

عرض الأصول الغير متداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة في القوائم المالية

*Presentation of non-current assets held for the purpose of selling the
expected transactions in the financial statements*

بوعكاز سميرة، مخبر المالية والبنوك، جامعة بسكرة، samira.bouakkaz@univ-biskra.dz

تاريخ الاستلام: 2022/11/04 تاريخ القبول: 2023/02/25 تاريخ النشر: 2023/06/10

ملخص : تعد الأصول غير المتداولة كمجموعة من أصول يتوقع منها تدفقات نقدية نتيجة الاستخدام المستمر في العمليات التشغيلية وتوجد ضمن هذه الأصول، أصول لا تعمل محتفظ بها لغرض البيع وعليه جاء المعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) IFRS الأصول الغير متداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة في القوائم المالية ليفصل بين هذه الأصول وضع لها قياس وعرض وإفصاحا خاصا بها لتعزيز عملية الإبلاغ المالي للوحدة الاقتصادية في ظل النظام المحاسبي المالي وكيف يتم عرضها بشكل منفصل في بيان المركز المالي. الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية، الأصول غير متداولة، الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) IFRS، القيمة الدفترية، العمليات المتوقعة، القيمة العادلة.

التصنيف JEL: P5.P51.G21

Abstract: Non-current assets consider as a group of assets that are from are expected cash-flow as a consequence of the continuing operational processes. Among these assets that are kept for selling. It comes the International Financial Reporting Standard IFRAS5. To adjudicate these selling non-current assets that are expected in the financial lists, they put a specific measure, breadth and declaration to rich the financial reporting process for the economic unit under the financial accounting system. Additionally, thy show the way of how it separately present in the statement of financial position. keyword: international accounting standards, non-current assets, international Financial Reporting Standard. (5) IFRAS, book value, expected operations, fair value. JEL classification code P5.P51.G21

المؤلف المرسل : بوعكاز سميرة

الأميل: samira.bouakkaz@univ-biskra.dz

1. مقدمة:

تلقي المعايير المحاسبية الدولية والتي أعيد تسميتها حاليا بالمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS هي مجموعة من المعايير المحاسبية يصدره مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB. وهناك العديد من المعايير والتي تشكل جزء من المعايير الدولية للتقارير المالية IFRS يعرف بالاسم القديم وهو معايير المحاسبة المالية IAS التي قام بإصدارها هيئة معايير المحاسبة الدولية IASC.

وبدأ مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB في عام 2001 بتطويرها حتى الآن وأطلق عليها IFRS ولقد حققت نجاحا ملحوظا في تحقيق اعتراف واستخدام أكبر المعايير الدولية بإعداد التقارير المالية وعليه في موضوعنا سوف نتحدث عن عرض الأصول غير المتداولة المقنتاة لغرض البيع IFRS5 الذي جاء مكان المعيار IAS35 الخاص بالعمليات المتوقعة. ومنه تتبلور إشكالية الموضوع: كيف يتم عرض الأصول الغير متداولة المحتفظ بها لغرض البيع في القوائم المالية؟

الأسئلة الفرعية:

- هل يتم احتساب اهتلاك الأصول الغير متداولة محتفظ بها لغرض البيع؟
- هل كل الأصول الغي متداولة محتفظ بها لغرض البيع؟

فرضيات :

- عرض وقياس للأصول غير المتداولة والمحتفظ بها لغرض البيع ما يتم ربطه بالشروط توفرها للإفصاح بهذا النوع.
- تهتك الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع .
- وتهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على المحتوى المحاسبي معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) (الأصول الغير متداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة)، و تحرير وظيفة القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي عند تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5).
- وتهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على المحتوى المحاسبي معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) (الأصول الغير متداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة)، و تحرير

وظيفة القياس والاعتراف والإفصاح المحاسبي عند تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (5).

وقد قسمنا دراستنا إلى ثلاث محاور هي:

- ماهية الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة.
- القياس والإفصاح وعرض الأصول غير المتداولة لغرض البيع والعمليات المتوقعة.
- المعالجة المحاسبية للأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة في النظام المحاسبي المالي SCF.

