



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بو عريج -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية
تخصص: محاسبة وجباية معمقة



واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

مذكرة مكملة لنيل شهادة ماستر في ميدان العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

تحت إشراف :

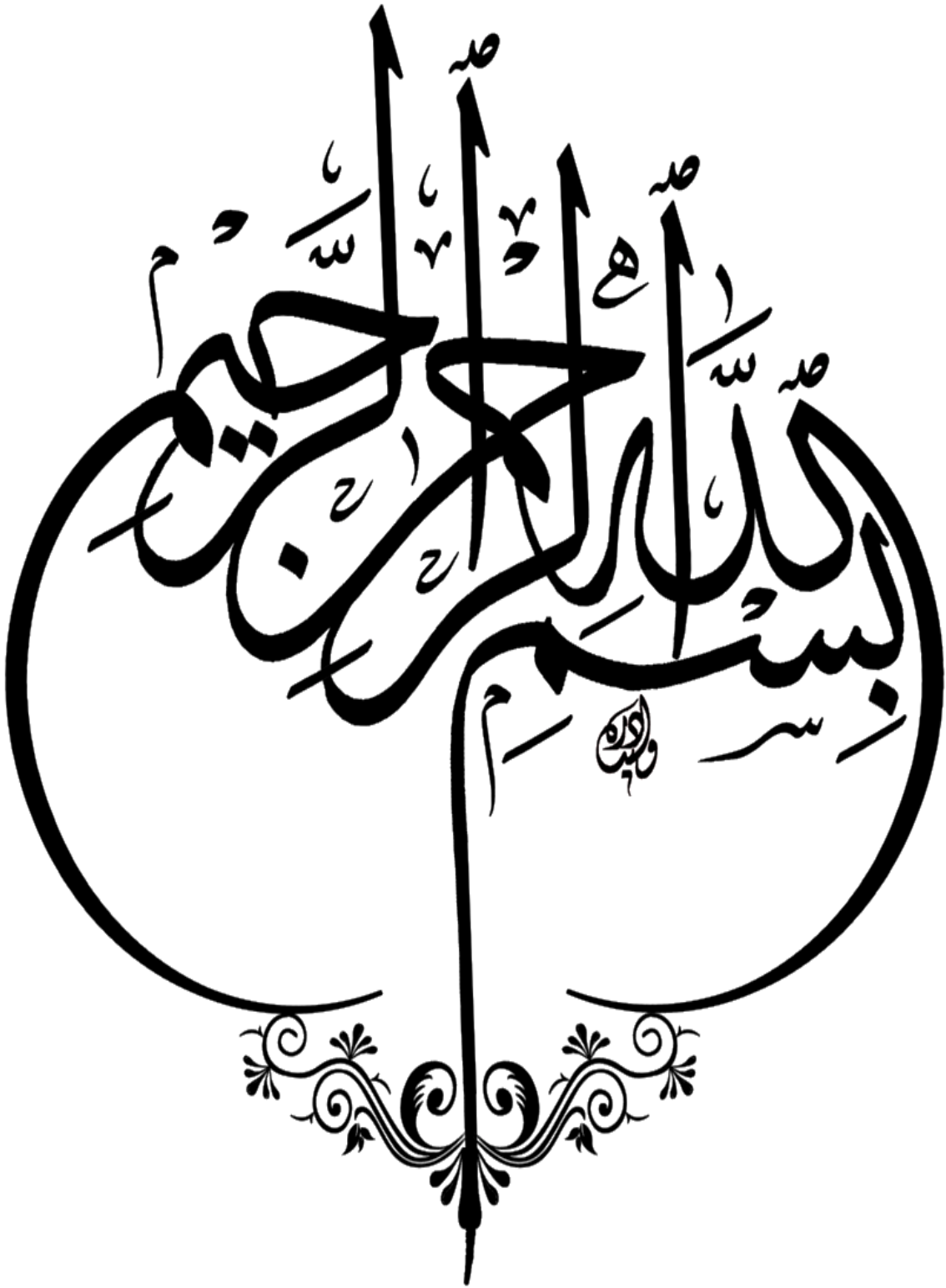
وارث سعيد

من اعداد الطالبين:

* بوداري حياة

* محامدية وريدة

السنة الجامعية: 2020/2019م





سنة شكر و تقوى تدبر

الحمد لله الذي منا علينا بالوصول الى هذه المنزلة ووهبنا نعمة العلم
ووفقنا على إنجاز هذه المذكرة فله الحمد وله الشكر أولاً ودائماً
ثم الشكر الجزيل إلى الوالدين الكريمين على دعمهم لنا خلال إعداد
هذه المذكرة ومشوارنا الدراسي
كما نتقدم بجزيل الشكر إلى الأستاذ المشرف وارث سعيد على
النصائح والتوجيهات التي كانت عوناً لنا
كما نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو
بعيد على إنجاز هذا العمل





