15 خلاصة الفصل الاول	26
<b>الفصل الثاني: دراسة تطبيقية في "مؤسسة كوندور".</b>	

28	تمهيد	1
29	المبحث الأول: تقديم عام "المؤسسة كوندور".	2
29	المطلب الأول: تعريف "مؤسسة كوندور".	3
30	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي "المؤسسة كوندور".	4
31	المطلب الثالث: تطور اليد العاملة في "مؤسسة كوندور".	5
31	المبحث الثاني: جرد التثبيات المادية في "مؤسسة كوندور"	6
33-31	المطلب الأول: عرض التثبيات المادية في "مؤسسة كوندور".	7
33	المطلب الثاني: جرد التثبيات المادية في مؤسسة كوندور.	8
34	المبحث الثالث: إعادة تقييم التثبيات المادية في مؤسسة كوندور و إنعكاسها على القوائم المالية	9
34	المطلب الاول واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في مؤسسة كوندور	10
39-34	المطلب الثاني دراسة حالة إعادة تقييم في مؤسسة كوندور	11
40-39	المطلب الثالث إنعكاس عملية إعادة تقييم الاراضي على القوائم المالية	12
41	خلاصة الفصل الثاني	13
45-43	خاتمة	14
50-47	قائمة المصادر والمراجع	15
61-52	قائمة الملاحق	16

# فهرس الجداول والأشكال

## فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الشكل	الصفحة
1	جدول تطور عدد الموظفين بشركة كوندور	31
2	جدول اصول مؤسسة كوندور	32
3	جدول معامل إعادة تقييم الاراضي	39-35
4	جدول فارق إعادة تقييم الاراضي	39
5	جدول القيمة الصافية لاراضي	39
6	جدول خصوم مؤسسة كوندور	40-39

## فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
30	الهيكل التنظيمي لشركة كوندور	1

# قائمة الملاحق

## قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
1	التعريف العام بشركة كوندور	52
2	الهيكل التنظيمي لشركة كوندور	53
3	تطور عدد الموظفين لشركة كوندور 2022/2014	54
4	القوائم المالية (الميزانية) لشركة كوندور	55
5	إشعار بإطلاق عملية الجرد لشركة كوندور	56
6	محضر تعيين لجنة الجرد لشركة كوندور	57
7	جدول خلاصة جرد المخزون العام في شركة كوندور	58
8	القوائم المالية ( الميزانية) لشركة كوندور 2019	59
9	التسجيل المحاسبي لإعادة تقييم الأراضي لشركة كوندور	60
10	القوائم المالية ( الميزانية) لشركة كوندور 2019	61

مقدمة



## مقدمة

قامت الجزائر بإصلاح جذري لنظامها المحاسبي بهدف مواكبة متطلبات العولمة الاقتصادية ، توج هذا الإصلاح بتبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي مطلع سنة 2010، والذي يعتبر كبديل للمخطط المحاسبي الوطني المعتمد منذ 1975، الذي أصبح لا يستجيب للبيئة الاقتصادية الجديدة وقصوره في خدمة مختلف مستخدمي المعلومة المحاسبية والمالية، حيث جاء هذا النظام المحاسبي المالي بمفاهيم ومبادئ جديدة لتغطية النقائص والثغرات التي كانت في المخطط الوطني، ومن بينها المعالجة المحاسبية للثبتيات لكونها تحظى بأهمية كبيرة في نشأة المؤسسة والتي لا يمكن الاستغناء عنها مهما كان نوعها وحجم نشاطها الذي تمارسه، حيث تساعدها على تحقيق غايتها وهذا لضمان استمراريته واثبات وجودها بين منافسيها وهذه الثبتيات لم تكن بمعزل عن الإصلاح الذي شهده المخطط المحاسبي الوطني من حيث قواعد تقييمها بما فيها شروط الاعتراف وكذا كيفية معالجتها محاسبيا والافصاح عنها.

كما أصبح الإفصاح المحاسبي في الآونة الأخيرة يحظى باهتمام المهتمين بالشأن المحاسبي لما له من أهمية بالغة، حيث أن مهنة المحاسبة لم تعد أداة لتسجيل الأحداث الاقتصادية وتبويبها فقط، بل أصبحت تلعب دور إعلامي هام لتزويد الأطراف المتعاملة مع المؤسسة بالمعلومات اللازمة في الوقت المناسب من خلال الإفصاح عن الوضعية المالية للمؤسسة، وقد اتهمت الجزائر بهذا الجانب من خلال ما جاء به النظام المحاسبي المالي في مجال عرض القوائم المالية والإفصاح عن كل العناصر المكونة لها، وفي مجال الثبتيات المادية فقد تم تبني أسلوب إعادة التقييم كأسلوب اختياري وبدل لتقييم الثبتيات المادية إلا أن الظروف الاقتصادية في الجزائر لم تشجع الكثير من المؤسسات الاقتصادية على تبني هذا الأسلوب واقتصرت على تطبيق أسلوب التكلفة التاريخية.

### إشكالية الدراسة:

من خلال ما سبق يمكن طرح وصياغة الإشكالية الرئيسية للدراسة والتي تتمثل فيما يلي:

❖ ما هو أثر تطبيق أسلوب إعادة التقييم في جرد الثبتيات المادية على جودة الإفصاح

المحاسبي؟

الأسئلة الفرعية:

وللإجابة عن الإشكالية السابقة يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية

- ما هي معوقات تطبيق أسلوب إعادة التقييم في الجزائر؟
- هل تطبيق أسلوب إعادة التقييم يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي؟
- هل المؤسسة محل الدراسة تطبق أسلوب إعادة التقييم وما هو انعكاس ذلك على قوائمها المالية؟

### الفرضيات:

لغرض الإجابة على الأسئلة الفرعية يمكن وضع الفرضيات التالية:

- 1-تواجه عملية تطبيق أسلوب إعادة التقييم لجرد التثبيات المادية معوقات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية الجزائرية.
- 2-تطبيق أسلوب إعادة التقييم يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي.
- 3- المؤسسة محل الدراسة لا تطبق أسلوب إعادة التقييم بشكل منتظم مما يؤدي إلى عدم الإفصاح عن تثبياتها المادية بقيمها الحقيقية.

### مبررات إختيار الموضوع:

تم اختيار الموضوع للأسباب التالية:

- ارتباطه الوثيق بتخصص المحاسبة.
- دراسة بند مهم من بنود القوائم المالية (التثبيات المادية).
- الرغبة الشخصية في الإطلاع والتحقق في هذا الموضوع.

### حدود الدراسة:

الحدود الزمنية: تم اجراء هذه الدراسة ميدانيا ما بين 15 الى 30 جوان من السنة الجامعية 2022-2023

الحدود المكانية: إقتصرت الدراسة على مؤسسة كوندور بالمنطقة الصناعية برج بوعريريج

### أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من الأهمية التي تكتسيها التثبيات في المؤسسة وضرورة معالجتها محاسبية بطريقة صحيحة بما يعكس قيمة المؤسسة

## أهداف الدراسة:

يهدف هذا الموضوع لإبراز أثر تطبيق أسلوب إعادة التقييم في جرد التثبيات المادية على جودة الإفصاح المحاسبي وذلك من خلال:

- الوقوف على مفهوم التثبيات المادية وأساليب الجرد الخاصة بها.
- التعرف على الإطار المفاهيمي للإفصاح المحاسبي.
- التعرف على أثر أسلوب إعادة التقييم على جودة الإفصاح المحاسبي.

## منهج الدراسة:

بما أن هدف الدراسة يتمثل في التعرف على أثر تطبيق أسلوب إعادة التقييم على جودة الإفصاح المحاسبي فإن المنهج الوصفي التحليلي يعتبر المنهج المناسب لموضوع وطبيعة الدراسة وذلك من خلال استعراض وتحليل الدراسات النظرية المتعلقة بالتثبيات وأسس الإفصاح المحاسبي من خلال الإستعانة بدراسة حالة وهو الأنسب لإسقاط الدراسة النظرية على أرض الواقع.

## أدوات الدراسة:

أما عن الأدوات المعرفية فسوف نعتمد على الكتب والمذكرات والمجلات والوثائق الرسمية والمواقع الإلكترونية  
كما قمنا في الجانب التطبيقي بمقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة في مؤسسة كوندور و ايضا مع المكلف بالاستثمارات في المؤسسة و ايضا اعتمدنا على الوثائق التي تزودنا بها المؤسسة محل الدراسة.

## هيكل الدراسة:

الفصل الأول تم تقسيمه إلى ثلاث مباحث المبحث الأول سيتم التطرق فيه إلى مختلف المفاهيم المتعلقة بالتثبيات وطرق الجرد الخاصة بها وأيضا التطرق إلى الإفصاح المحاسبي وأنواعه وشروطه وأهدافه وأساليبه ومحدداته، أما المبحث الثاني سيتم التطرق فيه إلى مفهوم أسلوب إعادة التقييم ومبررات ظهوره وشروطه وأهدافه وأيضا أثره على الإفصاح المحاسبي، أما المبحث الثالث تطرقنا فيه إلى الدراسات السابقة الخاصة بأسلوب إعادة التقييم في المطلب الأول عرضنا الدراسات السابقة

وتحدثنا عن أهدافها ونتائجها وفي المطلب الثاني قمنا بمناقشة وتحليل الدراسات السابقة ومقارنتها بدراستنا أما الفصل الثاني تطرقنا فيه إلى دراسة حالة لمؤسسة كوندور بلدية برج بوعريريج.

### صعوبات الدراسة:

واجهتنا صعوبات في عند اعداد هذه الدراسة تتعلق بالجانب التطبيقي عند الدراسة الميدانية لعل اهمها يتعلق في ما يلي :

- صعوبة ايجاد مؤسسة للقيام بالدراسة الميدانية
- تحفظ بعض المسؤولين في الكشف عن المعلومات التي تخص المصالح التي يعملون بها

# الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

### تمهيد:

أتاحت المعايير المحاسبية الدولية حرية اختيار طريقة القياس في عملية تقييم وإعادة تقييم عناصر القوائم المالية، حيث كل بديل يوصلنا إلى نتيجة مختلفة عن نتيجة البديل الآخر في ظل مجموعة من العوامل المؤثرة على عملية القياس، كما أن الاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية لا يعني بالضرورة أنه سيتم الإفصاح عن العناصر في القوائم المالية للمؤسسات التي تشتغل في نفس القطاع أو المجال، ويرجع ذلك إلى اختلاف السياسات المحاسبية المعتمدة من جهة، واختلاف أنواع الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية والمحتوى الذي يطلبه كل نوع من جهة أخرى.

كما بدأت الهيئات المحاسبية الدولية بالبحث عن بديل لتغطية الثغرات الناتجة عن تطبيق أسلوب التكلفة التاريخية، ومن ثم تم التحول إلى مبدأ جديد يميل للواقعية في تقييم الأصول وهو مبدأ إعادة التقييم الذي أصبح أساساً ومقياساً هاماً للاعتراف والقياس والإفصاح عند المعالجة المحاسبية لعمليات المالية ويظهر ذلك جلياً في بعض معايير المحاسبة الدولية.

وعليه تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث كالاتي:

سنتطرق في المبحث الأول إلى جرد التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي والإفصاح المحاسبي عنها، أما في المبحث الثاني سنتطرق إلى أسلوب إعادة التقييم وأثره على الإفصاح المحاسبي، وفي المبحث الثالث سنتكل عن الدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية.

المبحث الأول: الإفصاح المحاسبي وجرد التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي

يعتبر النظام المحاسبي المالي وليد الاصلاحات التي قامت بها الجزائر تماشيا مع المعايير المحاسبية الدولية، التي هي بمثابة التوجيهات الرسمية التي تحدد كيفية تسجيل الأحداث الاقتصادية في القوائم المالية، وتمثل التثبيات المادية حيزا كبيرا من أصول المؤسسة، حيث تساهم بشكل جوهري في مساعدة المؤسسة بالقيام بأنشطتها الرئيسية وتسيير أعمالها .

كما يعتبر الإفصاح المحاسبي الوسيلة الرئيسية والأداة الفعالة لإيصال نتائج الأعمال للمستخدمين من أجل دعم قراراتهم خصوصا المتعلقة بمجالات الاستثمار والتمويل، ( إضافة فقرة عن محتوى المبحث تبدأ كمايلي: وسنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى ..... )

المطلب الأول: تعريف التثبيات المادية وشروط الاعتراف

يظم الإطار النظري للتثبيات المادية في ظل النظام المحاسبي المالي كلا من مفهومها وكذا شروط الاعتراف بها، وهذا ما سنتناوله في هذا المطلب.

أولا: تعريف التثبيات المادية

هناك العديد من التعريفات نذكر منها:

1. عرف النظام المحاسبي المالي التثبيات المادي: "بأنه أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، تقديم الخدمات الإيجار أو الاستعمال لأغراض إدارية والذي من المنتظر أن يستعمل إلى ما بعد السنة المالية"<sup>1</sup>.