الدراسات السابقة:

-دراسة (أحمد سالم مانع وهاني حميد مشعل، 2020)، عنوان " قياس انخفاض قيمة الأصول غير المتداولة وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولي (36)" تهدف الدراسة على التعرف على متطلبات تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم AIS36 والمتعلق بالقياس والإفصاح عن انخفاض قيمة الأصول غير المتداولة ومعرفة متطلبات وطرق قياس القيمة الدفترية ، حيث قام الباحثون بدراسة التدفقات النقدية وكيفية التوصل للقيمة الحالية لصادفي التدفقات النقدية باستعمال معدل الخصم المناسب من أجل قياس انخفاض قيمة الأصول غير المتداولة المكونة لوحدة توليد النقد وتحديد خسارة انخفاض القيمة والاعتراف .

-دراسة (الأمين 2015)بعنوان "دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة القياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة" دراسة تطبيقية ميدانية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية. تهدف الدراسة إلى معالجة أوجه القصور في نماذج القياس المحاسبي للأصول غير الملموسة.لقد توصلت الدراسة إلى عدم توفر الدليل الموضوعي القابل للتحقيق لبند محدد يؤدي إلى صعوبة الاعتراف والقياس عنه كأصل غير ملموس بالرغم من توافر خصائص الأصول غير الملموسة.

2. ماهية الأصول الغير متداولة المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة:

تم تخصيص المعيار الإبلاغ المالي رقم (5) FRS للمحاسبة عن الأصول المقتناة لغرض البيع والعرض والإفصاح عن عمليات غير المستمرة أي المتوقعة من أجل إظهار نتيجتها ربح أو خسارة في قائمة الدخل الشامل (Bouazaria، 2017، 16 the page)

1.2. الهدف من المعيار:

- يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسلوب المحاسبة بالنسبة للأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع وكيفية عرض العمليات غير المستمرة والإفصاح عنها ويتطلب هذا المعيار مايلي: (Muhammad H، 2019، 324-327 the page)

- قياس الأصول التي تستوفي الشروط اللازمة لتبويبها كأصل متداول محتفظ بها لغرض البيع على أساس القيمة الدفترية أو القيمة العادلة مخصوما منها تكاليف البيع أيهما أقل مع التوقف عن حساب أي اهتلاك لها.

- عرض الأصول التي تستوفي هذه الشروط منفصلة في صلب الميزانية وعرض نتائج العمليات غير المستمرة (المتوقعة) منفصلة في قائمة الدخل (Muhammad H، 2014، 14 the page)

2.2. تعريفات لبعض المصطلحات: (Muhammad H، 2019، 328 the page)

1.2.2. الأصل المتداول:

- يتوقع أن يتم استرداده أو من المزمع بيعه أو استهلاكه في دورة التشغيل المعتادة للمؤسسة.

- أو أن يكون قد تم اقتناؤه من البداية بغرض الاتجار فيه.

- أو أن يكون نقدياً أو في حكم النقدي. (jumea، 2014، 361-362 the page)

2.2.2. العمليات غير مستمرة: أحد عناصر المنشأة يكون إما قد تم التصرف فيه أو تصفيته كمحتفظ به لغرض البيع ويمثل: (Jamal، 2008، 241 the page)

- خطأ تجارياً كبيراً مستقلاً أو منطقة جغرافية للعمليات.

- أو جزءا من خطة واحدة منسقة للتصرف في خط تجاري كبير مستقل أو منطقة جغرافية للعمليات.

- أو شركة تابعة تم شراؤها فقط بغية إعادة بيعها .

3.2.2 المجموعة الجاري التخلّص منها: (المجموعة المتخلّص منها) مجموعة الأصول المزمع التصرف فيها بطريق البيع أو غير ذلك مجتمعة كمجموعة في عملية واحدة والالتزامات المتصلة مباشرة بتلك الأصول التي من المزمع نقل ملكيتها في الصفقة.

