وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة يحي فارس بالمدية

كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم مالية وحاسبة

أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية ـ دراسة ميدانية ـ

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة

إعـــداد الطالبتان :

- بلعربي فريال
- لجلط سمية

إشــراف الأستــاذة:

د/ مولوج كمال

أعضاء لجنة المناقشة:

الإسم واللقب	الرتبة	الصفة
د/بوعرعار شمس الدين		رئيسا
د/ مولوج كمال		مشرفا ومقررا
د/محمد طلحة		عضوا مناقشا

السنة الدراسية 2024 /2025م


بسم الله الرحمن الرحيم

كلمة شكر

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وبفضله وتوفيقه أنهينا هذا العمل المتواضع والذي لم يكن ليرى النور لولا دعم ومساندة العديد من الأشخاص الذين كان لهم الفضل بعد الله سبحانه وتعالى في إنجاز هاته المذكرة

نتقدم بجزيل الشكر والامتنان إلى الأستاذ المشرف "مولوج كمال" إعترافا بجميله أولا على قبوله الاشراف على هذه الدراسة وثانيا على توجيهه ونصائحه

كما نشكر لجنة المناقشة على تفضلها بالاطلاع على هذا العمل ومناقشته

ولا ننسى أن نخص بالشكر عائلتانا اللتان كانتا ولا تزالان مصدرا للدعم والقوة وإلى كل من شجعنا وساندنا ورفع من معنوياتنا في أصعب اللحظات

كما لا يفوتنا ان نشكر كل من ساهم من قريب او بعيد في إنجاز هذا العمل .

أخيرا نسأل الله العلي القدير أن يتقبل عملنا ويجعله في ميزان حسناتنا .

إهداء:

أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع إلى من علمني النجاح والصبر إلى من أفتقده كثيرا ولم تمهله الدنيا لأرتوي من حنانه

"أبي"

رحمة الله تعالى تغشاه

وإلى من تتسابق الكلمات لتخرج معبرة عن مكنون ذاتها من علمتني وعانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه

"أمي"

إلى أختي وزوجها وبناتها إلى جميع إخوتي الاعزاء إلى جميع أساتذتي الكرام ممن لم يتوانوا في مد يد العون لي

إلى صديقاتي وجميع من وقفوا بجواري

وساعدوني بكل ما يملكون

أهدي لكم بحث تخرجي .....

داعية من المولى عز وجل أن يطيل في أعماركم ويرزقكم حظوظ الدنيا والآخرة .

سمية



إهداء :

إلى من علمني أن لا مستحيل مع الإرادة ، إلى من كان صبره قوتي وتشجيعه دافعي ...

إلى أبي ذلك الجبل الذي استندت عليه دوما، رغم تعبه وضيق حاله، لم يتأخر يوما عن منحي كل ما يستطيع

إلى من كانت لي أما وأمانا ، إلى من ربتني على القيم وعلمتني الصبر ، واحتوتني في لحظات ضعفي إلى من كانت دعواتها سر نجاتي ، وابتسامتها دواء روحي ، إلى من سهرت من أجلي وقلقت علي ، وفرحت لكل خطوة تقدمتها

إلى أخواتي العزيزات رفيقات الروح والدرب ، كنتن دوما السند في ضعفي والضحكة في حزني ، والدعاء في غيابي ، شكرا لكن على الحب الذي لا يشترى وعلى الحضور الذي لا يعوض ، نجاحي هذا منكن وبكن يكتمل .

إلى عائلتي الثانية وزوجي المستقبلي شكرا لكم على دعمكم الدائم ، تقبلوا مني خالص الامتنان والعرفان

إلى الزميلات العزيزات اللاتي رافقنني في هذه الرحلة ، وجودكن كان سببا في تسهيل الكثير من التحديات ، وكنتن دائما مصدرا للتحفيز والإلهام

إلى روحي التي صبرت ، وقلبي الذي لم ينكسر ، وعقلي الذي أصر أن يكمل رغم كل ما كان

إلى كل من آمن بي في لحظة كنت على وشك الاستسلام

أهدي ثمرة جهدي وتعب سنواتي إليكم جميعا...

والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات

فريال



المستخلص:

هدفت هذه الدراسة إلى معالجة الإشكالية المطروحة والمتمثلة في "ما مدى تأثير عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية" حيث قمنا بدراسة ميدانية تمثلت في استبانة وزعت على مجموعة مكونة من 30 مفردة (مدققون، محاسبون، أساتذة جامعيون، موظفون و إطارات في مجال المحاسبة والمالية).

حيث خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج تمثلت أهمها أن عملية إعادة التقييم تؤثر بشكل واضح ودقيق على جودة القوائم المالية، وذلك من خلال اعتماد القيمة العادلة في إعادة تقييم الأصول الثابتة بدلا من التكلفة التاريخية وذلك لإعطاء صورة أكثر صدقا وموضوعية للمعلومات المتوفرة في القوائم المالية وتفاديا لأية تحريفات قد تحدث في البيانات المالية، وذلك في نهاية كل سنة مالية.

كما دلت نتائج الدراسة على أن سياسة إعادة التقييم في الجزائر تواجه عدة صعوبات من بينها نقص الكفاءات المتخصصة في التقييم و إعادة التقييم المحاسبي وغياب سوق نشط يمكن من تحديد القيم العادلة بدقة، ومنه صعوبة الحصول على بيانات مالية دقيقة وشفافة.

الكلمات المفتاحية: التثبيتات المادية، إعادة التقييم، القيمة العادلة، التكلفة التاريخية القوائم المالية.

Abstract:

This study aimed to address the problem represented by the question: *"To what extent does the revaluation of tangible fixed assets affect the quality of financial statements?"* A field study was conducted through a questionnaire distributed to a sample of 30 individuals (auditors, accountants, university professors, and professionals in the fields of accounting and finance).

The study concluded with several results, the most important of which is that the revaluation process has a clear and precise impact on the quality of financial statements. This is achieved by adopting the fair value in the revaluation of fixed assets instead of the historical cost, in order to provide a more truthful and objective picture of the information presented in the financial statements and to avoid any distortions that may occur in financial data, especially at the end of each fiscal year.

The study also indicated that the revaluation policy in Algeria faces several challenges, including the lack of specialized expertise in accounting valuation and revaluation, as well as the absence of an active market that allows for accurately determining fair values. Consequently, this leads to difficulty in obtaining accurate and transparent financial data.

فهارس المحتويات

شكر

إهداء

ملخص

مقدمة: ..... أ

الفصل الأول: التثبيتات المادية وطرق تقييمها..... 2

تمهيد:..... 1

المبحث الأول: ماهية التثبيتات المادية وأهميتها 2

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية وخصائصها..... 2

المطلب الثاني: حسابات التثبيتات المادية والمعالجة المحاسبية لها 4

المطلب الثالث: شروط الاعتراف بالتثبيتات المادية..... 5

المطلب الرابع: المراحل التي تمر بها التثبيتات المادية 6

المبحث الثاني: عملية التقييم..... 8

المطلب الأول: تعريف التقييم وأهميته 8

المطلب الثاني: طرق تقييم الأصول الثابتة المادية 9

المطلب الثالث: تقييم التثبيتات المادية.....14

المطلب الرابع: إهتلاك التثبيتات المادية 19

المبحث الثالث: عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية 26

المطلب الأول : مفهوم إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية وأسبابها 26

المطلب الثاني: أنواع وأهداف عملية إعادة التقييم.....28

المطلب الثالث: أساس المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الاصول الثابتة المادية وحالات فروق إعادة التقييم 30

المطلب الرابع: الآثار السلبية لعدم القيام بعملية التقييم 32
خلاصة الفصل: 35
الفصل الثاني: جودة القوائم المالية 36
تمهيد: 36
المبحث الأول: ماهية القوائم المالية 37
المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وخصائصها 37
المطلب الثاني: أهداف وأهمية القوائم المالية 42
المطلب الثالث: عرض القوائم المالية 44
المبحث الثاني: فروض ومستخدمي القوائم المالية وطرق ومسؤولية إعدادها 72
المطلب الأول: فروض ومستخدمي القوائم المالية 72
المطلب الثاني: القواعد والطرق المحاسبية والمبادئ لإعداد القوائم المالية..... 75
المطلب الثالث: مسؤولية إعداد القوائم المالية..... 78
المبحث الثالث: جودة القوائم المالية ومعاييرها والعوامل المؤثرة عليها 79
المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية 79
المطلب الثاني: معايير جودة القوائم المالية 80
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية 81
خلاصة: 84
الفصل الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية 85
تمهيد: 85
المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية 86
المطلب الأول: أداة جمع البيانات ومنهج الدراسة 86
المطلب الثاني: مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات
..... 88
المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات 90

المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة 90
المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات مفردات عينة الدراسة 95
المطلب الثالث: اختبار الفرضيات 99
خلاصة: 103
خاتمة: 105
قائمة المراجع 110
الملاحق 117

قائمة الأشكال

شكل رقم (1-1): المراحل التي تمر بها التثبيتات المادية 7
الشكل رقم (1-2) : الحالات الخاصة لإعادة التقييم 33
الشكل رقم (2-1) : يبين الخصائص النوعية للقوائم المالية 41
الشكل رقم (3-1) : تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس 90
الشكل رقم (3-2): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر 91
الشكل رقم(3-3): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي : 92
الشكل رقم (3-4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغيرالخبرة المهنية 93
الشكل رقم (3-4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة 94

قائمة الجداول

الجدول رقم (2–1): ميزانية الأصول بتاريخ ..... / ...../ 49

الجدول رقم (2–2): ميزانية الخصوم بتاريخ .../.../....51

الجدول رقم (2–3): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة 55

الجدول رقم (2–4): جدول حساب النتائج حسب الوظيفة 57

جدول رقم (2–5): جدول سيولة الخزينة (الطريقةالمباشرة)الفترة من ....إلى 63

جدول رقم (2–6): جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة) 65

الجدول رقم (3–1): جدول تغير الاموال الخاصة.....69

جدول رقم (3–1) : توزيعات الاستبيان على أفراد : 89

جدول رقم (3 – 2): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس.....90

الجدول رقم (3 – 4): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي 92

الجدول رقم (3 – 5): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة المهنية.....93

الجدول رقم (3 – 6): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة.....94

جدول رقم (3 – 7): علاقة الارتباط بين المتغيرين (X1) و(X2): 99

جدول رقم (3 – 8): اختبار أنوفا (AN0VA) لنموذج الدراسة 100

جدول رقم (3 – 9): الانحدار الخطي لأثر إعادة التقييم على جودة القوائم المالية..... 101

الجدول رقم (3 – 10): اختبار العينة الواحدة (T– Test) 101

مقدمة

مقدمة:

تعتبر القوائم المالية الأداة الأساسية التي تمكن المؤسسات الاقتصادية من عرض نتائج نشاطها ووضعيتها المالية خلال فترة زمنية معينة، وهي بذلك تهدف إلى توفير معلومات حول المركز المالي والأداء، والتغيرات في المركز المالي للمنشأة لتكون مفيدة لمستخدمين متنوعين في صنع القرارات الاقتصادية[1]، ولضمان موثوقية ومصداقية هاته القوائم توجه اهتمام الباحثين والممارسين في هذا المجال إلى مسألة إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية إذ تؤثر هذه العملية بشكل مباشر على عرض المركز المالي ونتائج الأعمال.

حيث تمثل الأصول الثابتة المادية جزءا مهما من بنية الموارد الاقتصادية لأي مؤسسة خصوصا تلك التي تعتمد في نشاطها على الأصول الإنتاجية كالآلات والعقارات والتجهيزات. غير أن القيم التي تدرج بها هاته الأصول في القوائم المالية قد لا تعكس في أحيان كثيرة قيمتها الحقيقية في السوق، سواء نتيجة للتقادم أو التغيرات في أسعار السوق وهذا ما يجعل تقييمها بدقة مسألة محورية تؤدي الى تحسين جودة وموثوقية القوائم المالية.

ومن ناحية أخرى فإن القوائم المالية تعتبر من أهم مخرجات النظام المحاسبي فالمعلومات المالية التي تحتويها يجب أن تكون مفيدة لمستخدميها، حيث أن أصحاب المصالح يطلبون معلومات ذات جودة عالية تساعدهم في إجراء المقارنات والدراسات والتحليلات اللازمة من أجل اتخاذ قرار اقتصادي رشيد. وذلك من خلال ضرورة توفرها على بعض الخصائص التي تضمن ذلك كالملائمة والموثوقية والقابلية للفهم والمقارنة[2]. وتتأثر هاته الجودة بعدة عوامل من بينها المعايير المحاسبية والإفصاح المحاسبي و حوكمة الشركات بالإضافة الى تأثير الإدارة غير أن أهمها تتمثل في عملية إعادة التقييم.

---

[1] أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الطبعة الأولى، الدار الجامعية الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، 2008، ص 47.

[2] صحراوي إيمان و يبالة فريد، **جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد الرابع، العدد الأول، الجزائر، 2020، ص160.

تعد عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية من السياسات المحاسبية الهامة التي تلجأ إليها المؤسسات بهدف عكس القيمة العادلة لأصولها في القوائم المالية، بدلا من الاستمرار في استخدام القيم التاريخية التي قد لا تعكس الواقع الاقتصادي الحالي. وتكتسب هاته العملية أهمية متزايدة في ظل التقلبات الاقتصادية والتغيرات في الأسعار بالإضافة إلى ذلك تعد مؤشرا على الشفافية والاحترافية في عرض المركز المالي الحقيقي للمؤسسة.

وبالرغم من التغيرات الاقتصادية الراهنة التي عرفتها المؤسسات لاتزال أغلبها لا تقوم بعملية إعادة تقييم لأصولها وهذا الواقع يثير التساؤلات حول مدى دقة القيم المحاسبية المعروضة في القوائم المالية ومدى قدرتها على عكس القيمة الاقتصادية الحقيقية للأصول.

وبناء على ما سبق فإن هذه الدراسة تهدف إلى معالجة الإشكالية الأساسية التالية:

ما مدى تأثير تطبيق طرق إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة المعلومات المقدمة في القوائم المالية؟

ومن هنا نتفرع إلى الأسئلة التالية:

1. هل تساهم عملية إعادة التقييم في تحسين مصداقية وشفافية القوائم المالية؟
2. ما طبيعة الصعوبات التي تواجهها عملية تطبيق إعادة التقييم في الجزائر؟

الفرضيات:

بغرض الإلمام بحيثيات الموضوع ومحاولة للإجابة على الأسئلة الفرعية تم الاستعانة بمجموعة من الفرضيات حاولنا إثبات صحتها من خطئها وهي كالتالي:

1. تساهم عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في تحسين مصداقية وشفافية المعلومات الموجودة في القوائم المالية.
2. يعتبر التذبذب في أسعار السوق من أهم معيقات تطبيق عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في الجزائر.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة المتعلقة بموضوع إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في كونها تتناول إشكالية محاسبية واقعية تتعلق بقدرتها على تصحيح القيم الدفترية للأصول مما يعكس واقعها الاقتصادي الفعلي في ظل غياب السوق العادل ونقص الخبرات والكفاءات في هذا المجال مما يؤثر على جودة القرارات الاقتصادية.

كما تمكن هذه الدراسة المهنيين من اتخاذ قرارات رشيدة من خلال مساعدة مستخدمي القوائم المالية في تقييم مدى مصداقية المعلومات المالية.

أهداف الدراسة:

ترمي هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

1. ابراز علاقة بين عملية إعادة التقييم وجودة المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية.

أسباب اختيار الموضوع:

1. ارتباط الموضوع بالتخصص (المحاسبة) بالإضافة إلى حداثته ومساهمته في إثراء المعرفة التطبيقية في هذا المجال.
2. توضيح دور عملية إعادة التقييم في تعزيز الشفافية والمصداقية في التقارير المالية.
3. الرغبة في استكشاف آراء المحاسبين والمهنيين حول فعالية عملية إعادة التقييم.

منهج الدراسة:

قمنا بهذه الدراسة بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي حيث اعتمدنا في الفصل الأول والثاني على المنهج الوصفي، إذ تم التطرق إلى مفهوم التثبيتات المادية وطرق تقييمها وإعادة تقييمها، ومفاهيم عامة حول القوائم المالية وجودتها، وتم الاعتماد على المنهج التحليلي في الفصل الثالث التطبيقي والذي يحتوي على دراسة ميدانية متمثلة في الاستبيان وذلك لتحليل المعطيات السابقة.

هيكل الدراسة:

من أجل معالجة الموضوع قسمت الدراسة إلى ثلاث فصول: فصلين نظريين حيث تناول الفصل الأول الإطار النظري للتثبيتات المادية وطرق تقييمها وذلك في ثلاث مباحث حيث خصص المبحث الأول لمفاهيم عامة تخص التثبيتات المادية وأهميتها، كما خصص المبحث الثاني لعملية التقييم، بينما تطرقنا في المبحث الثالث إلى عملية إعادة التقييم، أما بالنسبة للفصل الثاني فقد استعرضنا فيه الإطار النظري لجودة القوائم المالية حيث قسم هذا الفصل بدوره إلى ثلاث مباحث سلطنا الضوء في المبحث الأول على ماهية القوائم المالية، أما في المبحث الثاني فقد أشرنا إلى فروض ومستخدمي القوائم المالية بالإضافة إلى طرق ومسؤولية إعدادها، أما المبحث الثالث فقد خصص لمفاهيم جودة القوائم المالية ومعاييرها وأهم العوامل المؤثرة عليها.

في حين تطرقنا في الفصل الثالث إلى الإطار التطبيقي للدراسة الميدانية حيث قسم هذا الفصل الى مبحثين. الأول بعنوان منهجية الدراسة الميدانية، والثاني عنون بعرض نتائج الاستبيان و دراستها.

الدراسات السابقة:

يمكن توضيح أهم الدراسات السابقة التي تناولت موضوع بحثنا بطريقة مباشرة وغير مباشره كما يلي:

1. بودشيش مريم (2019) مذكرة ماستر بعنوان "**أهمية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في تقديم صورة صادقة عن المؤسسة الاقتصادية**"، حيث هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أهمية إعادة تقييم الأصول المادية وفق النظام الحاسبي المالي، حيث تم إسقاط هذه الدراسة على مجموعة من المؤسسات الوطنية بحاسي مسعود. سعت هذه الدراسة إلى الإجابة على الإشكالية الرئيسية والمتمثلة في: "ما أهمية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية لتقديم صورة صادقة عن المؤسسات الاقتصادية؟" كما خلصت إلى أن هناك صعوبات في تطبيق منهجية التقييم العادل للأصول نذكر منها غياب السوق النشط ونقص الخبرة وأوصت هذه الدراسة بضرورة استخدام طرق تقييم ملائمة لطبيعة كل

قطاع، بالإضافة إلى التركيز على إعداد الكفاءات في هذا المجال ورغم اشتراك دراستنا مع دراسة بودشيش مريم في تناول موضوع إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية الا ان كل منهما تناول هذا الموضوع من زاوية مختلفة فقد ركزت دراسة بودشيش على بيان أهمية إعادة التقييم في تقديم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية مع التركيز على الجوانب المتعلقة بمفهوم الإفصاح و الصدق المحاسبي اما دراستنا فقد توجهت نحو تحليل العلاقة بين طرق إعادة التقييم و جودة المعلومات المحاسبية في القوائم المالية مع التركيز على اثر استخدام طريقة القيمة العادلة مقارنة بالتكلفة التاريخية و ذلك من خلال استقصاء اراء ممارسين فعلين في بيئة محاسبية جزائرية و تحليلها باستخدام أدوات إحصائية و عليه فان ما يميز دراستنا هو تركيز على قياس الأثر المباشر لاعادة التقييم على جودة القوائم المالية في الواقع العملي .

2. عاد نور الدين (2020) أطروحة دكتوراه بعنوان "**إعادة تقييم التثبيتات وأثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية**"، هدفت هذه الدراسة إلى تحليل مدى تأثير عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة على مصداقية وجودة القوائم المالية في السياق المحاسبي الجزائري، حيث اعتمدت هذه الدراسة التطبيقية على حالتين الأولى دراسة حالة وذلك للوقوف على تشخيص تطبيق إعادة تقييم التثبيتات في المؤسسات انطلاقا من الميزانية وأثرها على المؤشرات المالية المتعلقة بالتثبيتات، أما الثانية فركزت على قياس اثر إعادة تقييم التثبيتات على القوائم المالية من خلال استخدام منهجية بيانات السلاسل الزمنية المقطعية، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن خيار إعداد القوائم المالية على أساس القيمة التاريخية للتثبيتات ويكون في التحليل مضللا في كثير من الحالات، كما تبين وجود أثر تطبيق إعادة تقييم التثبيتات على كل من جدول حسابات النتائج وجدول تغير الأموال الخاصة.

3. كتابي إيناس و بلقاسمي هاجر (2020) مذكرة ماستر بعنوان: "**أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية**"، هدفت هذه الدراسة إلى إظهار تأثير إعادة

تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية، وذلك من خلال اعتماد المنهج الوصفي التحليلي، تحليل نتائج الاستبيان الذي وزع على 30 محاسبا ومراجعا في مؤسسات مختلفة، توصلت الدراسة إلى أن عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية تؤثر بصورة مباشرة عل جودة القوائم المالية، وتم اكتشاف أن الهدف الرئيسي للقيام بهذه العملية هو التعرف على المركز المالي والحقيقي للمؤسسات كذلك التعرف على القيمة

الجارية للأصول الثابتة في الحرص على تقديم صورة حقيقة للمؤسسة بقيمتها المالية في نهاية كل سنة.

4. حافي هدى والحاج عمر (2017) مقال بعنوان" **المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية**" هدفت هذه الدراسة الى تحليل مختلف التغيرات المحاسبية في قيمة التثبيتات العينية نتيجة لإعادة تقييم هذه الأخيرة وكيفية معالجتها محاسبيا مع التركيز على مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب كمثال تطبيقي، حيث تم التوصل الى ان التغيرات الحاصلة نتيجة إعادة تقييم التثبيتات العينية هي الزيادة في القيمة نتيجة لعدة عوامل تحكم الوضع الاقتصادي للوطن ويسمي هذا التغير بفائض إعادة التقييم ويدرج في حساي 105. أي تناقش هذه الدراسة كيفية تأثير إعادة التقييم على القوائم المالية للمؤسسة، وتسلط الضوء على التحديات المحاسبية المرتبطة بتطبيق هذه العملية.
5. الحاج أحمد فوزي وآخرون، مقال" **المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية**"، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على المحاسبة الإبداعية في المؤسسات الاقتصادية وأهم الأسباب والدوافع التي تؤدي بأصحاب المصالح بالقيام بهذه الممارسات والتلاعبات التي تتم على القوائم المالية والتي تؤثر سلبا على جودة التقارير المالية، بالإضافة الى المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية الذي يعتمد على أن الخداع ليس دائما لا أخلاقي وهذا ما توصلت اليه هذه الدراسة، وكذلك على ضرورة اصدار قوانين لردع هذه الممارسات ونشر الوعي عن الاضرار الناتجة عن هذه التلاعبات.

تميزت دراستنا عن سابقاتها من الدراسات بتركيزها على العلاقة القائمة بين عملية إعادة التقييم وجودة القوائم المالية، حيث سلطت الضوء على الصعوبات التي تعيق تنفيذ هذه العملية في الواقع الجزائري وقد اعتمدنا في ذلك على آراء عدد من المختصين في المجال المحاسبي والمالي، مما أضفى على الدراسة بعدا واقعيا يعكس المستجدات والتحديات التي يشهدها القطاع، خاصة في ظل التغيرات الاقتصادية الراهنة التي

تستدعي مواكبتها بممارسات محاسبية دقيقة وشفافة وهذا الأمر استلزم منا القيام بدراسة حديثة.

صعوبات الدراسة:

إن ما قد صادفناه من صعوبات أو إشكالات خلال مختلف مراحل إعداد البحث لا يعد نقصا أو خللا بل هو من طبيعة العمل العلمي ذاته، ويبرز في كثير من الأحيان أهمية الموضوع وتعقيده، مما يعكس نتائج البحث بمصداقية وواقعية أكبر، ومنه فإن أهم ما اعترض البحث من صعوبات تمثلت في:

1. واجهنا صعوبة في توفر بعض المراجع لكن حاولنا الاعتماد على مصادر متنوعة لضمان المصداقية.
2. في البداية كنا نطمح إلى إجراء دراسة حالة في مجمع صيدال –مقر إنتاج المدية– كموقع لإنتاج البيانات غير أن تواصلنا معهم لاحقا أظهر صعوبة تنفيذ هذا الخيار نظرا لأن هذا الأخير لا يقوم فعليا بعملية إعادة التقييم، مما اضطرنا إلى تغيير توجهنا البحثي(دراسة ميدانية) وهذا ما أثر علينا بشكل ملحوظ من حيث الجهد والوقت.
3. عدم تجاوب بعض المشاركين مع الاستبيان بالشكل المطلوب سواء بسبب ضيق الوقت أو عدم إلمامهم بكل جوانب الموضوع.

حدود الدراسة:

الحدود الزمانية: من بداية أكتوبر 2024 الى بداية جوان 2025.

الحدود المكانية: مؤسسات وشركات في ولاية المدية منها الوكالة العقارية والتسيير العقاري ومؤسسة سونلغاز بالمدية بالإضافة إلى أساتذة جامعة المدية .

الفصل الأول: التثبيتات المادية وطرق تقييمها

تمهيد:

تعتبر التثبيتات المادية من الأصول الأساسية التي تمتلكها الشركات و تلعب دورا حيويا في عمليات الإنتاج و تقديم الخدمات، تشمل هذه الأصول المباني والأراضي والمعدات والأدوات .....الخ والتي تستخدم لفترة طولية لتحقيق الفوائد، ويتطلب تقييم هذه الأصول دقة وعناية نظرا لتأثير ذلك على الوضع المالي للشركة وقراراتها الاستراتيجية بحيث تتعدد طرق تقييم التثبيتات المادية و لكل طريقة مزاياها وعيوبها. وتعتبر عملية إعادة تقييم الأصول و التغيرات المحاسبية الناتجة عنها من زيادة أو نقصان من الموضوعات الجديدة في عصرنا الحالي وهذا ما دفع إلى معرفة كيفية تقييم واعادة تقييم التثبيتات المادية. وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- **المبحث الأول:** ماهية التثبيتات المادية وأهميتها.
- **المبحث الثاني:** عرض عام لعملية تقييم الأصول الثابتة المادية.
- **المبحث الثالث:** عرض عام لعملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية.

المبحث الأول: ماهية التثبيتات المادية وأهميتها

تمثل الأصول المادية جزءا هاما من أصول المؤسسة حيث تقتنى بغرض الاستخدام طويل الأجل وذلك إما لاستخدامها في إنتاج السلع أو توفير الخدمات، أو تأجيرها للغير أو لإستخدامها في أغراض إدارية أو للحصول من جراءها على فوائد وأرباح مما يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة وتعزيز إنتاجيتها، ومع مرور الزمن تتعرض هذه الأصول للتآكل والتقادم نتيجة الاستعمال المستمر والعوامل البيئية والتطورات التكنولوجية مما يؤدي إلى انخفاض قيمتها الاقتصادية والفعلية.

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات المادية وخصائصها

سنتطرق من خلال هذا المطلب إلى عدة تعاريف تخص التثبيتات المادية وأهم خصائصها:

أولا: مفهوم التثبيتات المادية

التعريف الأول: التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية [1].

التعريف الثاني: الأصول الثابتة المادية هي الأصول التي تقتنى بهدف استخدامها في الإنتاج وتوليد الإيراد، وليس بهدف إعادة بيعها، وعادة ما يتم الاستفادة من الأصول الثابتة أكثرمن فترة مالية واحدة، مثل الأراضي المباني السيارات، الآلات الأثاث وغيرها[2].