2. عرف المعيار المحاسبي الدولي IAS16 "الممتلكات والمباني والمعدات" التثبيات المادية: "بأنها أصول ملموسة يتم الاحتفاظ بها لاستخدامها في إنتاج البضائع أو الخدمات أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية ويتوقع استعمالها لأكثر من سنة واحدة"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> - قرار 1-121، المؤرخ في 23 رجب 1429، المتضمن التثبيات العينية و المعنوية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد19، الموافق 26 يوليو، 2008.

<sup>2</sup> - قوادري محمد، توجه الفكر المحاسبي الحديث لاستخدام القيمة العادلة وأثر ذلك في الإفصاح عن التقارير المالية -دراسة حالة-، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، 2019-2020، ص40.

3. عرفت التثبيتات المادية بأنها أصول مادية مثل التجهيزات، الأراضي والمباني، تكون فترة استخدامها أكثر من سنة، وهي مراقبة من قبل المؤسسة نظرا لشرائها أو استئجارها في حالة عقد إيجار تمويلي<sup>1</sup>.

4. كما عرفت أيضا: "على أنها الموارد الملموسة التي يتم اقتناءها بقصد الاستخدام في عمليات المؤسسة وليس بقصد إعادة بيعها وبالتالي ينظر إليها بمثابة أنها مخزون يحقق منافع اقتصادية"<sup>2</sup>. من خلال التعاريف السابقة يمكن تعريف التثبيتات المادية بأنها:

هي كل موجودات قابلة التحديد تتصف بالوجود المادي الملموس يحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج وتزويد بضائع أو تأجيرها أو لأغراض إدارية، تستخدم لأكثر من دورة محاسبية<sup>3</sup>.

### ثانيا: شروط الإدراج.

يتم الاعتراف بأصل مادي إذا توفرت فيها الشروط التالية<sup>4</sup>:

- يمكن تقييم الأصل بطريقة موثوق فيها
- أن يكون من المحتمل الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية
- وأن يكون قابل للتعيين ومراقب من طرف المؤسسة أي أن المؤسسة هي المستفيد من إيراداته وتعمل التكاليف والأعباء الناتجة عن استعماله.

<sup>1</sup> - عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، بدون طبعة، دار النشر جيطلي، برج بوعرييج، الجزائر، 2009، ص 72.

<sup>2</sup> - الشرقاوي مسعد محمود، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الإثراء، الأردن، 2003، ص 279.

<sup>3</sup> - حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي، دار عبد اللطيف للطباعة، الجزائر، ص 69.

<sup>4</sup> - رياحي أميرة، كشافي نرمين، دراسة مقارنة لأر تطبيق نموذج التكلفة و نموذج إعادة التقييم على قيمة التثبيتات المادية و المعنوية دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع المدية، تدخل ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، قسم المالية و المحاسبة، جامعة يحي فارس المدية، 2021-2022، ص 4.



### ثالثاً: دراسة حسابات التثبيات المادية.

حسب النظام المحاسبي المالي يتم تصنيف التثبيات المادية إلى الحسابات التالية:

- حساب 21 تثبيات ملموسة<sup>1</sup>:
  - حساب 211 أراضي.
  - حساب 212 تهيئة أراضي.
  - حساب 213 مباني.
  - حساب 215 تركيبات تقنية، معدات وأدوات صناعية.
  - حساب 218 تثبيات ملموسة أخرى (معدات نقل، تجهيزات اجتماعية، معدات مكتب، منها أجهزة الإعلام الآلي، الغلافات المتداولة) وغيرها من التثبيات غير واردة في الحسابات أعلاه.
- قيم ثابتة في حالة التوكيل حساب 22 و أصول ثابتة قيد الإنجاز في حساب 23<sup>2</sup>:
  - حساب 221 أراضي تحت التوكيل .
  - حساب 222 تنظيم و تهيئة أراضي تحت التوكيل.
  - حساب 223 بنايات تحت التوكيل وحساب 225 تركيبات تقنية تحت التوكيل.
  - حساب 228 قيم ثابت ملموسة أخرى تحت التوكيل و حساب 229 حق مانح التوكيل.
  - حساب 232 تثبيات ملموسة قيد الإنجاز و حساب 237 قيم ثابتة غير ملموسة قيد الإنجاز.
  - حساب 238 تسبيقات على طلب تثبيات.

### المطلب الثاني: مفهوم جرد التثبيات المادية وأساليبه

سنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم الجرد بصفة عامة وسنتطرق ايضا الى طرقه الجرد المادي و الجرد المحاسبي

1- سعدي خديجة، دور أعمال نهاية الدورة للتثبيات العينية في الإفصاح المحاسبي -دراسة حالة مؤسسة مطحنة الإخوة ححو-، مذكرة من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص فحص المحاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015/2014، ص 9.

2- بن وارث حجلة، محاضرات في مقياس المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، 2020/2019، ص، 18-19.

### أولاً: تعريف الجرد

الجرد مجموعة عمليات ختامية تهدف إلى استخراج القيمة الدفترية للرصيد لمختلف الحسابات تمهيدا لتحديد نتيجة أعمال المنشأة الاقتصادية عن فترة زمنية، ووضع ميزانية صحيحة وشاملة تبين المركز المالي الحقيقي للمنشأة بتاريخ معين، وألزمت القوانين المنشأة الاقتصادية أن تمسك وتتظم دفتر الجرد والميزانية مرة على الأقل في كل سنة<sup>1</sup>.

وكما يعتبر عملية تدقيق لما تملكه المؤسسة (الأصول) وكل ما تلتزم به تجاه الغير (الخصوم) فهو عملية محاسبية تتم في نهاية الدورة المالية أي بعد القيام بميزان المراجعة قبل الجرد و استخراج أرصده، وتتم عملية الجرد بمقارنة أرصدة الأصول والخصوم المسجلة حسابيا مع ما هو موجود فعلا وبالتالي نقوم بتحديد الفروقات والبحث عن أسبابها وإثبات قيود التسوية الضرورية لجعل الأرصدة المسجلة حسابيا مطابقه لما هو موجود في الواقع مع احترام مبدأ استقلالية الدورات<sup>2</sup>.

### ثانياً: طرق الجرد.

هناك طريقتان للجرد هما كتالي:

1- **الجرد المحسابي:** يعني به مجموعة من العمليات التي تتناول مراجعة أرصدة المخزون من واقع السجلات و المستندات الموجودة في قسم مراقبة المخزون مع مثيلاتها في سجلات المخازن التابعة للمؤسسة، وذلك بهدف التأكد من مطابقتها أو اكتشاف الانحرافات فيما بينها نتيجة التسجيل المحاسبي<sup>3</sup>.

2- **الجرد المادي:** ويسمى الجرد الفعلي، ويتم بعيدا عن الدفاتر المحاسبية ويهدف إلى حضر أصول المنشأة وخصومها وإحصائها بصورة مادية بالقيام بعمليات القياس والعد والوزن ثم تقويمها وذلك بإعداد قوائم جرد منفصلة لكل نوع من الأصول والخصوم<sup>4</sup>.

1- عبد الله أحمد، محاضرات مبادئ المحاسبة (2)، جامعة حماة، كلية الاقتصاد، بدون البلد، السنة الثانية 2016-2017، ص 1.  
2- بودور شوريب، تقار عبد الكريم، أعمال نهاية الدورة -منهجية إعداد الجرد المادي للأصول المادية دراسة حالة: الجرد المادي لتبتيات العينية للمؤسسة العمومية، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 01، المجلد 11، جامعة 20 أوت 1995 سكيكدة، 2023، ص 306.

3- بودور شوريب، تقار عبد الكريم، مرجع سابق، ص 306.

4- عبد الله أحمد، مرجع سابق، ص 1.

### المطلب الثالث: ماهية الإفصاح المحاسبي

يعد الإفصاح المحاسبي من أهم الوظائف المحاسبية التي تلعب دورا هاما في إبراز قيمة ومنفعة البيانات والمعلومات المحاسبية التي تظهر في القوائم المالية والتي تستخدم في اتخاذ قرارات المختلفة من استثمار وتمويل وغيرها، كما يساهم في تحقيق فاعلية وكفاءة استغلال الموارد الاقتصادية المتاحة لمؤسسة.

#### أولا: تعريف الإفصاح المحاسبي

يمكن تعريف الإفصاح المحاسبي بأنه: شمول التقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضح و صحيحة عن الوحدة المحاسبية<sup>1</sup>.

ويمكن تعريفه أيضا بأنه عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مظلة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات الشركة<sup>2</sup>.

#### ثانيا: أنواع الإفصاح المحاسبي

أدت التطورات المتزايدة في الفكر المحاسبي إلى ظهور اتجاه متزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته، وهذا ما أدى إلى اختلاف وجهات النظر فيما يخص الإفصاح المناسب نتيجة لاختلاف المصالح والأهداف، ولذلك يكون من الصعب توفير مفهوم عام للإفصاح، حيث نجد أكثر من نوع من الإفصاح المحاسبي، ويمكن تلخيص هذه الأنواع فيما يلي:

1- نذير سمير، الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المال و أثره على جودة المعلومة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، شعبة علوم تجارية، التخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013-2014، ص10.

2- زغدار أحمد و سفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) (مجلة الباحث، العدد 2009، 7، ص84).

1\_ الإفصاح الكافي: ويعني الإفصاح عن الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية في القوائم المالية، شرط أن لا يؤدي ذلك لتقديم قوائم مالية مضللة لمستخدميها عند عملية اتخاذ القرارات<sup>1</sup>.

2\_ الإفصاح العادل: هذا النوع يهتم بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المعنية، فالقوائم والتقارير المالية يجب أن تتضمن معلومات كافية لجعل هذه القوائم مفيدة و غير مضللة للمستثمر العادي، وبشكل أوضح يجب عدم حذف أو كتمان أية معلومات جوهرية أو ذات منفعة لهذا المستثمر العادي<sup>2</sup>.

3\_ الإفصاح الكامل:وهنا يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية و أهمية تغطيتها لأية معلومات ذات أثر محسوس على القارئ لكن مفهوم الكمال غير ممكن حالياً<sup>3</sup>.

4\_ لإفصاح الملائم:وهو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي المعلومات المحاسبية وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، إذ أنه ليس فقط الإفصاح عن المعلومات المالية، بل الأهم أن تكون ذات قيمة و منفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين و الدائنين و تناسب مع ناط المؤسسة وظروفها الداخلية<sup>4</sup>.

5\_ الإفصاح الوقائي:ويعني أن التقارير المالية يجب أن يتم الإفصاح فيها عن كل ما يجعلها غير مضللة لأصحاب الشأن و يهدف الإفصاح الوقائي إلى حماية المجتمع المالي و بصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المحاسبية<sup>5</sup>.

---

1-موزارين عبد المجيد، متطلبات تعزيز جودة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة حسيبة بن بو علي - الشلف - السنة 2020/2021، ص 137.

2- بالعيد محمد الكامل، دور الإفصاح المحاسبي في جعل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها (دراسة ميدانية لواقع البنوك والمؤسسات الاقتصادية في الجزائر عن طريق الاستبيان)،مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية علوم الاقتصادية وعلوم التسيير و علوم التجارية، قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2010-2011، ص13.

3- كاسر لايقة رولا، القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة المصرفية، كلية الاقتصاد قسم المحاسبة، جامعة تشرين، 2007، ص 55.

4- بوزيان أحمد، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للمؤسسات الجزائرية- دراسة حالة شركة سونطراك لسنة 2012-2013، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم اقتصادية، علوم التسيير و علوم تجارية، شعبة علوم تجارية، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014-2015، ص4.

5- عافر فاطمة، دور الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في إرساء مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية-دراسة ميدانية-، مذكرة نيل شهادة ماستر في علوم التسيير ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة المالية، 2014-2015، ص 21.

6\_ الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): ويعكس هذا النوع من الإفصاح الاتجاه المعاصر للإفصاح المحاسبي، ولقد ظهر هذا الاتجاه بسبب ازدياد أهمية الملائمة باعتبارها إحدى الخصائص الرئيسية للمعلومة المحاسبية، ونتيجة لهذه الخاصية كان التحول نحو المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لأغراض اتخاذ القرارات<sup>1</sup>.

### ثالثاً: أهداف الإفصاح المحاسبي

يحقق الالتزام بالإفصاح المحاسبي جملة من الأهداف يمكن أن نوجز أهمها كما يلي<sup>2</sup>:

- \_ عرض القوائم المالية للمستثمرين بصورة خالية من التشويش والتضليل.
- \_ سرد كل المعلومات التي يجب أن تتضمنها القوائم المالية للمؤسسة بشكل يفيد مستخدميها.
- \_ توفير معلومات لمساعدة المستثمرين لتقييم المخاطر المحتملة.
- \_ تقديم المعلومات المهمة التي تسمح لمستخدمي المعلومات المالية بإجراء المقارنات بين السنوات.
- \_ تقديم المعلومات عن التدفقات النقدية الداخلية والخارجية والمستقبلية والحالية.
- \_ وصف العناصر المعترف بها وتقديم مقاييس مفيدة لهذه العناصر مثل مبلغ الضرائب المؤجل غير المعترف به ووصف للضمانات التي على المؤسسة مقابل الديون.
- \_ توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم المخاطر للعناصر المعترف بها وغير المعترف بها.