4.2.2 القيمة العادلة: هي القيمة التي يمكن بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف كل منهم لديه الرغبة في التبادل وعلى بيئة من الحقائق ويتعاملان بإرادة حرة. (Zagdar, 2014, the page 105)

5.2.2 تكاليف البيع: هي التكاليف الإضافية التي تغري مباشرة للتخلّص من أصل ولا يدخل ضمن تكاليف البيع مصاريف التمويل ومصروف الضريبة.

3.2: نطاق المعيار: (El-HadarYoussef, 2019) يطبق المعيار على كل الأصول التي توفرت فيها شروط تصنفها على أنها أصول غير متداولة المثبتة وجميع مجموعات الاستبعاد من الأصول التي لا تطبق عليها الشروط. ويطبق أيضا على جميع الأصول المتداولة المحتفظ بها للتوزيع على الملاك. مع استبعاد الأصول غير المتداولة التي يحكمها معايير أخرى مثل:

- الأصول الضريبية المؤجلة IAS12.

- الأصول الناشئة عن منافع الموظفين IAS19

- الأصول المالية والأدوات المالية IFRS9

- الأصول الاستثمارية التي يتم المحاسبة عليها بموجب المعيار IAS40

- الأصول الزراعية التي تقاس بالقيمة العادلة مطروح منها التكاليف IAS41

- حقوق تعاقدية المتضمنة في عقود التأمين. IFRS4.

4.2: تصنيف الأصول غير المتداولة كأصول محتفظ بها لغرض البيع: (Wiam,

2020-2021, the page 54) نقول عن أصل غير متداول محتفظ به لغرض

البيع إذا:

- كان من المتوقع أن يتم استرداد قيمتها الدفترية ، بشكل أساسي من خلال عملية بيع وليس من خلال استخدام مستمر (اهتلاك). وهذا يستلزم توفر الشروط التالية:
(IFRS, 2015)

أ- أن يكون بيع الأصل متاح في الحالة الراهنة (فورا) ولا يوجد أي مانع على بيعه. مثال قيام شركة بوضع مبنى للبيع لكن في الوقت الراهن الشركة تحتاج المبنى لأنها وضعت مسكن لموظفيها ولا تنوي تغيير مكان إقامتهم حاليا حتى استكمال المبنى الجديد وهنا لا نستطيع أن نقول عن أصل محتفظ به للبيع غير متوفر شرط البيع الفوري.

ب- أن يكون بيع الأصل محتمل بدرجة كبيرة مع نية البيع كما هو مثلا 70%.

ت- أن تكون الإدارة ملتزمة بخطة البيع والبحث عن زبون (تحديد المشتري).

ث- أن يتم تحديد سعر مناسب معقول قريب من القيمة العادلة.

ج- أن يكون من المتوقع بشكل كبير بيع الأصل خلال سنة من تاريخ التصنيف، وإذا توفرت شروط البيع السابقة ولم يتم بيعه خلال سنة واحدة هنا في هذه الحالة يحتفظ بالأصل كأصل غير متداول محتفظ به لغرض البيع بشرط:

- أن تكون الظروف التي لم تحقق عملية البيع خارج عن سيطرة المؤسسة وان المؤسسة مازالت جادة في بيع الأصل.

المؤسسة مجبرة على توفير دلائل كافية تدل على أن المؤسسة تبذل كافة الجهود لبيعه
الأصل

3. القياس والإفصاح وعرض عن الأصول الغير متداولة لغرض البيع والعمليات المتوقعة:

1.1. قياس الأصول غير المتداولة: (Nasser، 2016، the page 699)

- تقيس المؤسسة الأصول غير المتداولة (مجموعة الاستبعاد) والمصنف على انه محتفظ بها لغرض البيع على أساس صافي القيمة الدفترية (المرحلة) أو صافي القيمة العادلة يساوي القيمة العادلة مخصوما منها تكاليف البيع أيهما أقل. إن القيمة الدفترية تختلف في تحديدها باختلاف طريقة الحصول على الأصل غير متداول بمعنى إن هذا الأصل هل تم اقتنائه (تكلفة الشراء الأصل تساوي سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح التزييلات والتخفيضات التجارية ووضعه في حالة استخدام (official، 2009، the page 07) أو تم توليده داخليا (official، 2009، the page 9-10) أو تم الحصول عليه في إطار الاندماج الإعمال (الشهرة) أو تم مبادلته بأصل آخر. (official، 2009، the page 57)