من التعاريف السابقة يمكننا استخلاص التعريف التالي:

[1] الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، بتاريخ 25 مارس سنة 2009، العدد 19 . الجزائر، 2009، ص 8.

[2] سليمان مصطفى الدلاهمة، **مبادئ وأساسيات علم المحاسبة**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2006، ص137.

التثبيتات المادية هي تلك الموجودات الملموسة التي تحوزها المؤسسة بغرض استخدامها في نشاطها وتحتفظ بها هذه الأخيرة وتستفيد منها لمدة تفوق سنة مالية واحدة، والتي ينتظر منها تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية.

ثانيا: خصائص التثبيتات المادية

للتثبيتات المادية عدة خصائص نذكر منها ما يلي:

- يتم اقتناؤها بغرض استخدامها في النشاط وليس بغرض بيعها، حيث لا يتم تبويب أي أصل ضمن الأصول الثابتة إلا الأصول التي تستخدم في النشاط المعتاد للمنشأة؛
- تتسم بأنها ذات طبيعة طويلة الأجل وليست أصول متداولة وتخضع عادة للإهلاك؛
- أن تلك الأصول لها وجود مادي ملموس مثل الأراضي والمباني والمعدات و السيارات فالأصول الثابتة تختلف عن الأصول غير الملموسة[1]؛
- تستمد هذه الأصول قيمتها من الخدمات التي تقدمها وليس من قيمتها البيعية المتوقعة[2]؛
- أن الأصول تقدم منافع وخدمات يمكن قياسها [3]؛

ومنه يمكننا القول أن الأصول الثابتة المادية تتميز بأنها أصول ملموسة طويلة الأجل تستخدم في النشاط الاقتصادي دون أن تكون مخصصة للبيع، كما وتتميز بأنها تقدم منافع اقتصادية يمكن قياسها، وتخضع عادة للإهلاك.

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 47.

[2] بودشيش مريم، **أهمية إعادة تقييم الأصول المادية في تقديم صورة صادقة عن المؤسسة الاقتصادية**، دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات الجزائرية بحاسي مسعود، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019، ص 04.

[3] جمعة خليفة الحاسي وآخرون، **المحاسبة المتوسطة**، الطبعة الرابعة، بنغازي، ليبيا، 2006، ص 441.

المطلب الثاني: حسابات التثبيتات المادية والمعالجة المحاسبية لها

أولا: حسابات التثبيتات المادية

حسب النظام المحاسبي المالي فإن اعتبار العنصر كتثبيتات مادية يؤدي إلى استعمال الحسابات التالية:

- حساب 21 تثبيتات ملموسة؛
- حساب 211 أراضي؛
- حساب 212 تهيئة أراضي؛
- حساب 213 مباني؛
- حساب 215 تركيبات تقنية معدات وأدوات صناعية؛
- حساب 218 تثبيتات ملموسة أخرى (معدات نقل، تجهيزات اجتماعية، معدات مكتب: منها أجهزة الاعلام الآلي، الغلافات المتداولة وغيرها من التثبيتات غير واردة في الحسابات أعلاه)[1]؛
- حساب 22 تثبيتات للتنازل؛
- حساب 232 تثبيتات ملموسة قيد الإنجاز ؛
- حساب 238 تسبيقات على طلبات التثبيتات[2].

ثانيا: المعالجة المحاسبية للتثبيتات المادية

تسجل التثبيتات المادية في الجانب المدين عند تاريخ دخولها للمؤسسة بقيمة المساهمة المقدمة من طرف الشركاء وبتكلفة الشراء في حالة الاقتناء بمقابل مادي، وتسجل

[1] اوقاسي حكيمة و سعدي سميرة، **تسجيل وتقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري (البويرة)، مذكرة ماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج . البويرة . الجزائر، 2015، ص 34. ص 35.

[2] اوقاسي حكيمة، مرجع سبق ذكره، ص 34. ص 35.

بتكلفة الإنتاج في حالة إنتاج المؤسسة لذاتها، وفي حالة اكتسابها مجانا عن طريق التبادل فإنها تسجل بقيمتها الحقيقية، ويجعل في الجانب الدائن حسب الحالة كل من:

. حساب رأس المال أو حساب الشركاء؛

. عمليات على رأس المال؛

. حساب الموردون أو الحسابات المالية؛

. حساب الإنتاج المثبت للأصول العينية[1].

المطلب الثالث: شروط الاعتراف بالتثبيتات المادية

يقصد بالاعتراف بالأصول الثابتة تحديد النقطة التي عندها يتم التسجيل المحاسبي لتلك الأصول في الدفاتر، ويعترف بأي بند من بنود الأصول الثابتة كأصل فقط عندما:

1. **يكون من المحتمل أن يحقق استخدام هذا البند منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة:**

بالنسبة للشرط الأول للاعتراف وإثبات الأصول الثابتة فإن المنشأة تحتاج إلى تقييم درجة التأكد من المنفعة الاقتصادية المستقبلية وهذا يستلزم من المنشأة أن تتأكد من أنها ستحصل على العوائد المرتبطة بالأصل كما أنها ستتحمل المخاطر المصاحبة لذلك.

وعادة ما تتاح تلك التأكيدات للمنشأة عندما ينتقل عنصري المخاطر والمنافع إلى المنشأة وعلى ذلك فإنه قبل انتقال عنصري المخاطر والمنافع فإنه يمكن إلغاء معادلة اقتناء الأصل ومن ثم لا يتم الاعتراف به أو إثباته كأصل[2].

[1] جعلالي وليد وزين يونس، مرجع سبق ذكره، ص 551.

[2] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 431.

2. **يمكن للمنشأة قياس تكلفة اقتناء البند بدرجة عالية من الدقة:**

بالنسبة للشرط الثاني للاعتراف وإثبات الأصول الثابتة والمتعلق بقياس تكلفة اقتناء الأصل الثابت بدرجة عالية من الدقة فعادة ما يتم استيفاءه بسهولة حيث أن عملية التبادل التي تثبت شراء الأصل هي التي تحدد تكلفته وفي حالة تصنيع الأصل أو إنشاءه ذاتيا بمعرفة المنشأة فإنه يمكن قياس التكلفة قياسا موثوقا به من خلال تحديد تكاليف الحصول على المواد الخام المستخدمة وتكلفة العمالة والمصروفات الأخرى المرتبطة بعملية التصنيع أو الإنشاء وكذا المدخلات الأخرى من أطراف خارج المنشأة لإتمام عملية التصنيع أو الإنشاء[1].

في بعض الظروف الخاصة أو في بعض المنشآت ذات الطابع الخاص قد يتطلب الأمر اللجوء إلى التقدير الشخصي لتطبيق المعيار عند تحديد ما يمكن فصله في مفردة مستقلة من مفردات الأصول الثابتة و العدد والأدوات الصغيرة. كما قد يتطلب الأمر استخدام نسب وطرق إهلاك مختلفة للأصل الواحد[2].

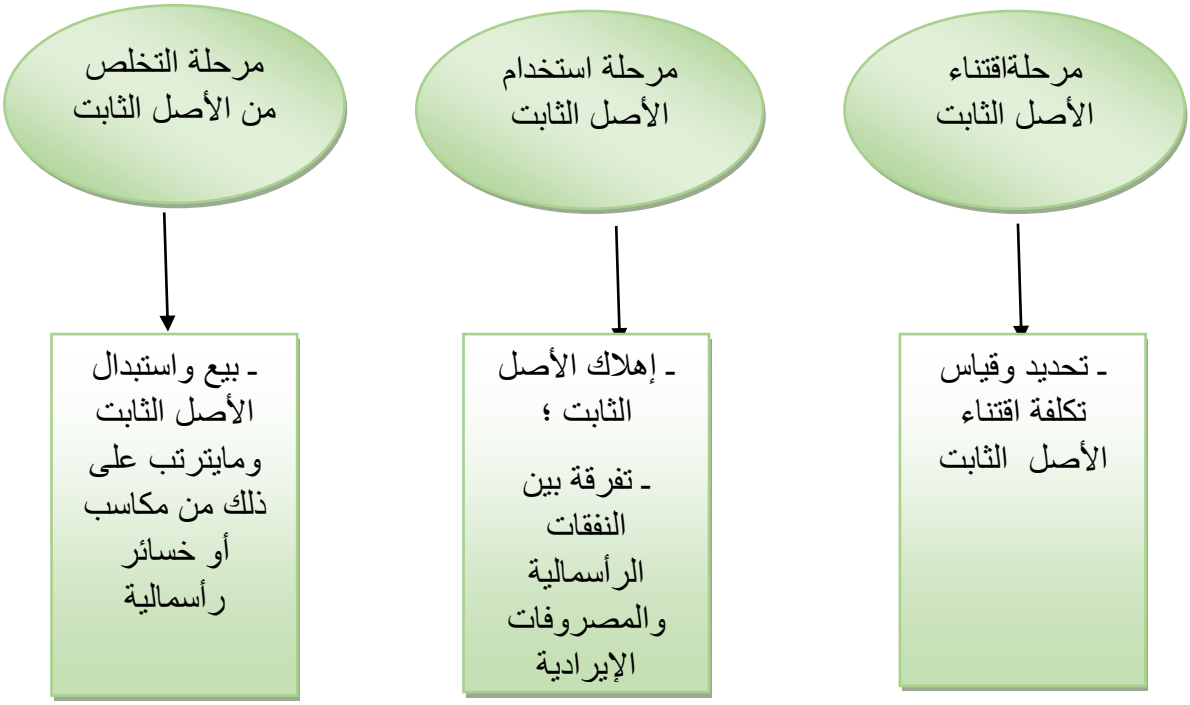
المطلب الرابع: المراحل التي تمر بها التثبيتات المادية

بالنظر إلى الأصول الثابتة على اختلاف أنواعها منذ أن يتم اقتناء أي منها وحتى يتم التخلص منها نجد انها تمر بمراحل ثلاثة لكل منها عمليات وأحداث ينبغي المحاسبة عنها ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل الآتي:

[1] احمد أمين السيد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 433.

[2] محمد محمود عبدربه، **المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2000 ص 89.

شكل رقم (1:1): المراحل التي تمر بها التثبيتات المادية



المصدر: محمد سمير الصبان ، وآخرون ، المحاسبة المتوسطة ، القياس والإفصاح وفقا لمعايير المحاسبة المالية دار الجامعية ، مصر، القاهرة ، 2003 ، ص 12.

إذن تمثل الأصول الثابتة المادية جزءا هاما من موجودات المؤسسة، لذا تعطي المؤسسة أهمية بالغة لها، لكونها تساهم في الحصول على أرباح وفوائد تؤثر بشكل فعال على المركز المالي. لذا تقوم المؤسسة بعملية تقييم لهذه الاصول اعتمادا على عدة طرق من بينها طريقة التكلفة التاريخية.

المبحث الثاني: عملية التقييم

تلعب الأصول الثابتة المادية دورا محوريا في نجاح واستدامة المؤسسات، وتشمل هذه الأصول العقارات والمعدات والآلات ووسائل النقل وغيرها من الممتلكات التي تستخدم لفترات طويلة دون تغيير جوهري في طبيعتها، ويعد تقييم هذه الأخيرة عملية أساسية لضمان دقة القوائم المالية، وتحقيق الشفافية في التقارير المحاسبية واتخاذ القرارات الاقتصادية السليمة. وتتنوع طرق التقييم وفقا للمعايير المحاسبية المعتمدة، حيث يمكن تقييمها بناء على التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة أو من خلال طرق الإهلاك المختلفة التي تعكس التغير في قيمتها بمرور الوقت.

المطلب الأول: تعريف التقييم وأهميته

أولا: تعريف التقييم

التقييم هو نوع خاص من القياس يتم فيه تمثيل المنافع الذاتية للأرصدة باستخدام نظام عددي تكون فيه وحدة العد أو الحساب هي وحدة النقود، إن القياس في المحاسبة هو تخصيص قيم رقمية لحدث أو عنصر معين مرتبط بالمؤسسة، على أن يشمل القياس على عمليات التعريف والتبويب لهذا العنصر أو الحدث، ويجب أن لا نفهم أن المحاسبة تهتم فقط بالعنصر الذي له قيم رقمية بل تهتم كذلك بالبيانات التي لها طبيعة كمية، حيث يتم إظهارها عادة في صورة ملاحظات في نهاية القوائم المالية. إذ نجد أحيانا لهذه البيانات تأثير على عملية اتخاذ القرارات ما يفوق البيانات ذات الطبيعة الكمية، وتعتبر عملية القياس النقدي للأحداث المحاسبية هي من حيث الجوهر عملية تقييم، أي عملية تحديد ووضع للقيمة. والتقييم يدخل في القياس المحاسبي عبر قناتين أساسيتين هما:

. أن وحدة القياس المحاسبي هي نفسها غير ثابتة عبر الزمن؛[1].

[1] الحاج عامر وحافي هدى، **المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني والعشرون، جامعة محمد خيضر . بسكرة . الجزائر، 2017، ص 361 . ص362.

. تأثير تغيرات القيمة في القياس المحاسبي ونعني به اختيار أساس تقويمي معين من بين أسس التقويم المختلفة؛

ويعتبر مفهوم التقييم بالنسبة لتقييم تثبيتات المؤسسة هو محاولة الوصول إلى المالية العادلة لها غير أن هذه القيمة استرشادية تقديرية[1].

ثانيا: أهمية تقييم التثبيتات المادية في المؤسسة

تعتبر عملية تقييم التثبيتات المادية من الموضوعات المهمة في الوقت الحالي وذلك باعتبارها:

- من أهم عناصر القوائم المالية في أغلب المؤسسات الاقتصادية؛
- تعتبر من الأصول المولدة للإيرادات في المؤسسة؛
- عموما تحتل الجزء الأكبر والمعتبر في القوائم المالية من حيث القيمة وبالتالي فإن لها تأثير كبير في القوائم المالية؛
- اهتمام المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي بتقييم الأصول الثابتة خاصة المادية منها كاستجابة للتطورات الاقتصادية[2].

المطلب الثاني: طرق تقييم الأصول الثابتة المادية

تتمثل أهم طرق تقييم الأصول الثابتة المادية فيما يلي:

1) طريقة التكلفة التاريخية:

إن التكلفة التاريخية هي الأساس المعتاد في تقييم الأصول الثابتة، وتقاس التكلفة التاريخية بالنقدية أو معادلة النقدية للحصول على الأصل وتجهيزه في الموقع، والحالة اللازمة للاستخدام المقصود منه، حيث يعد سعر الشراء، تكاليف النقل، تكاليف التركيب جزءا من تكلفة الأصل، حيث توزع هذه التكاليف على الفترات المستقبلية عن طريق

[1] الحاج عامر وحافي هدى، مرجع سبق ذكره، ص 362.

[2] جعلالي وليد و زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص 551.

الإهلاك. ويلزم إضافة أي تكاليف متعلقة بالأصل وتتحملها الشركة بعد اقتنائه (مثل الإضافات والتحسينات أو عملية الإحلال) إلى تكلفة الأصل إذا كانت تقدم خدمات محتملة في المستقبل وإلا يتم استفاءها بمجرد تحملها[1].

ويجب أن تكون التكلفة هي الأساس المستخدم في تاريخ الاقتناء لأن النقدية أو معادلة النقدية تقيس قيمة الأصل في ذلك التاريخ، وقد اختلفت الآراء حول الفروق التي تحدث بعد الاقتناء بين التكلفة التاريخية وطرق التقييم الأخرى مثل التكلفة الإستبدالية أو القيمة السوقية العادلة.

- **أسباب التركيز على ممارسة التكلفة التاريخية:**

. أنها تتلاءم مع فرضية الموضوع ومبدأ تحقيق الإيرادات وسياسة الإفصاح التام.

. وجود وثيقة تثبت القيمة التاريخية المسجلة بالقوائم المالية.

- **الانتقادات الموجهة للتكلفة التاريخية:**

يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية والذي تتبناه معظم الوحدات الاقتصادية بصورة شائعة، كما يعتبر مصدر موثوقية موضوعية في العمليات المحاسبية، غير أنه لا يخلو من بعض العيوب فقد تم توجيه مجموعة من الانتقادات لهذا المبدأ تتمثل أهمها في:

. التقلبات الكبيرة في القوة الشرائية لوحدة النقد في حالة التضخم، بحيث تصبح القيم التاريخية غير واقعية وبالتالي لا تمثل القوائم المالية للمركز المالي الحقيقي للمؤسسات الاقتصادية وفضلا عن صعوبة المقارنة بين المراكز المالية لفترات محاسبية متتالية[2].

---

[1] دونالد كيسوو جيرى ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان المحمد السلطان،**المحاسبة المتوسطة** ،الجزء الأول-، دار المريج للنشر،الرياض، المملكة العربية السعودية، ص 465 .

[2] بومعزة حبيبة وجيلالي حليمة، **تقييم التثبيتات والإفصاح عنها وفق المحاسبة المالية:** دراسة حالة لملبنة سيدي خالد تيارت . مذكرة ماستر، جامعة ابن خلدون بتيارت، الجزائر، 2022، ص 16 . ص 17.

2) طريقة القيمة السوقية العادلة:

عرفSiegel (1995) القيمة السوقية العادلة بأنها المبلغ الذي يمكن استلامه من بيع أصل ما عند وجود رغبة وقدرة مالية بين مشتر وبائع وذلك في ظل عدم وجود ظروف غير طبيعية مثل التصفية أو الإفلاس أو ظروف احتمالية.

كما عرفت مصلحة الإيرادات الداخلية الأمريكية في مارس 1959 القيمة السوقية العادلة بذلك السعر الذي يجعل الملكية تتبادل بين مشتر راغب في الشراء وبائع راغب في البيع حينما لا يكون الأول مكرها على الشراء ولا يكون الثاني مكرها على البيع وأن يكون لدى كلا الطرفين معرفة معقولة بالحقائق المرتبطة بالعملية.

وعرفتها لجنة معايير التقييم الدولية في المعيار الثالث الخاص بتقييم الأصول لأغراض إعداد القوائم المالية والحسابات المرتبطة بأنها مبلغ تقديري يمكن في مقابله تبادل أصل في تاريخ التقييم بين مشتر وبائع راغبين في عقد الصفقة، وفي ظل سوق محايد بحيث يتوافر لكل منها المعلومات الكافية ولهم مطلق الحرية وبدون إكراه في إتمام الصفقة بينما عرفت لجنة قواعد المحاسبة الدولية القيمة العائلة بأنها المبلغ الذي يمكن أن يستبدل بها أصل بين مشتر وبائع راغبين ومتطلعين إلى معاملة متساوية بينهما[1]

أوجه القيمة العادلة:

- **القيمة النفعية (الحالية):** هي القيمة الحالية لتقدير الأموال المستقبلية المنتظر من استعمال الأصل بشكل متواصل والتنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع به.
- **التكلفة الاستبدالية:**ويقصد بها سعر السوقي الحالي اللازم لاستبدال أصل مماثل تمام أو مكافئ بأصل موجود.
- **القيم القابلة للتحقيق:** وهي المبالغ النقدية أو ما يعدله الذي يمكن الحصول عليه إذا تم بيع الأصل.

[1]جبر ابراهيم الداعورومحمد نواف عابد، **أهمية إعادة تقييم الاصول الثابتة في فلسطين**، مجلة جامعة الأزهر-غزة فلسطين، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد1-A، ص 170.

- **عيوب وصعوبات القيمة العادلة:** بالرغم من المزايا التي يقدمها التقييم بالقيمة العادلة فهي لا تخلو من الانتقادات والصعوبات نذكر منها مايلي:

إهمال مبدأ الحيطة والحذر معالجة الأرباح غير المحققة والتعامل معها بنفس الطريقة مع الخسائر غير محققة.

. تذبذب القيم في السوق يمكن أن يعطي انطباعا حول تذبذب في المعلومات المالية.

– قد تلجأ المؤسسة عند استخدام القيمة العادلة لتقييم الأصول التي ليست لها سوق نشط إلى نماذج تقييم داخلية يمكن للمسيرين تأثير في وضعية فرضياتها، هذا الأمر قد يكون له تأثير سلبي على موضوعية وحياد التقييم وبالتالي على الموثوقية وقابلية للمقارنة.

– صعوبة الطرق المستخدمة لتحديد القيمة العادلة والتقلبات في السوق والتي تؤدي إلى إيجاد غموض في نظرة المستثمرين لأداء المؤسسة.

. تطبيق نموذج التقييم بالقيمة العادلة يترتب عنه وضع نماذج قياس طويلة الأمد، وقد تلجأ المؤسسة إلى جهات مختصة في التقييم مما ينتج عنه تكاليف تعتبر مرتفعة، كما يتطلب التقييم بالقيمة العادلة تطوير نظام المعلومات في المؤسسة ليستجيب لمتطلبات التقييم الجديدة.

. عند استخدام التقييم بالقيمة العادلة قد تضطر المؤسسة الى إفصاح عن معلومات حول النماذج والأنظمة الداخلية المستخدمة في التقييم، هذه المعلومات قد تكون مفيدة بالنسبة للمنافسين[1].

3) طريقة التدفقات النقدية (DCF)

تعد طريقة التدفقات النقدية المخصومة من بين أبرز طرق تقييم الأصول الثابتة المعتمدة ضمن مدخل الدخل حيث تقوم على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة التي يمكن أن يولدها الأصل طيلة فترة استخدامه، ثم يتم خصم هذه

[1] بومعزة حبيبة و جيلالي حليمة، مرجع سبق ذكره، ص 17 . ص18 .

التدفقات إلى قيمتها الحالية باستخدام معدل خصم يعكس المخاطر المرتبطة بالأصل وظروف السوق. وتكمن أهمية هذه الطريقة في كونها تركز على الأداء الاقتصادي المستقبلي للأصل وليس فقط على قيمته التاريخية أو السوقية، مما يجعلها أداة فعالة للوصول إلى تقدير أقرب إلى "القيمة الاقتصادية الحقيقية". ورغم مزايا هذه الطريقة، إلا أن تطبيقها يتطلب توافر بيانات مالية دقيقة، خاصة فيما يتعلق بتوقعات التدفقات النقدية وتحديد معدل الخصم المناسب، وهو ما قد يمثل تحديا في بعض البيئات المحاسبية مثل البيئة الجزائرية، التي لا تزال تعاني من ضعف الإفصاح المالي وصعوبة الوصول إلى المعلومات المحاسبية الدقيقة[1].

[1] مرشدي كمال. **مدى كفاءة مقاربة التدفقات النقدية المخصومة في تقييم المشاريع الاستثمارية وأثرها على قيمة المؤسسة** . رسالة دكتوراه جامعة الجزائر 3(2021) ص119.

المطلب الثالث: تقييم التثبيتات المادية

أولا: التقييم الأولي

تقيم التثبيتات المادية مبدئيا بتكلفتها:

1. حالة الشراء: تسجل التثبيتات المادية بتكلفة اقتنائها التي تحتوي حسب النظام المحاسبي المالي ووفقا للمعيار IAS16 على الآتي:

- سعر الشراء خارج الرسم القابل للاسترجاع، والصافي من التخفيضات التجارية؛
- تكاليف مباشرة ضرورية لبدء استعمال الأصل مثل: مصاريف النقل (بما فيها مصاريف المستخدمين المرتبطة بذلك، التسليم، المناولة، الجمركة، التركيب، أتعاب المهندسين، مصاريف تحضير وتهيئة الموقع ... الخ)؛
- المصاريف المتوقعة لتفكيك الأصل أو إعادة الموقع لوضعه الأصلي عند انتهاء فترة الاستعمال المتوقعة؛
- تجارب التشغيل؛
- بعض الأعباء المتعلقة بالخيار كأعباء عقد الموثق بالنسبة لاقتناء قطعة أرض أو مبنى.

وتستثنى العناصر التالية من التكلفة المسجلة :

- مصاريف إدارية وأعباء عامة؛
- مصاريف الانطلاق ومصاريف سابقة للاستغلال؛
- خسائر التشغيل الأولي؛
- تكلفة القرض الممول لاقتناء التثبيتات المادية(باستثناء تبني الخيار المرخص به في النظام المحاسبي المالي SCF حسب مانص عليه المعيار IAS23(تكلفة القرض)[1].

وعند اقتناء التثبيتات المادية يمكن أن نميز بين حالتين:

[1] بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010، ص 267.

1.1 حالة الشراء نقدا: يمكن لمؤسسة أن تشتري أحد عناصر التثبيتات مع التسديد المباشر دون انتظار مهلة لذلك، كما يمكن أن تستفيد من خصم تعجيل الدفع[1].

2-2 حالة الشراء على الحساب:

في حالة الشراء على الحساب (شراء الأصل، الدفع بعد أجل) ينبغي تحديد تكلفة الأصل وذلك بالأخذ في الحسبان بعنصر الزمن والهدف من ذلك الحياد (عدم التأثير) تكلفة الدين على تقييم الأصل.

2. في حالة إنتاج المؤسسة للأصل:

التثبيتات المادية المنتجة من طرف المؤسسة تقيم بتاريخ الدخول إلى ذمة المؤسسة على أساس تكلفة الإنتاج، بحيث أن تكلفة الإنتاج تشكل المصاريف المباشرة للعملية خلال دورة الإنتاج مثل المواد واللوازم المستهلكة واليد العاملة المستعملة ومصاريف الغير والتجهيزات المباشرة والثابتة، مثل: اهتلاك الآلات والمعدات التي تستعمل في الإنتاج، ومصاريف الصيانة والإصلاحات للمباني والتجهيزات المباشرة للإنتاج وتشمل حالتين[2]:

1.2 التثبيتات المادية المنجزة نهائيا: يسجل الأصل المادي في حسابه الفرعي لحساب 21 وهذا إذا كان الأصل قد تم إنجازه كليا مقابل حساب 73 "الإنتاج المثبت":

2.2 التثبيتات المادية في طور الإنجاز:

وتتعلق بالعناصر التي لم تبلغ بتاريخ 12/31 نسبة إنجاز 100 % سواء تم إنتاجها من قبل المؤسسة أو أوكلت العملية للغير، لذلك تسجل ضمن أصول المؤسسة في حـ/232التثبيتات العينية الجاري إنجازها بالتكاليف المتراكمة للإنتاج أو بقيمة الفواتير المتضمنة تقدم الاشغال[3].

---

[1] رزقي اسماعيل، **أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2010، ص 57.

[2] رزقي إسماعيل، مرجع سبق ذكره، ص 57.

[3] كداتسة عائشة، **محاضرات في المحاسبة المالية العامة**، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022، ص 6. ص7.

3. استبدال الأصول الثابتة بأصول ثابتة أخرى:

قد تقوم المنشأة باستبدال أحد أصولها الثابتة مع منشأة أخرى وذلك لأسباب عديدة منها عدم حاجة المنشأة لإحدى أصولها الثابتة أو رغبتها في التخلص من أحد هذه الأصول لوجود عيوب به، بالإضافة إلى حاجتها إلى أصل ثابت آخر غير متواجد بحوزتها وتختلف المعالجة المحاسبية لعملية استبدال الأصول الثابتة وذلك تبعاً لقيمة الأصل المستغنى عنه وقيمة الأصل الذي سيتم الحصول عليه وهنا نفرق بين ثلاث حالات[1]:

الحالة الأولى: استبدال الأصل الثابت بأصل ثابت آخر له نفس القيمة

قد تقوم المنشأة باستبدال أحد أصولها الثابتة بأصل ثابت آخر له نفس قيمة الأصل المستغنى عنه، وهنا لا تترتب على عملية الاستبدال أية أرباح أو خسائر.