1- نذير سمير، مرجع سابق، ص 11.

2- محمد نواره، دور النظام المحاسبي المالي في ترقية الإفصاح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية وفق متطلبات حوكمة المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر 3، السنة الجامعية 2018/2019، ص، ص، 12-13.

المطلب الرابع: أساليب وضوابط الإفصاح المحاسبي.

إضافة توطئة للمطلب

أولاً: أساليب الإفصاح المحاسبي

توجد عدة أساليب للإفصاح نذكر منها:

1\_ الإفصاح في صلب القوائم المالية: حيث يجب أن تظهر المعلومات الهامة والملائمة في صلب واحدة أو أكثر من القوائم المالية إن أمكن ذلك، فالأصول والالتزامات ونتائج العمل وحقوق المساهمين يجب أن يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية طالما يمكن قياس العمليات والتغيرات الأخرى بموثوقية وبدرجة عادلة من الدقة حيث أن لطريقة عرض المعلومات دوراً هاماً في مساعدة مستخدمي البيانات المالية في التنبؤ بالأرقام المستقبلية<sup>1</sup>.

2- استخدام المصطلحات و العرض المفصل: إن أهمية استخدام المصطلحات و بعض التفاصيل تكمن في المساعدة على الوصف الصحيح لبنود القوائم المالية من أجل تسهيل الفهم و تقليل الغموض في المعلومات، كما أن الاختصار أو التفصيل في البنود تعود على الاختيار الأنسب للعرض<sup>2</sup>.

3\_ الإفصاح عن الملاحظات والهوامش (الإيضاحات): لقد تطور حجم وجود الإيضاحات والهوامش في التقارير السنوية نتيجة لأهميتها في التفسير وشرح البنود الغامضة وضرورتها لضمان أفضل عرض لتلك المعلومات، ويجب تجنب التكرار في الشروحات وكذا عدم الإفراط في استخدام الملاحظات الهامة والهوامش<sup>3</sup>.

4\_ التقارير والجدول الملحقة: أن تقديم جداول بشكل مستقل عن القوائم المالية الأساسية سببه أن المعلومات التي تتضمنها أقل أهمية من المعلومات الواردة في القوائم المالية، ولكنها تساعد في تسهيل الفهم لتلك القوائم المالية. كما أن استخدام الملاحق الإضافية يكون من أجل معلومات إضافية مكملة و مهمة للفهم، وهذه الملاحق تكون فيها الحرية في التركيب و الشكل و المحتويات<sup>4</sup>.

1- أودينة عبد الخالق، أثر الإفصاح عن التنبؤات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوف ميلة، السنة الجامعية 2021/2020، ص، ص 41-42.

2- عافر فاطمة، مرجع سابق، ص 30.

3- صديقي مسعود، صديقي فؤاد، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام المحاسبي المالي (SCF)، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية، العدد 02، 2016، ص 79.

5\_ أساليب مختلفة أخرى: هناك أساليب أخرى إضافية و مهمة وهي عبارة عن تقارير المدقق الخارجي، حيث تهدف هذه التقارير إلى بعث الثقة في المعلومات المدرجة في القوائم المالية الأساسية، كما أن خطاب رئيس مجلس الإدارة و تفسيرات القائمين بالإدارة في توضيح الاستراتيجية المستقبلية للمؤسسة هي كذلك من أهم أساليب الإفصاح<sup>1</sup>.

### ثانيا: ضوابط الإفصاح المحاسبي

رغم أن التوسع في الإفصاح المحاسبي سيساعد المستخدمين للقوائم المالية على اتخاذ القرارات المناسبة، إلا أن هناك محددات تضبط مجال التوسع للإفصاح المحاسبي بما يراعي مصلحة المؤسسات وملاكها من جهة ومصحة الأطراف ذات الصلة من جهة أخرى، وذلك في ضوء الشروط الموالية<sup>2</sup>:

1\_ **التوازن بين التكلفة والعائد:** يتعلق القيد بوجود زيادة المنافع المتوقعة للمعلومات على التكاليف المتوقعة للحصول عليها، أي تقليص و ضغط مقدار المعلومات المفصح عنها لاعتبارات موجبة تتعلق بعدد المعلومات المراد الإفصاح عنها، وأن تكون العوائد المتوقعة على أساس المخاطرة من الإفصاح المحاسبي متطابقة مع وجهة نظر كل المستثمرين تطبيقا لمعيار المصلحة العامة للقيام بخيارات الإفصاح في شكله الميداني.

2\_ **التوازن في الإفصاح:** يشير هذا المفهوم إلى التوازن بين التكلفة والاستخدام، لأن عملية الإفصاح وما يرافقها من اعتبارات كالملاءمة مع ثقافة المستخدم والحفاظ على بعض أسرار المؤسسة وغيرها من الاعتبارات تتطلب تكاليف إضافية سواء في الإعداد أو النشر أو صياغة المعلومة حتى تكون في مستوى فهم كل الفئات .

3\_ **تحقيق الشفافية:** تحديد طبيعة المعلومات التي يجب أن تكون متاحة للآخرين من قبل إدارة المؤسسة بما يضمن رؤية واضحة عن الوضعية المالية لها.

1- مرجع نفسه، ص 79.

2- صديقي مسعود، صديقي فؤاد، مرجع سابق، ص 79.

3- صافو فتيحة، مرجع سابق، ص 133.

4\_ الأهمية النسبية للمعلومة المالية : تعتبر الأهمية النسبية الخاصية المبدئية التي يجب أن تتوفر في كل المعلومات المعروضة بالقوائم المالية، فهي بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها بكيفية تحقق ما هو مطلوب منها .

### المبحث الثاني: أسلوب إعادة التقييم وأثره على الإفصاح المحاسبي

لقد استخدمت التكلفة التاريخية لعدة عقود كمبدأ سائد للقياس المحاسبي، ثم برز من ينادي باستخدام نموذج إعادة التقييم من خلال كل من مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية وذلك بإصدار وتعديل العديد من معايير المحاسبة، كما يعد نموذج إعادة التقييم من بين بدائل القياس المحاسبي التي تغطي الثغرات الناتجة عن تطبيق التكلفة التاريخية وعليه سنتطرق في هذا المبحث التطرق للإطار المفاهيمي لأسلوب إعادة التقييم من خلال معرفة مفهومه وأنواعه وشروطه وأهدافه وأثره على الإفصاح المحاسبي.

### المطلب الأول: مفهوم أسلوب إعادة التقييم و مبررات ظهوره.

هناك سنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم اسلوب اعادة التقييم و انواع عملياته المنظمة و الحرة و ايضا سنتطرق الى مبررات ظهوره

### أولاً مفهوم أسلوب إعادة التقييم:

هناك عدة تعاريف لنموذج إعادة التقييم نذكر منها:

إن إعادة تقييم هو مراجعة للمشكلة المرتبطة بقيمة الأصول الثابتة التي تشير إلى أنه إذا كان من الممكن وضع إجراءات تشغيلية عملية لتحقيق تقييم معقول لأصل، وهذا يشير إلى وجود عقبة رئيسية في تحديد أساس القيمة التي من شأنها تحدد عن طريق سوق خاصة بالأصول<sup>1</sup>.

كما جاء في النظام المحاسبي المالي فهو: يقدر المؤسسة عند الحلول كل تاريخ اقفال الحسابات إلى تقدير و تفحص ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن أصل من الأصول المالية لم يفقد قيمته، وإذا ثبت وجود مثل هذا المؤشر فإن المؤسسة يقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من

1- عاد نور الدين، إعادة تقييم التثبيتات و أثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية، اطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم المالية و المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة غرداية، ص15. <sup>1</sup>



الأصل، أي قيمة أصل عند إبرام أي معاملة ضمن الظروف المنافسة العادية بين أطراف على علم تام و دراية وتراضي مع طرح منه تكاليف الخروج، أما القيمة النفعية لأي أصل هي القيمة المحيئة لتقدير سيولة الأموال المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل و التنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به<sup>1</sup>، وعمليات إعادة التقييم متمثلة في نوعين هما:

### 1- عملية إعادة تقييم منظمة (la réévaluation réglementée):

أي تتم بناء على نص تنظيمي صادر من سلطة مخولة بذلك، إن فرق إعادة التقييم الناتج عن هذه العمليات عادة ما يكون معفي من الضريبة، حاليا في عمليات إعادة التقييم المنظمة غير وارد في قانون الضرائب المباشرة، وكانت آخر عملية "إعادة تقييم منظمة للتثبيات" تمت بموجب المرسوم التنفيذي 210/07 الصادر بتاريخ 2007/07/04 والمحدد لشروط إعادة تقييم الاستثمارات (أي التثبيات العينية القابلة للاهلاك وكذا التثبيات غير القابلة للاهلاك، لقد حدد آخر أجل لإجراء عملية إعادة التقييم هذه بنهاية سنة 2007، نفس المرسوم إنها على إدماج فارق إعادة التقييم برأسمال الشركة<sup>2</sup>.

### 2- عمليات إعادة تقييم حرة (la réévaluation libre):

أي تقوم بها المؤسسة مت ارتأت ضرورة لذلك، إن فارق إعادة التقييم الناتج عن هذه العمليات عادة ما يكون خاضعا للضريبة وهذا وفق المادة 185 من قانون الضرائب المباشرة والتي تنص على: "يقيد فائض القيمة المتأتي من إعادة تقييم التثبيات عند تاريخ بداية سريان النظام المحاسبي المالي، في النتيجة الجبائية في أجل أقصاه خمسة سنوات، لاحظ أن نص المادة يتكلم عن النتيجة الجبائية وليس على النتيجة المحاسبية"<sup>3</sup>.

ثانيا: مبررات ظهور أسلوب إعادة التقييم.

إن مبررات العدول عن مبدأ التكلفة التاريخية صاحبها مبررات لتطبيق البديل والتوجه إلى تطبيق نموذج إعادة التقييم ولعل من أهم هذه المبررات نجد ما يلي<sup>4</sup>:

1- قرار وزارة المالية، المؤرخ في 23 رجب 1429، المتضمن القواعد التقييم و المحاسبة و الكشوف المالية و عرضها و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها، الجريدة الرسمية لجمهورية الجزائرية، الصادرة في 25 مارس، سنة 2009.

2- عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، خياطي للنشر والتوزيع، الجزائر، 2011، ص218.

3- المادة 185 معدل بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 1996.

4- رياحي أميرة، كشافي نزمين، مرجع سابق، ص 29.

أ. إن القياس المحاسبي وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية يكون صالحا وقت الحدث حيث أنها تعتمد على معلومات تاريخية في حسابها للتكاليف والأرباح وأن الأسعار التي دفعت في الصافي تتجاهل التغيير وبالتالي فلا يمكن أن تكون أداة توجيه للأداء وبناء التوقعات المستقبلية.

ب. إن تطبيق التكلفة التاريخية يؤدي إلى تشويه نتائج القياس المحاسبي بسبب تجاهل التغيير في قيمة وحدة القياس المحاسبي مما يؤدي إلى عدة مشاكل أهمها:

- اتخاذ قرارات خاطئة سواء من قبل الإدارة أو مستخدمي القوائم المالية لا بسبب ما تظهره من تحليلات غير صحيحة كالعائد على الاستثمار، وتسعير الإنتاج، والتمويل وتحديد تكاليف الإنتاج.
- دفع ضرائب على أرباح قد لا تكون محققة.
- توزيع جزء من رأس المال على شكل أرباح غير محققة فعلا.
- عزز الوحدة الاقتصادية عن إحلال أصول ثابتة جديدة محل الأصول الثابتة المستهلكة مما يؤدي إلى تراجع الطاقة الإنتاجية للمؤسسة.

ج. إن تطبيق التكلفة التاريخية يؤدي إلى أخطاء في قياس الداخل بسبب فرض ثبات وحدة النقد في ظل الإرتفاع العام لمستوى الأسعار، حيث تصبح وحدة القياس المستخدمة غير متجانسة بالنسبة للعمليات والفترات المالية بسبب التغيير في قيمتها والنظر إلى تدني قيمتها وقوتها الشرائية، وبالتالي فإن المحاسب يقوم بجمع وطرح قيم وأحداث وعمليات مالية كما لو كانت ذات قوة شرائية واحدة على الرغم من اختلاف قوتها الشرائية مثلما هو الحال في حالة جمع أو طرح الدينار من الدولار دون إجراء عملية التحويل، الأمر الذي يتسبب في عدم دلالة القوائم المالية، وعدم امكانية استخدامها في عقد المقارنات فيما بينها.