إهداء

إلى من كلماته أضاءت دربي وذكراه تؤنس قلبي
إلى من طيفه كل يوم يلقاني ودعوته من كل سوء ترعاني
إلى روح أبي الطاهرة رحمه الله
إلى أنسي وفرحتي وملاذي إلى الغالية أُمي
إلى أختي وولديها جلييب وعثمان
إلى من كان عوني وسندي زوجي
إلى كل أصدقائي وكل من أعرفهم ووسعهم قلبي ولم يكتبهم قلمي





إهداء

إلى من هانت عليه مصاعب الدنيا وشقاها في سبيل نجاحنا وفلاحنا
إلى رمز عزتي وكرامتي ومثال إقدامي واجتهادي
- أبي -

إلى من حملتني وهنا على وهنا، إلى من كانت مصدر الاصرار والقوة
وسر النجاح والتفوق أُمِّي -
إلى سندي في الحياة أخواتي
إلى رفيقات دربي وكل أصدقائي
إلى كل من نساه قلبي ولم ينساه قلبي

حياة



ملخص

تهدف هذه الدراسة الى إبراز واقع أسلوب إعادة التقييم والتعرف على مختلف الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الجزائرية في تطبيق أسلوب إعادة التقييم، وقد تم ذلك من خلال دراسة آراء عينة من المؤسسات على مستوى ولاية برج بوعرييج، وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الجزائرية لم تطبق أسلوب إعادة التقييم منذ سنة 2007، وهذا راجع الى مختلف الصعوبات المرتبطة بتكلفة إعادة التقييم وتكوين المحاسبين التي جعلت البيئة المحاسبية الجزائرية غير ملائمة لتطبيق أسلوب إعادة التقييم.

الكلمات المفتاحية : إعادة التقييم، بيئة إقتصادية، نظام محاسبي مالي، معايير محاسبية دولية

Summary

This study aims to highlight the reality of the re-evaluation method and to identify the various difficulties that Algerian institutions face in applying the re-evaluation method. Valuation since 2007, and this is due to the various difficulties associated with the cost of revaluation and the formation of accountants, which made the Algerian accounting environment inappropriate for applying the revaluation method.

Key words: revaluation, economic environment, financial accounting system, international accounting standards

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	إهداء
	ملخص
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
أ-ب	مقدمة
29-4	الفصل الأول : الإطار النظري للدراسة
	تمهيد
4	المبحث الأول: التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
4	المطلب الأول : التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي
7	المطلب الثاني : التثبيات المادية وفق المعايير المحاسبية الدولية
9	المبحث الثاني : جرد التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي
9	المطلب الأول : جرد التثبيات المادية وفق أسلوب التكلفة التاريخية
21	المطلب الثاني : جرد التثبيات وفق أسلوب إعادة التقييم
24	المطلب الثالث : صعوبات تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسة الجزائرية
24	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
24	المطلب الاول: عرض وتحليل الدراسات
27	المطلب الثاني : ما يميز دراستنا بالدراسات السابقة
29	خلاصة الفصل
41-31	الفصل الثاني: دراسة عينة من المؤسسات على مستوى ولاية برج بوعريبرج
31	تمهيد

32	المبحث الأول: الطريقة والأدوات
32	المطلب الأول : مجتمع وعينة الدراسة
33	المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة
35	المبحث الثاني : النتائج ومناقشتها
35	المطلب الأول : تحليل البيانات
38	المطلب الثاني : نتائج اختبار الفرضيات
41	خلاصة
43	خاتمة
46	المراجع
-	الملاحق

قائمة الجداول

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
15	طرق حساب الاهتلاك	01
32	مقياس تحديد الأهمية النسبية	02
33	مستويات درجة الموافقة	03
34	اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألف كرو نباخ	04
35	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية	05
36	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	06
37	تحليل اتجاهات اجابات عينة الدراسة	07
38	اختبار طبيعة بيانات المحور الثاني حسب اختبار شايبرو ويلك	08
39	اختبار وليكسون لاختبار صحة الفرضية الأولى	09
39	اختبار طبيعة بيانات المحور الثالث حسب اختبار شايبرو ويلك	10
39	اختبار وليكسون لاختبار صحة الفرضية الثانية	11

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الرقم
36	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية	01
36	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	02

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
إستمارة الإستبيان	01
المعالجة الاحصائية لمخرجات SPSS	02

مقدمة

إن التطور المستمر الذي يشهده الواقع الاقتصادي الجديد الذي أدى إلى تحولات كبيرة في العالم من خلال تطور التجارة واتساع رقعتها حيث خلق العديد من التحديات التي توجهها مهنة المحاسبة منذ بداية القرن العشرين حيث تعتبر المحاسبة من أهم التقنيات التي تستخدم في التسيير واتخاذ القرارات المناسبة ونظرا لأهمية المحاسبة في ميدان الاقتصاد جعل منها موضوع معرض للتطور، حيث عرفت اهتماما متزايدا وهذا راجع الى حاجات المجتمع وتطوراته الاقتصادية والسياسية.