الحالة الثانية: استبدال أصل ثابت بأصل ثابت آخر أعلى منه في القيمة

قد تقوم المنشاة باستبدال أصل ثابت تقل قيمته الدفترية عن قيمة الاصل الثابت الآخر الذي حصلت عليه المنشأة، وهنا تترتب على عملية الاستبدال ربح يجب إثباته بالدفاتر المحاسبية.

الحالة الثالثة: استبدال أصل ثابت بأصل ثابت آخر اقل منه في القيمة

وفي هذه الحالة فإن المنشأة قد تقوم بالاستغناء عن أصل ثابت تزيد قيمته الدفترية عن القيمة السوقية للأصل الثابت الذي سنقوم بالحصول عليه، وينتج عن عملية الاستبدال هذه خسارة تتحملها المنشأة ويجب إثباتها بالدفاتر.

4. حالة الحصول على التثبيتات عن طريق الإعانات:

حسب IAS20 إعانات عمومية فإنها تعالج بطريقتين:

- إما أن تعتبر الإعانة كإيرادات للمؤسسة وهذه الطريقة التي اعتمد عليها SCF؛
- إما أن تطرح من تكلفة الأصل، وهذا ما يخفض تكاليف الاهتلاك لاحقا؛

[1] سليمان حسين البشتاوي وإيهاب محمد أبو خزنة، **مبادئ المحاسبة**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص 117 . ص 118 . ص119.

وبالتالي الطريقتين لهما نفس الأثر على النتيجة، وذلك برفع الإيرادات في الأولى وتخفض الأعباء في الثانية.

وتخضع المعالجة المحاسبية للإجراءات التالية:

. تسجل الإعانات سواء إعانات الاستغلال أو إعانات الاستثمار كإيراد لدورة أو عدة دورات مالية بنفس وتيرة التكاليف التي ينتظر تغطيتها.

. تظهر الإعانة المرتبطة بالتثبيت في الميزانية كإيرادات مؤجلة إذا كانت الإعانة موجهة للحصول على تثبيتات قابلة للإهلاك فإنها تسجل في الإيرادات تناسبا مع الإهتلاك.

. أما إذا كانت الإعانة موجهة للحصول على تثبيتات غير قابلة للإهتلاك فإن الإعانة تحول إلى إيراد في أجل أقصاه 10 سنوات بطريقة خطية.

. أما إذا كانت إعانات الاستغلال فإنها تحول إلى النتيجة مباشرة بتاريخ استلامها.

وإن لم تلتزم المؤسسة ببعض بنود العقد أو الاتفاق قد تطالب الحكومة باسترجاع تلك الإعانة جزئيا أو كليا[1].

5- حالة الحصول على التثبيتات عن طريق القروض:

يمكن أن ترتبط بكلفة التثبيت إذا اختارت المؤسسة ذلك حسب المعيار IAS23 وذلك باحترام الشروط التالية:

- إذا تطلب الأصل مدة طويلة (حسبSCF أكثر من 12 شهرا)(لم تحدد اللغة في المعيار) قبل أن يستعمل أو يباع؛

. في حالة اقتراض الأموال خصيصا للحصول على هذا التثبيت؛

. في حالة القروض العامة التي استعملت في الحصول على التثبيت[2].

[1] بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص 291. ص292.

[2] حواس صلاح، **المحاسبة العامة:** دروس مواضيع ومسائل محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، ص 33.

6. حالة الحصول على تثبيتات عن طريق مساهمات عينية:

عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأسمالها بمختلف الطرق، إذا تقدم مالك المشروع أو المساهمين الجدد برأس مال على شكل أصل عيني وليس نقدي، وإذا كان هذا الأصل العيني من عناصر التثبيتات المادية فإنه يقيم بالقيمة العادلة، والغالب أن تكون القيمة السوقية لتلك الأصول.

7. حالة الحصول على تثبيتات مادية عن طريق عقود إيجار تمويل:

في حالة حيازة تثبيت مادي عن طريق عقود إيجار التمويل في الأصول بحيث يجعل أحد حسابات القيم الثابتة مدينا (حساب 21) ويقابله حساب الديون الخاص بهذا العقد حساب لديون المترتبة على عقد الايجار التمويلي (حساب 167) في الجانب الدائن وعندما يتم تسديد المدفوعات حسب الإنفاق يجعل حساب167 مدينا بمبلغ السداد وكذلك المصاريف المالية حساب66 يجعل مدينا وفي الدائن يكون أحد حسابات الخزينة.

ثانيا: التقييم اللاحق للتثبيتات المادية

حسب المعيار المحاسبي رقم 16 والمعيار رقم 38 وأيضا حسب النظام المحاسبي المالي، يمكن تقييم التثبيتات بعد تسجيلها الأول أي في نهاية الفترة المحاسبية باتباع نموذجين ممكنين[1].

. نموذج التكلفة المهتلكة: يبنى على تسجيل التثبيتات بتكلفتها التاريخية عند الحيازة، وفي نهاية السنة يتم تخصيص مخصصات لإثبات انخفاض القيم سواء عن طريق مخصصات الاهتلاك أو مخصصات التدني:

التكلفة المهتلكة= التكلفة التاريخية– (مجمع الاهتلاكات + تدني القيمة).

[1]أوقاسي حكيمة، مرجع سبق ذكره، ص 45.

- **نموذج إعادة التقييم:** أي تعويض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات بقيمتها العادلة عند تاريخ إعداد القوائم الختامية، و التي عرفها بيان رقم 07 لمجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASBبأنها "هي القيمة اللازمة للحصول على أصل أو سداد التزام، وتتحدد هذه القيمة وفقا لما تفرضه الأسواق من أسعار وفي ضوء توافر المعرفة والإلمام الكامل لأطراف التعامل بكل ما يتعلق بهذا الأصل أو الالتزام".

إن إعادة تقييم تثبيت هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية والتي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا، وبالتالي فإن الهدف من هذه العملية هو تصحيح القيم التاريخية لعناصر أصول المؤسسة، على ضوء الآثار المتأتية من تدهور العملة وارتفاع المستوى العام للأسعار.

المطلب الرابع: إهتلاك التثبيتات المادية

يعد التثبيت أحد العناصر الأساسية في المحاسبة والمالية، حيث يعبر عن الأصول الثابتة التي تملكها الشركات أو المؤسسات بهدف استخدامها في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات. وعند التعامل مع هذه الأصول، قد يمر التثبيت بعدد من الحالات التي تؤثر في قيمته أو حالته المالية من بين هذه الحالات (الاهتلاك) .

الاهتلاك: عملا بمبدأ الحيطة والحذر فإنه يقع على عاتق المؤسسة بمناسبة كل عملية جرد إثبات الإهتلاك السنوي لكل عنصر من عناصر التثبيتات بهدف إظهار الصورة الصادقة لعناصر ذمة المؤسسة ومنه يمكن تعريف الإهتلاك على النحو الآتي[1]:

1) **تعريف الاهتلاك المحاسبي:** مبلغ قسط الاهتلاك الذي يسجل ضمن الأعباء في حساب النتائج يتم تحديده من خلال توزيع المبلغ القابل للإهتلاك للأصل لمنفعته، وتؤخذ بعين الاعتبار في ذلك القيمة المحتملة للأصل في نهاية مدة منفعته وتقديره بشكل[2]

[1] اوقاسي حكيمة ، مرجع سبق ذكره ، ص 45.

[2] عوادي مصطفى، **قواعد التسجيل المحاسبي والتقييم في النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية الاقتصادية، العدد الثاني، المركز الجامعي لتمنراست، الجزائر، جوان 2012، ص 450.

موثوق، حيث إن القيمة المتبقية هي المبلغ الصافي الذي تنتظر المؤسسة تحصيله من الأصل في نهاية مدة منفعته بعد طرح التكاليف المنتظرة لخروجه ويتم إعادة فحص مدة المنفعة، طريقة الاهتلاك و القيمة المتبقية دوريا وفي حالة تعديل التقديرات والتوقعات السابقة فيجب كذلك تعديل مخصصات الاهتلاكات للدورة الجارية و الدورات اللاحقة[1].

تعريفات أخرى للإهتلاك:

. يمثل الاهتلاك تدهور أو نقص في قيمة التثبيتات نتيجة لاستعمالها وتقادمها أو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بها، وبمعنى آخر يمثل الاهتلاك توزيعا لتكلفة هذه الأصول على الحسابات الختامية للشركة خلال العمر الإفتراضي المقرر للأصل باعتباره أحد الأعباء التي تساهم في ممارسة نشاط المشروع[2].

. ويعرف الإهتلاك بأنه النقص التدريجي في المنافع والخدمات المتوقع الحصول عليها من الأصل على مدار عمره الإنتاجي، بسبب استخدامه في الإنتاج أو مضي المدة أو التقادم وظهور اختراعات حديثة أفضل منه[3].

. الإهلاك هو توزيع تكلفة الأصل الثابت القابل للإهلاك على عمره الإنتاجي، وعلى ذلك فالإهلاك مصروف يمثل مقابل الحصول على خدمات الأصل الثابت ومساهمته في العملية الإنتاجية للوحدة الاقتصادية، وطبقاً لمبدأ مقبلة النفقات بالإيرادات، يجب تحميل الإهلاك على حسابات النتيجة للفترة التي تستفيد منه، ويبوب حساب الإهلاك تبعا لتبويب الاصول الثابتة حيث يخصص حساب إهلاك لكل أصل من الاصول الثابتة القابلة للإهلاك[4].

---

[1] عوادي مصطفى، مرجع سبق ذكره، ص 450 .

[2] حامد نور الدين و مريم عمارة، **التدقيق الداخلي للتثبيتات في المؤسسات الاقتصادية**، زهران للنشر والتوزيع 2016، ص 154 .

[3] عبد الناصر محمد سيد درويش، **مبادئ المحاسبة المالية (2) التسويات الجردية والإفصاح المحاسبي**، الطبعة الأولى دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 218 .

[4] محمد محمود عبدربه محمد، مرجع سبق ذكره، ص 143 .

2) العوامل المحددة لحساب قسط الاهتلاك:

ونلخصها فيما يلي:

ـالأساس الذي حسب عليه قسط الاهتلاك (التكلفة المراد إهتلاكها):غالبا ما يتم تحديد الأساس الذي يحسب في ظله قسط الإهتلاك من خلال إيجاد الفرق بين تكلفة الحصول على الأصل المراد إهتلاكه وقيمته المقدرة كخردة في نهاية عمرة الإنتاجي، وبسبب كثرة مشاكل التقدير التي تكتنف الوصول بدقة لتقدير قيمة الخردة وضالة الأهمية النسبية لها، فإن الكثير من المؤسسات والشركات غالبا ما تفترض عدم وجود قيمة الخردة للأصل المادي الثابت في نهاية عمره الإنتاجي.

. العمر الإنتاجي للأصل الثابت المادي: إن المقصود هنا هو الفترة الزمنية التي يتوقع أن تتدفق خلالها المنافع والمزايا الاقتصادية المرتبطة باستخدام الأصل الثابت المادي.

. اختبار الطريقة المناسبة لاتباعها في توزيع تكلفة الأصل القابلة للاهتلاك عن عمره الإنتاجي: من الناحية المحاسبية يجب توزيع تكلفة الأصل القابلة للاهتلاك بطريقة منظمة ومنطقية بين الفترات المستفيدة من خدماته، وفي هذا الصدد نجد أن معيار المحاسبة الدولي رقم (16) نص على وجوب توزيع قيمة الأصل المادي الثابت القابل للاهتلاك على العمر الإنتاجي له وفق أساس منتظم، كما نص ذات المعيار على وجوب الاعتراف بالاهتلاك الخاص بكل فترة على أنه مصروف إلا إذا كان سيتم إدراجه ضمن قيمة أصل آخر[1].

[1] هشام دغموم، مرجع سبق ذكره، ص 41 . ص 42 .

3) أهداف واغراض الإهتلاك:

. يساعد الإهتلاك على قيام الشركة بعملية إحلال أو استبدال الأصول الثابتة بعد إهتلاكها وخاصة عند قيامها باستثمار مبالغ الإهتلاك في أي نوع من أنواع الاستثمار التي يمكن بيعها واستخدام ثمن البيع في عملية الإحلال أو الاستبدال .

. المساعدة في تحديد النتيجة الحقيقية لنشاط المشروع من أرباح أو خسائر.

. المساعدة على تحقيق الإفصاح المحاسبي عن طريق الحسابات الختامية المنشورة والميزانية العمومية بإظهار البيانات السليمة الخاصة بهذه الأصول طويلة الأجل والقابلة للإهتلاك.

. إظهار المركز المالي الحقيقي للمشروع.

4) أسباب الإهتلاك:

- **أسباب داخلية:** كاستعمال وتشغيل هذه الأصول الثابتة وفقا لمعدلات التشغيل المقررة .
- **أسباب خارجية:** مثل:

. التقادم بظهور أصول أحدث و أكفأ من الأصول القديمة.

. مضي الزمن دون استخدام الأصل.

. انخفاض الطلب على السلع التي تنتجها الأصول "كالآلات".

5) مدة الإهتلاك:

المدة الحقيقية للاستخدام تتوافق عمليا مع مدة الاستخدام الفعلية للأصل، بما فيها الخصائص الخاصة للمؤسسة، هذه المدة هي الأقصر :

. من جهة، لمدة الاستخدام الملازمة للأصل نفسه[1].

. ومن جهة لمدة الاستخدام المتوقع من قبل المؤسسة، و الذي يغطي كذلك أنواع الاستخدام من قبل المؤسسة وسياسة التنازل أو مستوى نوعية التقنية و التي تنتظر المؤسسة الحفاظ بها على الأصل[2].

[1] حامد نور الدين و عمارة مريم، مرجع سبق ذكره، ص 154 . ص155 .

[2] حامد نوردين، مرجع سبق ذكره، ص 154.

6) طرق حساب الإهتلاك:

يجب على المؤسسة أن تطبق الطريقة التي تعكس وبشكل أفضل وزن استهلاك المزايا الاقتصادية وبشكل ثابت على جميع الأصول من نفس الطبيعة وهناك مجموعة من الطرق في حساب الاهتلاك:

. طريقة الإهتلاك الخطي: تؤدي إلى تكاليف متساوية على مدة منفعة الأصل.

. طريقة الإهتلاك المتناقص: تؤدي إلى توزيع عبئ على مدة منفعة الأصل.

. طريقة وحدات الإنتاج: تعطي عبئ مؤسس على الإنتاج المتوقع للأصل[1].

6 . 1 طريقة الإهتلاك:

تعتبر هذه الطريقة من أبسط الطرق وأكثرها استعمالا ويمكن استخدامها لتحديد اهتلاك أي نوع من أنواع الأصول الثابتة، حيث تفترض هذه الطريقة أن قيمة الأصل الثابت تستهلك بمرور الزمن دون اعتبار لكيفية استخدام ذلك الأصل وبموجب هذه الطريقة يستخرج قسط الاهتلاك كما يلي:

قسط الإهتلاك السنوي: $\frac{\text{التكلفة الأصلية . القيمة المتبقية}}{\text{المدة النفعية}}$

ومن أهم عيوب هذه الطريقة أن الإهتلاك فيها يكون متساوي لكل سنين العمر الإنتاجي للأصل الثابت وبذلك فهي تفترض إفتراضين غير واقعيين وهما:

. أن المنفعة الإقتصادية للأصل متماثلة من عام لآخر.

. أن مصروفات الصيانة متماثلة من عام لآخر[2].

[1] جعلالي وليد و زين يونس، مرجع سبق ذكره، ص 551.

[2] اسماعيل يحي التكريتي وآخرون، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار الحامد للنشر، عمان، الأردن 2010، ص 227.

1.2.6 طريقة مجموع أرقام السنين:

وحسب هذه الطريقة يتم أولاً إيجاد مجموع أرقام سنين العمر الإنتاجي للأصل وذلك بجمع أرقام السنوات لعمر هذا الأصل. ونتيجة الجمع هو مجموع أرقام السنين الذي يعتمد في تحديد أقساط الإهتلاك.

2.2.6 طريقة القسط المتناقص (النسبة المضاعفة):

طريقة القسط المتناقص بالنسبة المضاعفة هي احدى الطرق لحساب قسط الاهتلاك حسب هذه الطريقة تتناقص قيمة الأصل الثابت التي تعتمد كأساس لاحتساب الإهتلاك ويتناقص بالتالي قسط الإهتلاك أيضا، مع ملاحظة أن السنة الأخيرة من عمر الأصل الثابت هي التي تطرح منها الخردة فقط. وتكون النتيجة بعد طرح الخردة هي قسط إهتلاك تلك السنة الأخيرة[1].

3.2.6طريقة القسط المتزايد:

وفق هذه الطريقة فإن القسط في تزايد خلال العمر الإنتاجي ويحسب بالطريقة التالية:

قسط الإهتلاك السنوي = تكلفة الأصل الثابت (N / M)حيث:

N :الفترة الفاصلة بين تاريخ الشراء والسنة المعنية

M: المجموع الحسابي لسنين فترة الاستخدام فعلى سبيل المثال إذا كان العمر الانتاجي الأصل ثابت 4 سنوات فإن:

$$m = 1+2+3+4 = 10$$

من خلال طريقة الحساب نستنتج أنه لابد أن تكون السنوات كاملة[2].

---

[1] رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية ، قياس بنود قائمة المركز المالي**؛ الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 259 – ص260 – ص261 .

[2] بوهرين فتيحة، **مطبوعة في مقياس: محاسبة معمقة، لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص إدارة مالية**، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة 2، 2021، ص 33.

إذن يمكننا القول أن عملية التقييم تعد ركيزة اساسية في المحاسبة، لما لها من أهمية في تحديد القيم الحقيقية للأصول الثابتة المادية في نهاية السنة المالية سواء كان ذلك بالاعتماد على مبدأ التكلفة التاريخية أو طريقة القيمة العادلة، ومنه فإن عملية تقييم التثبيتات المادية يعد ضروريا نظرا لأهمية هذه الاصول وتأثيرها المباشر على الاداء المالي، كما يجب أن تخضع هاته الأخيرة إلى عملية أخرى تسمى بعملية إعادة التقييم.

المبحث الثالث: عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية

تعتبر عملية إعادة تقييم التثبيتات تعديل يتم إجراؤه على القيمة الدفترية للأصل الثابت عن طريق تعديلها بالزيادة أو النقصان اعتمادًا على القيمة السوقية العادلة للأصل الثابت، إن إعادة تقييم التثبيتات يمكن أن تعكس كل من الارتفاع، وكذلك الإهتلاك في قيمة التثبيتات ويشمل الغرض الذي يتم من أجله إعادة تقييم الأصول بيع الأصل إلى وحدة أعمال أخرى، أو الاندماج أو الاستحواذ على المؤسسة، أو فقدان قيمتها.

المطلب الأول : مفهوم إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية وأسبابها

أولا :مفهوم إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية

إن إعادة تقييم تثبيت ما، هو تحديد قيمته الحالية إعتمادا على الأسعار الحالية للتثبيتات المعنية أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية والتي تنشرها السلطات المخولة قانونا بذلك مثل وزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب كما نص (ن م م) على أن عملية إعادة التقييم يجب أن تشمل عناصر كل فئة من التثبيتات و أن لا تقتصر عملية إعادة التقييم على تثبيت محدد، وعبارة فئة فإن المقصود منها هو صنف أو نوع محدد من الأصول مثل ذلك معدات النقل أو معدات الإنتاج أو المباني الصناعية، وفي حالة إختيار المؤسسة إجراء عملية إعادة تقييم بعض أصولها فإن على المؤسسة الاستمرار في إجراء عملية إعادة التقييم بصورة منتظمة سنويا[1].

يقصد بإعادة تقييم الأصل الثابت تعديل قيمته الدفترية لكي تقترب من القيمة العادلة أو الجارية ويترتب على عملية إعادة التقييم أن تصبح قيمة الأصل بعد إعادة تقييمه أكبر أو

[1] بوزياني يوسف و بن لولو سليم بدر الدين، **إعادة تقييم الأصول الثابتة وأثره على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية**، دراسة حالة مؤسسة SEROR ET SOGERHWIT، جامعة أبو بكر بلقايد، المجلد 19، العدد الثاني، تلمسان، الجزائر، 2023، ص 231 .

أقل من قيمته الدفترية قبل إعادة تقييمه، إن المبدأ الأساسي لتقييم الأصول الواردة في القوائم المالية هو استخدام الأسعار الجارية في تاريخ التقييم[1].

تعتبر إعادة التقييم حسب النظام المحاسبي المالي إجراء حر بخلاف ما كان قائما قبل هذا التاريخ أين كانت إعادة التقييم قانونية حيث تؤسس وفقا لمراسيم تنفيذية تهدف إلى تصحيح القيم التاريخية للموجودات الواردة في الميزانية كي تقترب من القيم السوقية تؤدي عملية إعادة التقييم إلى الزيادة في القيمة الدفترية للأصل وبالتالي إلى ارتفاع حصص الإهتلاك المستقبلية حيث ينتج عن هذا الإجراء انخفاض في نتائج الدورات المحاسبية اللاحقة التي تؤدي إلى تخفيض الضرائب المستحقة[2].

ثانيا : أسباب إعادة تقييم التثبيتات المادية

- ارتفاع قيمة الأصول الثابتة ارتفاعا كبيرا بصفة نهائية ويستخدم المستخدم هذه الزيادة لتقوية المركز المالي[3].
- انخفاض قيمة هذه الأصول انخفاضا كبيرا الأمر الذي قد يدفع المكلف إلى إظهارها بالقيمة الحقيقية حتى تمثل حسابات مركزه المالي بدقة.
- تغيير شكل الشركة القانوني بانفصال شريك أو انضمام شريك أو اندماجها بشركة أخرى وذلك من أجل تحديد حصة الشريك المنفصل أو المنضم من صافي الأصول.
- تقدير القيمة الحقيقية للأصول عند التقدم للحصول على ائتمان طويل الأجل[4].

---

[1] مباركي مروان و العرابي حمزة، **واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي** "دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة "، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 2، الجزائر، العدد 19، 2018، ص 260.

[2] مريم بودشيش، مرجع سبق ذكره، ص 07.

[3] عاد نور الدين، **إعادة تقييم التثبيتات واثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، الجزائر، 2022، ص 19.

[4] نفس المرجع، ص 19.

المطلب الثاني: أنواع وأهداف عملية إعادة التقييم

أولا: أنواع عملية إعادة التقييم

1 . عمليات إعادة التقييم القانونية (منظمة):

إن عملية إعادة التقييم القانونية تتم بناءا على نص تنظيمي صادر من سلطة مخولة بذلك فالجزائر مثلا شهدت أربعة عمليات إعادة التقييم القانونية منذ الاستقلال إلى وقتنا الحالي ثلاثة منها كانت في سنوات التسعينات الي خلال سنوات 1990 1993 1996 و هذا راجع إلى معدلات التضخم المرتفعة التي شهدتها تلك الفترة وقد تمت هذه العمليات على أساس معاملات إعادة التقييم التي حددتها وزارة المالية وذلك على كل من التثبيتات القابلة للإهتلاك والغير قابلة للإهتلاك أما عملية التقييم الرابعة فقد كانت في سنة 2007 وقد كانت كخطوة مبدئية في ظل التحول من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية.

2 . عمليات إعادة تقييم حرة (اختيارية):

أي تقوم بها المؤسسة متى وجدت ضرورة لذلك ويطلق عليها اسم حرة لأنها تترك الخيار بالقيام بإعادة تقييم تثبيتات المؤسسة وتتم هذه العملية وفق الشروط القانونية و التي يفرضها النظام المحاسبي المالي و يعتبر فرق إعادة التقييم الناتج عن هذه العمليات خاضع للضريبة[1].

[1] رقيق عبد المالك و محمد بن أحمد أسماء، **أثر إعادة تقييم التثبيتات العينية في ضبط رأسمال شركة المساهمة في السياق الجزائري**، دراسة حالة شركة المساهمة سيراميسSPA SERAMIS، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، جامعة معسكر . الجزائر ، المجلد السابع، العدد الأول، 2023، ص 812 .

ثانيا: أهداف عملية إعادة التقييم

يمكن تلخيصها كالآتي:

. تقييم ملائم لمردودية المؤسسة؛

. ضمان تجديد الاستثمارات بواسطة الزيادة في قدرة التمويل الذاتي نتيجة توسيع أساس احتساب مخصصات الاهتلاكات؛

. ضرورة المسيرين و/أو المساهمين في معرفة القيمة الحقيقية لاتخاذ قرارات سليمة وموضوعية؛

. تحسين مصداقية حسابات الاستثمارات حيث تصبح أكثر توافقا مع الواقع الاقتصادي؛

. اختبار مقدرة الشركة على تحقيق الربح وذلك على أساس تغطية التكاليف الجارية لعناصر الإنتاج، لاسيما فيما يتعلق بتقدير إهلاك الأصول الثابتة؛

. تخصيص الأصول الثابتة بين فروع الشركة المختلفة، وقياس معدل العائد الذي يحققه كل من هذه الفروع، محسوبا على أساس القيمة الجارية لتلك الأصول من جهة، ومقارنة ذلك العائد فيما بين الفروع المختلفة من جهة أخرى؛

. تحسين الحالة المالية الصافية بواسطة رفع الأموال الخاصة ضمن مجموع الأموال الدائمة؛

. قياس معدل العائد الذي تحققه المؤسسة على إجمالي أصولها العاملة، ومقارنة ذلك العائد بمعدلات الصناعة التي تنتمي إليها الشركة؛

. يحمي الشركات من بخس البنوك لقيمة الأصول في حالة التقديم لتمويل من البنك؛

. يكشف الأداء الفعلي للشركة والموقف المالي أمام المساهمين؛

. يوفر قاعدة بيانات سليمة تضمن تنفيذ برامج الأعمال بصورة صحيحة؛

. إظهار مركز مالي بصورة صحيحة ودقيقة [1].

[1] بودشيش مريم، مرجع سبق ذكره، ص 08 . ص 09.

. جعل الاهتلاكات مصدرا حقيقيا وكافيا لتمويل التثبيتات العقارية التي تم اهتلاكها بصفة كاملة.

. تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة .[1]

المطلب الثالث: أساس المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الاصول الثابتة المادية وحالات فروق إعادة التقييم

أولا: أساس المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم الأصول الثابتة المادية

1. إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت:

تتم بترصيد الإهتلاكات المحققة للتثبيت المراد إعادة تقييمه مع حساب الأصل المعني للحصول على قيمته المحاسبية الصافية ثم تحديد القيمة العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينهما وبين قيمته المحاسبية الصافية وبالتالي تحصل على فرق إعادة التقييم الذي يضاف إلى القيمة المحاسبية الصافية.

2 . إعادة تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت:

في هذه الحالة فإن إعادة تقييم تثبيت ما تتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية وكذا الإهتلاكات الخاصة به وهذا بالاعتماد على معامل تحسب نسبته بالقيمة العادلة (أي سعر البيع الصافي) للأصل في قيمته المحاسبية الصافية ومن ثم تحسب فرق إعادة التقييم بالفرق بين القيمة الإجمالية (التاريخية) المعاد تقييمها من جهة و مجموع الإهتلاكات المعاد تقييمها من جهة أخرى. و عند قيام المؤسسة بتقدير القيمة السوقية للتثبيت المعني وجب عليها تصحيح العمليات المحاسبية السابقة المتعلقة بهذا التثبيت[2].

[1] وليد حيماني و عبد القادر بوكرديد، **أثر تقييم التثبيتات العقارية على جودة القوائم المالية**، دراسة حالة مؤسسة مدبغة الهضاب العليا بولاية الجلفة، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، المجلد الخامس، العدد الثالث جامعة تيسمسيلت . الجزائر ،2022، ص 635.

[2] بوزياني يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 233.