د. إن المحاسبة وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية لا تصلح لأن تكون أساسا مناسباً للقياس المحاسبي لأنها لم تعد قادرة على إعطاء المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات والتي تطلبها الأطراف المختلفة المستخدمة لها من هنا أصبح من الضروري البحث عن مقاييس أخرى بخلاف مبدأ التكلفة التاريخية حتى لو اقتضى الأمر إلى التنازل عن الموضوعية بمعناها التقليدي.

### المطلب الثاني: شروط وأهداف نموذج إعادة التقييم.

في هذا المطلب سنتطرق إلى شروط نموذج إعادة التقييم وأهدافه.

أولاً: شروط إعادة التقييم:<sup>1</sup>

1. يتم إدراج أي تثبيت عيني في الحسابات بعد إدراجه الأول باعتباره أصلاً، بتكلفته منقوصاً منه مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القيمة.
2. يرخص للكيان أن يدرج في الحسابات التثبيتات العينية المنتسبة إلى فئة أو فئات من التثبيتات التي يحددها مسبقاً على أساس مبلغها المعاد تقييمه.
3. في إطار هذه المعالجة، يدرج في الحسابات كل تثبيت معني بعد إدراجه الأولي باعتباره أصلاً، بمبلغه المعاد تقييمه أي بقيمته الحقيقية في تاريخ إعادة تقييمه منقوصاً منها مجموع الاهتلاكات ومجموع خسائر القسمة اللاحقة.
4. تطبق إعادة التقييم بانتظامية كافية حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للتثبيتات العينية اختلافاً كبيراً عن القيمة السوقية عند تاريخ الإقفال، إذا أعيد تقييم التثبيت يجب تطبيق نفس الإجراء لكافة الفئة التي ينتمي إليها ذلك التثبيت.

ثانياً: أهداف إعادة التقييم:

يمكن تلخيص هاتيه الأهداف كالتالي:<sup>2</sup>

1. **الهدف الإعلامي:** أي إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية، لا بقيمتها التاريخية، ومنه فإن نتائج دراسة وتحليل هذه الميزانية التي تمت إعادة تقييمها ستكون أدق.
2. **الهدف المالي:** أي جعل الاهتلاكات مصدراً حقيقياً وكافياً لتمويل التجهيزات التي تم اهتلاكها بصفة كاملة.
3. **الهدف الاقتصادي:** ونعني بذلك تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة.

**المطلب الثالث: الاعتراف المحاسبي لنموذج إعادة التقييم.**

سنتناول الاجراءات المحاسبية المتبعة للاعتراف بعملية إعادة التقييم بإيجاز فيما يأتي:<sup>3</sup>

**1- القيمة المدرجة للأصل في تاريخ إعادة التقييم:**

1- عطية عبد الرحمن، مرجع سابق، ص 228.

2- رياحي أميرة، كشافي نرمين، مرجع سابق، ص 32.

3- مرجع نفسه، ص 33.

يدرج الأصل الثابت المعاد تقييمه بمبلغ إعادة التقييم المتمثل في القيمة العادلة للأصل في ذلك التاريخ، التي تحدد بالاستناد إما لأسعار السوق أو بواسطة الأرقام القياسية، بعد معالجة الاهتلاكات المتراكمة في تاريخ إعادة التقييم.

### 2- الاهتلاك المتراكم في تاريخ إعادة التقييم:

يعالج بما يأتي:

أ. إما تعديله بالتناسب مع التغيير الحاصل في القيمة الأصلية، وتصبح بذلك القيمة الصافية للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغ إعادة التقييم، وتتبع هذه الطريقة في حالة استخدام الأرقام القياسية.

ب. إلغاءه عن طريق اقفال رصيده في إجمالي القيمة الدفترية لتعدل القيمة الصافية الأصل للوصول إلى مبلغ إعادة التقييم أو تتبع هذه الطريقة عندما يعاد تقييم الأصول على أساس قيمها السوقية.

### 1. مكاسب (خسائر) إعادة التقييم:

تنشأ مكاسب (خسائر) إعادة التقييم نتيجة الزيادة (أو نقصان) في القيمة الدفترية للأصول بعد إعادة تقييمها، سواء الزيادة أو النقصان الناتجة عن تعديل القيمة الكلية أم قيمة التعديل الناتجة عن معالجة الاهتلاك المتراكم في تاريخ إعادة التقييم أو إلغاءه، وتمثل مكاسب خسائر إعادة التقييم في الفرق بين القيمة الصافية للأصول قبل وبعد إعادة التقييم.

### 2. القيمة المدرجة للأصول الثابتة بعد إعادة التقييم:

تدرج الأصول الثابتة بعد إعادة التقييم بمبلغ إعادة التقييم مطروحا منه الاهتلاكات المتراكمة لاحقا التي تحسب على أساس مبلغ إعادة التقييم.

### المطلب الرابع: أثر نموذج إعادة التقييم على جودة المعلومات المحاسبية.

يؤثر الإستناد إلى أسلوب إعادة التقييم في الإفصاح عن التثبيات على القيم النقدية لبنود القوائم المالية بشكل يجعلها أكثر واقعية وأكثر تماشيا مع الواقع الاقتصادي للدولة وهذا ما يمكن أن يؤثر على العديد من المتغيرات المحاسبية في البيئة الجزائرية نذكر منها ما يلي:

- تعزيز الالتزام بالمعايير الدولية للتقرير المالي: يرى الباحث أن أغلب المعايير الدولية المحاسبية والإبلاغ المالي قد توجهت نحو الإعتماد على أسلوب إعادة التغيير، ومنه فإن الإعتماد عليه يساهم في تعزيز التوافق بين الممارسات المحاسبية في البيئة المحاسبية الجزائرية والمورجع المحاسبي الدولي.
- الأثر على حوكمة الشركات: حسب الأستاذتين "فلة حمدي" و "نجلاء نوبلي" تتمثل حوكمة الشركات في الأدوات والإجراءات المنظمة لشبكة العلاقات التي تربط مختلف الأطراف من الشركات في الأدوات والإجراءات المنظمة لشبكة العلاقات التي تربط مختلف الأطراف من مساهمين ومسيرين ومجلس الإدارة... إلخ، وتتضمن بشكل صريح أو ضمني أسئلة حول السلطة والرقابة والمسؤولية في إطار تحديد إستراتيجية التوجه العام لأداء الشركة وتعتبر المعلومة المالية والمحاسبية من أهم ركائزها التي تعتمد عليها في ممارسة الرقابة على الأداء ومحاربة الفساد وتحقيق التواصل بين الأطراف المختلفة للشركة، كما تساعد المساهمين في ممارسة حقوقهم على أسس مدروسة والحفاظ على حقوقهم وتعزيز الثقة بينهم وبين مجلس الإدارة، وإذا افترضنا أن القياس وفق أسلوب إعادة التقييم يؤثر بالإيجاب على موثوقية وملاءمة المعلومة المحاسبية والمالية، فإنه يساهم في تعزيز حوكمة الشركات لأن مبادئها الشفافية والإفصاح، ومنه فهو يساهم في تحقيق مبادئ حوكمة الشركات.
- الأثر على تطبيقات المحاسبة الإبداعية: تعرف المحاسبة الإبداعية على أنها عملية تلاعب بالأرقام المحاسبية من خلال إنتهاز الفرصة للتخلص من الالتزام بالقواعد المحاسبية وبدائل القياس وتطبيقات الإفصاح لنقل القوائم المالية مما يجب أن تكون عليه إلى ما يفضل معد هذه القوائم أن يبلغ عنه، فضلا عن كونها عملية تتم من خلالها هيكله المعاملات التي تتبع نتائج محاسبية مطلوبة بدلا عن هذه المعاملات بطريقة منسقة وحيادية، وفي ظل عدم وجود سوق نشطة للتنشيطات بمختلف أنواعها في الجزائر فإن تحديد القيمة العادلة يخضع للاجتهادات الشخصية معا ويعطي للإدارة الفرصة للتلاعب في الكشوف المالية وتوصيل معلومات مطلقة للمساهمين، حيث أن هذا الوضع يفسح المجال أمام ممارسي مهنة المحاسبة لاستخدام الاجتهادات الشخصية عن القياس بالقيمة العادلة مما يؤدي إلى التلاعب بأرقام الكشوفات المالية لغرض تحقيق أهداف معينة، وأيضا من خلال الفجوات والثغرات الموجودة في المعايير المحاسبية الدولية نجد أن تميز القياس المحاسبي هو أحد العوامل التي تمكن المحاسب من استعمال أساليب المحاسبة الإبداعية.

- الأثر الاقتصادي: إن الإعتماد على أسلوب إعادة التقييم في الممارسات المحاسبية يؤدي إلى إضهار معظم الموجودات والمطلوبات في الميزانية بقيمتها السوقية، وكذلك إظهار النتائج الشاملة للعمليات والتغيرات الجارية على الموجودات والمطلوبات في حينها، فهذه التغيرات تصب في حقوق الملكية وبالتالي فإن الزيادة في حقوق الملكية تعتبر ربحاً والنقص يعتبر خسارة، وهو أمر ينسجم مع المفاهيم الاقتصادية وهذا بطبيعة الحال بعد استبعاد المعاملات بين المؤسسة ومالكيها، كما أن إعتماد المؤسسات على نفس الطرق والسياسات المحاسبية لإعداد القوائم المالية لفترة معينة يدعم مبدأ الثبات والتماثل لنفس النشاط ويساعد المستثمرين ومستخدمي القوائم المالية على المقارنة بين أداء هذه المؤسسات خلال نفس الفترة الزمنية أو لعدة فترات متتالية واتخاذ القرار الإستثماري الرشيد، وهذا ما يساهم في تعزيز كفاءة السوق المالي الجزائري وتعيين أداءه، وجذب الإستثمارات الأجنبية مما يؤثر على النمو الإقتصادي.<sup>1</sup>

1- عبد الخالق اودينة، اثر الافصاح عن التثبيبات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، اطروحة دكتوراه، تخصص ادارة مالية، 2020-2021، ص 206-207

### المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يعتبر استطلاع الأبحاث والدراسات السابقة من المراحل المنهجية في البحث العلمي بهدف التعرف على المساهمات السابقة بموضوع البحث، فقد تطرقنا في هذا المبحث إلى أحدث الآليات التطبيقية المتوفرة لدينا وفق مطلبين الأول يعرض الدراسات السابقة والثاني يتمثل في المقارنة بين هذه الدراسات والدراسة الحالية.

#### • المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

#### • أولاً: دراسة عبد الخالق أودينة.

بعنوان "أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة مالية، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف، ميله، السنة الدراسية 2021/2020.

#### وتسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:

- تحديد أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين المحاسبين في ولاية الجزائر.
- التعرف على مدى إمكانية الاعتماد على القيمة العادلة كأساس للإفصاح عن التثبيات في البيئة المحاسبية الجزائرية.
- تحديد أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على ملائمة وموثوقية القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين المحاسبين في ولاية الجزائر.
- معرفة الفروق بين إجابات أفراد العينة حول أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية والتي تفرق إلى المتغيرات الشخصية.
- وقد خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها: - وجود أثر ذو دلالة إحصائية للإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية من وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين المحاسبين في ولاية الجزائر، ووجود فروق بين إجابات أفراد العينة حول أثر الإفصاح عن التثبيات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية والتي تعزى إلى المتغيرات الشخصية والمتمثلة في العمر، الخبرة المهنية المؤهل العلمي، التخصص، بينما لا توجد فروق فيما يتعلق بمتغير الوظيفة.

- ثانيا: دراسة عتيق توفيق.  
بعنوان "أثر القيمة العادلة في إنتاج معلومات مالية ذات قيمة"، أطروحة دكتوراه تخصص إقتصاد وتسيير المؤسسات، جامعة سعيدة، السنة الدراسية 2021/2020.
- تسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:
  - التعرف على محاسبة القيمة العادلة من خلال رصد تطورها التاريخي والممرور بمختلف مكوناتها، وتقييم فوائدها عبر ما توصلت إليه الدراسات السابقة.
  - تحديد خصائص المعلومات المالية الجيدة والتعرف على مختلف أشكال التقارير المالية التي يمكن أن تحويها.
  - إستكشاف واقع محاسبة القيمة العادلة ضمن البيئة المحاسبية الجزائرية.
  - تحديد هدف رئيسي، أثر استخدام محاسبة القيمة العادلة على جودة المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية.
- وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن استخدام محاسبة القيمة العادلة يعزز إنتاج معلومات مالية ذات فائدة وقيمة لمتخذي القرار، من خلال تعزيزها للخصائص النوعية للمعلومات المالية الجيدة، بشكل أساسي التمثيل الصادق والملائمة، التي تعد الخصائص الرئيسية، بالإضافة إلى أن استخدام محاسبة القيمة العادلة يساهم في الرفع من جودة المعلومات المالية عبر تدعيم الخصائص المعززة الأخرى، أي القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق والقابلية للفهم، وبدرجة أقل خاصية التوقيت المناسب.
- ثالثا: دراسة قوادي محمد.  
بعنوان "توجه الفكر المحاسبي الحديث لاستخدام القيمة العادلة وأثر ذلك في الإفصاح عن التقارير المالية"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة البليدة 2، السنة الدراسية 2020/2019.
- تسعى هذه الدراسة لتحقيق الأهداف التالية:
  - التطرق إلى وظيفة القياس في المحاسبة ومعرفة أهم المشاكل التي تواجهها.
  - التطرق إلى استخدام القيمة في التقييم وكيفية الإفصاح عنها وفقا لمعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية.
  - إبراز أهم الخصائص النوعية للتقارير المالية ومدى تأثيرها بالقيمة العادلة.



## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- محاولة الوقوف على مدى إهتمام النظام المحاسبي المالي بنموذج القيمة العادلة، وواقع تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- **وقد خلصت الدراسة إلى نتائج أهمها:**
- تهدف عملية القياس بالقيمة العادلة إلى إظهار عناصر القوائم المالية بقيم أقرب ما يمكن إلى الواقع، وبالتالي تحقيق مبدأ المحافظة على رأس المال.
- يراعي مبدأ القيمة العادلة تغيرات القوة الشرائية للنقود.
- المعلومات المستمدة من تطبيق القيمة العادلة تعد أكثر نفعاً وفائدة من المعلومات المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية لدعم عملية إتخاذ القرارات الإستثمارية والتمويلية.
- يؤثر استخدام القيمة العادلة في القياس والإفصاح عنها ضمن التقارير المالية بشكل إيجابي على الخصائص النوعية المالية الواردة فيها.
- **رابعا: دراسة عكوش محم أمين.**
- بعنوان "محاسبة القيمة العادلة بين الموثوقية والملائمة، وأثرها على جودة المعلومات المالية وترشيد عملية إتخاذ القرار"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، السنة الدراسية 2020/2019.
- تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:
- التعريف بخصوصيات القيمة العادلة كونها البديل الرئيسي الذي تتبناه أهم هيئتين محاسبيتين في العالم (IASB / FASB).
- عرض وتحليل وجهات النظر حول استعمال القيمة العادلة كقاعدة للقياس، مع تقديم البراهين والأدلة التي يعتمد عليها كل طرف في الدفاع عن وجهة نظره.
- محاولة إظهار حقيقة القيمة العادلة، بعيدا عن الصورة النمطية التي تظهر بأنها المقياس الكامل، الكافي والوافي، الخالي من الأخطاء.
- البحث في علاقة محاسبة القيمة العادلة بأزمة الرهون العقارية لسنة 2008.
- محاولة تقديم إضافات وإسهامات معتبرة في الموضوع.
- **وقد توصلت هذه الدراسة إلى النتائج التالية:**

## الفصل الأول: الإطار النظري للدراسة

- هناك تأييد من طرف معظم أفراد العينة على أن التكلفة التاريخية تقدم معلومات محاسبية موثوقة لكنها لا تلبي احتياجات إتخاذ القرار.
- هناك تأييد من طرف أفراد العينة على أن القيمة العادلة تقدم معلومات محاسبية ملائمة لاحتياجات إتخاذ القرار؟، لكنها تتميز بمسوى منخفض من الموثوقية.
- هناك تأييد يكاد يكون مطلق من طرف أفراد العينة على أن الخصائص النوعية للمعلومات المالية تختلف باختلاف نموذج القياس المطبق، وهذا يؤدي إلى تفاوت في جودتها بين النموذجين.

### المطلب الثاني: مناقشة وتحليل دراسات السابقة

#### أولاً

- تشترك دراستنا مع الدراسات السابقة في مايلي:
  - \*التطرق للتثبيات حسب النظام المحاسبي المالي.
  - \*التطرق والتفصيل في إعادة التقييم و طرقه وأثاره.
  - \*إجراءات إعادة التقييم و التسجيل المحاسبي لعملية إعادة التقييم.
  - \* التطرق إلى الإفصاح المحاسبي.

#### ثانياً

ما ميز دراستنا عن الدراسات السابقة هي الدراسة الميدانية التي في شركة كوندور حيث قمنا بدراسة الإجراءات اللازمة لعملية جرد التثبيات في المؤسسة و المعوقات التي تواجه عملية الجرد، وقمنا بدراسة عملية إعادة تقييم التثبيات المادية الخاصة بالمؤسسة و خطواتها و المعوقات التي تواجه المؤسسة للقيام بعملية إعادة تقييم تثبياتها.

### خلاصة الفصل الأول:

تعتبر إعادة تقييم التثبيات المادية بالغة الأهمية باعتبارها أحد أهم عناصر الميزانية التي من الضروري معرفة القيم الحقيقية لها في نهاية كل سنة مالية وتعتبر عملية إعادة التقييم كذلك من أهم العمليات التي يجب على المؤسسة القيام بها لتوفير المعلومات اللازمة لمستخدمي القوائم المالية وتكون هذه المعلومات معبرة عن الواقع وذات مصداقية وملائمة لاتخاذ القرارات، فالقيمة الحقيقية تعطينا قيم فعلية مطابقة للواقع وذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات.

ولقد أدى تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر إلى توفير بدائل للقياس المحاسبي إضافة للتكلفة التاريخية ويتعلق الأمر بتطبيق نموذج إعادة التقييم التي توجه إلى تطبيقه معظم الهيئات المهنية المشرعة للمعايير المحاسبية في معظم الدول، هذا الأخير يساهم في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية إلا أن تطبيقه في الجزائر يتطلب تحدي بعض العوائق والصعوبات المتعلقة بالبيئة الاقتصادية والمحاسبية.

كما ختمنا هذا الفصل بدراسات سابقة تلخيص أهدافها وأهم النتائج التي توصلت إليها.

# الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة كوندور

### تمهيد:

تطرقنا في الفصل الأول للدراسة النظرية لعملية الجرد و إعادة تقييم التثبيات المادية وانعكاس ذلك على جودة الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي. غير أن الدراسة النظرية تبقى بحاجة إلى تدعيم تطبيقي، لذا سنحاول في هذا الفصل الثاني إجراء دراسة تطبيقية في إحدى المؤسسات الجزائرية و هي مؤسسة كوندور الكائن مقرها بولاية برج بوعرييج، وذلك من خلال محاولة التعرف على طرق جرد التثبيات المادية في المؤسسة وما مدى لجوء المؤسسة إلى أسلوب إعادة التقييم في جرد تثبياتها المادية وانعكاس ذلك على قوائمها المالية. سنتطرق من خلال هذا الفصل إلى تقديم عام لمؤسسة كوندور وذلك في المبحث الأول، اما في المبحث الثاني سنتطرق الى التثبيات المادية في مؤسسة كوندور، و المبحث الثالث سنتطرق فيه الى إعادة تقييم التثبيات المادية في مؤسسة كوندور وانعكاسها على القوائم المالية.

### المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة كوندور

تعتبر مؤسسة كوندور من المؤسسات الكبيرة في الصناعات الإلكترونية و الأجهزة المنزلية على المستوى الوطني، و فيما يلي سنقوم بتقديم لمحة عامة عن المؤسسة من خلال التعريف و إبراز مختلف الجوانب المتعلقة بها انطلاقاً من تاريخ تأسيسها و موقعها الجغرافي، و التطرق إلى هيكلها الإداري و التنظيمي و تطور اليد العاملة في الشركة.

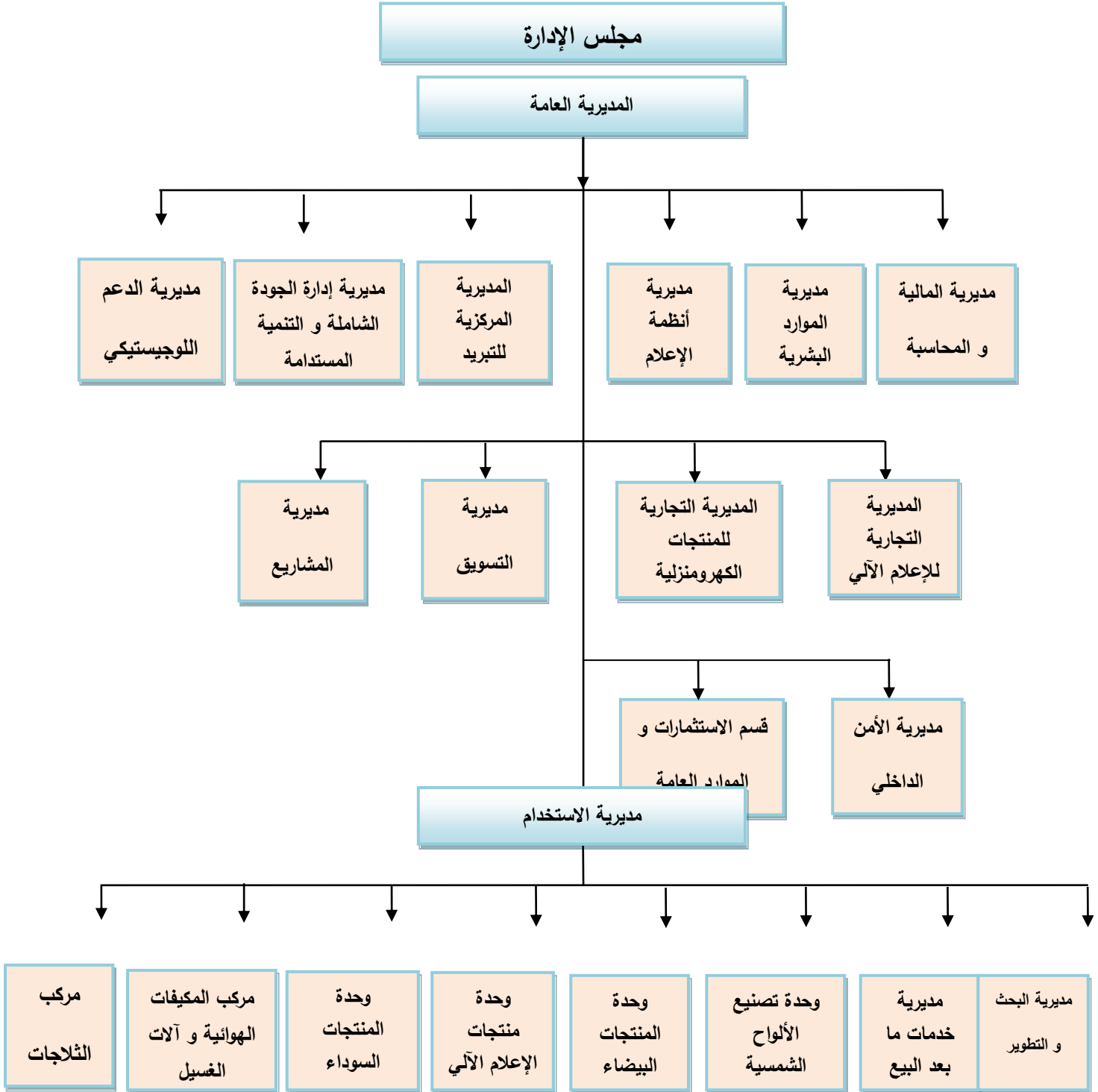
### المطلب الأول: تعريف مؤسسة كوندور

شركة كوندور هي شركة جزائرية متخصصة في تصنيع و تسويق الإلكترونيات و الأجهزة المنزلية و الوسائط المتعددة و معالجة البلاستيك، الطاقة الشمسية و الإضاءة، و هي جزء من مجموعة بن حمادي. تقع في المنطقة الصناعية لمدينة برج بوعرييج، حيث تقدر المساحة الإجمالية لهذه المؤسسة بـ 80104 م<sup>2</sup>. عدد عمالها 3814 عامل، متوسط أعمارهم 38 سنة. تأسست الشركة عام 2002. يقدر رأس مال الشركة بـ 4.277.000.000، و في عام 2012 وصلت الحصة السوقية للشركة إلى 35 %، و في عام 2013 قامت الشركة بتصدير منتجاتها إلى تونس و الأردن مما زاد حجم مبيعاتها بمقدار 25 %.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة كوندور

الهيكل التنظيمي هو الإطار الذي يساعد على تحقيق الأهداف المسطرة من قبل الشركة، و هو مكون من مجموعة من الوظائف و التي تندرج تحتها مجموعة من المصالح تكون في مجموعها كيانا تنظيميا متكاملًا، و يظهر ذلك في الشكل التالي:



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة. الملحق رقم 2

## الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

### المطلب الثالث: تطور اليد العاملة في شركة كوندور

تسعى شركة كوندور إلى القيام بعملية توظيف صريحة و عادلة على أساس إعلانات داخلية (داخل المؤسسة) و إعلانات خارجية (مواقع الإنترنت، أو وكالات التشغيل)، و يكون التوظيف على أساس الخبرة أو الشهادة، و ذلك من أجل استقطاب أكثر عدد ممكن من الكفاءات و المهارات من الذكور و الإناث من سوق العمل، و الجدول المالي يوضح تطور عدد الموظفين في الشركات خلال السنوات من 2014 إلى 2022.