- يتم التوقف على حساب الإهلاك لهذا الأصل بمجرد تحويل الأصل غير متداول محتفظ به لغرض البيع. عندما يكون من المتوقع حدوث عملية البيع بعد سنة واحدة فإن المؤسسة تقيس التكلفة المقدرة للبيع بقيمة الحالية وأي زيادة في القيمة الحالية لتكلفة البيع في المستقبل تعتبر تكلفة تمويل تظهر في قائمة الدخل. (Wiam، 2020-2021، the page 57)

- يتم الاعتراف بخسارة تدني القيمة للأصول غير المتداولة المصنفة محتفظ بها للبيع عند انخفاض صافي القيمة العادلة للأصل في القيمة الدفترية وفقا للنظام المحاسبي المالي الفقرة (112، 7).

2.3. إجراءات العرض والإفصاح: (Al-Bashir، 2005، the page 9) على

المنشأة أن تعرض وتصفح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تقييم الآثار المالية للعمليات غير المستمرة والاستبعادات التي تجري على الأصول غير المتداولة أو المجموعات الجاري التخلص منها.

أ-1.2.3. عرض العمليات غير المستمرة: على المؤسسة أن تفصح عن: (Ali، 2012، page 58) مبلغ واحد في صلب قائمة الدخل يتضمن مجموع:

- أرباح العمليات غير المستمرة أو خسائرها.
- الأرباح أو الخسائر الناتجة عن القياس بالقيمة العادلة مخصوما منها التكاليف البيع أو عن التصرف في الأصول أو المجموعات الجاري التخلص منها والتي تتألف منها العملية غير المستمرة.

ب- تحليل المبلغ الواحد المذكور في الفترة (أ) وتقسيمه إلى: (Shoib، 2009، page 134)

- إيرادات العمليات غير المستمرة ومصروفاتها وأرباحها أو خسائرها.
- الأرباح أو الخسائر المعترف بها عند القياس بالقيمة العادلة مخصوما منها تكاليف البيع، أو عند التصرف في الأصول أو المجموعات الجاري التخلص منها التي تتشكل منها العملية غير المستمرة. ويجوز عرض التحليل المذكور في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أو في صلب قائمة الدخل ، وإذا تم عرض التحليل في صلب قائمة الدخل يتم عرضه مستقبلا عن العمليات المستمرة.

صافي التدفقات النقدية المتعلقة بكل من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل الخاصة بالعمليات غير المستمرة ، ويجوز عرض هذه الإفصاحات إما في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية أو في صلب القوائم المالية. (El-HadarYoussef, 2019)

✓ 2.2.3. الأرباح أو الخسائر المتصلة بالعمليات المستمرة: يتم إدراج أية أرباح أو خسائر عند إعادة قياس أصل غير متداول والمبوب على أنه محتفظ به لغرض البيع ولا يستوفي شروط العملية غير المستمرة في قائمة الأرباح والخسائر الناشئة عن العمليات المستمرة.

✓ 3.2.3. عرض أصل غير متداول أو مجموعة جاري التخلص منها والمبوية على أنها محتفظ بها لغرض البيع: تقوم المنشأة بعرضها مستقلة عن سائر الأصول في الميزانية وكذلك الالتزامات يتم عرضها مستقلة عن الالتزامات الأخرى في الميزانية ولا يتم إجراء مقاصة بين تلك الأصول

والالتزامات وعرضها كمبلغ واحد. (Radwan El-Helweh, 2009, page 294)

- ✓ 4.2.3 الإفصاح عن الأصول غير المتداولة: يجب الإفصاح عن ما يتعلق بالأصول غير المتداولة وفقا لنظام المحاسبي المالي على مايلي:
- القيمة الإجمالية للأصل.
 - مجموع الإهلاك.
 - مدة منفعة الأصل.
 - طريقة الإهلاك، معدل الإهلاك، أي تعديل لمعدل الإهلاك.
 - طريقة التقييم، خسائر القيمة، استرجاع خسائر القيمة.