ثانيا: حالات فروق إعادة التقييم

إن عملية إعادة التقييم تقوم على استبدال القيمة المحاسبية الصافية (بعد الاهتلاكات وخسائر القيمة) بقيمتها العادلة، ويحسب فارق إعادة التقييم بالفرق بين القيمة العادلة والقيمة المحاسبية الصافية كما هو واضح في العلاقة التالية:

فارق إعادة التقييم = القيمة العادلة ـ القيمة المحاسبية الصافية

يتحدد فرق إعادة التقييم بالفرق بين القيمة السوقية والقيمة المحاسبية الصافية، فإذا كانت القيمة السوقية أكبر من القيمة المحاسبية الصافية فإن الفرق يكون موجبا أما إذا كانت القيمة المحاسبية الصافية أكبر من القيمة السوقية فإن الفرق يكون سالبا[1].

1. الفرق الموجب:

عندما تكون القيمة المحاسبية الصافية أقل من القيمة السوقية الفرق موجب تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر الفرق الموجب الأول يسجل في الجانب الدائن لحساب 105 فروق إعادة التقييم، بحيث لا يؤثر هذا الفرق على نتيجة الدورة.

2. الفرق السالب:

عندما تكون القيمة المحاسبية الباقية أكبر من القيمة السوقية فإن الفرق سالب، الأول يسجل في الجانب المدين لحساب 681 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات والأصول غير الجارية، فهو يؤثر على نتيجة الدورة دائما تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر.

أما الفرق السالب الذي يلي فرق سابق موجب يسجل كترصيد أو اقتطاع لـ حـ/ 105 وما زاد عن رصيد هذا الأخير فقط هو الذي يسجل في حـ/ 681 قابلة للتعديل بالزيادة أو بالتخفيض عكس الإهتلاكات التي لا تقبل التراجع عما تم تخصيصه سابقا فهي مصاريف نهائية [2].

[1] مباركي مروان و العرابي حمزة، مرجع سبق ذكره، ص 266.

[2] عاد نور الدين، مرجع سبق ذكره، ص 58 . ص59.

المطلب الرابع: الآثار السلبية لعدم القيام بعملية التقييم

إن عدم القيام بإعادة تقييم الاستثمارات بعد ارتفاع أسعارها ينتج عنه آثار سلبية على المؤسسة تتمثل في :

- اعتبار اقساط الاهتلاك اقل من التكلفة الفعلية لحيازة واستخدام الاستثمارات (لأن أقساط الاهتلاك ستحسب على أساس التكلفة التاريخية للاستثمارات وليس على أساس تكلفتها الحالية) وهذا سيؤدي إلى تضخيم نتيجة الدورة وتحمل المؤسسة لضرائب على الربح أكبر من المبالغ الواجب تسديدها لو أنها قامت بإعادة تقييم الاستثمارات (نفترض هنا أن فرق إعادة التقييم هو معفى من الضريبة).
- عدم تمكين المؤسسة من تجميع إهتلاكات كافية لتمويل الاستثمارات المعرضة للاستثمارات التي تم اهتلاكها بصفة كلية.
- التأثير سلبا على الدور الإعلامي للمحاسبة ذلك أن الميزانية غير المعاد تقييمها لا تظهر الأصول بقيمتها الحقيقية بتاريخ إعداد هذه الميزانية، بل تظهر قيمة هذه الأصول بتاريخ شرائها والتي قد لا تتطابق مع قيمة هذه الأصول بتاريخ إعداد الميزانية[1].

وبالتالي يتضح لنا أن إعادة تقييم الاستثمارات هي ضرورية للحد من الآثار السلبية للتضخم سواء على مصادر التمويل للمؤسسة أو على الدور الإعلامي للمحاسبة[2].

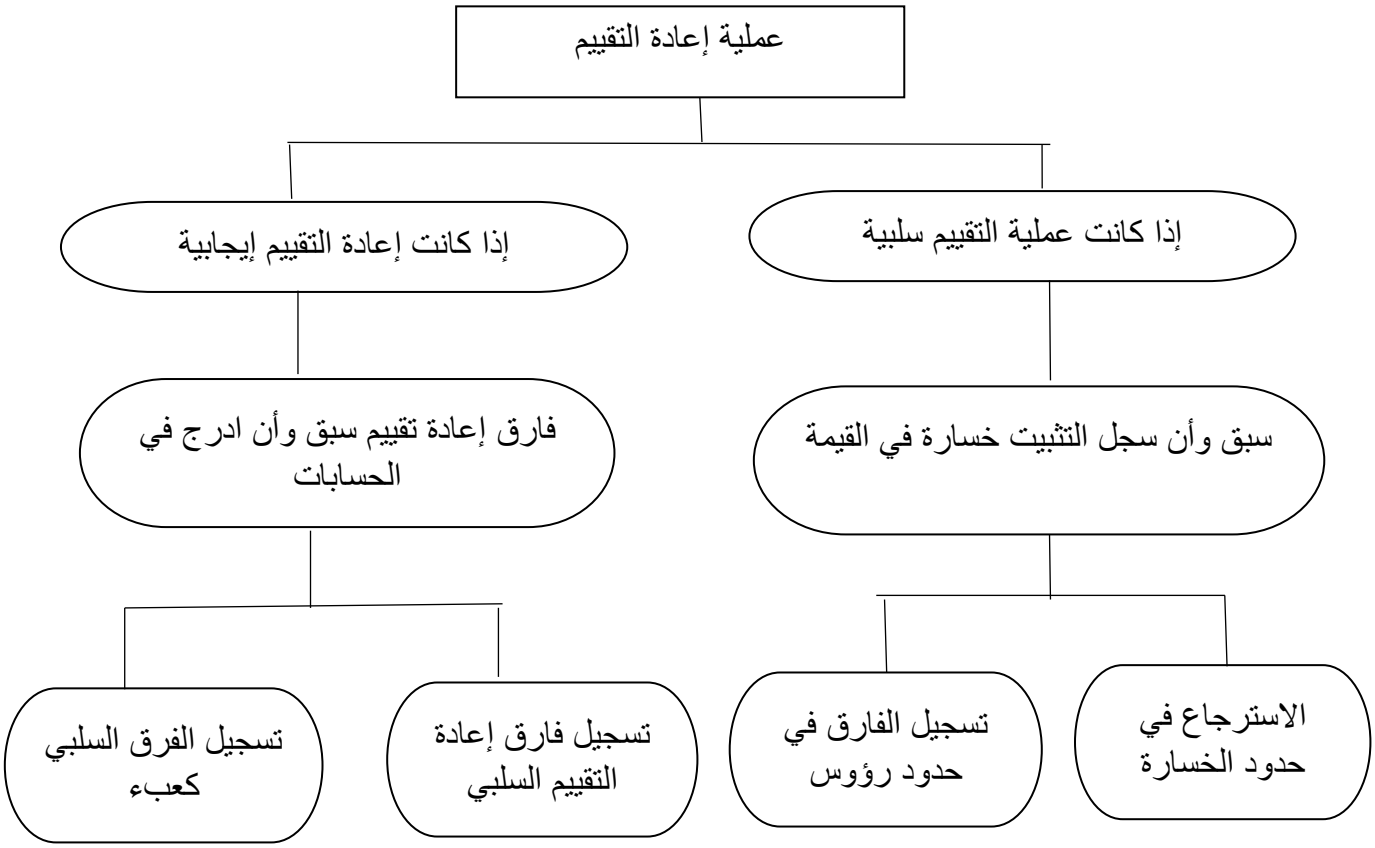
اذن عملية اعادة تقييم الاصول الثابتة المادية تعد سياسة محاسبية تهدف الى تعديل القيم الدفترية لتعكس قيمتها الحقيقية، وتسهم هذه العملية في تحسين موثوقية القوائم المالية، وتعتمد المعالجة المحاسبية على تسجيل فروق اعادة التقييم ضمن حقوق الملكية او في حساب الارباح والخسائر وفقا لنوع الفروقات، مع ضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية المعتمدة. ويمكن تلخيص ما سبق في المخطط التالي :

---

[1] سماي حنان و بوريا حيمينة، **اثر إعادة تقييم الاصول الثابتة على إعداد القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي** . دراسة حالة مؤسسة POVAL . مذكرة ماستر، جامعة يحي فارس بالمدية، 2016، ص 86.

[2] سماي حنان، مرجع سبق ذكره، ص 86.

الشكل رقم (1-2) : الحالات الخاصة لإعادة التقييم



المصدر: جعلالي وليد، مرجع سبق ذكره، ص 10

اذن عملية اعادة تقييم الاصول الثابتة المادية تعد سياسة محاسبية تهدف الى تعديل القيم الدفترية لتعكس قيمتها الحقيقية، وتسهم هذه العملية في تحسين موثوقية القوائم المالية، وتعتمد المعالجة المحاسبية على تسجيل فروق اعادة التقييم ضمن حقوق الملكية او في حساب الارباح والخسائر وفقا لنوع الفروقات، مع ضرورة الالتزام بالمعايير المحاسبية المعتمدة.

خلاصة الفصل:

تعد التثبيتات المادية أحد الأصول الحيوية التي تلعب دورا رئيسيا في نجاح المؤسسات واستدامتها. تعكس طرق تقييمها، مثل التكلفة التاريخية القيمة العادلة، أهمية دقة المعلومات المالية. تساهم هذه الطرق في تحسين الشفافية والموثوقية، مما يعزز القدرة على اتخاذ قرارات مدروسة. من خلال تقييم الأصول بشكل صحيح، يمكن للمؤسسات تحقيق النجاح والنمو، وضمان استخدام مواردها بكفاءة. لذا فإن التقييم المستمر وإعادة التقييم الدقيق للتثبيتات المادية يعد أمرًا ضروريًا في بيئة الأعمال الديناميكية.

الفصل الثاني: جودة القوائم المالية

تمهيد:

في نهاية كل سنة مالية تقوم المؤسسة بإعداد قوائم مالية من أجل إيصال معلومات المؤسسة للمهتمين بوضعيتها، حيث تعتبر القوائم المالية المنتج النهائي الذي تعتمد عليه إدارة المنشأة في تحديد مسار المنشأة ماليا وإداريا وإنتاجيا فهي المرجع الرئيسي في اتخاذ القرارات، ولما للقوائم المالية من أهمية فإن إعدادها يتطلب جهدا يضمن التأكد من صحة البيانات المدرجة في هذه القوائم وأن هذه الأخيرة قد أعدت و وضعت عناصرها بجودة وبالشكل الصحيح. وتعتبر عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية خطوة إستراتيجية مهمة تؤثر بشكل كبير على جودة القوائم المالية لأي مؤسسة تعكس هذه العملية القيمة الحقيقية للأصول مما يسهم في تقديم صورة أكثر دقة عن المركز المالي والقوائم المالية للشركة .

وعليه سنتناول في هذا الفصل الإطار النظري لجودة القوائم المالية و قد قسمناه إلى ثلاث مباحث رئيسية:

- **المبحث الأول:** ماهية القوائم المالية .
- **المبحث الثاني:** فروض ومستخدمي القوائم المالية وطرق ومسؤولية إعدادها .
- **المبحث الثالث:** الإطار العام لجودة القوائم المالية وتأثير عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية عليها.

المبحث الأول: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية ملخص للعمليات والأحداث المالية، لذلك يستند عرضها إلى مجموعة من المتطلبات وذلك لإعطاء صورة صادقة وسليمة عما تحتويه ولهذه الأخيرة أهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية نظرا للدور الذي تلعبه في اتخاذ القرارات.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وخصائصها

أولا: مفهوم القوائم المالية

للقوائم المالية عدة تعاريف نذكر منها ما يلي :

التعريف الأول: حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري: هي تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة كاملة الوضعية المالية للمؤسسة و نجاعتها، وكل تغير يطرأ على حالتها المالية، كما تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه (4 أشهر) من تاريخ إقفال السنة المالية المحاسبية [1].

التعريف الثاني: كما عرفها جون فرنسوايروبر(jeanfrançois desrobert) وفرنسوميشان (françoimechin) وهيرفيبيوتو(hervéputeaux) "مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية، غير قابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية والأداء والتغير عند اقفال الحسابات " [2].

التعريف الثالث: تعرف القوائم المالية على أنها الناتج النهائي والأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية، وهي تنشأ نتيجة إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بالأحداث والأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية لغرض تقديمها.[3]

---

[1] وحياني نجية وآخرون، **أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية** ، المجلد 1ç، العدد الثاني، جامعة أبو بكر بلقايد، 2023، ص 437.

[2]Jean françoisdesroberts ; françoismechin ;hervèputeaux ; normes ifrsetpme ; dunod ; paris ;2004 ;p12.

[3] كتابي إيناس و بلقاسمي هاجر،**أثر إعادة تقييم الاصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية**، دراسة ميدانية لعينة مكاتب المحاسبة محافظي الحسابات خبراء محاسبين في ولاية المدية مذكرة ماستر جامعة المدية، الجزائر 2020، ص 14

بصورة إجمالية و ملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن أن يستفاد منها في اتخاذ القرارات المختلفة[1].

مما سبق يمكن إعطاء تعريف شامل للقوائم المالية كما يلي: تعرف القوائم المالية بأنها القوائم التي تعدها منشآت القطاع الخاص بالإضافة إلى المنشآت الاقتصادية المملوكة من قبل الدولة والتي تستخدم المحاسبة المالية التجارية ، ويتم إعداد هذه الاخيرة بشكل سنوي لتلبية الاحتياجات العامة من المعلومات لشريحة واسعة من المستخدمين الخارجيين، وهي وسائط تحمل المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي بشكل مقارن بين الدورة الجارية والدورة السابقة لها إلى مختلف مستخدمي المعلومات المحاسبية الداخليين والخارجيين، وهي تعتبر من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمقرضون والمحللون الماليون وغيرهم من الأطراف المهتمة بأمر المنشأة[2].

ثانيا: الخصائص النوعية للقوائم المالية

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين. كما توصف القوائم المالية غالبا بأنها تظهر بصورة صادقة وعادلة أو تمثل بعدالة المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة. ومع أن هذا الإطار لا يتعامل مباشرة مع هذه المفاهيم إلا أن تطبيق الخصائص النوعية الأساسية ومعايير المحاسبة المناسبة يترتب عليه عادة قوائم تظهر بصورة صادقة وعادلة أو تمثل بعدالة هذه المعلومات وتتمثل الخصائص النوعية للقوائم المالية في الآتي:

[1] كتابي إيناس و بلقاسمي هاجر، مرجع سبق ذكره، ص 14.

[2] قدور نصر و بن عيشي عمار، **واقع التزام مدققي الحسابات بالقانون 10. 01 ، والمعايير الجزائرية للتدقيق على مصداقية القوائم المالية في البيئة الاقتصادية الجديدة**، مجلة الاقتصاد والمال والأعمال، المجلد الثامن، العدد الثاني، الجزائر، 2024، ص 80 .

1. القابلية للفهم:

إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين، لهذا الغرض فإنه من المفترض أن يكون لدى المستخدمين مستوى.

معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبة كما أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية. وعلى كل حال فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب ادخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية بحجة انه من الصعب فهمها من قبل بعض المستخدمين[1].

02 . الملائمة:

لتكون مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون ملائمة لحاجات متخذي القرارات . وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، أو تأكيد أو تصحيح تقييماتهم.

وتكون المعلومة ملائمة إذا ساعدت المسؤول في اتخاذ القرار المناسب بمعنى آخر أن تكون المعلومة ذات علاقة بالموضوع أو المشكلة المراد اتخاذ قرار بشأنها [2].

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 51.

[2] هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IFRS ،IAS** ، ديوان المطبوعات الجامعية عنابة، 2010، ص 32.

03 . الموثوقية:

تكون المعلومات موثوقة إذا كانت خالية من الخطأ المادي والتحيز، وعندما يمكن للمستخدمين الاعتماد عليها لتظهر بصدق ما يراد لها أن تظهره، وبالتالي تجب معالجة الأحداث وعرضها تماشيا مع طبيعتها وحقيقتها الاقتصادية وليس فقط شكلها القانوني.

ولكي تكون ذات مصداقية ينبغي أن تتوفر فيها مجموعة من الصفات وهي: التمثيل الصادق، الجوهر فوق الشكل، الحياد، الحيطة والحذر، الاكتمال[1].

04 . القابلية للمقارنة:

ويقصد بذلك جعل قراء القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات المختلفة بالاعتماد على القوائم المالية. وذلك من خلال الاعتماد على أسس ثابتة في عملية قياس وعرض الأثر المالي للأحداث الاقتصادية.

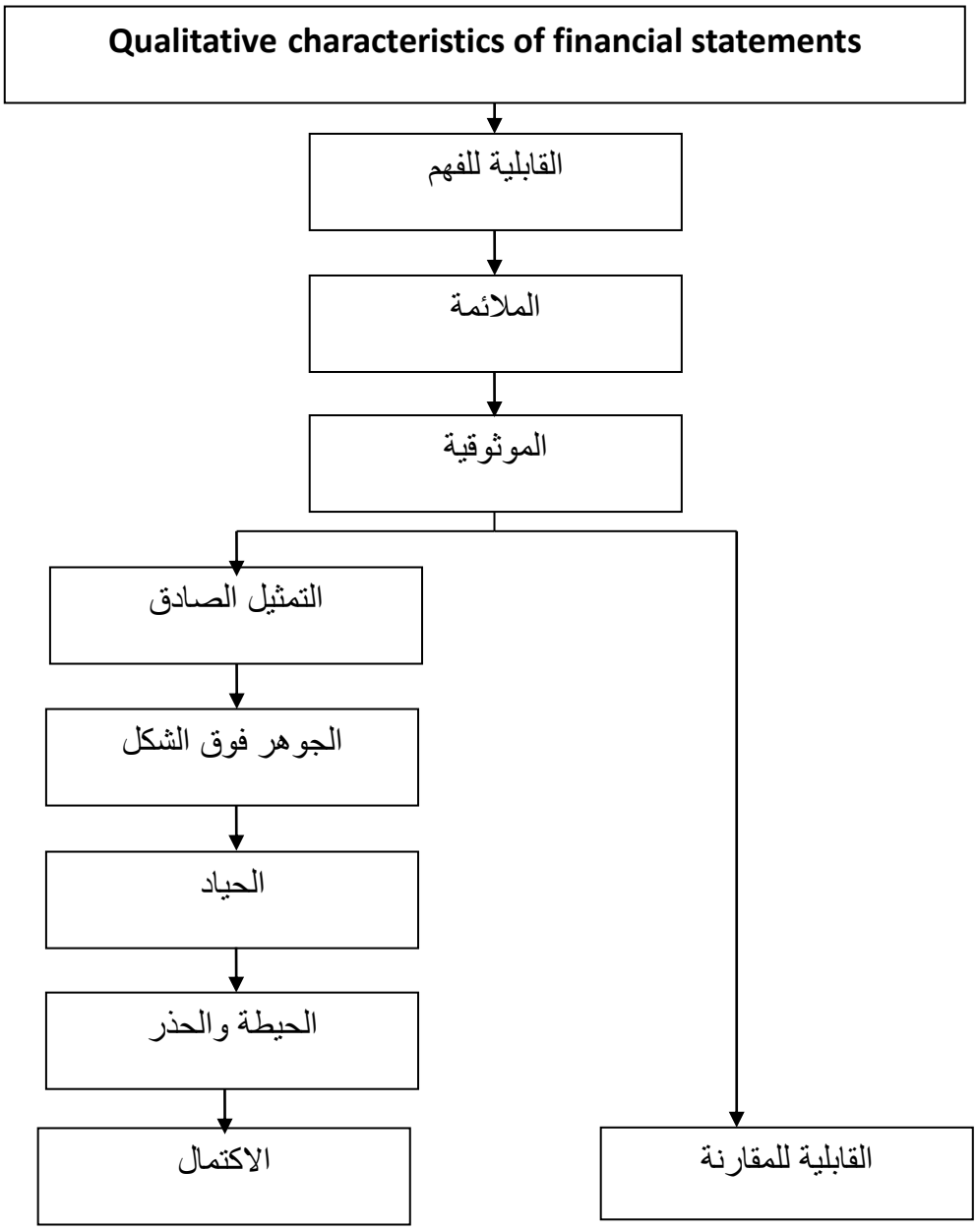
كذلك الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في القياس وفي إعداد القوائم المالية والإفصاح عن أثر التغير في تلك السياسات وإظهار القوائم المالية المقارنة للفترات السابقة[2].

[1] ريتشارد شرويدر وآخرون، تعريب خالد علي أحمد كاجيجي و ابراهيم ولد محمد فال، **نظرية المحاسبة**، دار المريخ للنشر، الرياض . المملكة العربية السعودية، 2006، ص 138.

[2] حسين القاضي و مأمون توفيق حمدان، **المحاسبة الدولية**، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للتشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان . الأردن، 2000، ص 170.

ويمكن تلخيص الخصائص النوعية للقوائم المالية في الشكل التالي:

الشكل رقم (2 – 1) : يبين الخصائص النوعية للقوائم المالية



المصدر: حنان بركة و نجوى محمودي، قياس بنود القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، مذكرة ليسانس، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2013، ص45

المطلب الثاني: أهداف وأهمية القوائم المالية

أولا: أهداف القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية من أهم أنواع التقارير المحاسبية. وتعتبر القوائم المالية ذات فائدة كبيرة لإدارة الوحدة الاقتصادية لأنها توضح مدى نجاحها أو فشلها في استغلال كمية الموارد الاقتصادية الموضوعة تحت تصرفها. كما أن القوائم المالية تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات المالية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال الوحدة الاقتصادية. وتلخص القوائم المالية عمليات الوحدة الاقتصادية عن فترة زمنية محددة عادة شهر أو سنة، وتظهر القوائم المالية المركز المالي للوحدة في وقت إعدادها، كما توضح نتائج الأعمال التي أدت إلى الوصول إلى هذا المركز المالي[1].

ومنه يمكن تلخيص أهم أهداف القوائم المالية فيما يلي:

. الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالمنشأة والتي تساعد الفئات المختلفة في اتخاذ القرارات الرشيدة التي تحقق أهدافها؛

. تمكين مستخدمي القوائم المالية من التنبؤ بالنسبة للتطورات والأوضاع الاقتصادية المستقبلية للمنشأة وقدرتها على تحقيق التدفقات النقدية وسداد التزاماتها وتوزيع الأرباح على المساهمين؛

. تقييم قدرة المنشأة على استخدام أموالها وتحقيق أهدافها وتقييم كفاءة الإدارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة إليها، الأمر الذي يعتبر مؤشرا على قدرة المنشأة على مواجهة منافسيها والحفاظ على بقائها استمراريتها؛

. تهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات عن المركز المالي وأداء المنشأة والتغيرات في المركز المالي المساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية؛

[1] محمد محمود عبد ربه، مرجع سبق ذكره، ص 15.

. توفير الحاجات العامة لمعظم مستخدمي القوائم المالية ومع ذلك فهي لا توفر كافة المعلومات التي يحتاجها المستخدمين لصنع القرارات الاقتصادية، لأن القوائم تعكس فقط وإلى حد كبير الآثار المالية للأحداث والعمليات السابقة[1].

كما تطرق التشريع الجزائري لبعض أهداف القوائم المالية، وهي موضحة على النحو التالي:

تضمنت المادة 11 من المرسوم التنفيذي رقم 08 . 156 بعض العناصر المدرجة والتي تعتبر أهدافا للقوائم المالية، والمتمثلة في العنصرين التاليين :

. يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه الكيان؛

. يحب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسبية للأحداث المسجلة.

- وتضمنت المادة 19 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 أيضا، وتحديدا في الفقرة الأولى منها إلى هدف القوائم المالية كما يلي: "يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعياتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية والنجاعة وتغير الوضعية المالية للكيان"[2].

ثانيا: أهمية القوائم المالية

للقوائم المالية أهمية كبيرة في المحيط الداخلي والخارجي وهي :

1.وسيلة في اتخاذ القرارات المناسبة: تساعد القوائم المالية الإدارة ومختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة حيث :

[1] فوزي الحاج أحمد وآخرون، **المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية**، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد السادس، العدد الأول، الجزائر،2021، ص 45.

[2] قدور نصر و بن عيشي عمار، مرجع سبق ذكره، ص807 . ص 808.

- تستعمل من الأطراف الأخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة مثل: الموردين العملاء والبنوك بتوجيه مستقبل علاقتهم معا.
- تستعمل في اتخاذ القرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل .

2. أداة اتصال: تلعب القوائم المالية في هذا المجال دور رئيسي في المؤسسة فمهمتها هي توصيل رسالة مفهومة وواضحة لمستخدمي القوائم المالية عن نشاط المؤسسة والنتائج المترتبة عليها في ذلك فهي وسيلة لربط علاقات بين المؤسسة والموردين، العملاء، البنوك...إلخ و وسيلة لتوفير المعلومات لمختلف الأقسام المكونة للمؤسسة، العمال، الباحثين...إلخ[1].

3 . وسيلة في تقييم الأداء: حيث تساعد في تقييم أداء الإدارة والحكم على كفاءتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها: فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة .

. مدى التقدم في تحقيق أهداف المؤسسة.

. كيفية استخدام موارد المؤسسة [2].

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية أداة أساسية في عالم الأعمال حيث توفر معلومات دقيقة وموثوقة حول الأداء المالي للمؤسسات، تعكس هذه القوائم الوضع المالي للشركة، وتعزز من قدرة المستثمرين والإدارة على اتخاذ قرارات مستنيرة، تتنوع هذه القوائم لتغطي جوانب مختلفة، وسنتحدث عن هذه القوائم فيما يلي:

[1] وزير آمنة، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[2] نفس المرجع، ص 10.

أولا: قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)

1. تعريفها:

هي قائمة توضح الوضع المالي الشركة في لحظة زمنية معينة، فتظهر ما تمتلكه الشركة (موجودات) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات اتجاه الغير (المطلوبات)، وكذلك ما يستحق عليها اتجاه الملاك أو أصحاب الشركة(حق الملكية)، ويطلق عليها مصطلح (الميزانية) لأنها تتخذ في إحدى أشكالها صورة كشف له جانين متوازيين من ناحية كما يطابق عليها مصطلح (عمومية) من ناحية أخرى لأنها تتضمن الآثار العامة لجميع نتائج عمليات الشركة كما وصل إليه الوضع المالي في تاريخ معين ويطلق منها أيضا مصطلح (المركز المالي) لأن الهدف الرئيسي من إعدادها في إظهار (حقيقة) المركز المالي للشركة.

الميزانية هي جدول يظهر لنا جانبين جانب الأصول وجانب الخصوم وتصنف على أساس محدد وفق منهج متعارف عليه، حيث يتم تصنيف الأصول إلى أصول جارية (متداولة) وأصول غير جارية (غير متداولة)، ويتم تصنيف الخصوم إلى رؤوس الأموال الخاصة وخصوم جارية[1].

2. أطراف الميزانية:

1.2. جانب الأصول: تعبر عن عناصر الموجودات التي يقتضيها السير الحسن والعادي للنشاط والذي يتطلب فترة زمنية معينة وعلى هذا الأساس تقسم الأصول إلى:

1.1.2 الأصول غير الجارية: وهي تلك الأصول التي تتحول إلى نقود في مدة تفوق السنة مثل معدات وأدوات، معدات نقل، أغلفة، شهرة المحل ....إلخ[2].

وتتمثل أهم الأصول الغير جارية فيما يلي:

[1] بن قطيب علي، مرجع سبق ذكره، ص 11 .

[2] بوهرين فتيحة، مرجع سبق ذكره، ص 102.