وفي أواخر الثمانينات وبداية التسعينات تخلت الجزائر عن النظام الاشتراكي وانتهجت سياسة اقتصاد السوق، مما استوجب إعادة النظر في المخطط المحاسبي المعمول به منذ 1976، الذي أصبح لا يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية من أجل مواكبة الاقتصاد العالمي. وهذا ما تولد عنه مشروع النظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية حيث يعد التقييم أبرز إشكالات تعاني منه المؤسسات الجزائرية كون أن الطرق في تقييم وإعادة التقييم الثببتات لا تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة مما خلق صعوبات عديدة تواجه الممارسين في عملية تطبيق النظام المحاسبي المالي وذلك لغياب التحضير الكافي سواء على مستوى المؤسسة أو على مستوى البيئة المحيطة بها ككل ومن هنا نطرح الإشكالية التالية:

إشكالية البحث:

- ماهي الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية في الجزائر في ظل تطبيق أسلوب إعادة التقييم لجرد الثببتات الذي جاء بها النظام المحاسبي المالي؟
وللإجابة عن هذه الإشكالية يمكن التطرق إلى الأسئلة الفرعية التالية :

- هل تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية فيما يخص تطبيق أسلوب إعادة التقييم؟
- هل تواجه المؤسسة الاقتصادية صعوبات في تكوين المحاسبين من خلال تطبيق أسلوب إعادة التقييم؟

فرضيات البحث:

- تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات لتطبيق عملية إعادة التقييم مرتبطة بالبيئة الاقتصادية.
- تواجه المؤسسة الاقتصادية صعوبات في تكوين المحاسبين من خلال تطبيق أسلوب إعادة التقييم.

أهمية البحث:

- تكمن أهمية البحث في معرفة أهم الصعوبات التي تواجهها المؤسسة الاقتصادية في تطبيق أسلوب إعادة التقييم والتي يواجهها المحاسبين كذلك وتسليط الضوء على الامكانيات والمؤهلات المتاحة في ظل المشاكل التي تواجهها الجزائر على مستوى البيئة الاقتصادية، من خلال الاحاطة واكتشاف الجوانب الخفية لواقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم.

أهداف البحث :

- إبراز أهم الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية في ظل واقع أسلوب إعادة التقييم
- توضيح طرق تقييم التثبيات وإعادة تقييمها في النظام المحاسبي المالي.
- دراسة مدى إمكانية تطبيق أسلوب إعادة التقييم والصعوبات التي تواجه تطبيقها.

منهج الدراسة:

نظرا لطابع البحث وقصد الإلمام بمختلف جوانبه ومعالجة الاشكالية المطروحة وذلك قصد الوصول إلى الأهداف المرجوة، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي من خلال واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية.

صعوبات الدراسة :

- نقص المراجع واغلاق المكتبات بسبب جائحة كورونا
- صعوبة إجراء الجانب الميداني نظرا للوضع الصحي في البلاد

تقسيم البحث :

للإجابة عن الإشكالية المطروحة ومختلف الأسئلة التي تم طرحها قمنا بتقسيم الدراسة البحثية إلى فصلين، فصل خاص بالاطار النظري للدراسة وفصل خاص بالجانب التطبيقي

الفصل الأول: تناولنا الاطار النظري للتثبيات وأنواعها وتسجيلها المحاسبي وإعادة تقييمها واهتلاكها بعد عملية إعادة التقييم بالإضافة إلى تقديم بعض الدراسات السابقة المتعلقة بتقييم وإعادة تقييم على الجانب المحاسبي للمؤسسة

الفصل الثاني: تطرقنا الى الدراسة الميدانية موضوع البحث من خلال أداة استبيان للتعرف على مختلف الصعوبات التي تواجه المؤسسة في تطبيق هذا الأسلوب.

الفصل الأول:

الإطار النظري للدراسة

المبحث الأول: دراسة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر في ظل متطلبات اقتصاد السوق وعودة الاقتصاديات لهذا سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تعريف دراسة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية.