#### الجدول 1: تطور عدد الموظفين بشركة كوندور:

السنوات	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
عدد العم	4674	5484	5180	5221	5454	4229	4269	4000	3814

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الشركة. الملحق رقم 3

قامت الشركة بتسريح العديد من عمالها بعد توقف العديد من أنشطتها لأسباب سياسية و أيضا بعد جائحة كورونا التي أثرت على نشاط المؤسسة تم تسريح العديد من العمال.

#### المبحث الثاني: جرد التثبيات المادية في مؤسسة كوندور

سنحاول ان نتطرق في هذا المبحث الى التثبيات المادية التي تحوزعليه مؤسسة كوندور واهتلاك هذه التثبيات كما سنتطرق ايضا الى كيفية قيام مؤسسة كوندور بعملية جرد التثبيات المادية و المراحل الخاصة بهذه العملية

#### المطلب الأول: عرض التثبيات المادية في مؤسسة كوندور

تحتل التثبيات المادية حيزا كبيرا في ميزانية الشركة حيث بلغ مجموع التثبيات المادية في نهاية 2022 مبلغ 53543280490دج حيث تمكنت الشركة من خلال سياستها الناجحة مضاعفة تثبياتها من سنة إلى أخرى وهذا نتيجة للعوائد على الإستثمارات التي كانت تستغل بطريقة جيدة وكذا الإهتلاكات التي ما فتئت أن تكون وسيلة أخرى لإعادة تجديد الأصول الثابتة كمابلغ مجموع الإهتلاكات في نفس السنة 18292553746دج



الجدول 2 أصول مؤسسة كوندور:

الأصول			البيان
الصافي	الاهتلاكات و خسائر القيمة	المبالغ الإجمالية	
			الأصول المثبتة (غير الجارية)
			فارق الاقتناء
755698014	375999687	1101873432	الأصول غير الملموسة
			الأصول الثابتة
17356695000		17356695000	أراضي
12700232625	7620852271	20321084897	مباني
3140846006	10078735171	13219581177	تثبيات أخرى
503603811	216966671	720570482	تثبيات ممنوح امتيازها
1925348934		1925348934	تثبيات جاري إنجازها
			تثبيات مالية
			سندات حقوق الملكية
5928915800		5928915800	مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقه بها
			سندات أخرى مثبتة
195591897		195591897	قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
356602212		356602212	ضرائب مؤجلة على الأصل
42833710003	18292553801	61126263835	مجموع الأصول غير الجار
86383249457	18917965775	105301215233	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة. الملحق رقم 4

من خلال ميزانية مؤسسة كوندور نجد ان المؤسسة تحوز على ما قيمته 53543280490 دج من التثبيات المادية المختلفة اي بنسبة 87.59 بالمئة من قيمة التثبيات الاجمالية في المؤسسة و التي يبلغ مجموعها 61126263835 دج، كما تشكل ايضا التثبيات المادية نسبة 50.84 بالمئة من مجموع الاصول بالمؤسسة اي اكبر من النص، اي ان التثبيات المادية لها اهمية و دور كبير في مؤسسة كوندور

### المطلب الثاني: جرد التثبيات المادية في مؤسسة كوندور:

تمر عملية الجرد في المؤسسة محل الدراسة على المراحل التالية:

- **المرحلة الأولى:** و هي عبارة عن عملية إشعار بانطلاق عملية الجرد، حيث يحدد فيه تاريخ انطلاق هذه العملية و الوحدات التي تشملها هذه العملية، و أيضا التثبيات التي تشملها هذه العملية (الملحق رقم 5).

- **المرحلة الثانية:** إصدار محضر تعيين (لجنة جمع و تقييم المعلومات) (لجنة الجرد تتكون هذه اللجنة من رئيس و أعضاء، تكون هذه اللجنة على معرفة تامة بجميع الأصول الثابتة المراد جردها) (الملحق رقم 6).

- **المرحلة الثالثة:** تقوم في هذه المرحلة لجنة الحساب المادي بجرد التثبيات في الوحدات المعنية، و هذه اللجنة عبارة عن ثلاث مجموعات A و B و C، تقوم المجموعة A بجرد التثبيات، ثم بعدها تقوم المجموعة B بنفس المهمة، فإذا لم يكن هناك توافق في الأرقام تقوم المجموعة C بعملية جرد أخرى للتأكد من النتائج، أما إذا كان هناك توافق بين المجموعتين A و B تقوم المجموعة C بهذه العملية. تعتبر المجموعة C لجنة المراقبة.

- **المرحلة الرابعة:** تقوم لجنة الحساب المادي بإعطاء نتائج الجرد إلى لجنة جمع و تقييم المعلومات، حيث تقوم هذه اللجنة بتصحيح المعلومات، و تطلب من لجنة الحساب المادي إعطاء مبررات إذا كان هناك نقص في عملية الجرد، و تقوم لجنة جمع و تقييم المعلومات بإعداد جدول تذكر فيها التثبيات التي شملتها عملية الجرد و جردها المادي و امتلاكاتها و القيمة الصافية لهذه التثبيات. (الملحق رقم 7).

**المبحث الثالث: اعادة تقييم التثبيات المادية في مؤسسة كوندور وانعكاسها على القوائم المالية**  
سننظر في المبحث الى الطريقة التي تستخدمها مؤسسة كوندور في تقييم تثبياتها المادية وواقع تطبيق اسلوب اعادة التقييم في المؤسسة و المعوقات التي تحد من استعمال هذا الاسلوب في الشركة كما سننظر ايضا الى حالة اعادة تقييم الاراضي في المؤسسة حيث سنتعرف على التجيل المحاسبي الخاص بهذه الحالة و اخيرا سننظر الى انعكاس اثر اعادة تقييم الاراضي على الوثائق المالية الخاصة بؤسسة كوندور

### **المطلب الاول: واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في مؤسسة كوندور**

من خلال المقابلة التي أجريت مع رئيس مصلحة المحاسبة في شركة كوندور تبين أن المؤسسة تقوم بتقييم تثبياتها بطريقة التكلفة التاريخية بعد التقييم الأولي، كما قام قسم المحاسبة والمالية بذكر أسباب عدم استخدام أسلوب إعادة التقييم ومن بينها نذكر ما يلي:

- صعوبة تحديد القيمة الحقيقية: إن صعوبة تحديد القيمة الحقيقية من أكبر الأسباب التي تحد من قيام الشركات بإعادة تقييم تثبياتها وهذا راجع إلى غياب الأسواق النشطة في البيئة الجزائرية وخصوصا الأسواق الخاصة .
- غياب دور البورصة: إن للبورصة دور بالغ الأهمية بفرضها شروط على الشركات المدرجة فيها وذلك من خلال إلزامها بنشر التقارير المالية السنوية والتقيد بالمعايير الدولية لإنتاج معلومة مفيدة وذات مصداقية لحماية المستثمرين وترشيد قراراتهم
- لا يمكن للشركة إعادة تقييم أصولها الثابتة كل سنة أو قد لا تتخضع لتكلفة الأصول الثابتة في مثل هذه الحالة لا يمكن أن تتحمل المؤسسة الإهلاك.
- تتفق المؤسسة مبلغا كبيرا على إعادة تقييم الأصول الثابتة لأن هذا العمل يحتاج إلى مساعدة من الخبراء التقنيين وتؤدي الزيادة في النفقات إلى ربح أقل. ( ينقل إلى المطلب الثاني )

### **المطلب الثاني: دراسة حالة إعادة تقييم في مؤسسة كوندور**

\* قامت المؤسسة محل الدراسة بإعادة التقييم في سنة 2019 فقط، حيث قامت الإدارة الضريبية بإصدار تعليمة نظامية تعفي فيها كل عمليات إعادة التقييم الخاصة بالأراضي من دفع الضريبة على عملية إعادة التقييم.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

\* لمعالجة إعادة تقييم الأراضي محاسبيا نعتمد على إيجاد معامل إعادة التقييم، و هذا الأخير نتحصل عليه بقسمة قيمة إعادة تقييم التثبيت على قيمته المحاسبية الصافية نعدل به القيمة الإجمالية للأصل، و ذلك باتباع الخطوات التالية:

### 1- حساب معامل إعادة التقييم.

سنقوم بعرض القيمة الجديدة للأراضي و مقارنتها مع القيمة القديمة و حساب معامل إعادة التقييم كما هو موضح في:

#### الجدول رقم (1): حساب معامل إعادة التقييم:

معامل إعادة التقييم	مبلغ إعادة التقييم	القيمة الإجمالية	البيان	رقم الحساب
$3 = 2/1$		(1)		
13.32	17356695000	1302293500	أراضي	211

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الميزانية. الملحق رقم 8

### 2- استخراج فارق إعادة التقييم:

و ذلك بالمقارنة بين القيمة الأصلية و المعاد تقييمه، و ذلك من خلال الجدول التالي:

فارق إعادة التقييم	مبلغ إعادة التقييم	القيمة الإجمالية	البيان	رقم الحساب
$3 = 1-2$	(2)	(1)		
15982401500	17356695000	1302293500	أراضي	211

### 3- المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الأراضي:

تتم المعالجة المحاسبية بجعل حساب الأراضي مدينا بمبلغ فارق إعادة التقييم و يقابلها في ذلك حساب فارق إعادة التقييم كما يلي:

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	418320000.00	د/ قطعة أرض 2520 م باب علي		2111000
	454020000.00	د/ قطعة أرض 4830 م العلمة		2111001
	384064000.00	د/ قطعة أرض 2824 م بومرداس		2111002
	174360000.00	د/ قطعة أرض 45 العلمة		2111003
	915755000.00	د/ قطعة أرض 2 هكتار لاشور		2111004
	824175000.00	د/ قطعة أرض 2 هكتار لاشور		2111005
	919875000.00	د/ قطعة أرض 2 هكتار		2111006
	950550000.00	د/ قطعة أرض 1 هكتار		2111007
	3546260000.00	د/ قطعة أرض 18 هكتار		2111008
	120301000.00	د/ قطعة أرض 2039 م		2111009
	112454000.00	د/ قطعة أرض 1906 م		2111010
	106318000.00	د/ قطعة أرض		2111011

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

		1802 م		
	58646000.00	د/ قطعة أرض 994 م		2111012
	9432100.00	د/ قطعة أرض 446 م		2111013
	63897000.00	د/ قطعة أرض 1083 م		2111014
	59472000.00	د/ قطعة أرض 1008 م		2111015
	59118000.00	د/ قطعة أرض 1002 م		2111016
	192989000.00	د/ قطعة أرض 3271 م		2111017
	29150000.00	د/ قطعة أرض 445 م		2111018
	64550000.00	د/ قطعة أرض 965 م		2111019
	121040000.00	د/ قطعة أرض 1872 م		2111020
	585000000.00	د/ قطعة أرض 15000 م		2111021
	890905000.00	د/ قطعة أرض 20909 م		2111022
	207250000.00	د/ قطعة أرض 5050 م		2111023

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

	175370000.00	د / قطعة أرض م 4786		2111024
	196260000.00	د / قطعة أرض م 5028		2111025
	330837000.00	د / قطعة أرض م 8483		2111026
	232731000.00	د / قطعة أرض م 9789		2111027
	292895000.00	د / قطعة أرض م 3315		2111028
	268680000.00	د / قطعة أرض م 6064		2111029
	688695000.00	د / قطعة أرض م 12139		2111030
	87990000.00	د / قطعة أرض م 2022		2111031
	78858000.00	د / قطعة أرض م 2022		2111032
	260140000.00	د / قطعة أرض م 5892		2111033
	253622500.00	د / قطعة أرض م 5897		2111034
	250622000.00	د / قطعة أرض م 5897		2111035
	224316000.00	د / قطعة أرض		2111036

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

		6231 م		
	688344000.00	د/ قطعة أرض 3741 م		2111037
	2165000.00	د/ قطعة أرض 1482.5 م		2111038
	129045000.00	د/ قطعة أرض 3887 م		2111039
15982401500.00	254706000.00	د/ قطعة أرض 969 م 05000 ح فارق اعادة التقييم إعادة تقييم الأراضي		2111040

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة. الملحق رقم 9

المطلب الثالث: انعكاس عملية إعادة التقييم الأراضي على القوائم المالية

جدول رقم 04: فارق إعادة التقييم

رقم الحساب	البيان	VNC قبل إعادة التقييم	VNC بعد إعادة التقييم	الفارق
211	أراضي	1302293500	17356695000	15982401500

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة (ملحق 10)

- بعد إعادة تقييم المؤسسة للأراضي سنة 2019 ارتفعت قيمتها إلى 17356695000 دج بعد أن كانت قيمتها 1302293500 دج سنة 2018 أي بفارق 15982401500 دج، أي أن عملية إعادة تقييم الأراضي حققت فائض بنسبة ..%



جدول رقم 05: خصوم مؤسسة كوندور

البيان	سنة 2018	سنة 2019
رؤوس الأموال الخاصة		
- رأس المال	4277000000	4277000000
- الأقساط والاحتياطات	14676968056	20237979532
- إعادة التقييم	15982401500	15982401500
- النتيجة الصافية	5813011475	2391643244
<b>المجموع</b>	<b>24766979532</b>	<b>42889024276</b>
مجموع الخصوم غير جارية	7851238360	9644378271
مجموع الخصوم الجارية	44436675679	36053844083
<b>المجموع العام للخصوم</b>	<b>77054893572</b>	<b>88587246630</b>

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة (الملحق 11)

- من الجدول السابق نلاحظ عدم الزيادة في رأس المال المؤسسة حيث لا يمكن استعمال مبالغ إعادة التقييم لرفع رأس المال، بل يجب أن تسجل في حساب منفرد، لأنه في حالة قامت المؤسسة ببيع جزء من الأراضي فإنها تعود إلى التكلفة التاريخية قبل التحيين لحساب فارق إعادة التقييم.
- كما نلاحظ زيادة الأموال الخاصة بعد عملية إعادة التقييم حيث قدرت في سنة 2018 ب 24766979532 دج، وأما سنة 2019 قدرت ب 42889024276 دج أي بفارق 18122044744 دج منها مبلغ 15982401500 دج خاص بإعادة التقييم قد أثر على الأموال الخاصة في المؤسسة.

## الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة كوندور

---

- نلاحظ أيضا زيادة في خصوم المؤسسة حيث كانت سنة 2018 ب 77054893572 دج أما في سنة 2019 قدرت ب 88587246630 دج أي بفارق 11532353058 دج.
- نستنتج أن عملية إعادة تقييم الأراضي قد أثرت على القوائم المالية للمؤسسة (الميزانية)، حيث أدت هذه العملية إلى ارتفاع الأموال الخاصة في المؤسسة وكذا ارتفاع خصوم المؤسسة سنة 2019 مقارنة بسنة 2018.

### خلاصة الفصل الثاني

بعد الدراسة الميدانية التي قمنا بها في شركة كوندور تم التعرف على المؤسسة محل الدراسة و ابراز الهيكل التنظيمي الخاص بها و كذا تطور عمالها كما تطرقنا في الدراسة التطبيقية لتثبيتات المؤسسة و العمليات الخاصة بجردها و ايضا واقع تطبيق اسلوب اعادة التقييم حيث لاحظنا ان المؤسسة لا تقوم باعادة تقييم تثبياتها و انما تستخدم اسلوب التكلفة التاريخية الا في حالة خاصة سنة 2019 قامت المؤسسة باعادة تقييم الاراضي حيث لاحظنا مدى تأثير عملية إعادة تقييم تثبيت معين و مدى اعطائه لصورة صادقة لاصحاب القرار و اصحاب المصلحة

خاتمة

### خاتمة

انطلاقاً من الإشكالية المطروحة و المتعلقة بأثر تطبيق أسلوب إعادة التقييم في جرد التثبيات المادية على جودة الإفصاح المحاسبي، قسمت دراستنا إلى فصلين، حيث قمنا في الفصل الأول بالتطرق إلى الإفصاح المحاسبي و جرد التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي، و تسليط الضوء على إعادة التقييم و أثره على الإفصاح المحاسبي، كما ختمنا الفصل الأول بدراسات سابقة و ما خلصت إليه. أما الفصل الثاني تم التطرق من خلاله إلى دراسة ميدانية في شركة كوندور، حيث حاولنا التطرق إلى عمليات الجرد و عمليات إعادة التقييم التي تقوم بها الشركة.

و هذه المعالجة و التحليل لمختلف جوانب الموضوع و إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، و من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة يتم اختبار الفرضيات و التوصل إلى مجموعة من النتائج.

### نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الدراسة بشقيها النظري والتطبيقي يمكننا اختبار صحة الفرضيات المنطلق منها دراستنا

- الفرضية الأولى: تواجه عملية اعادة التقييم لجرد التثبيات المادية معوقات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية الجزائرية تم تاكيدها فقد وجدنا ان غياب الاسواق النشطة و غياب دور البورصة يصعبان تطبيق عملية اعادة التقييم

- الفرضية الثانية:تطبيق اسلوب اعادة التقييم يادي الى تحسين جودة الافصاح المحاسبي تم تاكيدها فقد وجدنا ان اسلوب اعادة التقييم يظهر التثبيات بقيمتها الحقيقية

الفرضية الثالثة: المؤسسة محل الدراسة لا تطبق اسلوب اعادة التقييم بشكل منتظم مما يؤدي الى عدم الافصاح عن تثبياتها المادية بقيمتها الحقيقية تم تاكيدها فمؤسسة كوندور لا تطبق اسلوب بشكل منتظم إلا في حالات خاصة 2019.

### نتائج الدراسة:

من خلال هذه الدراسة الميدانية توصلنا إلى النتائج التالية:

- التقييم في شركة كوندور يكون على أساس التكلفة التاريخية، و هذا لا يعطي الصورة الحقيقية و الصادقة عن الواقعية المالية للشركة.

- بينت الدراسة الميدانية أن الشركة لا تقوم بعملية إعادة التقييم، و هذا راجع إلى مجموعة من الصعوبات التي تحد من التطبيق السليم للنظام المحاسبي المالي منها:

\* عدم وجود سوق نشط.

\* عدم وجود مكاتب خبرة متخصصة في عمليات التقييم للثبيلات.

\* افتقار البيئة الجزائرية إلى الإدراك الكبير لمفهوم القيمة العادلة.

\* وجود الرسوم الجبائية على عمليات إعادة التقييم.

- تجنب المؤسسات الجزائرية عملية إعادة التقييم لتفادي تحميل تكاليف إضافية مرتفعة.

- **توصيات الدراسة:**

على ضوء نتائج الدراسة نقترح مجموعة من التوصيات، و هي:

- توفير بيئة محاسبية مهياة من أجل تطبيق نموذج إعادة التقييم لما له من مميزات كثيرة.

- النهوض ببورصة الجزائر، فهذا يعتبر أحد التدابير لأجل تطبيق نموذج إعادة التقييم.

- تشجيع المؤسسات و الباحثين و المدرسين على الاهتمام بالبحوث المتعلقة بميدان المحاسبة.

- فتح مجال التعاون أكثر بين الجامعات و المؤسسات الاقتصادية لتسهيل ربط الجانب النظري بالواقع العملي في البحوث العلمية.

- **آفاق الدراسة:**

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

- ما مدى ملاءمة تطبيق نموذج إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية؟

- ما هو الأثر الإيجابي لفارق إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية؟

و أخيرا، لا يسعنا إلا أن نسأل الله العظيم أن نكون وفقنا إلى حد ما في إنجاز هذا البحث راجين أن يفيد الباحثين و المهتمين، و يسمح لهم بالتعمق أكثر و إتمام الجوانب التي لم نتطرق إليها.

# قائمة المراجع



أ- الكتب:

- 1- الشرفاوي مسعد محمود، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الإثراء، الأردن، 2003 م.
- 2- حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي، دار عبد اللطيف للطباعة، الجزائر.
- 3- عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، بدون طبعة، دار النشر جيلي، برج بوعرييج، الجزائر، 2009 م.
- 4- عطية عبد الرحمان، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، خياطي للنشر و التوزيع، الجزائر، 2011 م.

ب- المقالات:

- 1- بودور شوريب، تقار عبد الكريم، أعمال نهاية الدورة- منهجية إعداد الجرد المادي في الأصول المادية- دراسة حالة: الجرد المادي للتثبيات العينية للمؤسسة العمومية، مجلة الباحث الاقتصادي، العدد 1، المجلد 11، جامعة 20 أوت 1956، سكيكدة، 2023 م.
- 2- زغدار أحمد و سفير محمد، خيار الجزائر بالتكيف مع متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية (LAS/ IFRS)، مجلة الباحث، العدد 79، 2009.
- 3- صديقي مسعود، صديقي فؤاد، محددات الإفصاح المحاسبي في الحقل المحاسبي الجزائري وفق النظام الحاسبي المالي (Sof)، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبية، العدد 02، 2016.
- 4- مباركي مروان، العربي حمزة، واقع إعادة تقييم التثبيات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، العدد 19، بدون مجلد، جامعة البليدة 2، ديسمبر 2018.

ج- الأطروحات:

- 1- أودينة عبد الخالق، أثر الإفصاح عن التثبيات و فق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف، ميلة، 2020-2021.

2- عاد نور الدين، إعادة تقييم التثبيات و أثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية من أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم المالية و المحاسبة، تخصص محاسبة، جامعة غرداية.

3- د. قوادري محمد، توجه الفكر المحاسبي الحديث لاستخدام القيمة العادلة و اثر ذلك في الإفصاح عن التقارير المالية، دراسة حالة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص محاسبة و تدقيق، 2019-2020.

4- محمد نواره، دور النظام المحاسبي المالي في تقية الإفصاح المحاسبي المتضمن في القوائم المالية وفق متطلبات حكومة المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة الجزائر، 2018-2019.

5- موزارين عبد المجيد، متطلبات تعزيز جودة القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، السنة 2020-2021.

#### د- المذكرات:

1- بالعيد محمد الكامل، دور الإفصاح المحاسبي في حل المعلومة المحاسبية أكثر فائدة لمستخدميها، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، قسم العلوم التجارية، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2010-2011.

2- بوزيان أحمد، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للمؤسسات الجزائرية، دراسة حالة شركو سونطراك لسنة 2012-2013، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي علوم اقتصادية، علوم التسيير و علوم تجارية، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة.

3- رياحي أميرة، كشافى نرمين، دراسة مقارنة لأثر تطبيق نموذج التكلفة و نموذج إعادة التقييم على قيمة التثبيات المادية و المعنوية، دراسة حالة مؤسسة سونلغاز فرع المدية، تدخل ضمن متطلبات

لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسييرن قسم المالية و المحاسبة، جامعة يحيى فارس، المدينة، 2021- 2022.

4- سعدي خديجة، دور أعمال نهاية الدورة للتثبيات العينية في الإفصاح المحاسبي، دراسة حالة مؤسسة مطحنة الإخوة حوحو، مذكرة من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية، تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014- 2015.

5- عافر فاطمة، دور الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في إرساء مبادئ الحوكمة في المؤسسات الاقتصادية، دراسة ميدانية، مذكرة لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير، تخصص محاسبة مالية، 2014- 2015.

6- كاسر صديقة رولا، القياس و الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف و دورها في ترشيد قرارات الاستثمار، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة المصرفية، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، جامعة تشرين، 2007.

7- نذير سمير، الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي و أثره على جودة المعلومة، مذكرة لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، شعبة علوم تجارية، التخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2013- 2014.

#### هـ - محاضرات:

1- العبد الله أحمد، محاضرات مبادئ المحاسبة (2)، جامعة حماة، كلية الاقتصاد، بدون البلد، السنة الثانية، 2016- 2017.

2- بن وارث حجيلة، محاضرات في مقياس المحاسبة المعمقة كلية العلوم الاقتصادية التجارية والتسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة ، 2019/2020، ص، 18-19.

و-القوانين والمراسيم:

- 1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصادر بتاريخ 25 مارس سنة 2009، قرار وزارة المالية المؤرخ في 23 رجب 1429، المتضمن قواعد التقييم و المحاسبة و الكشوف المالية و عرضها، و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها
- 2- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الموافق لـ 26 يوليو 2008، قرار 1-121، المؤرخ في 23 رجب 1429، المتضمن التثبيتات العينية و المعنوية
- 3- المادة 185 معدل بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 1996.