- **التثبيتات الغير مادية:** التي تحتوي على العموم تراخيص أو إجازات الاستعمال المحلات التجارية المكتسبة، العلامات التجارية، مصاريف التطوير الخاصة بالقيم الثابتة، فارق الاقتناء ....
- **التثبيتات المادية:** وتشمل كل من المباني والأراضي، التركيبات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية، بالإضافة إلى القيم الثابتة المادية الأخرى.
- **التثبيتات المالية:** ويقصد بها أساسا تلك السندات المثبتة، فهي تتعدى مدة بقاءها في المحفظة المالية للمؤسسة ل12 شهر ومنها سندات المساهمة: والحسابات الدائنة الملحقة السندات المثبتة القروض والديون [1].

2.1.2 الأصول الجارية:

الأصول الجارية هي الأصول التي تتوقع المؤسسة بيعها واستهلاكها خلال دورة الاستغلال العادية، و التي تعتمد من تاريخ شراء المواد الأولية و تاريخ بيع المنتجات كما تشمل الأصول الجارية على الأصول التي يتم شرائها بعد بيعها خلال 12 شهر وكذا على العملاء النقديات .

و تتمثل أهم الأصول الجارية في:

- **المخزونات :** وتتضمن البضائع والمواد و اللوازم المشتراة أو المنتجة لهدف إعادة بيعها أو توريدها أو استهلاكها في عملية التصنيع والاستغلال[2].

[1] كتابي إيناس، مرجع سبق ذكره، ص 43.

[2] مؤيد راضي حنفر و غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان ،2001 ، ص 38.

- **الديون الدائنة و الاستخدامات المماثلة:** و هي ما لا للمؤسسة على الغير سواء كان ذلك من خلال النشاط الرئيسي أو كان نتيجة لأنشطة أخرى، مثل سلف الموظفين أو القروض الممنوحة للمؤسسات التابعة ويجب عند تقويم تلك الأصول عمل مخصصات احتياطية في حالة وجود خسارة محتملة أو انخفاض في القيمة.
- **الموجودات وما يماثلها** : وهي تخص القيم القابلة للتوظيف و النقدية بالخزينة و الودائع تحت الطلب، بالإضافة إلى أشباه الخزينة التي تتمثل في الاستثمارات قصيرة الأجل التي يمكن تحويلها إلى مقدار محدد و معروف من النقدية و التي لا تتعرض لدرجة عالية من المخاطر من حيث التغير في قيمتها[1].
- **3.1.2 الأصول الأخرى:** وهي أصول لا يمكن تصنيفها لا ضمن الأصول الجارية ولا ضمن الأصول الغير جارية مثل: المصروفات المدفوعة مقدما، الضريبة المدفوعة مقدما.
- **2.2 جانب الخصوم:** تعتبر مصادر تمويل احتياجات نشاط المؤسسة، بتعبير آخر هي عبارة عن التزام مالي للمؤسسة ناتج عن أحداث ماضية يجب تسويته بخروج موارد ممثلة لمنافع اقتصادية، أي هي عبارة عن مجموع التزامات المؤسسة على أصولها وهي ترتب على أساس درجة استحقاقيتها المتزايدة وتنقسم على مجموعتين:
- **1.2.2 الخصوم الغير جارية:** وهي الالتزامات التي تكون لأكثر من سنة وتنقسم إلى رؤوس الأموال، الديون الطويلة والمتوسطة الأجل.
- **2.2.2 الخصوم الجارية:** وهي تلك التي تكون لأقل من سنة مثل الموردين والتي يطلق عليها الديون قصيرة الاجل.
- **3.2.2 حقوق الملكية:** تمثل حقوق أصحاب المنشأة لملاكها وتمثل الزيادة في قيمة الأصول عن الخصوم ويطلق عليها صافي الأصول وتشمل: استثمارات الملاك، الأرباح المحتجزة التي يعاد استثمارها[2].

[1] كتابي إيناس، مرجع سبق ذكره، ص 44.

[2] بوهرين فتيحة، مرجع سبق ذكره، ص 103 .

3. أهمية الميزانية:

تكمن أهمية الميزانية من حيث أنها توفر معلومات عن طبيعة ومقدار الاستثمارات في أصول المؤسسة و التزاماتها لدائنيها وحق الملاك على صافي أصولها ومن خلال مساهمتها في عملية التقرير المالي عن طريق توفير أساس لما يلي[1]:

- حساب معدلات العائد؛
- تقييم هيكل رأس المال في المؤسسة؛
- تقدير درجة السيولة والمرونة المالية في المؤسسة.

وبالتالي فمن أجل الحكم على درجة المخاطرة التي تتعرض لها المؤسسة وتقدير التدفقات النقدية لها في المستقبل فإنه يتعين تحليل الميزانية وتحديد مدى سيولة المؤسسة ومرونتها المالية[2].

4 . شكل الميزانية: لابد أن تحتوي الميزانية على العناصر التالية:

. اسم المؤسسة التي تقوم بعرضها.

. تاريخ إعدادها.

. النقود المستعملة.

. تحديد نوع المؤسسة.

ويمكننا تبيان شكل الميزانية فيما يلي:

[1]خرشيش فاتح، **دور النظام المحاسبي المالي SCF في تحسين جودة المعلومة المالية . من وجهة نظر المحاسبين ومحافظي الحسابات**، مذكرة ماستر، جامعة 8 ماي1945، قالمة، الجزائر، 2016، ص 61 . ص 62.

[2]خرشيش فاتح، مرجع سبق ذكره، ص62.

الجدول رقم (2-1): ميزانية الأصول بتاريخ ..... / ...../ .....

الأصول	ملاحظة	N إجمالي	N إهتلاكات/أرصدة	N صافي	N-1 صافي
أصول غير جارية :					
فارق بين الاقتناء . المنتوج الايجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراضي					
مباني					
تثبيتات عينية أخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري إنجازها					
تثبيتات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض واصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					

مجموع الاصل غير الجاري					
أصول جارية : مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابا دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وماو شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

الجدول رقم (2-2) : ميزانية الخصوم بتاريخ .../.../....

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة : رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات . احتياطات مدمجة (1) فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة (1) نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع(1)) رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد **حصة الشركة المدمجة (1)** **حصة ذوي الأقلية (1)**			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود لها) ديون أخرى غير جارية مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية : موردون وحسابات ملحقة			

ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

مجموع الأصول = مجموع الخصوم

المصدر : الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره ، ص 28 . 29

ثانيا: جدول حساب النتائج (قائمة الدخل)

1. تعريف قائمة الدخل:

قائمة الدخل هي عبارة عن تقرير يبين نتيجة نشاط المنشأة من ربح أو خسارة وذلك بمقابلة الإيرادات بالمصروفات المرتبطة بها خلال السنة أو الفترة المحاسبية، ويجب عند إعدادها الالتزام بالافتراضات المحاسبية ومبادئ المحاسبة مثل: افتراض الوحدة المحاسبية وافتراض الفترة المحاسبية، ومبدأ المقابلة ومبدأ تحقق الإيراد.

كما يمكن تعريف قائمة الدخل بأنها: "هي كشف ملخص للأعباء والنواتج المنجزة من الكيان خلال السنة المالية دون الأخذ بالحسبان تاريخ التحصيل أو السحب ويبرز من خلال الفرق النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة"[1].

النواتج – الأعباء = النتيجة الصافية

2 . عناصر قائمة الدخل:

تعتبر قائمة الدخل من الأدوات الأساسية لتحليل الأداء المالي للمؤسسات، حيث تقدم صورة واضحة عن النتائج المالية لفترة معينة. تشمل قائمة الدخل عدة عناصر رئيسية

[1] بوهرين فتيحة، مرجع سيق ذكره، ص 109.

تعكس كيفية تحقيق الإيرادات وتكاليف العمليات مما يسهل فهم الربحية والكفاءة التشغيلية. ويمكن توضيح هذه العناصر كما يلي:

1.2 الإيرادات (Revenues): هي التدفق الداخل من الأصول، أو التحسن في أصول الوحدة أو تسوية التزاماتها (أو مزيجا بين الاثنين) خلال الفترة، نتيجة إنتاج السلع أو تقديم الخدمات أو الأنشطة الأخرى التي تمثل العمليات الأساسية أو المركزية للوحدة.

2.2 المكاسب (Gains): هي الزيادة في صافي الأصول من العمليات العرضية أو الصورية للوحدة ومن جميع العمليات والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على الوحدة خلال الفترة، باستثناء تلك الناتجة عن الإيرادات أو الاستثمارات من الملاك.

3.2 المصروفات (Expermes): هي التدفق الخارج من الأصول أو استهلاكها أو تحمل الالتزامات (أو خليطا من البنود السابقة) خلال الفترة نتيجة تسليم أو إنتاج السلع تقديم الخدمات أو القيام بالأنشطة الأخرى التي تشكل العمليات الأساسية أو المركزية للوحدة [1].

2. 4 الخسائر (Laser): هي النقص في صافي الأصول نتيجة العمليات العرضية أو الصورية للوحدة وجميع العمليات أو الأحداث أو الظروف الأخرى التي تؤثر عليها خلال الفترة، باستثناء تلك الناتجة عن المصروفات أو التوزيعات على الملاك [2].

3 . أهمية قائمة الدخل:

تتمثل أهمية قائمة الدخل فيما يلي:

- معرفة نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة.
- تحديد مقدار الضريبة المستحقة على المنشأة.
- معرفة الملاك لنتائج استثماراتهم على المنشأة.
- تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات حول الأداء المالي للمنشاة بحيث تساعد في العملية.

[1] ريتشارد شرويدر وآخرون، مرجع سبق ذكره ، ص 210 . ص211.

[2] نفس المرجع، ص 140 .

- التنبؤ ومقارنة وتقييم القوة الإيرادية للمشروع.
- تساعدهم في التنبؤ بالتدفقات النقدية إضافة الى معلومات أخرى.
- مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
- مساعدة الادارة في التخطيط والرقابة وتوزيع الأرباح.[1]
- **5. شكل قائمة الدخل:**

تقوم المؤسسات بإعداد قائمة الدخل حسب الوظيفة أو حسب الطبيعة والجداول الموالية تبين لنا شكلها:

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالية الدولية**، دار صرح الحمان للاستثمارات والتدريب الأردن، 2016، ص 45.

الجدول رقم (2-3) : جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

البيان	الملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال تغيير مخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
1. إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
2 . استهلاك السنة المالية			
3 . القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة			
4 . الفائض الإجمالي عن الاستغلال			
المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للإهتلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات			
5 . النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية الأعباء المالية			

6 . النتيجة المالية			
7 . النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8 . النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
العناصر غير العادية . المنتوجات(يطلب بيانها) العناصر غير العادية . الأعباء(يطلب بيانها)			
9 . النتيجة غير العادية			
10 . النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية			
11 . النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)			
ومنها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)			

المصدر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 30.

الجدول رقم (2-4) : جدول حساب النتائج حسب الوظيفة

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الاعمال			
كلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية			
التكاليف التجارية			
الأعباء الإدارية			
أعباء عملياتية أخرى			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة			
(مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات)			
منتجات مالية			
الأعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات)			
النتيجة الصافية للأنشطة العادية			
الاعباء غير العادية			
المنتوجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			
حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج			

الصافية النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)			

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 31.

ثالثا: قائمة التدفقات النقدية (جدول سيولة الخزينة):

1 . تعريف قائمة التدفقات النقدية :

هي كشف بالمقبوضات والمدفوعات النقدية لمنشأة ما خلال فترة مالية معينة، وقد ألزم مجلس معايير المحاسبة المالية الشركات بإعداد هذه القائمة من خلال إصداره للمعيار الدولي المحاسبي رقم (7). وتقسم الأنشطة في قائمة التدفق النقدي إلى 3 أقسام:

- التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية؛
- التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية؛
- التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية [1].

2 . أهمية قائمة التدفقات النقدية:

- النقدية هي شريان الحياة للأعمال، يمكن للشركة أن تحقق أرباحا محاسبية ، ولكن دون تدفقات نقدية كافية قد تجد صعوبة في الوفاء بالتزاماتها اليومية، لذلك تحليل التدفقات النقدية يكتسب أهمية حاسمة في تقييم الاداء المالي والقدرة التشغيلية للشركة
- توفر قائمة التدفقات النقدية نظرة ثاقبة على الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للشركة.

[1] مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 49.

- تساعد في تقييم قدرتها على توليد النقد ، الوفاء بالالتزامات ، وتمويل العمليات .
- تتركز قائمة التدفقات النقدية على لتدفقات النقدية الفعلية .
- ومن خلال التركيز على الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، تتيح هذه القائمة تقييما متكاملا لقدرة الشركة على تلبية التزاماتها الحالية وتمويل نموها المستقبلي وهو عنها ما يجعلها أداة لا غنى في اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية[1].

3. محتويات قائمة التدفقات النقدية :

يجب أن تبين هذه القائمة التدفقات النقدية خلال الفترة و عرضها وفق الأنشطة التشغيلية والاستثمارية و التمويلية، ويوفر التصنيف وفق الأنشطة معلومات تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقدير أثر هذه الأنشطة على المركز المالي و تحديد مصادر السيولة و معرفة العلاقات بين تلك الأنشطة. وفيما يلي تعرف كل تصنيف من التصنيفات:

1.3 الأنشطة التشغيلية: يقصد بالنشاط التشغيلي الأنشطة الرئيسية المنتجة لإيراد المؤسسة فتعتبر التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية مؤشرا هاما لبيان مدى قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية من عملياتها الرئيسية تكفي لسداد قروضها و المحافظة على قدرتها التشغيلية وتوزيع أرباح نقدية على المساهمين و تمويل استثمارات جديدة دون اللجوء إلى مصادر تمويل خارجية.

ومن أمثلة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية ما يلي:[2]

---

[1] K .R .Subramanyam , FINANCIALSTATEMENT ANALYSIS , 11 thed ,(NewYork : McGraw-Hill Education , 2014), p 419 ,421 .

[2] أحمد طرطار و شوقي الجباري، **الإفصاح المحاسبي في قائمة تدفقات الخزينة**، مداخلة في الملتقى الوطني للمركز الجامعي سوق أهراس يومي 25 و26 ماي 2010 .

. المتحصلات النقدية من بيع السلع وتقديم الخدمات؛

. المتحصلات النقدية الناتجة عن منح حقوق امتيازات والرسوم و العمولات، و غيرها من الإيرادات؛

. المدفوعات النقدية للموردين مقابل الحصول على سلع أو خدمات؛

. المدفوعات النقدية للعاملين أو نيابة عنهم؛

. المتحصلات والمدفوعات النقدية لشركات التأمين في صورة أقساط أو مطالبات تعويض أو أية مزايا تنتج عن بوالص التأمين؛

. المدفوعات النقدية كضرائب أو أية ضرائب مستردة، إلا إذا كانت خاصة مباشرة بأنشطة استثمارية أو تمويلية؛

. المتحصلات والمدفوعات النقدية المتعلقة بعقود محتفظ بها للتعامل أو الإيجار؛[1]

2.3 الأنشطة الاستثمارية: وتتضمن تقديم القروض للغير وتحصيلها، اقتناء الاستثمارات و التخلص منها، و كذلك اقتناء الأصول الثابتة والتخلص منها، أو هي التدفقات النقدية الناتجة من الأنشطة الاستثمارية التي يقوم بها المشروع من شراء وبيع الأصول الثابتة وكذلك الاستثمارات في الديون والملكية (الأسهم والسندات) الشركات الأخرى ومن أمثلة الأنشطة الاستثمارية ما يلي:

. المقبوضات النقدية من بيع الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة و الأصول الأخرى طويلة الأجل؛

. المدفوعات النقدية لاقتناء أصول ثابتة و أصول غير ملموسة و أصول أخرى طويلة الأجل، و تتضمن هذه المدفوعات ما يتعلق بتكاليف التطوير وتكاليف الأصول الثابتة التي يتم إنشاؤها بالموارد الذاتية؛[2]

---

[1] الشريف حاب الله و سليم الطرابلسي، **القوائم المالية وفق معاسسر المحاسبة الدولية**، مداخلة في الملتقى الوطني بالمركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25 و26 ماي 2010.

[2] كمال الدين الدهراوي، **تحليل القوائم المالية لاغراض الاستثمار**، المكتب الجامعي الحديث، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، مصر، 2006، ص 156.

. المدفوعات النقدية لاقتناء أسهم أو سندات في منشأة أخرى والحصص في الشركات المشتركة (بخلاف المدفوعات بشأن الأوراق المالية التي تعتبر في حكم النقدية أو تلك التي يحتفظ بها الأغراض التعامل أو المتاجرة فيها)؛

. المقبوضات النقدية من تحصيل النقدية والقروض الممنوحة لأطراف أخرى و ذلك بخلاف التدفقات و القروض الممنوحة عن طريق المؤسسات المالية التي تبوب ضمن أنشطة التشغيل؛

. المقبوضات النقدية من عقود آجلة وعقود اختيارية وعقود مقايضة، ما لم تكن هذه العقود محتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة فيها، أو المقبوضات التي تبوب على أنها أنشطة تمويلية، ونفس الشيء بالنسبة للمدفوعات النقدية لشراء هذه العقود؛

. المقبوضات النقدية من بيع أسهم وسندات بمنشآت أخرى والحصص في الشركات المشتركة ،و ذلك بخلاف المقبوضات عن تلك السندات والتي تعتبر في حكم بنود النقدية التي يحتفظ بها الأغراض التعامل أو المتاجرة[1].

3.3 الأنشطة التمويلية: هي الأنشطة التي ينتج عنها تغييرات في حجم و مكونات حقوق الملكية و القروض الخاصة بالمؤسسة، ومن أمثلة التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التمويلية ما يلي:

. النقدية الناتجة عن إصدار الأسهم أو غيرها من أدوات حقوق الملكية؛

. المدفوعات النقدية للملاك في سبيل شراء أو استرداد أسهم سبق للمؤسسة إصدارها؛

. النقدية الناشئة عن السندات و القروض أو أية أدوات اقتراض مالية قصيرة أو طويلة الأجل؛[2]

[1] كمال الدين الدهراوي، مرجع سبق ذكره، ص 156.

[2] نوي الحاج، **انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2008، ص 75.

. المدفوعات النقدية السداد المبالغ المقترضة؛

كما أن بيانات التدفق النقدي تساعد في تفسير التغيرات في الميزانيات المتعاقبة و تكمل المعلومات التي تقدمها قائمة الدخل، وتعتبر النقدية أداة تحليلية قوية تستخدمها الإدارة والمستثمرون على النحو التالي في:

. تقييم قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها عند استحقاقها، وتقييم قدرتها على دفع توزيعات الأسهم؛

. تحديد كمية النقدية الناتجة عن التشغيل خلال الفترة المحاسبية؛

– تحديد قيمة الاستثمار في مشروع جديد، أو مصنع جديد وغيرها من الأصول[1].

4. إعداد قائمة التدفقات النقدية:

يوجد طريقتان مقبولتان لعرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

1.4 الطريقة المباشرة (Derect Method): تتمثل في:

. تقديم الفصول الرئيسية لدخول وخروج الأموال الإجمالية (الزبائن، الموردون الضرائب ...) قصد إبراز تدفق نقدي صاف.

. تقريب هذا التدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل ضريبة الفترة المقصودة .

2.4 الطريقة غير المباشرة (Inderect Metho) : تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان:

. آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (اهتلاكات، تغيرات الزبائن، المخزونات تغيرات الموردين ...).

. التفاوتات أو التسويات (ضرائب مؤجلة).

. التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة ..) وهذه التدفقات تقدم كلا على حدى.[2]

[1] نوي الحاج، مرجع سبق ذكره، ص 75.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 26.

وسيتم عرض الطريقتين بالتفصيل فيما يلي:

جدول رقم (2-5) : جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة)الفترة من ....إلى .....

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N- 1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			

التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص والاقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتاح السنة المالية أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

جدول رقم (2-6) : جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية صافي نتيجة السنة المالية تصحيحات من أجل : . الاهتلاكات والأرصدة . تغير الضرائب المؤجلة . تغير المخزونات . تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى . تغير الموردين والديون الأخرى . نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة من النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن اقتناء تثبيتات تحصيلات التنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			

تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض			
تدفقات اموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الإقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

المصدر : الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 36.

رابعا: جدول تغير الأموال الخاصة (قائمة تغير حقوق الملكية)

1. تعريف جدول تغير الأموال الخاصة:

يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية.

كما يعرف على أنه "جدول يوضح مقدار الزيادة أو النقصان الذي طرأ على رصيد الملكية خلال الفترة"، إن المعيار الدولي رقم (1) يشترط على المؤسسة أن تقوم بعرض قائمة التغير في حقوق الملكية كعنصر مفصل في القوائم المالية [1].

2 . أهمية جدول تغير الأموال الخاصة:

تعبر استخدامات قائمة حقوق الملكية للشركات عن أهميتها، وتتمثل هذه الاستخدامات في:

. تعطي البيانات المهمة للمستثمرين والممولين والدائنين والجهات المعنية الأخرى لكي يتم التعرف على كيفية إدارة أصول المنشأة(رأس المال)، مما يساعدهم على تقييم أداء ووضع المنشأة، واتخاذ القرارات الاستثمارية والتمويلية مثل شراء أو بيع أسهم، أو طلب قروض للتوسع.

. لا تكتمل قائمة المركز المالي بدون قائمة التغير في حقوق الملكية، حيث أن حقوق الملكية جزء لا يمكن التغافل عنه في المركز المالي التي تتكون من أصول المنشأة بجانب التزاماتها، وتظهر حقوق الملكية في ناحية الخصوم من بيان المركز المالي.

. تعتبر حلقة وصل هامة بين قائمة الدخل وقائمة المركز المالي.

. توضح نسب وحصص الملاك والمساهمين في المنشأة من خلال توزيعات الأرباح والأسهم المشارك بها، وهو ما يساعد في توفير صورة عامة وشاملة عن هيكل المنشأة.

. تستخدم لمعرفة رأس المال في نهاية العام لتحديد صافي حقوق الملاك وكذلك التعرف على تأثير الأرباح أو الخسائر المحققة خلال العام على حقوق الملكية، مما يساعد على تقييم قدرة المنشأة في تحقيق أرباح مستدامة[2].

---

[1] محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية "مشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح"**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان الأردن،2007، ص 337.

[2] فريق عمل دفترة، **قائمة التغير في حقوق الملكية وأهميتها مع أمثلة علمية**، المركز التعليم، إدارة الحسابات ،موقع: دفترة، تاريخ التحميل والاطلاع : 2025/04/02.

. توضح قائمة حقوق الملكية قيمة رأس المال الذي يمكن الاعتماد عليه لتمويل العمليات بالمنشأة، فهي تظهر كيفية التغير في رأس المال من خلال الإضافات أو النقصان، مما يساعد على تقييم قدرة المنشأة على تمويل احتياجاتها من الأرباح المحتجزة والاحتياطي النقدي دون الحاجة إلى التمويل الخارجي.

. قائمة حقوق الملكية جزء أساسي من متطلبات الامتثال للمعايير المحاسبية الخاصة بإعداد القوائم المالية، والتي تعبر عن الصحة المالية والمصداقية والشفافية للمنشأة ومدى التزامها بمبدأ الإفصاح المالي[1].

3 . عناصر جدول تغير الأموال الخاصة:

المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يأتي:

. النتيجة الصافية للسنة المالية؛

. تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال؛

. المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛

. عمليات الرسملة (الارتفاع، الانخفاض، التسديد ...)؛

. توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية[2].

[1] فريق عمل دفترة، مرجع سبق ذكره .

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائري ، مرجع سبق ذكره، ص 26.

4 . شكل جدول تغير الأموال الخاصة:

الجدول رقم (2-7) : جدول تغير الاموال الخاصة

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

المصدر :الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 37.

خامسا: الملاحق

1 . تعريف الملحق:

الملحق هو وثيقة تلخيصية، يعد جزء من التقارير المالية، يعطي تفسيرات مكملة للمعلومات الموجودة في القوائم المالية من أجل فهم أفضل للميزانية وجدول حسابات النتائج، ويخضع عرض البيانات في الملاحق الشرطين هما:

. أن يكون هذا العنصر ذا أهمية نسبية أي أنه سيؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة إذا لم يعرض ضمن الملاحق؛

. أن يكون بالإمكان قياس هذا العنصر بموثوقية[1].

2 . أهداف الملاحق:

حسب المعيار الدولي رقم (01) فإن الإيضاحات المرفقة للقوائم المالية تساهم في تحقيق الأهداف التالية:

. تقديم معلومات عن الأسس و السياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المنشأة في إعداد القوائم المالية؛

. الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية و لا تظهر في صلب قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية؛

. الإفصاح عن أي بيانات أو معلومات لم تظهر في صلب قائمة المركز المالي و قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية، إلا أن نشرها يعتبر ضروري لتوفير العرض العادل للقوائم المالية و المساعدة في فهم محتويات القوائم المالية.

وقد حدد معيار المحاسبة الدولي رقم (01) ترتيب محدد لعرض الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية؛ على اعتبار أن هذا الترتيب سيساعد مستخدمي القوائم المالية على عملية مقارنة القوائم المالية للمنشآت المختلفة [2].

---

[1] طالب عبد العزيز و بلمداني محمد، مرجع سبق ذكره، ص 103.

[2] محمد أبو نصار و جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية / الجوانب النظرية والعملية**، دار وائل عمان، الأردن، 2008، ص 55.

3 . محتوى الملاحق:

يشتمل الملحق على معلومات تتضمن النقاط الآتية، متى كانت هذه المعلومات ذات طابع بالغ الأهمية أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في الكشوف المالية:

. القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد كشوف مالية؛

. مكملات الإعلام الضرورية لفهم أحسن للميزانية، وحساب النتائج، وجدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة؛

. المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والفروع أو الشركة الأم وكذلك المعاملات التي يحتمل أن تكون حصلت مع هذه الكيانات أو مسيريها؛

. المعلومات ذات الطابع العام أو التي تخص بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفية[1].

هناك معياران أساسيان يسمحان بتحديد المعلومات المطلوب إظهارها في الملحق :

. الطابع الملائم للإعلام و أهميته النسبية.

وفعلا فإن الملحق يجب ألا يشتمل إلا على المعلومات الهامة، الكفيلة بالتأثير في الحكم الذي قد تحكم به الجهات التي ترسل إليها الوثائق على ممتلكات المؤسسة ونتيجتها[2].

إذن تعد القوائم المالية الاداة الاساسية التي تلخص المركز المالي لأية مؤسسة والأداء المالي لها لما لها من خصائص كما وتهدف الى اتخاذ قرارات رشيدة، أما أهميتها فتكمن في تقييم الاداء المالي، كما أن للقوائم المالية فروض ومستخدمين والتي تشكل الأساس لإعداد وعرض هذه القوائم بدقة واتساق.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص 38.

[2] نفس الرجع، ص38.

المبحث الثاني: فروض ومستخدمي القوائم المالية وطرق ومسؤولية إعدادها

تعد القوائم المالية أداة رئيسية للإفصاح المحاسبي، إذ تهدف إلى تزويد مختلف المستخدمين بمعلومات مالية تساعدهم في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة. ويرتكز إعدادها على مجموعة من الفروض المحاسبية التي تضمن اتساقها وموضوعيتها، كما تختلف حاجات مستخدمي القوائم المالية، مما يستدعي تنوع طرق عرضها وتفسيرها. ويقع إعداد هذه القوائم ضمن مسؤوليات الإدارة، مع ضرورة التقيد بالمعايير والمبادئ المحاسبية المعتمدة لضمان الشفافية والمصداقية.