4. المعالجة المحاسبية للأصول المحتفظ بها لغرض البيع والعمليات المتوقعة في النظام المحاسبي المالي SCF: شرعت الجزائر على غرار العديد من الدول في عملية إصلاح نظامها المحاسبي بداية من التسعينات بهدف تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر إلى الممارسات الدولية، ذلك من خلال تبني معايير محاسبية جديدة تتماشى مع أعمال التوافق المحاسبي الدولية، فباشرت في سن العديد من القوانين المتعلقة بهذا المجال من ضمنها قانون النظام المحاسبي المالي SCF الجديد وما يمكن ملاحظته في هذا الشأن إن هناك توافق كبير بين المحاسبة عن الأصول غير المتداولة وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي. حيث أشار أنه من أجل إظهار الوضعية المالية للمؤسسة يجب معالجة كل الأصول (التثبيت) بتكلفته مطروحا منها أي مجمع إطفاء أو أي مجمع خسائر القيمة .

حيث أكد ضرورة إعادة تقييم التثبيتات وتسجيله بالمبلغ المعاد تقييمه أي بالقيمة العادلة في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها إي إطفاء متراكم لاحق وأي خسائر انخفاض قيمة متراكمة . قد تم شرح المراحل لبيع الأصل غير متداول بالاعتماد على مضمون المعيار.

1.4. تحويل الأصل غير متداول إلى أصل غير متداول محتفظ به لغرض البيع:

يكون القيد كمايلي: (official ، 2009)

رقم المدین	رقم الدائن	البيان	مبلغ المدین	مبلغ الدائن
2--	21-	ح/ أصل غير متداول محتفظ به لغرض البيع ح/ تثبيت غير متداول محتفظ به	***	***

2.4. أظهر خسارة القيمة إذا كانت القيمة العادلة أقل من القيمة الدفترية
وعندما يسجل قيد الخسارة كمايلي: (official ، 2009)

رقم المدین	رقم الدائن	البيان	مبلغ المدین	مبلغ الدائن
681	29-	ح/ مخصصات الإهلاكات وخسائر القيمة عن أصول غير متداولة ح/ خسارة القيمة	***	***

3.4. بيع الأصل وفيه يتم ترصيد الأصل غير المتداول المحتفظ به لغرض
البيع (المعني) مقابل مجمع خسارة ،مجمع إهلاك. (official ، 2009)

1.3.4. عند التنازل وانتهاء العمر الإنتاجي:

رقم المدین	رقم الدائن	البيان	مبلغ المدین	مبلغ الدائن
512		ح/ البنك	**	
29-		ح/ خسارة قيمة	**	
28-		ح/ إهلاك تثبيت	**	
652		ح/ نواقص قيمة عن خروج أصول منتهية غير سالبة	**	
		ح/ أصل غير متداول محتفظ به للبيع	**	
	21-	ح/ فوائض قيمة عن خروج أصول مثبتة غير سالبة	**	
	752			

2.3.4.. عند التنازل قبل انتهاء العمر الإنتاجي: نقوم بإلغاء TVA

رقم المدین	رقم الدائن	البيان	مبلغ المدین	مبلغ الدائن
21-	4457	ح/تثبيات غير متداولة ح/ TVA محصلة إضافة قيمة الأصل لTVA	**	**
4457	512	ح/ TVA محصلة ح/ البنك تسديد قيمة TVA	**	**
512		ح/ البنك ح/خسارة قيمة	**	
29-		ح/أهتلاك	**	
28-		ح/ نواقص قيمة	**	
652	21-	ح/ تثبيات غير متداولة	**	**
	752	ح/ فوائض قيمة تنازل مع ترصيد الحسابات الملحقة	**	**

المثال رقم (1): الشركة "س" قامت بتصنيف سيارة على أنها أصل محتفظ به لغرض البيع ابتداء من 2020/12/31. وخلال السنة الموالية إلى غاية 2021/12/31 مازال الأصل غير مباع بسبب ظروف السوق وأن الشركة اعتمدت لهذه السيارة مبلغ 400000 دج كحد ادني في حين قيمتها السوقية في 2021/12/31 هي 300000 دج

هل يتوجب تصنيف هذه السيارة كأصل غير متداول محتفظ به لغرض البيع؟

الحل: نلاحظ من خلال هذه الشروط الأصل موجود، نية البيع موجودة، خطة البيع موجودة، المدة متوفرة لكن السعر المحدد للبيع من قبل الشركة أكبر من القيمة العادلة وبالتالي لا يمكن تصنيف هذه السيارة على أنها أصل محتفظ به لغرض البيع. لأن السعر لا يساعد في عملية البيع خلال المدة المحددة.