# قائمة الملاحق

## PRÉSENTATION DE L'ENTREPRISE

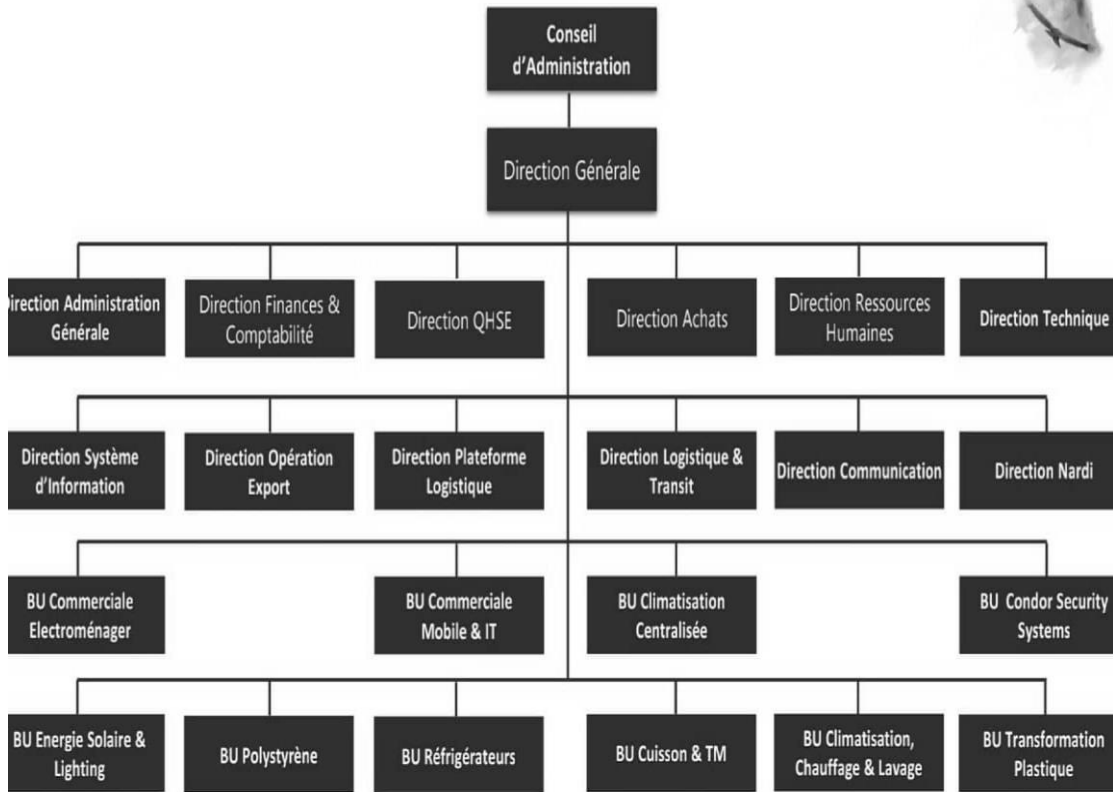
**Condor Electronics**, créée en 2002 avec un capital social de **4 277 000 000,00 DZD**, est la plus importante filiale du Groupe Condor.

Elle est spécialisée dans la fabrication et la commercialisation d'équipement électronique, électroménager et photovoltaïque.

En plus des plusieurs Directions de soutien (DRH, DFC, QHSE, DSI...), l'Entreprise dispose de **six (06) Business Units de production**, implémentées à Bordj Bou Arreridj :

- ✓ **BU Réfrigérateurs ;**
- ✓ **BU Cuisson & Transformation Métallique ;**
- ✓ **BU Climatisation, Chauffage & Lavage ;**
- ✓ **BU Transformation Plastique ;**
- ✓ **BU Polystyrène ;**
- ✓ **BU Energie Solaire & Lighting.**

# ORGANIGRAMME DE L'ENTREPRISE



## EVOLUTION DES EFFECTIFS 2014-2022





IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION NIF 000234046277228

Designation de l'entreprise: SPA CONDOR ELECTRONICS

Activite: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

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

Exercice clos le 31/12/2022

**BILAN (ACTIF)**

ACTIF	2022			2021
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	1 101 873 432	375 999 687	725 873 745	755 698 014
<b>Immobilisations corporelles</b>				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	20 321 084 897	7 620 852 271	12 700 232 625	11 497 296 328
Autres immobilisations corporelles	13 219 581 177	10 078 735 171	3 140 846 006	3 849 403 589
Immobilisations en concession	720 570 482	216 966 671	503 603 811	522 177 699
Immobilisations encours	1 925 348 934		1 925 348 934	4 941 869 244
<b>Immobilisations financières</b>				
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	195 591 897		195 591 897	356 747 170
Impôts différés actif	356 602 212		356 602 212	616 289 994
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>61 126 263 835</b>	<b>18 292 553 801</b>	<b>42 833 710 033</b>	<b>45 825 092 841</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks et encours	22 619 716 775		22 619 716 775	15 583 525 039
<b>Créances et emplois assimilés</b>				
Clients	9 442 365 943	625 411 973	8 816 953 969	10 284 909 532
Autres débiteurs	10 329 253 588		10 329 253 588	9 515 721 215
Impôts et assimilés	314 928 119		314 928 119	351 080 420
Autres créances et emplois assimilés				
<b>Disponibilités et assimilés</b>				
Placements et autres actifs financiers courants	1 468 686 970		1 468 686 970	
Tresorerie	44 174 951 397	625 411 973	43 549 539 423	37 729 894 508
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>44 174 951 397</b>	<b>625 411 973</b>	<b>43 549 539 423</b>	<b>37 729 894 508</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>105 301 215 233</b>	<b>18 917 965 775</b>	<b>86 383 249 457</b>	<b>83 554 987 349</b>



**CONDOR ELECTRONICS**  
SPA au Capital social de 2 450 000 000 DA  
Fabrication, commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques  
produits informatiques et panneaux photovoltaïques  
Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



Direction Générale

Bordj Bou Arreridj le : 04/12 /2022

Commission centrale d'inventaire

Réf: A58 | 2022

### NOTE D'INFORMATION

Objet : Recensement des Immobilisations Décembre 2022

Dans le cadre de l'opération de Recensement des Immobilisation au titre fin d'année de l'exercice 2022.

L'ensemble des unités des productions et tous les administrations sont informées que les prises de Recensement des Immobilisation Débuteront le 25/12 /2022 au 31/ 12 /2022 au niveau des sites suivants :

Immobilisations :

- Complexe Réfrigérateur.
- Complexe Climatiseur.
- Machine à Laver.
- Produit Cuisson et PEM.
- Multimédia.
- Polystyrène.
- Panneaux Photo Voltaïques.

• Les Directions « Direction des Recours Humains et CMT ; Direction Générale 02 ; Direction Générale 01 ; Direction D'industrie ; Direction des Recherche et Développement ; Direction des Relation Douanières ; Trésorerie ; Direction Administration Générale.



Direction générale  
 Direction de comptabilité et des Finances  
 Commission d'ins ctitaire  
 Complec climatiseur

date: 25/12/2022  
 Date: 25/12/2022

Recapc Générale d'inventaire Complec Climatiseur

Statueca de ligres	Inventaire Physique	VO	Total Dotation 2022	Amort cumulés 31-12-2022	VNC au 31/12/2022
21310000	existe				
21330000	existe				
21350000	existe				
21350000	Installation Non Codifier				
21510000	existe				
21510000	Installation Non Codifier				
21510000	Non Codifier				
21510000	PDR				
21530000	reforme				
21530000	autre achats				
21530000	existe				
21530000	Non Codifier				
21530000	PDR				
21700000	existe				
21810000	existe				
21820000	existe				
21830000	existe				
21850000	existe				
<b>Total Général</b>			<b>3 781 642 124,81</b>	<b>239 845 335,15</b>	<b>2 147 325 924,18</b>

Nombre Items physique: 1078

Visa membres

Visa président

SPA CONDOR ELECTRONICS RSM  
 ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ  
 N° D'IDENTIFICATION:000234046277228

EXERCICE:01/01/2019 AU 31/12/2019

BILAN (ACTIF)					
ACTIF	NOTE	2019			2018
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporellesX		960 247 895,70	34 414 763,78	925 833 131,92	40 042 026,06
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		17 356 695 000,00		17 356 695 000,00	1 302 293 500,00
Bâtiments		19 268 693 668,47	4 565 157 582,92	14 703 536 085,55	11 803 495 162,26
Autres immobilisations corporelles		10 421 836 087,22	5 011 566 774,76	4 410 269 312,46	4 783 685 688,78
Immobilisations en concession		720 570 482,91	161 245 007,66	559 325 475,25	577 899 363,14
<b>Immobilisations encours</b>		2 410 246 008,46		2 410 246 008,46	5 036 286 579,58
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		5 928 915 800,00		5 928 915 800,00	5 927 925 800,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		434 832 968,13		434 832 968,13	465 232 646,63
Impôts différés actif		27 046 123,53		27 046 123,53	
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>57 529 084 034,42</b>	<b>10 772 384 129,12</b>	<b>46 756 699 905,30</b>	<b>29 936 860 766,45</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		18 625 167 685,35	1 121 023 634,69	17 504 144 050,66	22 331 584 142,98
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		12 517 138 553,34	905 858 229,78	11 611 280 323,56	12 302 441 140,52
Autres débiteurs		9 234 599 852,67		9 234 599 852,67	7 514 822 938,54
Impôts et assimilés		474 837 877,99		474 837 877,99	277 515 931,01
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants		3 005 684 620,79		3 005 684 620,79	
Trésorerie		43 857 428 590,14	2 026 891 864,47	41 830 546 725,67	4 691 668 652,88
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>43 857 428 590,14</b>	<b>2 026 891 864,47</b>	<b>41 830 546 725,67</b>	<b>47 118 032 805,93</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>101 386 512 624,56</b>	<b>12 799 255 993,59</b>	<b>88 587 246 630,97</b>	<b>77 054 893 572,38</b>



**CONDOR ELECTRONICS**  
 S.P.A. au capital social de 4 277 000 000 DA  
 Fabrication commercialisation et SAV d'appareils électroménagers, électroniques  
 produits informatiques et périphères photographiques  
 Conception et développement de produits frigorifiques et de climatisation



Direction générale  
Direction de comptabilité et des finances  
Département Gestion des Immobilisations

**Ecriture Réévaluation**

Date	Compte	Description	Montant
31/12/2019	10500000	Ecart de réévaluation	-15 982 401 500,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 2520 M² BABA ALI	418 320 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 4830 M² EL EULMA	454 020 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 2824 BOUMERDES	384 064 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 45 HAR A EL EULMA	174 360 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 2 HECT ET 63 AR LACHBOUR	915 755 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 2H 36 AR LACHBOUR	824 175 000,00
31/12/2019	21110000	LOT LACHBOUR 2 HECT 66 HAR ET 25 S	919 875 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN SOTRA CHOR 1HECTAR ET 9400 M²	950 550 000,00
31/12/2019	21110000	DHAISSA 18 HECT ET 18 AR	3 546 260 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 2039 M²	120 301 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 1906 M² DE GUEROUACHE	112 454 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 1802 M²	106 318 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 994 M² de HAFSI	58 646 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERR 449 M2 DEGDEG	94 321 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 1083 M² ATTIA	63 897 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 1008 M2	59 472 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 1002 M² CHEZ MEZITI	59 118 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 3271 M²	192 989 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 445 M² SEMAI NOUARI	29 150 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN LAKHDARI 965 M²	64 550 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 1872 M2 SLIMANI	121 040 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 15000 M2 URBAS BBA	585 000 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 20909 M² GHOUILA	890 905 000,00
31/12/2019	21110000	LOT NAIDJ DE 5050 M² A Z.INDUSTRIELLE	207 250 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 4786 M² SAFSAF ZONE INDUSTRIELLE	175 370 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 5028 M² " CHERIF TAYEB" ZONE INDUSTR	196 260 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERR 8483 M²DONATION	330 837 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERR 9789 M2 URBAS	232 731 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 6064 M² TAFRAOQUET	292 895 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 12139 M² NAHOUI	268 680 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 2022 M² ZAID YUCEF	688 695 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN IANNI 2022 M²	87 990 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 5892 M² BORDJ BETON	78 858 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 5897 M² MAMBAA	260 140 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 5897 M² DE SARL ENTRINAS	253 622 500,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 6231 M2 ALPAP	250 622 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 3741 M² OUED SMAR ALGER	224 316 000,00
31/12/2019	21110000	LOT 1482.50 M² OUED SMAR 2	688 344 000,00
31/12/2019	21110000	TERRAIN 3887 M² MEBARKI N/EDDINE	216 500 000,00
31/12/2019	21110000	LOT TERRAIN 969 M² de DAHMANI ET OUAKASSI	129 045 000,00
31/12/2019			254 706 000,00

Zone d'investissement de la région de la wilaya de Bordj  
 Zone Industrielle de Bordj - Zone Industrielle de Bordj  
 Zone Industrielle de Bordj - Zone Industrielle de Bordj  
 Zone Industrielle de Bordj - Zone Industrielle de Bordj

SPA CONDOR ELECTRONICS RSM

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

EXERCICE:01/01/2019 AU 31/12/2019

N° D'IDENTIFICATION:000234046277228

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2019	2018
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		4 277 000 000,00	4 277 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		20 237 979 532,08	14 676 968 056,56
Ecart de réévaluation		15 982 401 500,00	
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		2 391 643 244,02	5 813 011 475,81
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>		<b>42 889 024 276,10</b>	<b>24 766 979 532,37</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		8 945 475 841,56	7 035 035 755,59
<b>Impôts (différés et provisionnés)</b>		<b>41 575 750,55</b>	<b>70 908 784,58</b>
Autres dettes non courantes		657 326 679,73	745 293 820,70
Provisions et produits constatés d'avance			
<b>TOTAL II</b>		<b>9 644 378 271,84</b>	<b>7 851 238 360,87</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		8 990 836 450,50	5 981 469 687,14
Impôts		558 037 220,39	394 373 697,18
Autres dettes		2 399 147 526,91	2 498 142 487,89
Trésorerie passif		24 105 822 885,23	35 562 689 806,93
<b>TOTAL III</b>		<b>36 053 844 083,03</b>	<b>44 436 675 679,14</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>88 587 246 630,97</b>	<b>77 054 893 572,38</b>

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