المطلب الأول: فروض ومستخدمي القوائم المالية

أولا: الفروض الأساسية لإعداد القوائم المالية

يعتمد إعداد القوائم المالية على الفرضين الاساسين التاليين:

1 . أساس الاستحقاق:

من أجل أن تحقق القوائم المالية أهدافها يجب أن تعد على أساس الاستحقاق المحاسبي. وتحت هذا الأساس فإنه يتم إثبات العمليات المالية والأحداث الأخرى عندما تحدث ويتم تسجيلها في السجلات المحاسبية وتضمينها في القوائم المالية عن الفترة التي تمت فيها. إن القوائم المالية المعدة على أساس الاستحقاق تزويد المستخدمين بالمعلومات ليس فقط عن العمليات المالية السابقة المنطوية على دفع واستلام النقدية بل وتعلمهم كذلك عن الالتزامات بدفع النقدية في المستقبل وعن الموارد التي تمثل نقدية سيجري استلامها في المستقبل وعليه فإنها توفر ذلك النوع من المعلومات حول العملية المالية السابقة والأحداث الأخرى التي تعتبر أكثر فائدة للمستخدمين في صنع القرا رات الاقتصادية.[1]

[1] أمين السيد أحمد لطفي ، مرجع سبق ذكره، ص 56.

عموما إن الهدف من استخدام اساس الاستحقاق في المحاسبة هو التأكد من تسجيل الأحداث المؤثرة على القوائم المالية للمنشأة في فترة وقوعها ليس في الفترة التي تحصل فيها المنشأة أو تسدد نقدا فقط.

2. الاستمرارية:

يجري إعداد القوائم المالية عادة بافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص كبير في حجم عملياتها، ولكن إن وجدت مثل هذه النية أو الحاجة فان القوائم المالية قد يستوجب إعدادها على أساس مختلف وفي مثل هذه الحالة يجب أن يفصح عن الأساس المستخدم[1].

ثانيا: مستخدمي القوائم المالية

تمثل القوائم المالية مصدرا رئيسيا للمعلومات المحاسبية ويعتمد عليها عدد كبير من المستخدمين لتقييم الوضع المالي للمنشآت، وتختلف اهتمامات هؤلاء المستخدمين تبعا لأهدافهم وعلاقتهم بالمؤسسة، وتتمثل أهم الأطراف المستخدمة للقوائم المالية في الفئات التالية:

1. المستثمرون:

يحتاج المستثمرون الحاليون والمتوقعون إلى توفر معلومات بشكل مستمر لإمكان تقييم فرص الاستثمار المتاحة، والمفاضلة بين البدائل الاستثمارية واتخاذ القرارات المرتبطة بتوظيف مواردهم بشكل رشيد، سواء بالحفاظ على الاستثمار في المؤسسة أو تخفيضه أو تحويله إلى مؤسسة أخرى. و يعطي المستثمرون أهمية كبيرة لتحليل العائد والمخاطرة في عملية اتخاذ قرارات الاستثمار.[2]

[1] أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 56.

[2] مداحي عثمان، أهداف القوائم المالية، مجلة الاقتصاد الجديد، جامعة البليدة، الجزائر، 2012، ص 47.

2. المقرضون:

تمثل المعاملة غير المتساوية لنسبة المخاطرة التي يتحملها المقرض في حالة الظروف السيئة مقارنة بثبات المنفعة التي تعود عليه في حالة الازدهار، التأثير الرئيسي على وجهة نظره و على طريقة تحليله لاحتمالات و إمكانات تقديم الائتمان

و يهتم المقرضون في طريقة تحليل الإمكانات المستقبلية للمؤسسة أساسا بحصولهم على ما يضمن تسديد قروضهم مع الفوائد، مثل معرفة القيمة السوقية للأصول المرهونة، كما يهتمون بتحليل التدفقات النقدية المستقبلية و مدى استقرارها و الاعتماد عليها، ويكونون أكثر تحفظا من غيرهم في درجة اعتمادهم على تحليل القوائم المالية.

و يستخدم المقرضون أساليب تحليل القوائم المالية متفاوتة ومعايير تقييم مختلفة باختلاف مدة و ضمانات القرض والغرض منه.

كما يعمد المقرضون إلى تحليل الربحية كونها تشكل عنصرا أساسيا في ضمان و أمان قروضهم و تعطى أهمية خاصة عند تحليل الائتمان لهيكل رأس المال لما له من علاقة بالمخاطرة و بهامش الأمان المتوافر للمقرضين، حيث تعتبر علاقة الديون بحقوق الملكية مؤشرا مهما لكفاية رأس المال في توفير الحماية ضد الخسائر المحتملة.

3. الادارة:

تحتاج إدارة المؤسسة إلى معلومات لتقييم الوضع المالي لها، و ربحيتها و مدى تقدمها و تطورها، و تستعمل الإدارة في سبيل تحقيق ذلك مجموعة من الطرق والأدوات والوسائل لمتابعة ومراقبة وضع المؤسسة، ومن بينها تحليل القوائم المالية باستخدام التحليل المالي بأساليبه المختلفة. [1].

[1] مداحي عثمان، **أهداف القوائم المالية**، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد السابع، جامعة البليدة، الجزائر،2012 ص 47.

4. الجهات الحكومية:

يتم استعمال المعلومات الواردة في القوائم المالية من طرف الجهات الحكومية لرسم السياسات على المستوى الوطني، كما تحتاج إدارة الضرائب إلى المعلومات المالية عن الشركات والمؤسسات لاحتساب الضرائب المستحقة عليها.

6. العاملون:

يحتاج العاملون في الشركة إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي و مدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل، بالإضافة إلى معلومات تساعد في تعزيز مطالب العمال لتحسين أوضاعهم المهنية.

7 –الموردون والعملاء:

يحتاج الموردون إلى معلومات تساعد في تقدير ما إذا كانت الشركة ستكون عميلا جيدا قادرا على سداد ديونه .

يحتاج العملاء إلى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية إنتاج وبيع [1].

المطلب الثاني: القواعد والطرق المحاسبية والمبادئ لإعداد القوائم المالية

لقد سن النظام المحاسبي المالي مجموعة من القواعد والتعليمات والطرق لمسك المحاسبة التي يتعين على المؤسسات الأخذ بها أثناء إعداد وتقديم القوائم المالية التي تسمح لها تقديم صورة عادلة عن الوضعية المالية.

وتتمثل الطرق المحاسبية في المبادئ والاتفاقيات والقواعد والتطبيقات الخصوصية المددة في المواد أدناه، والتي يجب على الكيان تطبيقها بشكل دائم من سنة مالية إلى أخرى لإعداد وعرض كشوفه المالية، و بموجب ما جاء في المرسوم التنفيذي رقم 08 . 156

[1] مداحي عثمان، مرجع سبق ذكره، ص 48.

المؤرخ في 26 مايو سنة 2008 يحدد طرق وقواعد إعداد وعرض القوائم المالية في مواد نذكر منها ما يلي: (9، 10، 11، 12، 14، 17، 19)

- يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها؛
- تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول الكيان وخصومه وأعبائه ومنتوجاته وأصول وخصوم وأعباء ومنتوجات المشاركين برؤوس أموالهم الخاصة أو مساهمين؛

يجب أن لا تأخذ الكشوف المالية للكيان في الحسبان إلا معاملات الكيان دون معاملات مالكيها. و يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية؛

- يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان ؛
- كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية ؛
- لاتدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا ؛
- بمقتضى مبدأ الأهمية النسبية :

. يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها تجاه الكيان ؛

. يمكن جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الطبيعة أو الوظيفة؛

. يجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للمعلومة التي يحملونها عن الواقع والأهمية النسية للأحداث المسجلة؛

. يجب ألا تطبق المعايير المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية [1].

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، مرسوم تنفيذي رقم 08 . 156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429، الموافق ل 26 مايو سنة 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 . 11 المرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، ص 12.

- تكون نتيجة كل سنة مالية مستقلة عن السنة التي تسبقها وعن السنة التي تليها، ومن أجل تحديدها يتعين أن تنسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط.
- يجب أن تستجيب المحاسبة لمبدأ الحيطة الذي يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع في ظروف الشك قصد تفادي خطر تحول لشكوك موجودة إلى المستقبل من شأنها أن تثقل بالديون ممتلكات الكيان أو نتائجه؛
- ينبغي أن لا يبالغ في تقدير قيمة الأصول والمنتوجات ، كما يجب أن لا يقلل من قيمة الخصوم والأعباء
- يجب ألا يؤدي تطبيق مبدأ الحيطة هذا إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها؛
- يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية مطابقة لميزانية إقفال السنة المالية السابقة؛
- يجب أن تستجيب الكشوف المالية بطبيعتها ونوعياتها وضمن احترام المبادئ والقواعد المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية والنجاعة وتغير الوضعية المالية للكيان؛
- في الحالة التي يتبين فيها أن تطبيق القاعدة المحاسبية غير ملائم لتقديم صورة صادقة عن الكيان من الضروري الإشارة إلى أسباب ذلك ضمن ملحق الكشوف المالية؛
- لا يمكن تصحيح المعالجات المحاسبية غير الملائمة ببيان الطرق المحاسبية المستعملة أو بمعلومات ملحقة أو بكشوف توضيحية أخرى [1].

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، ص 13.

المطلب الثالث: مسؤولية إعداد القوائم المالية

تقع مسؤولية إعداد القوائم المالية على إدارة الشركة ذات العلاقة، حتى لو قام بإعدادها المحاسب أو تم الاستعانة بمدقق خارجي لإعدادها، غير أن هذا الأمر لا يعطي الإدارة مسؤوليتها عن كافة المعلومات التي تحتويها القوائم المالية، لذلك تستخدم القوائم المالية أيضا كوسيلة لتقييم وظيفة الوصاية التي أسندها الملاك للإدارة بتسيير أعمال الشركة واستخدام موارد الشركة[1].

مما سبق نجد أن للقوائم المالية فروض محاسبية مثل أساس الاستحقاق والتي تعد الركيزة الأساسية لإعداد القوائم المالية، والتي يستفيد منا مجموعة من المستخدمين كالمستثمرين والإدارة بهدف اتخاذ قرارات مالية مدروسة، أما فيما يخص مسؤولية إعدادها فهي تقع على عاتق الإدارة، والتي يجب أن تعد وفق معايير تحقق الجودة ولتحقيق هذه الاخيرة لابد من توفر عدة معايير .

[1] محمد أمين لونيس، **المحاسبة المالية بين المخطط والنظام (PCN / SCF) وفق معايير IFRS / IAS**، دار البيان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016، ص 51.

المبحث الثالث: جودة القوائم المالية وتأثير عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية عليها

تعد القوائم المالية من أهم مخرجات النظام المحاسبي التي تعتمد عليها الجهات المعنية في تقييم المركز المالي والأداء الاقتصادي للمنشآت، وتتجلى أهمية هذه القوائم في مدى جودتها أي قدرتها على تقديم معلومات دقيقة، موثوقة، وذات صلة تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة وتتحقق جودة القوائم المالية من خلال الالتزام بمجموعة من المعايير والمبادئ المحاسبية التي تضمن الشفافية والمصداقية، والاتساق في عرض المعلومات، وتعد عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية أحد العوامل المؤثرة في جودة القوائم المالية إذ تهدف هذه العملية إلى تعديل القيم الدفترية للأصول الثابتة لتعكس قيمها العادلة في السوق، وهو ما قد يسهم في تحسين خاصية الملاءمة من خلال توفير معلومات أكثر واقعية وحديثة للمستخدمين، لذا يمكننا القول بأن دراسة العلاقة بين إعادة تقييم الأصول الثابتة وجودة القوائم المالية تعد من الموضوعات المهمة في مجال المحاسبة، لما لها من انعكاسات على مصداقية المعلومات المالية، وثقة المستثمرين وكفاءة القرارات الاقتصادية المبينة على تلك المعلومات.

المطلب الأول: مفهوم جودة القوائم المالية

تعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية بما يحقق الهدف من استخدامها[1].

[1] طالب عبد العزيز و بلمداني محمد، مرجع سبق ذكره، ص 103.

كما يمكن تعريفها بأنها تمثل المدى الأمثل للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام و بإخلاص بشكل يعكس حقيقة حسابات المؤسسة والأهمية النسبية للأحداث المسجلة [1].

المطلب الثاني: معايير جودة القوائم المالية

تعتبر جودة القوائم المالية من العوامل الحاسمة في تعزيز الثقة بين المستثمرين والمستفيدين يتطلب تحسين جودة هذه القوائم الالتزام بجملة من المعايير تكمن فيما يلي:

- **المعايير القانونية:** تسعى العديد من المؤسسات في العديد من الدول لتطوير المعايير الخاصة بجودة القوائم المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات.
- **معايير رقابية:** ينظر إلى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الإدارية التي يرتكز عليها كل من مجلس الإدارة والمستثمرين، ويتوقف نجاح هذا العنصر على تفعيله لدور كل من لجان المراجعة وأجهزة الرقابة المالية والإدارية في تنظيم المعالجات المالية وكذلك دور المساهمين والأطراف ذات العلاقة في تطبيق قواعد الحوكمة[2].
- **المعايير المهنية:** تهتم بالهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة والمراجعة لضبط أداء العملية المحاسبية مما يبرز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها إلى ظهور الحاجة لإعداد تقارير مالية تتمتع بالنزاهة والأمانة. ومما سبق يتبين أن تطبيق مفهوم المساءلة يتفق مع أسلوب حوكمة الشركات بما يتطلبه من شفافية وإفصاح عن المعلومات ويدعم عملية التواصل والتعاون بين الملاك والإدارة وبالتالي نجاح المنشأة.

---

[1] وحياني نجية وآخرون، **أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية**، دفاتر MECAS، مجلد 19، العدد الثاني، الجزائر، 2023، ص 439.

[2] طالب عبد العزيز و بلمداني محمد، **مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية**، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجلفة، الجزائر، 2020، ص 104 . ص 105.

- **المعايير الفنية:** إن توفر معايير فنية يؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح بالشركة ويؤدي إلى رفع وزيادة الاستثمار.

هذا وقد توجهت مجالس معايير المحاسبة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار معايير عديدة تساهم في توفير وضبط الخصائص النوعية للمعلومات.

وعليه تتضح أن وجود معايير لضبط جودة التقارير المالية يكون له أثر كبير في تطوير وتفعيل دور الجهات التنظيمية للحوكمة من خلال وضع هياكل لتنظيم العملية الإدارية وسن القوانين التي تنظم عمل الشركات وتحفظ حقوق المساهمين، وكذلك بيان أهمية الرقابة والدور المنوط بالمراجع الخارجي مع وجود نظام رقابي يظهر الحاجة للمساءلة مما يزيد ثقة المستثمرين بإدارة الشركة[1].

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية سجلات مالية تفصيلية تظهر جميع الأعمال التجارية التي قامت بها الشركة خلال السنة المالية، بالإضافة إلى بيان المركز المالي للشركة وسنتطرق إلى أهم العوامل التي تؤثر في جودة القوائم المالية:

1- تعدد الجهات الرقابية على القوائم المالية واختلاف قوة الالزام: بدأ الاهتمام المتزايد في وضع قواعد محاسبية من قبل الهيئات المهنية منذ بداية النصف الثاني من القرن الماضي، حيث لم يكن هناك قواعد مشتركة عملية يجري تطبيقها من قبل ممارسي مهنة المحاسبة وكانت كل هيئة في كل من الدول الصناعية تضع القواعد المحاسبية الخاصة بها والتي ترى أنها تتلاءم مع مفاهيمها المحاسبية.

[1] هوام جمعة، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية في المؤسسة . واقع رهانات وآفاق، جامعة أم البواقي، 2016، ص 17.

2- حوكمة الشركات: عرفها مجمع المدققين الأمريكي على أنها: عمليات تتم من خلال إجراءات تستخدم بواسطة ممثلي أصحاب المصالح بتوفير إشراف على المخاطر وإدارتها بواسطة الإدارة ومراقبة مخاطر الشركة والتأكيد على كفاية الضوابط الرقابية لتجنب هذه المخاطر، مما يؤدي إلى المساهمة المباشرة في إنجاز أهداف وخطط قيمة للمؤسسة مع الأخذ بعين الاعتبار أن أداء أنشطة الحوكمة تكون مسؤولية أصحاب المصالح في الشركة، حيث أن أهم الدوافع لتطبيق الحوكمة في الشركات الصناعية والأسواق المالية هي لإرجاع ثقة العملاء المستثمرين.

3 - تأثير الإدارة: وتتمثل في المرونة المتاحة أمام الإدارة في الاختيار بين السياسات المحاسبية المتاحة وعمل التقديرات المحاسبية، إلى جانب هيكلة العمليات لاتباع طريقة معينة في معالجة بعض البنود المحاسبية، وقد تكون دافع لإساءة استغلالها لتحقيق مصالحها الشخصية على حساب أصحاب المصالح وهو ما يقلل من جودة المعلومات المحاسبية.

4 - تأثير المراجعة: عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية المراجعة على أنها: عملية منتظمة، للحصول على أدلة إثبات متعلقة بنتائج الأحداث والأنشطة الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المحددة وإيصال النتائج إلى المستخدمين المعنيين، وهي نوعان: المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

5- تأثير الإفصاح المحاسبي: يعرف على أنه عبارة عن عرض للمعلومات الهامة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المؤسسة على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرتها على تسديد التزاماتها، وهذا ما يعبر عن الملاءمة ودرجة [1]

[1] حكيم نشاد و وئام حمداوي، **العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبين**، دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، المجلد الخامس، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2022 ، ص 303.

السهولة في عرض المعلومات بشكل يمكن المستثمر من تفهم وادراك محتواها ويمكن التعبير عن ذلك بالقدرة على التوصيل بدرجة مقبولة من الجهد، وتزداد قدرة المستخدم على فهم المعلومات المحاسبية إذا كانت معروضة بشكل بسيط، وترتبط القابلية بشكل التقارير المالية وطريقة عرض المعلومات بها والمصطلحات الواردة فيها وأسلوب كتابة تلك التقارير، من حيث سهولة قراءتها وقدرة المستثمر على فهمها واستيعابها[1].

- **الموثوقية والمصداقية:** إن لم تكن المعلومات والبيانات المالية الواردة في القوائم المالية غير رقمية وجديرة بالثقة، فإنها تكون معلومات غير موثوقة، لذا لا بد من خلو القوائم المالية من الأخطاء والتحيزات التي تضمن وجهة نظر معينة تجاه أفراد معينين مثل المساهمين أو غيرهم، كما يجب تضمين المعلومات المالية لملاحظات وطريقة الحسابات، وهي عادة موجودة ضمن ملاحق القوائم المالية التي تزيل اللبس والغموض عن قارئ القوائم المالية.

7- الامتثال للمعايير المحاسبية: من الأمور المهمة والضرورية عند إعداد القوائم المالية الامتثال للمعايير المحاسبية الصادرة من الجهات المحاسبية المعتمدة، حيث يعمل ذلك على إصدار قوائم مالية ذات جودة عالية وبدرجة كبيرة من الشفافية والإتقان، وبالتالي تكون القوائم المالية غير متحيزة لأمور معينة بالإضافة إلى خلوها من الأخطاء كما تخلف درجات امتثال الشركات والمؤسسات للمعايير المحاسبية تبعا الأمور عدة[2].

إذن جودة القوائم المالية تكمن في كونها تتميز بدقة وشفافية وملائمة المعلومات المحاسبية التي تحتويها، بحيث تقاس هذه الجودة على أساس معايير كالمعايير المهنية، وتتأثر بعدة عوامل كتعدد الجهات الرقابية على القوائم المالية، وتعد سياسة إعادة التقييم من ابرز العوامل التي تعمل على تحسين هاته الجودة، إذ تسهم في عكس القيمة الحقيقية للأصول مما يعزز صدق وموثوقية المعلومات المعروضة في القوائم المالية.

[1] حكيم نشاد و وئام حمداوي، مرجع سبق ذكره، ص 303.

[2] آلاء صلاح، **العوامل المؤثرة على جودة القوائم المالية**، الموقع الالكتروني : دليل تعلم المحاسبة، 2022، تاريخ التحميل و الإطلاع 20 أفريل2025.

خلاصة:

تشكل القوائم المالية الركيزة الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي، فهي الأداة التي تتيح نقل المعلومات المالية والاقتصادية للمستفيدين، بما يضمن لهم القدرة على اتخاذ قرارات مستنيرة تتعلق بالاستثمار أو التمويل أو التسيير. وتعكس جودة القوائم المالية مدى التزام المؤسسة بالمبادئ والفروض المحاسبية، وحرصها على تلبية الخصائص النوعية للمعلومات، كالملاءمة والموثوقية والشفافية، وهي عناصر ضرورية لضمان مصداقية هذه القوائم.

وتكتسب جودة القوائم المالية أهمية متزايدة في ظل التحولات الاقتصادية الراهنة التي تفرض على المؤسسات ضرورة إظهار صورتها المالية بشكل يعكس واقعها الفعلي. ومن هذا المنطلق يبرز الدور الحاسم لعمليات إعادة التقييم وخاصة إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية، كآلية محاسبية تهدف إلى معالجة الانحراف بين القيم التاريخية والقيم الاقتصادية الفعلية. إذ تتيح هذه العملية تقديم معلومات أكثر دقة حول قيمة أصول المؤسسة، ما يسهم في تحسين محتوى القوائم المالية، ويعزز من فائدتها لمختلف المستخدمين، سواء لأغراض التسيير الداخلي أو الإفصاح الخارجي.

وبالتالي، فإن إعادة تقييم الأصول لا يعد مجرد إجراء تقني ، بل يمثل مدخلا مهما لرفع جودة القوائم المالية، من خلال تقديم صورة أكثر واقعية عن المركز المالي للمؤسسة وهو ما يعزز ثقة الأطراف المعنية ويخدم متطلبات الشفافية والعدالة في العرض المالي.

الفصل الثالث: تحليل نتائج الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعدما تطرقنا في الجانب النظري إلى الإطار المفاهيمي لكل من التثبيتات المادية وعملية التقييم و إعادة التقييم في المؤسسة، بالإضافة الى استعراضنا لأهم القوائم المالية في هذه الأخيرة يأتي الجزء التطبيقي كمكمل وموضح لما ذكرناه في السابق، حيث سنقوم في هذا الفصل بدراسة ميدانية والتي تهدف الى تحليل أثر إعادة تقييم الأصول المادية على جودة القوائم المالية من المعتمدة خلال الاعتماد على الاستبيان الذي يعد أداة رئيسية لجمع المعلومات وتحليلها من عينة الدراسة التي تمثل فئة معينة: محاسبين، مدققي حسابات، أساتذة جامعيون وآخرون، وذلك بقصد الوقوف على آرائهم وتقديراتهم بخصوص موضوعنا ن وقد تم إعداد هذا الجانب وفق منهج علمي، بدءا بتحديد أداة الدراسة وتصميمها، وصولا إلى تحليل المعطيات المتحصل عليها باستخدام أساليب إحصائية مناسبة بغرض الحصول على نتائج كمية تسهم في التحليل وتقديم مدى صحة فرضياته.

وعليه سوف نبرز كل من المنهجية المعتمدة وتحديد أداة الدراسة ومجتمعها وعينتها إلى جانب تحليل المعطيات الكمية ومناقشتها بهدف الوصول إلى نتائج علمية دقيقة تدعم أو تدحض فرضيات البحث.

المبحث الأول: منهجية الدراسة الميدانية

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى مجموعة من العناصر المتمثلة في الجوانب المنهجية التي استندت إليها الدراسة والأدوات المستخدمة في الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات وهذا كله من أجل الوقوف على أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية عللا جودة القوائم المالية.

المطلب الأول: أداة جمع البيانات ومنهج الدراسة

من إعداد الاستبيان بعدة مراحل منهجية لضمان دقة وصحة المعلومات المتحصل عليها، ويمكن تلخيص هذه المراحل كما يلي:

أولا : تحديد أهداف الاستبيان

تم أولا تحديد الأهداف الرئيسية التي يجب أن يحققها الاستبيان، والتي تتماشى مع إشكالية الدراسة وفرضياتها، خاصة ما يتعلق بقياس أثر طرق إعادة التقييم على جودة القوائم المالية.

ثانيا : تصميم فقرات الاستبيان

تم بناء الأسئلة بناءً على2 الإطار النظري للدراسة، مع مراعاة وضوح الصياغة واستخدام مقياس ليكرت الخماسي لتسهيل تحليل الإجابات إحصائيا.

ثالثا: تقسيم الاستبيان إلى محاور

تم تنظيم الاستبيان في محاور رئيسية:

- معلومات تعريفية بالمستجوبين .
- محور حول مدى معرفة وممارسة إعادة التقييم.
- محور حول أثر طرق التقييم (خاصة القيمة العادلة) على جودة المعلومات المحاسبية.
- محور حول العراقيل والتحديات في تطبيق إعادة التقييم.

رابعا : عرض أولي على مختصين

تم عرض النسخة الأولية من الاستبيان على بعض الأساتذة والمختصين في المجال للتأكد من سلامة الصياغة ومنطقية ترتيب الأسئلة.

خامسا : توزيع النسخة النهائية

بعد إجراء التعديلات تم توزيع النسخة النهائية على العينة المستهدفة يدويا وإلكترونيا، وتم جمع البيانات وتحضيرها للتحليل الإحصائي.

المطلب الثاني: أداة جمع البيانات ومنهج الدراسة

أولا: أداة جمع البيانات

اعتمدنا على تصميم استبيان بشكل ينسجم مع أهداف البحث وتساؤلاته حيث يعد الاستبيان أداة رئيسية لجمع البيانات الأولية من مجتمع الدراسة وبالضبط من العينة المدروسة، ولقياس العلاقة التي تربط عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية بجودة القوائم المالية وقد تم تصميمه انطلاقا من الاطار النظري للدراسة بحيث يغطي الجوانب الأساسية للمتغيرين محل الدراسة وقد قمنا بتقسيم الاستبانة إلى:

الجزء الأول: معلومات ديمغرافية عن عينة الدراسة: وتشمل مجموعة البيانات الشخصية والمهنية للمبحوثين مثل الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، الوظيفة.

الجزء الثاني: بيانات الدراسة وقد تم تقسيمها إلى:

المحور الأول: إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية.

المحور الثاني: تأثير عملية إعادة التقييم على جودة القوائم المالية.

المحور الثالث: أبرز الصعوبات التي تواجه عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في الجزائر.

المحور الرابع: اقتراحات أو ملاحظات أخرى.

ثانيا: منهج الدراسة

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي حيث يستخدم هذا الأخير عادة في الدراسات التي تعتمد على التشخيص الواقعي وكذلك كونه ملائم لمعالجة موضوعنا والمتمثل في أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية الذي يتطلب وصف واقع عملية إعادة تقييم الأصول في المؤسسات الاقتصادية من جهة وتحليل تأثير هذه العملية على جودة القوائم المالية من جهة أخرى، وذلك من خلال الإجابة على الاستمارة باستخدام أدوات إحصائية مناسبة تسمح بقياس العلاقة بين المتغير المستقل (إعادة التقييم) والمتغير التابع (جودة القوائم المالية) بهدف تقديم نتائج أكثر شمولا وعمقا تمكن من تقديم توصيات علمية ومهنية دقيقة.

المطلب الثالث: مجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

أولا: مجتمع الدراسة

يقصد بمجتمع الدراسة في هذا البحث جميع المفردات أو الجهات الذين تتوفر فيهم الخصائص والمعايير المرتبطة بموضوع الدراسة والمتمثلة في المحاسبين وأساتذة جامعيون والمدققين والمستخدمين المهنيين للقوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية والذين لديهم معرفة او خبرة بموضوع إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية ويعد هذا المجتمع هو مصدر الأساسي للمعلومات المتعلقة باثر إعادة التقييم على جودة القوائم المالية، باعتبار أن هذه الفئة هي الأكثر ارتباطا بتحليل واعداد او مراجعة او استخدام المعلومات المالية.