معناه لا وجود للعملية تجارية ولا تسجيل أي قيد.

المثال رقم (2)

الجدول 1: مخطط الشركة "النجاح" للتخلص من مجموع أصول صنفتها معدة للبيع تم قياسها بتاريخ 2021/05/05 كانت كمايلي

البيان	القيمة الدفترية قبل التصنيف	القيمة الدفترية بعد إعادة قياسها قبل التصنيف
الشهرة	6000	6000
مباني، أراضي	15000	13500
معدات إنتاج، معدات نقل	18000	18000
المخزون	9000	7800
أصول مالية معدة للبيع	7200	6000
مجموع (مج)	55200	51300

Source: Prepared by the researcher (from applied business lessons for the first year, Master of Accounting) 2021/2022

وبتاريخ 2022/02/02 تم بيع هذه الأصول بالقيمة العادلة، علما أنه خلال المدة 2021/05/05 إلى 2022/02/02.

قدرت صافي القيمة العادلة لمج الأصول ب36000دج.

المطلوب: تبيان كيفية المعالجة ورسم القيود المحاسبية اللازمة وفق IFRS5
الحل:

حيث نجد $51300 - 55200 = 3900$ دج

نلاحظ مباشرة أنه يتم اعتراف بمبلغ 3900 كخسارة بين القيمة الدفترية والقيمة المعاد قياسها (القيمة بعد إعادة التقدير) لأن (خسارة القيمة) = القيمة الدفترية بعد التقدير - صافي القيمة العادلة.

وبالرجوع إلى معطيات المثال نجد: صافي القيمة العادلة لمج الأصول المصنفة معدة للبيع 36000دج، وأن القيمة الدفترية بعد التقدير لمج الأصول المصنفة معدة للبيع تساوي 51300دج.

صافي القيمة العادلة لمج الأصول المصنفة معدة للبيع أصغر من القيمة الدفترية بعد التقدير لمج الأصول المصنفة معدة للبيع وبالتالي توجد خسارة التذني (خسارة قيمة) - لمخزون والأصول المالية ليس لهم خسارة قيمة .

-شهرة المحل تحسب من الأصول المباعة لأن شهرة المحل لا تباع ترصد كخسارة مباشرة.

الجدول رقم 2: الأصول التي تتوفر فيهم شروط التصنيف هي:

البيان	القيمة الدفترية بعد إعادة قياسها قبل التصنيف (السعر المحرر للبيع)	نسبة الخسارة	خسارة القيمة
مباني، أراضي	13500	43%	3999
معدات إنتاج، معدات نقل	18000	57%	5301
مج	31500		9300

Source: Prepared by the researcher (from applied business lessons for the first year, Master of Accounting) 2021/2022

لحساب نسبة المباني: $43\% = 31500/13500$

لحساب نسبة المعدات: $57\% = 31500/18000$

التسجيل المحاسبي للعمليات:

رقم المدين	رقم الدائن	البيان	مبلغ المدين	مبلغ الدائن
		2021/05/05		
		ح/ مباني محتفظ بها لغرض البيع		
2130		ح/ معدات وأدوات محتفظ بها لغرض البيع	13500	13500
		ح/ مباني		
2150	213	ح/ معدات وأدوات	18000	18000
	215	تحويل أصول غير متداولة إلى محتفظ بها لغرض البيع		
		2021/05/05		
		ح/ مخصصات الإهلاكات - خسائر القيمة الأصول غير متداولة		
681		ح/ خسارة قيمة عن مباني	9300	3999
	2913	ح/ خسارة قيمة عن معدات وأدوات		5301
	2915	خسارة القيمة		