ثانيا: عينة الدراسة

يمكن تعريف عينة الدراسة بأنها جزء لايتجزأ من مجتمع الدراسة فهي مجموعة من الافراد الذين يتم اختيارهم من هذا المجتمع وذلك بهدف جمع المعلومات واستخلاص النتائج وبالتالي إمكانية تعميمها على نفس المجتمع.

تتمثل عينة الدراسة في هذا البحث في مجموعة من المهنيين (محاسبين، مدققي حسابات أساتذة جامعيون... الى غير ذلك) بالمدية، حيث تم توزيع 35 استبيان وقد تم استرجاعهم.

وتمت الإجابة عليهم بطريقة نموذجية وصحيحة كليا لذا سنعتمد على 35 استبيان كنموذج للدراسة.

وقد اعتمدت الدراسة على العينة العشوائية في توزيع الاستبيانات.

جدول رقم (3-1) : توزيعات الاستبيان على أفراد :

الاستبيانات	التكرار	النسبة المئوية %
الاستبيانات الموزعة	35	%100
الاستبيانات المحصلة (المسترجعة)	30	%85.71
الاستبيانات الغير معتمدة	00	% 00
الاستبيانات الصالحة للتحليل	30	%85.71

ثالثا: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات

- ✓ المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية وذلك لقياس توجهات مفردات العينة نحو محاور الاستبيان.
- ✓ التكرارات والنسب المئوية بهدف تحليل الخصائص الديمغرافية (الشخصية) لمفردات العينة.
- ✓ اختبار (T- Test) لاختبار صحة الفرضيات ومعرفة ما إذا كانت هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين متغيرات الدراسة.

المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات

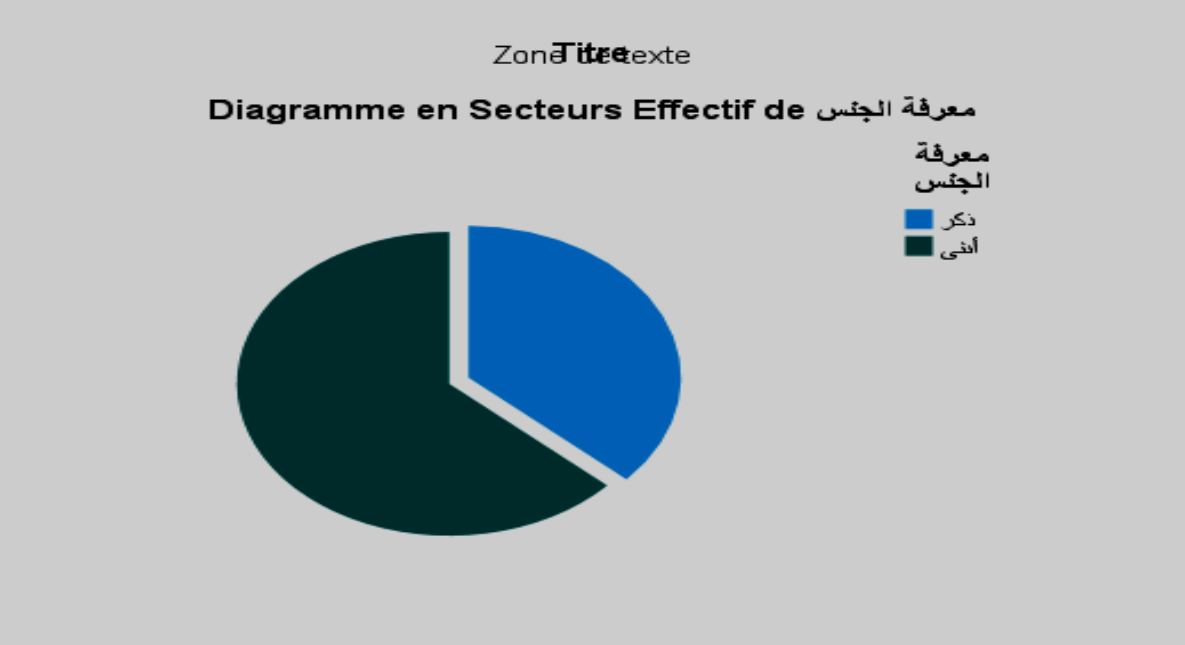
في هذا المبحث سنقوم بتحليل نتائج الاستبيان الذي تم توزيعه على مفردات عينة الدراسة بعد جمع الاستمارات قمنا بتنظيم البيانات في جداول تحتوي على نسب مئوية وتكرارات لتسهيل قراءتها، هذا التنظيم ساعدنا على فهم مواقف وآراء الافراد المشاركين واستخلاص نتائج ذات دلالات مهمة تدعم موضوع البحث.

المطلب الأول: خصائص عينة الدراسة

جدول رقم (3 – 2): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	11	% 36.7
أنثى	19	% 63.3
المجموع	**30**	**% 100**

الشكل رقم (3–1) : تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الجنس



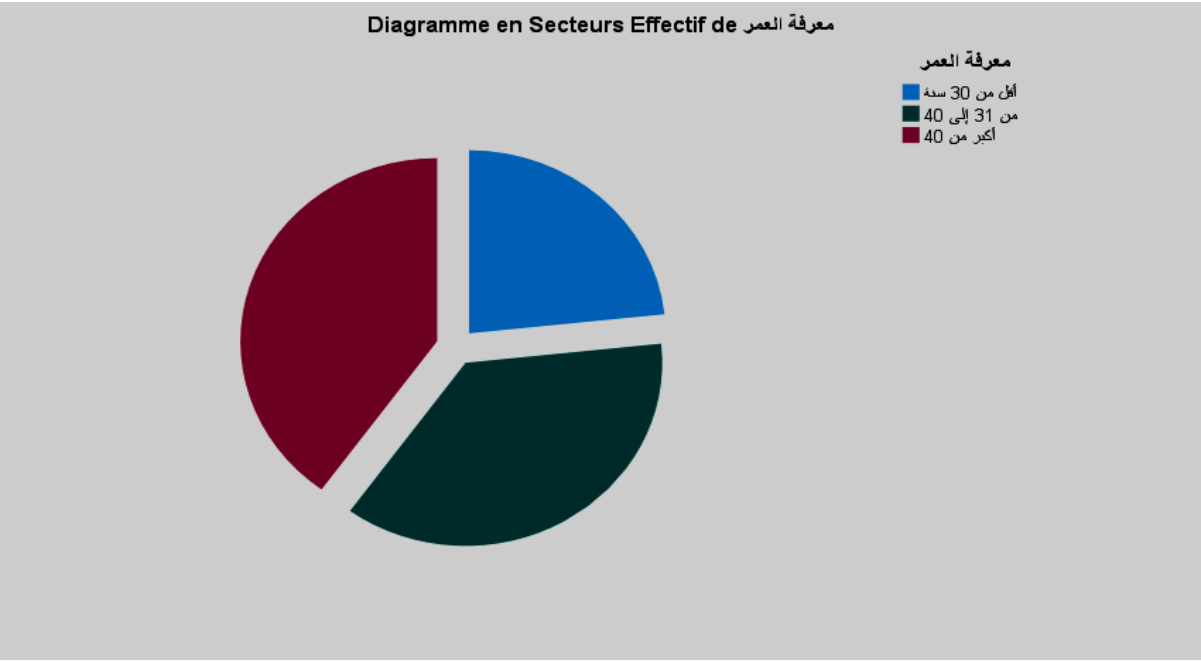
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معطيات برنامج spss

من خلال الجدول أعلاه تبين لنا أن عينة الدراسة مكونة من 30 مفردة والمتمثلين في المختصين في مجال المحاسبة والمالية ، حيث يمثل الذكور 11 مفردة، في حين بلغ عدد الإناث 19 مفردة، أي بنسبة 63.3 %، مما يدل على أن تمثيل الإناث كان أعلى مقارنة بالذكور الذين بلغت نسبتهم 36.7 %.

جدول رقم (3 – 3): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 30 سنة	7	% 23.3
من 31 . 40 سنة	11	% 36.7
أكبر من 40 سنة	12	% 40
المجموع	**30**	**% 100**

الشكل رقم (3 – 2): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير العمر



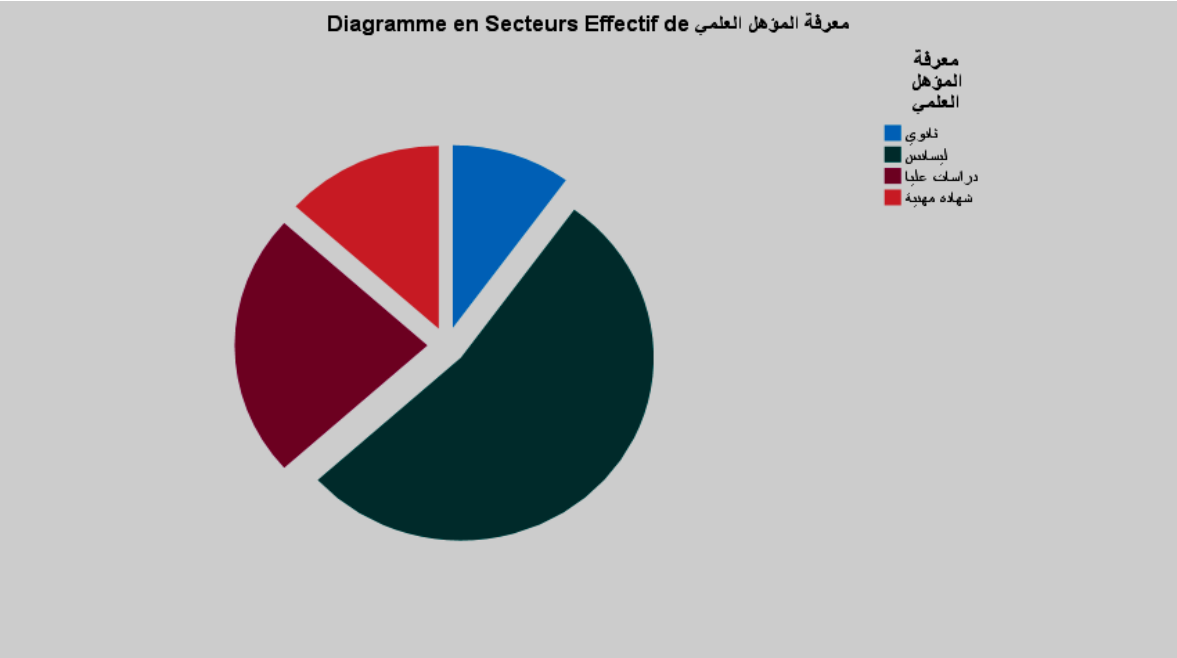
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على معطيات برنامج spss

من خلال الجدول نلاحظ أن الفئة الأولى (أقل من 30 سنة)تمثل أصغر نسبة حيث بلغ عدد المستجوبين الذين لم يتجاوز عمرهم 30 سنة 7 أفراد بنسبة مئوية 23.3 %، وتليها الفئة العمرية من (31 . 40 سنة) التي بلغ عدد مفرداتها 11 بنسبة 36.7 %، أما الأغلبية فتمثلت في الفئة التي تفوق 40 سنة بنسبة 40 % والتي بلغ عدد مفرداتها 12 مفردة.

الجدول رقم (3 – 4): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ثانوي	3	% 10
ليسانس	16	% 53.3
دراسات عليا	7	% 23.3
شهادة مهنية	4	% 13.3
المجموع	**30**	**% 100**

الشكل رقم(3–3): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي :



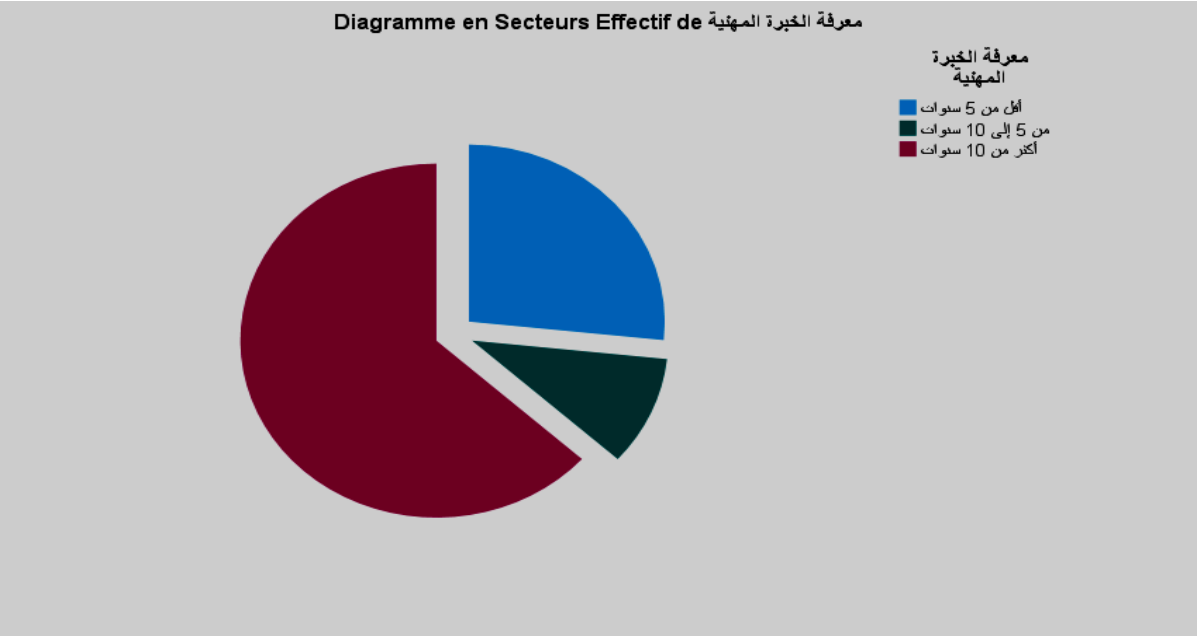
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

يتضح لنا من خلال الجدول المدرج أعلاه يتضح لنا أن نسبة 10% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي يقتصر على شهادة الثانوي، ثم يليها المستجوبون الحاملون لشهادة مهنية والذين بلغت نسبتهم13.3% ثم نسبة23.3% متمثلة في الأشخاص المتحصلين على دراسات عليا، أما المستجوبون الحائزون على شهادة ليسانس فقد بلغوا أكبر نسبة تمثلت في 53.3%.

الجدول رقم (3 – 5): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	8	%26.7
من 5 . 10 سنوات	3	%10
أكثر من 10 سنوات	19	%63.3
المجموع	**30**	**%100**

الشكل رقم (3–4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغيرالخبرة المهنية



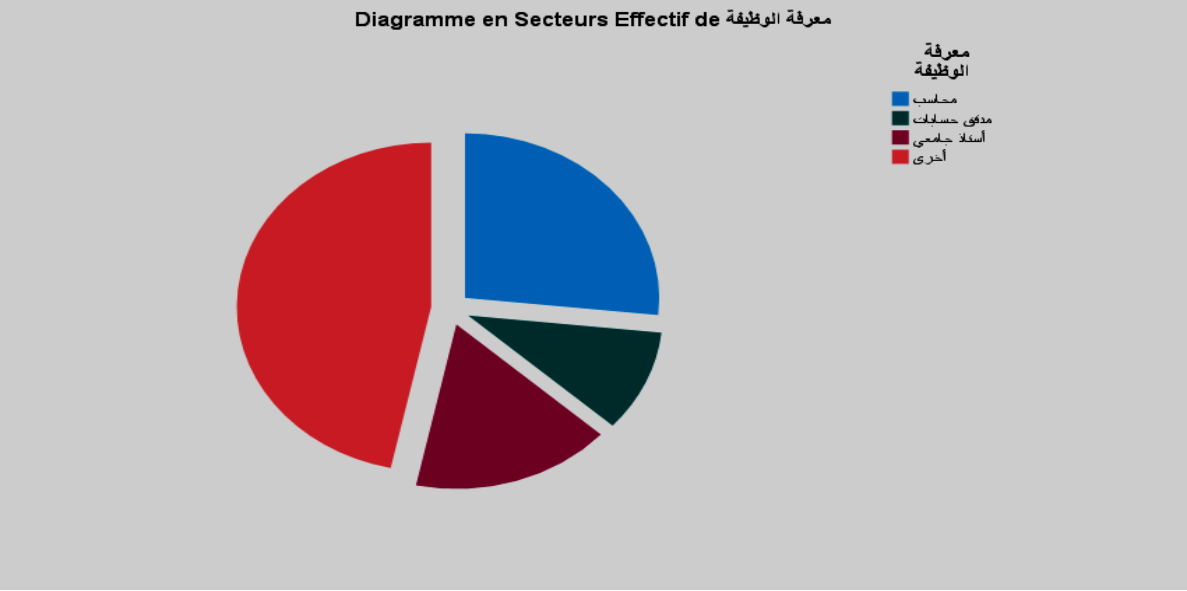
المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال ما سبق يتبين لنا أن الأشخاص ذوي الخبرة المهنية الأقل من 5 سنوات بلغ عددهم 8 مفرداتبنسبة .26% ، بينما نسبة 10% فهي تشير إلى 3 مفردات الذين خبرتهم تتراوح ما بين 5 إلى 10 سنوات، في حين بلغ عدد الأفراد الذين يملكون خبرة مهنية تفوق 10 سنوات 9 مفردات بنسبة مئوية بلغت 63.3 % وهي تمثل أعلى نسبة.

الجدول رقم (3 – 6): يوضح توزيع مفردات العينة حسب متغير الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
محاسب	8	%26.7
مدقق	3	%10
أستاذ جامعي (محاسبة، مالية)	5	%16.7
أخرى(موظفي وإطارات المالية)	14	%46.7
المجموع	**30**	**%100**

الشكل رقم (3-4): تمثيل عينة الدراسة حسب متغير الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول اعلاه نلاحظ أن عدد المحاسبين أجابوا على الاستبيان هم 8 محاسبين بنسبة 26.7%، أما عدد المدققين فقد بلغ 3 أفراد وذلك بأقل نسبة تمثلت في 10%، أما في ما يخص الأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجالات المحاسبة والمالية والتدقيق فقد بلغ عددهم 5 أساتذة بنسبة 16.7%، أما مفردات العينة الآخرين مثل الموظفين في مجال المالية فقد بلغ عددهم 14 مفردة ممثلين بأكر نسبة والتي بلغت 46.7%.

المطلب الثاني: التحليل الوصفي لإجابات مفردات عينة الدراسة

المحور الأول: إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
01	القيمة الدفترية للأصول الثابتة المادية تعكس دائما قيمتها الحقيقة	3.43	0.971	موافق
02	إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية يعد خيارا مناسبا لتحسين تمثيل المركز المالي للمؤسسة	3.87	0.900	موافق
03	تعتبر إعادة تقييم الأصول الثابتة ضرورية في ظل تقلبات السوق	4.03	0.850	موافق
04	أعتقد أن عملية إعادة التقييم تستخدم لتحسين الصورة المالية للمؤسسة	3.83	0.834	موافق
05	تساعد عملية إعادة تقييم الأصول المادية على التحديد الدقيق للخسائر والأرباح المتحققة	3.83	0.950	موافق
.	**المتوسط المرجح والانحراف المعياري العام**	**3.798**	**0.901**	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه يمكننا ملاحظة مجموعة من المؤشرات الإحصائية المهمة المتعلقة بآراء مفردات عينة الدراسة حول تأثير إعادة تقييم الأصول على جودة القوائم المالية:

حيث نجد أن المتوسط المرجح العام بلغ 3.798، بينما قدر الانحراف المعياري 0.901 وهو ما يشير إلى وجود درجة عالية من الاتفاق بين مفردات العينة حول أن لعملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية أثرا إيجابيا على جودة القوائم المالية، حيث كانت أغلب الآراء تنصب حول الاتجاه الموافق.

كما يلاحظ أن المتوسطات الحسابية لمختلف العبارات ضمن هذا المحور تراوحت ما بين 3.43 . 4.03 مما يدل على الأهمية البالغة لعملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في المؤسسات، في حين أن الانحراف معياري يتراوح ما بين 0.900 . 0.971وهي قيم متقاربة ومنخفضة نسبيا، وهذا يدل على وجود شبه إجماع بين المستجوبين وعدم وجود تفاوت كبير في وجهات النظر لعينة الدراسة حول وجود اثر إيجابي لإعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على دقة وشفافية القوائم المالية.

من خلال الجدول التفصيلي للعبارات نلاحظ على سبيل المثال العبارة "تعتبر إعادة تقييم الأصول الثابتة ضرورية في ظل تقلبات السوق" قد سجلت متوسطا حسابيا قدره 4.03 وهي أعلى متوسط، بالإضافة إلى انحراف معياري منخفض قدر بـ 0.850 مما يدل على وجود اتفاق قوي جدا بين مفردات العينة حول صحة هذه العبارة والتي تقضي بضرورة عملية اعادة تقيم الاصول الثابتة في ظل تقلبات السوق.

المحور الثاني: تؤثر عملية إعادة التقييم على جودة القوائم المالية من حيث

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
01	المساعدة على تحسين ملاءمة القوائم المالية	4.17	0.461	موافق
02	الزيادة في موثوقية القوائم المالية	4.10	0.712	موافق
03	المساهمة في دعم إمكانية مقارنة القوائم المالية عبر الفترات	4.00	0.788	موافق
04	التعزيز من مصداقية القوائم المالية	4.23	0.679	موافق
.	**المتوسط المرجح والانحراف المعياري العام**	**4.125**	**0.660**	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

اعتمادا على الجدول السابق يتضح لنا أن المتوسط المرجح العام قدربـ4.125، في حين قدر الانحراف المعياري بـ0.66، الأمر الذي يدل على وجود مستوى ملحوظ من الإجماع أي تقارب واضح في وجهات النظر حول تأثير عملية إعادة تقييم الأصول المادية على جودة القوائم المالية وهو إجماع إيجابي يتمثل في الموافقة.

ينحصر المتوسط الحسابي في العبارات ما بين 4.00 . 4.23 مما يشير إلى وجود تأثير فعال لعملية إعادة التقييم على جودة القوائم المالية.

بلغ الانحراف المعياري للعبارة (01) 0.461 مما يعكس وجود اتفاق بين مفردات العينة على أن عملية إعادة التقييم تساهم في المساعدة على تحسين جودة القوائم المالية، بينما بلغ الانحراف المعياري للعبارتين (02) (03) للمحور الثاني 0.712 و0.788 على التوالي، وهو ما يدل أن هناك شبه إجماع بين مفردات عينة الدراسة على أن عملية إعادة التقييم تساعد على الزيادة في موثوقية القوائم المالية و المساهمة في دعم إمكانية مقارنة القوائم المالية بين الفترات.

أما بالنسبة للعبارة الأخيرة في هذا المحور فقد قدر الانحراف المعياري ب 0.679 ما يفهم منه وجود إجماع بين مفردات العينة حول أن التعزيز من مصداقية القوائم المالية يتأثر بعملية إعادة التقييم.

المحور الثالث: أبرز الصعوبات التي تواجه عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في الجزائر

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاتجاه العام
01	صعوبة تحديد القيمة العادلة	4.00	0.743	موافق
02	غياب الخبرة الكافية نظرا لنقص الكفاءات البشرية المؤهلة لإجراء إعادة التقييم	3.60	1.003	موافق
03	غياب سوق مالي كفء في الجزائر	3.80	0.761	موافق
04	انخفاض مستمر في قيمة الدينار الجزائري	3.97	0.964	موافق
05	ارتفاع تكاليف عملية إعادة التقييم	4.17	0.648	موافق
.	**المتوسط المرجح والانحراف المعياري العام**	**3.908**	**0.823**	**موافق**

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

بناء على نتائج الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط المرجح العام قدر بـ 3.908، بينما قدر الانحراف المعياري بـ 0.823 مما يدل على وجود مستوى ملحوظ من الإجماع حول الصعوبات التي تواجه عملية إعادة التقييم في الجزائر، حيث يتجه هذا الإجماع نحو الاتجاه الموافق.

في المحور الثالث بلغ الانحراف المعياري للعبارتين (01) و(03) 0.734 و 0.761 عل التوالي، ما يعكس وجود شبه إجماع حول أن أبرز الصعوبات التي تواجه عملية إعادة التقييم في الجزائر تتمثل في صوبة تحديد القيمة العادلة وغياب سوق مالي

كفء ونفس الامر بالنسبة للعبارة (04) التي بلغ المتوسط الحسابي لها 3.97 في حين قدر الانحراف المعياري لنفس العبارة 0.964.

فيما يخص العبارة (02) من المحور الثالث فقد بلغ المتوسط الحسابي لها 3.60 وقدر الانحراف المعياري بـ 1.003، وهذا إن دل على شيء فإنه يدل على وجود تشتت في الآراء حول أن غياب الخبرة الكافية يعد من ابرز صعوبات ممارسة عملية إعادة التقييم في الجزائر.

أما بالنسبة للعبارة الأخيرة للمحور الثالث فقد قدر المتوسط الحسابي لها بـ 4.17 وبلغ الانحراف المعياري 0.648، ما يفسر وجود إجماع بين مفردات العينة حو ارتفاع تكاليف عملية إعادة التقييم في الجزائر.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

أولا: اختبار الفرضية الرئيسية الأولى

H1: يوجد أثر دال معنويا لأثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية (X1) على جودة القوائم المالية (X2).

جدول رقم (3 – 7): علاقة الارتباط بين المتغيرين (X1) و(X2):

معامل الارتباط R	معامل التحديد R^2
0.393	0.154

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال نتائج الجدول أعلاه وبناء على معامل الارتباط (R= 0.393) نستنتج وجود علاقة ارتباط موجبة بين المتغيرين (X1) و(X2) أي أنه كلما كان هناك تطبيق لعملية إعادة التقييم في المؤسسة تحسنت جودة القوائم المالية، كما يمكن استنتاج أن هذه

العلاقة متوسطة القوة لأن R يقترب من 0.5، ومنه وجود علاقة إحصائية دالة بين المتغيرين.

أما بالنسبة لمعامل التحديد (R^2) الذي قدر بـ 0.154، فهو يوضح أن 15.4% من التغير الحاصل في جودة القوائم المالية تفسره عملية إعادة التقييم، أما النسبة المتبقية (84.6%) تعود لعوامل أخرى اخرى لم تدرج في النموذج مثل: خبرة المحاسبين، نوع وطبيعة السياسات المحاسبية المتبعة، التدقيق الداخلي والخارجي، أهداف الإدارة وتأثيراتها...إلخ.

جدول رقم (3 – 8): اختبار أنوفا (AN0VA) لنموذج الدراسة

النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة
الانحدار	1.036	1	1.036	5.102	0.032
البواقي	5.683	28	0.203	.	.
المجموع	6.719	29	.	.	.

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

أظهرت نتائج اختبار ANOVA وجود علاقة ذات دلالة احصائية بين إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية وجودة القوائم المالية أي وجود تأثير معنوي، حيث بلغت قيمة F المحسوبة 5.102 عند مستوى دلالة 0.032 وهو أقل من 0.05 مما يثبت صحة الفرضية مما يعني وجود علاقة ذات دلالة إحصائية لعملية إعادة التقييم على جودة القوائم المالية.

جدول رقم (3 – 9): الانحدار الخطي لأثر إعادة التقييم على جودة القوائم المالية

النموذج	قيمة B	قيمة T	مستوى الدلالة	النتيجة
الثابت	2.668	4.101	0.001	قبول الفرضية H1
إعادة التقييم	0.384	2.259	0.032	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS

أظهرت نتائج نموذج الانحدار الخطي البسيط أن لإعادة التقييم تأثيرا ذو دلالة احصائية على جودة القوائم المالية حيث بلغت قيمة معامل التأثير (B)حوالي 0.384 وهي قيمة موجبة تشير إلى وجود علاقة طردية بين المتغيرين، أي أنه كلما زاد مستوى عملية إعادة التقييم فإنه يؤدي إلى تحسين في جودة القوائم المالية.

مستوى الدلالة أقل من مستوى المعنوية (sig=0.032<0.05) وهذا يدل على أن لإعادة التقييم تأثيرا معنويا على جودة القوائم المالية ومنه نرفض الفرضية الصفرية ونقبل الفرضية البديلة والتي تفيد بأن لإعادة التقييم تأثيرا على جودة القوائم المالية.

ثانيا: اختبار الفرضية الرئيسية الثانية

H2: تختلف الأهمية النسبية للصعوبات التي تواجه التي تواجه عملية إعادة التقييم في الجزائر .

الجدول رقم (3 – 10): اختبار العينة الواحدة (T- Test)

النموذج	قيمة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة	النتيجة
الصعوبات	9.328	29	0.001	قبول الفرضية H2

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه والذي يظهر نتائج اختبار العينة الواحدة(T–Test) لاختبار صحة الفرضية الثانية حيث بلغت قيمة T المحسوبة 9.328 بدرجة حرية قدرها 29 بينما بلغ مستوى الدلالة الإحصائية 0.001، وهو اقل من مستولى الدلالة (0.05).

وعليه نرفض الفرضية الصفرية التي تنص على عدم وجود اختلاف في الأهمية النسبية للصعوبات التي تواجه عملية إعادة التقييم في الجزائر، ونقبل الفرضية البديلة التي تفترض وجود اختلاف. وهذا يعني ان افراد العينة يدركون وجود صعوبات بدرجات متفاوتة تؤثر فعليا على تطبيق إعادة التقييم في الواقع العملي في الجزائر.

خلاصة:

أظهر الفصل التطبيقي من هاته الدراسة أن إعادة تقييم الأصول الثابتة تعد ممارسة محاسبية ذات أثر واضح على جودة القوائم المالية، من خلال تعزيز مصداقيتها وملاءمتها لاتخاذ القرار الاقتصادي. وقد بينت نتائج التحليل الإحصائي وجود إدراك ملحوظ لدى أفراد العينة لأهمية إعادة التقييم غير أن عملية التطبيق العملي لا تزال تعترضها جملة من العراقيل من أبرزها نقص التكوين في مجال التقييم وتضارب المعايير المحاسبية، فضلاً عن غياب إطار تنظيمي واضح يدعم هذه الممارسة في بيئة المحاسبة الجزائرية .

كما أظهرت الدراسة وجود فروق دالة إحصائيا في تصورات المبحوثين حول الأهمية النسبية للصعوبات المرتبطة بإعادة التقييم، مما يدل على أن هذه الصعوبات ليست موحدةبل تتأثر بعوامل مثل طبيعة المؤسسة، وخبرة المحاسب، ومدى اعتماد المؤسسة على التقييمات الدورية .

وعليه، خلص الفصل إلى أن تحسين جودة القوائم المالية من خلال إعادة التقييم يتطلب معالجة الصعوبات البنيوية والتنظيمية، والاهتمام بتكوين الكفاءات، وتحديث القوانين بما يتلاءم مع الممارسات المحاسبية الحديثة.

خاتمـــة عامة

خاتمة:

بعد تناولنا لموضوع بحثنا المعنون بـ "أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية" والذي سلطنا الضوء من خلاله على أهمية قيام المؤسسات الاقتصادية بهذه العملية المحورية لما لها من تأثير مباشر على المعلومات المالية ومصداقية القوائم المالية التي يعتمد عليها متخذو القرارات، والتعرف على المركز المالي الحقيقي للمؤسسات، وكذلك التعرف على القيمة الجارية للأصول الثابتة المادية في الحرص على تقديم صورة حقيقية للمؤسسة بقيمتها المالية في نهاية كل سنة.

ومن ثم فإن عملية إعادة التقييم ساهمت في تعديل القيم الدفترية للأصول بما يعكس الواقع الاقتصادي والمادي لها، الامر الذي ينعكس إيجابيا على مكونات القوائم المالية مثل قائمة المركز المالي وبيان الأرباح والخسائر.

إن جودة القوائم المالية تمثل ركيزة أساسية في بناء ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح حيث تعتمد بشكل كبير على دقة وموثوقية المعلومات التي تحتويها، إذ تسهم عملية إعادة التقييم في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تصحيح القيم الدفترية للأصول بما يتوافق مع الواقع الاقتصادي مما يقلل من احتمالية تحريف النتائج وبالتالي تعزيز ثقة أصحاب المصالح.

وبالاعتماد على الدراسة الميدانية التي تم تنفيذها من خلال الاستبيان الذي تم توجيهه لمختلف الفئات لعينة الدراسة المتمثلة في المحاسبين الماليين ومدققي الحسابات وبعض الأساتذة الجامعيين المتخصصين في مجال المحاسبة والمالية توضح لنا الدور الذي تلعبه عملية إعادة التقييم في تحسين جودة القوائم المالية من خلال إجابات المشاركين والتي أظهرت توافقا واسعا على أنها تساعد في توفير معلومات أكثر دقة لمتخذي القرارات.

من خلال موضوع بحثنا سعينا الى معالجة إشكالية البحث المطروحة بدقة وعمق والمتمثلة في "**ما مدى تأثير عملية إعادة تقييم الاصول الثابتة المادية على جودة المعلومات المتوفرة في القوائم المالية ؟** ".

وبناء على ما سبق من نتائج تحليل البيانات، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج التي مكنت من تقييم فرضيات الدراسة والخروج بتوصيات بناءة كما يلي :

أولا :نتائج اختبار الفرضيات

بعد توصلنا لمختلف النتائج ومناقشتها سنقوم بإثبات صحة الفرضيات السابق ذكرها كالتالي:

1. **الفرضية الأولى: "تساهم عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في تحسين مصداقية وشفافية المعلومات الموجودة في القوائم المالية".**

قمنا باختبار صحة هذه الفرضية في الفصل الثالث التطبيقي ، وقد تم التحقق من صحتها بالاعتماد على مجموعة من الادوات الإحصائية مثل معامل الارتباط **R** ومعامل التحديد R^2 واختبار **ANOVA** والانحدار الخطي ، حيث تبين لنا من خلال النتائج أن عملية إعادة التقييم تساهم وبشكل واضح في تعزيز مصداقية وشفافية المعلومات المدرجة في القوائم المالية .

2. **الفرضية الثانية: "تختلف الأهمية النسبية للصعوبات التي تواجه عملية إعادة التقييم في الجزائر".**

وقد تم التحقق من صحة هذه الفرضية بالاعتماد على آراء عينة الدراسة وتحليل النتائج باستخدام **(T –Test)**. وتبين من خلال النتائج أن عملية إعادة التقييم في الجزائر تواجه العديد من المعوقات والصعوبات، غير أنها تتفاوت في حدتها وتأثيرها، مما ينعكس بدرجات متفاوتة عل التطبيق العملي لعملية إعادة التقييم في الجزائر.

ثانيا: نتائج العمل الدراسي

أسفرت الدراسة عن مجموعة من النتائج أبرزها:

1. تعد عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية نهج محاسبي اختياري إذ تسمح بإدراج هذه الاخيرة في القوائم المالية بالقيمة العادلة بدلا من التكلفة التاريخية، مما يعكس الشفافية والموضوعية للبيانات المالية.
2. من أهم إيجابيات عملية إعادة التقييم أنها تسهم في عكس المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، ويوفر معلومات أكثر دقة تسهم في دعم قرارات التمويل والاستثمار.
3. من بين أهم أهداف إعادة التقييم تمكين المؤسسات من إظهار الصورة الحقيقة لقيم أصولها وتحسين مؤشرات الأداء المالي .
4. ترتبط جودة القوائم المالية ارتباطا وثيقا بمدى توافر خصائص نوعية معينة مثل : القابلية للفهم والمقارنة .
5. عملية إعادة التقييم تعد خطوة جوهرية لتحسين جودة المعلومات المتوفرة في القوائم المالية ، لكن واقع تطبيقها لا يخلو من العراقيل منها غياب سوق مالي منظم، بالإضافة غلى ارتفاع تكاليف التقييم .
6. توجد علاقة ارتباط موجبة بين عملية إعادة التقييم وجودة القوائم المالية ، إذ تسهم في تحسين دقة وموثوقية المعلومات المقدمة لأصحاب المصالح .
7. تشير نتائج الاستبيان إلى أن ما يزيد عن نصف العينة يعتبرون أن القيمة العادلة تعكس بصورة دقيقة واقع المؤسسة .
8. الصعوبات التي برزت بشكل متكرر وفقا لآراء المشاركين في الدراسة تمثلت في ضعف التكوين المحاسبي لدى العاملين ، نقص الخبرة في تقييم الأصول بالقيمة العادلة ، وارتفع تكاليف عملية إعادة التقييم .

ثالثا: التوصيات

اعتمادا على النتائج التي تم التوصل إليها، سنقوم بعرض مجموعة من التوصيات كالتالي:

1. تشجيع المؤسسات الاقتصادية على تطبيق عملية إعادة تقييم الاصول الثابتة المادية بصفة دورية لضمان عرض معلومات دقيقة ومفيدة تساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قرارات سليمة .
2. إنشاء هيئات مختصة في تقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة لضمان الدقة والموضوعية في تحديد القيم العادلة مثل: إنشاء مكاتب خاصة متخصصة في مجال التقييم وإعادة التقييم لمعدات شركات الأدوية.
3. استخدام أدوات الرقابة الداخلية في المؤسسات لضمان التطبيق الصحيح لعملية إعادة التقييم .
4. ضرورة الإفصاح الشامل في القوائم المالية عن السياسات المتبعة في التقييم وتوضيح الفروقات الناتجة عن إعادة التقييم ، لتمكين المستخدمين من فهم التغيرات المالية .
5. استخدام أدوات الذكاء الاصطناعي في الرقابة.
6. اعتماد ممارسة تقييم مدروسة تستند إلى اسس مهنية واضحة تراعي المعايير الدولية وتطورات السوق وذلك للارتقاء بجودة القوائم المالية في الجزائر .

رابعا: آفاق الدراسة

تفتح هذه الدراسة المجال أمام بحوث مستقبلية متعددة من بينها:

1. معالجة فائض إعادة التقييم والآثار الضريبية المترتبة عليه.
2. دور الحوكمة في ضبط ممارسات التقييم وإعادة التقييم داخل المؤسسات الجزائرية.
3. دراسات مقارنة بين المؤسسات التي تعتمد إعادة التقييم والتي لا تطبقه
4. دراسة سلوك المحاسبين والمراجعين اتجاه القيمة العادلة في ظل غياب أدوات تقييم فعالة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب

1. اسماعيل يحي التكريتي وآخرون، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الأول، دار الحامد للنشر، عمان، الأردن 2010.

2. أمين السيد أحمد لطفي، **إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة**، الطبعة الأولى، الدار الجامعية الإسكندرية، جمهورية مصر العربية، 2008.

3. بن ربيع حنيفة، **الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية IAS/IFRS**، الجزء الأول، دار هومة، الجزائر، 2010.

4. بوزياني يوسف و بن لولو سليم بدر الدين، **إعادة تقييم الأصول الثابتة وأثره على القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية**، دراسة حالة مؤسسة SEROR ET SOGERHWIT، جامعة أبو بكر بلقايد، المجلد 19، العدد الثاني، تلمسان، الجزائر، 2023.

5. بوهرين فتيحة، **مطبوعة في مقياس: محاسبة معمقة، لطلبة السنة الثالثة ليسانس تخصص إدارة مالية**، جامعة عبد الحميد مهري، قسنطينة 2، 2021.

6. جمعة خليفة الحاسي وآخرون، **المحاسبة المتوسطة**، الطبعة الرابعة، بنغازي، ليبيا، 2006.

7. حامد نور الدين و مريم عمارة، **التدقيق الداخلي للتثبيتات في المؤسسات الاقتصادية**، زهران للنشر والتوزيع 2016.

8. حسين القاضي و مأمون توفيق حمدان، **المحاسبة الدولية**، الطبعة الأولى، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان . الأردن، 2000.

9. حواس صلاح، **المحاسبة العامة:** دروس مواضيع ومسائل محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر.

10. دونالد كيسو و جيرى ويجانت، تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان المحمد السلطان، **المحاسبة المتوسطة** الجزء الأول–، دار المريج للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.

11. رضوان حلوة حنان وآخرون، **أسس المحاسبة المالية ، قياس بنود قائمة المركز المالي**؛ الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004.

12. ريتشارد شرويدر وآخرون، تعريب خالد علي أحمد كاجيجي و ابراهيم ولد محمد فال، **نظرية المحاسبة**، دار المريخ للنشر، الرياض . المملكة العربية السعودية، 2006.

13. سليمان حسين البشتاوي وإيهاب محمد أبو خزنة، **مبادئ المحاسبة**، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.

14. سليمان مصطفى الدلاهمة، **مبادئ وأساسيات علم المحاسبة**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2006.

15. عبد الناصر محمد سيد درويش، **مبادئ المحاسبة المالية (2) التسويات الجردية والإفصاح المحاسبي**، الطبعة الأولى دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

16. كداتسة عائشة، **محاضرات في المحاسبة المالية العامة**، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2022.

17. كمال الدين الدهراوي، **تحليل القوائم المالية لأغراض الاستثمار**، المكتب الجامعي الحديث، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية، مصر، 2006.

18. محمد أبو نصار و جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية / الجوانب النظرية والعملية**، دار وائل عمان، الأردن، 2008.

19. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالية الدولية**، دار صرح الحمان للاستثمارات والتدريب الأردن، 2016.

20. محمد أمين لونيس، **المحاسبة المالية بين المخطط والنظام (PCN / SCF) وفق معايير IFRS / IAS**، دار البيان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2016.

21. محمد محمود عبدربه، **المعايير المحاسبية المصرية ومشكلات التطبيق**، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2000 .

22. محمد مطر، **مبادئ المحاسبة المالية "مشاكل الاعتراف والقياس والإفصاح"**، الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر، عمان الأردن،2007.

23. مؤيد راضي حنفر و غسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان ،2001 .

24. مؤيد راضي خنفر وغسان فلاح المطارنة، **تحليل القوائم المالية مدخل نظري وتطبيقي**، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.

25. هوام جمعة، **المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IFRS ،IAS** ، ديوان المطبوعات الجامعية عنابة، 2010.

26. وحياني نجية وآخرون، **أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية** ، المجلد 1ç، العدد الثاني، جامعة أبو بكر بلقايد، 2023.

27. وحياني نجية وآخرون، **أهمية التدقيق الداخلي في الرفع من جودة القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية**، دفاتر MECAS، مجلد 19، العدد الثاني، الجزائر، 2023.

المذكرات

1. اوقاسي حكيمة و سعدي سميرة، **تسجيل وتقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي**، دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري (البويرة)، مذكرة ماستر في المحاسبة والتدقيق، جامعة العقيد أكلي محند أولحاج . البويرة . الجزائر، 2015.

2. بودشيش مريم، **أهمية إعادة تقييم الأصول المادية في تقديم صورة صادقة عن المؤسسة الاقتصادية**، دراسة ميدانية على مجموعة من الشركات الجزائرية بحاسي مسعود، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019.

3. بومعزة حبيبة وجيلالي حليمة، **تقييم التثبيتات والإفصاح عنها وفق المحاسبة المالية:** دراسة حالة لملبنة سيدي خالد تيارت . مذكرة ماستر، جامعة ابن خلدون بتيارت، الجزائر، 2022، ص 16 .

4. خرشيش فاتح، **دور النظام المحاسبي المالي SCF في تحسين جودة المعلومة المالية . من وجهة نظر المحاسبين ومحافظي الحسابات**، مذكرة ماستر، جامعة 8 ماي1945، قالمة، الجزائر، 2016.

5. رزقي اسماعيل، **أعمال التوحيد المحاسبي في الجزائر**، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 3، 2010.

6. سماي حنان و بوريا حيمينة، **اثر إعادة تقييم الاصول الثابتة على إعداد القوائم المالية وفق النظام المالي المحاسبي** . دراسة حالة مؤسسة POVAL . مذكرة ماستر، جامعة يحي فارس بالمدية، 2016.

7. عاد نور الدين، **إعادة تقييم التثبيتات واثره على القوائم المالية في البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، جامعة غرداية، الجزائر، 2022.

8. كتابي إيناس و بلقاسمي هاجر، **أثر إعادة تقييم الاصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية**، دراسة ميدانية لعينة مكاتب المحاسبة . محافظي الحسابات . خبراء محاسبين في ولاية المدية . مذكرة ماستر جامعة المدية، الجزائر 2020 .

9. نوي الحاج، **انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، الجزائر، 2008.

المجلات

1. جبر ابراهيم الداعور ومحمد نواف عابد، **أهمية إعادة تقييم الاصول الثابتة في فلسطين**، مجلة جامعة الأزهر–غزة فلسطين، سلسلة العلوم الإنسانية 2008، المجلد 10، العدد1–A.

2. الحاج عامر وحافي هدى، **المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات العينية**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني والعشرون، جامعة محمد خيضر . بسكرة . الجزائر، 2017.

3. حكيم نشاد و وئام حمداوي، **العوامل المؤثرة على جودة المعلومات المحاسبين**، دراسة حالة الشركات المدرجة في البورصة الجزائرية، مجلة آفاق للبحوث والدراسات، المجلد الخامس، العدد الأول، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2022 .

4. رقيق عبد المالك و محمد بن أحمد أسماء، **أثر إعادة تقييم التثبيتات العينية في ضبط رأسمال شركة المساهمة في السياق الجزائري**، دراسة حالة شركة المساهمة سيراميس SPA SERAMIS، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية، جامعة معسكر . الجزائر ، المجلد السابع، العدد الأول، 2023.

5. صحراوي إيمان و يبالة فريد، **جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مجلة إضافات اقتصادية، المجلد الرابع، العدد الأول، الجزائر، 2020.

6. طالب عبد العزيز و بلمداني محمد، **مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية**، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، المجلد الرابع، العدد الثاني، الجلفة، الجزائر، 2020.

7. عوادي مصطفى، **قواعد التسجيل المحاسبي والتقييم في النظام المحاسبي المالي الجزائري**، مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية الاقتصادية، العدد الثاني، المركز الجامعي لتمنراست، الجزائر، جوان 2012.

8. فوزي الحاج أحمد وآخرون، **المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية**، مجلة اقتصاديات الأعمال والتجارة، المجلد السادس، العدد الأول، الجزائر،2021.

9. قدور نصر و بن عيشي عمار، **واقع التزام مدققي الحسابات بالقانون 10. 01 ، والمعايير الجزائرية للتدقيق على مصداقية القوائم المالية في البيئة الاقتصادية الجديدة**، مجلة الاقتصاد والمال والأعمال، المجلد الثامن، العدد الثاني، الجزائر، 2024.

10. مباركي مروان و العرابي حمزة، **واقع إعادة تقييم التثيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي** "دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة "، مجلة الأبحاث الاقتصادية، جامعة البليدة 2، الجزائر، العدد 19، 2018.

11. مداحي عثمان، **أهداف القوائم المالية**، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد السابع، جامعة البليدة، الجزائر،2012 .

12. هوام جمعة، **دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومة المحاسبية**، الملتقى الوطني حول الحوكمة المحاسبية في المؤسسة . واقع رهانات وآفاق، جامعة أم البواقي، 2016.

13. وليد حيماني و عبد القادر بوكرديد، **أثر تقييم التثبيتات العقارية على جودة القوائم المالية**، دراسة حالة مؤسسة مدبغة الهضاب العليا بولاية الجلفة، مجلة الدراسات التجارية والاقتصادية المعاصرة، المجلد الخامس، العدد الثالث جامعة تيسمسيلت . الجزائر،2022.

المداخلات

1. الشريف حاب الله و سليم الطرابلسي، **القوائم المالية وفق معايير المحاسبة الدولية**، مداخلة في الملتقى الوطني بالمركز الجامعي سوق أهراس، يومي 25 و26 ماي 2010.

2. أحمد طرطار و شوقي الجباري، **الإفصاح المحاسبي في قائمة تدفقات الخزينة**، مداخلة في الملتقى الوطني للمركز الجامعي سوق أهراس يومي 25 و26 ماي 2010 .

الجريدة الرسمية

1. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، بتاريخ 25 مارس سنة 2009، العدد 19 . الجزائر، 2009.

2. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، مرسوم تنفيذي رقم 08 . 156 المؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429، الموافق ل 26 مايو سنة 2008، يتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07 . 11 المرخ في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق ل 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

المراجع بالأجنبية

1. K .R .Subramanyam , FINANCIALSTATEMENT ANALYSIS , 11 thed ,(NewYork : McGraw-Hill Education , 2014.

2. Jean françoisdesroberts ; françoismechin ;hervèputeaux ; normes ifrsetpme ; dunod ; paris ;2004 .

الملاحق





جامعة يحي فارس ـ المدية ـ

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم التجارية

تخصص : محاسبة

الموضوع : استبيان مذكرة ماستر

أخي الفاضل / أختي الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته ... تحية طيبة وبعد :

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصادية تخصص محاسبة بعنوان " أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على جودة القوائم المالية " نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي يهدف إلى جمع آراء وملاحظات المهنيين والمختصين في مجال المحاسبة والمالية ، وذلك من أجل دراسة مدى تأثير عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية على مصداقية وشفافية القوائم المالية وجودة التقارير المالية بصفة عامة .

نؤكد لكم أن جميع المعلومات التي ستقدمونها ستعامل بسرية تامة وستستخدم لأغراض أكاديمية بحتة فقط .

مع خالص الشكر والتقدير على وقتكم وتعاونكم .

من إعداد الطالبتين :

- بلعربي فريال
- لجلط سمية

تحت إشراف الأستاذ :

كمال مولوج

الجزء الأول : معلومات ديمغرافية عن عينة الدراسة :

يرجى وضع العلامة (X) في الخانة المناسبة :

1. الجنس : أ. ذكر ☐ ب. أنثى ☐
2. العمر : أ. أقل من 30 سنة ☐ ب. من 31 إلى 40 ☐ ج. أكبر من 40 سنة ☐
3. المؤهل العلمي :أ. ثانوي ☐ ب. ليسانس ☐ ج . دراسات عليا ☐ د. شهادة مهنية ☐
4. الخبرة المهنية :أ. أقل من 5 سنوات ☐ ب. من 5 إلى 10 سنوات ☐ ج. أكثر من 10سنوات ☐
5. الوظيفة : أ. محاسب ☐ ب . مدقق حسابات ☐ ج . أساتذة جامعيون ☐ د. أخرى ☐

الجزء الثاني : بيانات الدراسة :

المحور الأول : إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية :

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	القيمة الدفترية للأصول الثابتة المادية تعكس دائما قيمتها الحقيقة					
02	إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية يعد خيارا مناسبا لتحسين تمثيل المركز المالي للمؤسسة					
03	تعتبر إعادة تقييم الأصول الثابتة ضرورية في ظل تقلبات السوق					
04	أعتقد أن عملية إعادة التقييم تستخدم لتحسين الصورة المالية للمؤسسة					
05	تساعد عملية إعادة تقييم الأصول المادية على التحديد الدقيق للخسائر والأرباح المتحققة					

ثانيا : تؤثر عملية إعادة التقييم على جودة القوائم المالية من حيث :

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	المساعدة على تحسين ملاءمة القوائم المالية					
02	الزيادة في موثوقية القوائم المالية					
03	المساهمة في دعم إمكانية مقارنة القوائم المالية عبر الفترات					
04	التعزيز من مصداقية القوائم المالية					

ثالثا : أبرز الصعوبات التي تواجه عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية في الجزائر :

رقم العبارة	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01	صعوبة تحديد القيمة العادلة					
02	غياب الخبرة الكافية نظرا لنقص الكفاءات البشرية المؤهلة لإجراء إعادة التقييم					
03	غياب سوق مالي كفء في الجزائر					
04	انخفاض مستمر في قيمة الدينار الجزائري					
05	ارتفاع تكاليف عملية إعادة التقييم					

رابعا : اقتراحات أو ملاحظات أخرى :

ماهي التحديات التي تواجهك أثناء قيامك بعملية إعادة التقييم ؟ وماهي اقتراحاتك لتحسين عملية إعادة التقييم وجودة القوائم المالية ؟

.....
.....
.....
.....

معرفة الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	11	36,7	36,7	36,7
	أنثى	19	63,3	63,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

معرفة العمر

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنة 30 أقلمن	7	23,3	23,3	23,3
	40 إلى 31 من	11	36,7	36,7	60,0
	40 أكبر من	12	40,0	40,0	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

معرفة المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ثانوي	3	10,0	10,0	10,0
	ليسانس	16	53,3	53,3	63,3
	دراسات عليا	7	23,3	23,3	86,7
	شهادة مهنية	4	13,3	13,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

معرفة الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	سنوات 5 أقلمن	8	26,7	26,7	26,7
	سنوات 10 إلى 5 من	3	10,0	10,0	36,7
	سنوات 10 أكثر من	18	60,0	60,0	96,7
	4,00	1	3,3	3,3	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

معرفة الوظيفة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محاسب	8	26,7	26,7	26,7
	مدقق حسابات	3	10,0	10,0	36,7
	أستاذ جامعي	5	16,7	16,7	53,3
	أخرى	14	46,7	46,7	100,0
	Total	30	100,0	100,0	

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
القيمة الدفترية للأصول الثابتة المادية تعكس دائما قيمتها الحقيقة	30	2	5	3,43	,971
إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية يعد خيارا مناسب التحسين تمثيل المركز المالي للمؤسسة	30	1	5	3,87	,900
تعتبر إعادة تقييم الأصول الثابتة ضرورية في ظل تقلبات السوق	30	2	5	4,03	,850
أعتقد أن عملية إعادة التقييم تستخدم لتحسين الصورة المالية للمؤسسة	30	2	5	3,83	,834
تساعد عملية إعادة تقييم الأصول المادية على التحديد الدقيق للخسائر والأرباح المتحققة	30	2	5	3,83	,950
N valide (liste)	30				

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
المساعدة على تحسين ملاءمة القوائم المالية	30	3	5	4,17	,461
المساهمة في دعم إمكانية مقارنة القوائم المالية عبر الفترات	30	2	5	4,10	,712
الزيادة في موثوقية القوائم المالية	30	2	5	4,00	,788
التعزيز من مصداقية القوائم المالية	30	2	5	4,23	,679
N valide (liste)	30				

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
صعوبة تحديد القيمة العادلة	30	2	5	4,00	,743
غياب الخبرة الكافية نظر النقص الكفاءات البشرية المؤهلة لإجراء إعادة التقييم	30	1	5	3,60	1,003
غياب سوق مالي كفء في الجزائر	30	2	5	3,80	,761
انخفاض مستمر في قيمة الدينار الجزائري	30	2	5	3,97	,964
ارتفاع تكاليف عملية إعادة التقييم	30	2	5	4,17	,648
N valide (liste)	30				

Récapitulatif des modèles

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,393[a]	,154	,124	,45053

a. Prédicteurs : (Constante), X1

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Carré moyen	F	Sig.
1	Régression	1,036	1	1,036	5,102	,032[b]
	de Student	5,683	28	,203		
	Total	6,719	29			

a. Variable dépendante : X2

b. Prédicteurs : (Constante), X1

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés B	Coefficients non standardisés Erreur standard	Coefficients standardisés Bêta	t	Sig.
1	(Constante)	2,668	,650		4,101	,000
	X1	,384	,170	,393	2,259	,032

a. Variable dépendante : X2

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	df	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
X3	9,328	29	,000	,90667	,7079	1,1055