13500		2021/05/05 ح/ خسارة القيمة ح/ البنك		
	9300	ح/ مبانى محتفظ بها لغرض البيع	2130	29
18000	36000	ح/ معدات وأدوات محتفظ بها لغرض البيع	2150	512
		ح/ مخزون بضاعة		
7800		ح/ الأصول المالية معدة للبيع	30	
		قيد التنازل	26	
6000				

5. إظهار الأصول غير المتداولة محتفظ بها لغرض البيع بالميزانية: (Putin، 2010، page 221)

لم يذكر النظام المحاسبي المالي معايير تصنيف الأصول والخصوم ويتم تطبيق نفس المعايير التي تصنف بها وفق المعيار المحاسبي 1.

فيظهر ما تملكه الشركة (موجودات) وما يستحق عليها من ديون ومطالبات اتجاه الغير (مطلوبات) وكذلك وما يستحق عليها اتجاه الملاك أو أصحاب الشركة (حق الملكية) ويطلق عليها مصطلح (الميزانية) إنها تتخذ في إحدى أشكالها صورة كشف له جانبين متوازيين من ناحية كما يطلق عليها (عمومية) من ناحية أخرى لأنها تتضمن الآثار العامة بجميع نتائج عمليات الشركة كما وصل إليه الوضع المالي في تاريخ معين ويطلق عليها أيضا مصطلح (قائمة المركز المالي) لأن الهدف الرئيسي من إعدادها إظهار حقيقة المركز المالي للشركة. ينبغي إظهار تلك الأصول غير المتداولة الموجهة للبيع بميزانية المؤسسة بصفة منفردة أي يخصص لها سطر كما يخصص سطر آخر للخصوم المرتبطة بها من طرف الخصوم دون إمكانية المقاصة فيما بينها والشكل رقم (1) الموالي للميزانية بين ذلك:

N-1	N	الخصوم	N-1	N	الأصول
		الأصول الخاصة العائدة للشركة إلام			أصول غير متداولة
		-			-
		-			-
		-			-
		مبلغ مسجلة مباشرة في الأموال الخاصة			أصول متداولة
		العائدة للأصول المالية غير متداولة			-
		محتفظ بها للبيع			-
		فوائد الأقلية			-
		مجموع الأموال الخاصة			-
		خصوم غير متداولة			أصول غير متداولة محتفظ
		خصوم مرتبطة مباشرة بأصول غير			بها لغرض البيع
		مداولة محتفظ بها للبيع			
		مجموع الديون			
		مجموع الخصوم			مجموع الأصول

Source: Putin, Muhammad. (2010). Lessons of "Financial Accounting and International Accounting Standards" applications. Algeria: Dar Bourj El Kiffan

يتم عرض الأصول غير المتداولة محتفظ بها لغرض البيع بصورة منفصلة عن باقي الأصول الثابتة أي العرض في القوائم المالية سوف يكون كالآتي
-أصول غير متداولة ، عد ذلك أصول متداولة، ثم تليها الأصول غير المتداولة محتفظ بها لغرض البيع.

6. نتائج الدراسة:

-شروط الاعتراف وفقا للمعايير المحاسبية الدولية هي في الواقع مقيدة ، لعدم أخذها بعين الاعتبار العديد من الأصول غير المتداولة.
-لا يجوز للمنشأة أن تصنف أصل غير متداول سيتم التخلي عنه على أنه محتفظ به للبيع لأن مبلغه الدفئري سيتم استرداده بشكل رئيسي من خلال الاستخدام المستمر .

- يتم التوقف على حساب الإهلاك لهذا الأصل بمجرد تحويل الأصل غير متداول محتفظ به لغرض البيع. عندما يكون من المتوقع حدوث عملية البيع بعد سنة واحدة فإن المؤسسة تقيس التكلفة المقدرة للبيع بقيمة الحالية وأي زيادة في القيمة الحالية لتكلفة البيع في المستقبل تعتبر تكلفة تمويل تظهر في قائمة الدخل.

- عدم وعي المؤسسات في بيئة الأعمال في الجزائر لأهمية الأصول غير المتداولة في خلق القيمة.

7- التوصيات:

- الجهات التي تعني بتنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر عليها العمل على مراجعة ما تضمنه النظام المحاسبي المالي SCF فيها يتعلق بالمحاسبة عن الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع لتوضيح الإبهام والغموض في هذا الشأن.

- ضرورة اخذ المعايير المحاسبية الدولية بعين الاعتبار صعوبات تحديد قيم بعض الأصول غير المتداولة المحتفظ بها لغرض البيع والتي غالبا ما تؤدي إلى عدم الاعتراف بها بالرغم من أهميتها.

5. الخاتمة:

توصلنا في دراستنا إلى انه يجب تطبيق هذا المعيار بأثر مستقبلي على الأصول غير المتداولة التي تستوفي ضوابط التصنيف، على أنها محتفظ بها للبيع والعمليات التي تستوفي ضوابط التصنيف على أنها غير مستمرة بعد تاريخ سريان هذا المعيار قد تم الحصول عليها في الوقت الذي تم استيفاء تلك الضوابط في بادئ الأمر. إن الانتقال نحو تبني معايير الإبلاغ المالي الدولي يحتاج إلى كوادر مهنية ذو تأهيل علمي ومهني لممارسة تطبيق المعايير منها الإبلاغ المالي الدولي رقم (5) IFRS الموجودات غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المستمرة.

6. قائمة المراجع:

1. Al-Bashir, H. M. (2005). *Revised International Accounting Standards*. alardin: Checker Journal Alardin.
2. Ali, H. A. (2012). *The role of auditors in enhancing accounting disclosure of expected operations*, Higher Institute for Accounting and Financial Studies. Baghdad: University of Baghdad, Higher Institute of Accounting and Financial Studies, Department of Accounting Studie.
3. Bouazaria, H. (2017). *The reality of accounting education in Algerian universities in light of the trend towards applying international financial reporting standards. Questionnaire study*. Algeria, Faculty of Economics and Management Sciences.
4. El-HadarYoussef, O. (2019). *Summary of International Accounting Standards*. Saudi Arabia: Fellow of the Saudi Organization for Certified Public Accountants.
5. IFRS, I. (2015). *Conceptual Framework for financial reporting*.
6. Jamal, J. K. (2008). *Financial reporting standards*. Amman, Jordan: Ithraa for publishing and distribution.
7. jumea, A. H. (2014). *inancial reporting standards*. alardin: Dar Safaa for printing, publishing and distributio.
8. Muhammad, H. J. (2019). *International financial accounting and reporting standards, theoretical and scientific aspects*. eamaan al'urdunu, al'urdunu.
9. Muhammad, H. K. (2014). *The compatibility of the unified accounting system with the requirements of financial reporting standards. an Analytical Study in Accounting Systems*. Iraq: Kuwait Journal of Economic and Administrative Sciences.

10. Nasser, J. H. (2016). *International financial accounting and reporting standards theoretical and scientific aspects. eamaan al'urdunu: Dar Wael for publishing and distribution.*
11. Putin, M. (2010). *Lessons of financial accounting applications and international accounting standards. Algeria: Dar Bourj El Kiffan.*
12. Radwan El-Helweh, h. &.-B. (2009). *Principles of financial accounting measurement and disclosure in the financial statements. eamaan alardin: Ithraa for publishing and distribution.*
13. Shoaib, S. (2009). *Accounting of the institution in accordance with international accounting standard. Algeria: Boudoir Company Library.*
14. Wiam, H. (2020-2021). *Accounting information between international financial reporting standards and the financial accounting system. Biskra, Biskra, case study of companies listed on the Algerian Stock Exchange: Mohamed Kheidar University.*
15. Zagdar, A. M. (2014). *The impact of the intensification of the financial accounting system with the requirements of international disclosure and the adoption of the fair value principle on the quality of information. Algiers, Journal of the Faculty of Economics and Management Sciences4: Foundation Journal.*
16. Newspaper, official. (2009). No. 19 of 03/25/2019. *Aljaridat Alrasmia, 1(19).*
17. IFRS, IASB. (2015). *Conceptual Framework for financial reporting.*