المطلب الأول: دراسة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي

تعتبر التثبيتات عن مجموعة الوسائل الاقتصادية التي اقتنتها المنشآت بغرض الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية منها. و يكون ذلك باستخدامها في عملية الإنتاجية أو باستعمالها في المساعدة على ذلك وهناك 03 أنواع من التثبيتات.

تحتل التثبيتات بمختلف أنواعها المعنوية والعينية والمالية مكانة هامة لدى المؤسسة، وبالتالي حتى تتحصل المؤسسة على صورة صادقة عن وضعيتها المالية لابد عليها أن تقيم تثبياتها بطريقة جيدة، وذلك حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مفاهيم جديدة وقواعد تقييم وعليه سنحاول توضيح ذلك كما يلي:

الفرع الأول: التثبيتات المعنوية:

تعتبر التثبيتات المعنوية من الأصول الثابتة التي تعود على المؤسسة بالمنافع الاقتصادية حيث تقوم المؤسسة بتقدير وتقييم هذه التثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي والمعايير المتعارف عليها.

أولاً: مفهوم التثبيتات المعنوية :

عرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات المعنوية على أنها :¹

أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار الأنشطة العادية، والمقصود منه مثلاً المحلات التجارية، وبرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى والإعفاءات، ومصاريف التنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري والصناعي.

ثانياً: دراسة الحسابات الفرعية للتثبيتات المعنوية :

ح/203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت: هي النفقات الناجمة عن طور التنمية لأي مشروع داخلي تثبيتي معنوي في الحالات التالية:²

- إذا كانت تلك النفقات ذات صلة بعمليات نوعية مستقبلية تنطوي على حظوظ كبيرة لتعليق مردودية شاملة.
- إذا كان يمكن تقييم النفقات بصورة صادقة.
- إذا كان الكيان ينوي ويمتلك القدرة التقنية والمالية وغيرها لإتمام العمليات المرتبطة بنفقات التنمية أو استعمالها أو بيعها.

¹ القرار المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430 هـ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 25، 19 مارس 2009، ص 8.

² لوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعة الجزائر، 2009، ص 41.

ح/204: برمجيات المعلوماتية وماشبهها: هي عبارة عن أنظمة إعلامية تقوم المؤسسة بشرائها أو إنتاجها داخليا أي داخل المؤسسة.

ح/205: الامتيازات والحقوق المماثلة، البراءات والرخص، والعلامات: وتعني بهذا النوع من الأصول غير الملموسة ما يلي: هي حقوق تكتسبها أصحابها المبدعون كحقوق الطبع والنشر وبراءات الاختراع أو منتجها كالأسماء التجارية والعلامات التجارية إلى غير ذلك من الأموال غير الملموسة ولكنها بصدد حق الاستعمال أو الامتياز الذي يمنحه المبدع أو منتجيه إلى شخص آخر لتحقيقه على أرض الواقع سواء بيع هذا الحق أو إيجاره لمدة زمنية معينة.

ح/207: فارق الشراء: ¹ ويعرف كما يلي:

تعتبر أهم العناصر الأصول غير الملموسة أي كقيم ثابتة معنوية تتسم كذلك بالتعقيد في عملية تقييمها حيث لا يمكن شرائها منفردة كغيرها من الأصول سواء الملموسة أو غير الملموسة بينما يمكن تقييمها في حالات نادرة تتمثل في حالات الاندماج أو بيع الشركات حيث يعتبر الفرق بين مبلغ شراء الشركة والأصول الصافية للمؤسسة منقوص منها الالتزامات لشهرة المحل أي سعر شراء المؤسسة القيمة الصافية للأصل.

ح/208: التثبيتات المعنوية الأخرى: تتمثل فيما يلي:

يسجل هذا الحساب باقي القيم المعنوية التي لم تتضمنها الحسابات السابقة ويسجل كما يلي:

ح/208 التثبيتات المعنوية الأخرى

إلى ح/4× حسابات الديون

ح/5× الحسابات المالية

الفرع الثاني : التثبيتات العينية :

أولاً: مفهوم التثبيتات العينية: 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، كما يسجل محاسبيا ككل الأصول بتكلفة الاقتناء أو بتكلفة الإنتاج إذا تم إنجازها في المؤسسة بعينها وطبقا للقاعدة العامة لتقييم الأموال، يدرج التثبيت العيني أو المعنوي في الحسابات كأصل.²

- إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى الكيان.
- إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.
- يمكن أن تعتبر العناصر ذات القيمة الضعيفة كما لو كانت مستهلكة تماما في السنة المالية التي تم استخدامها، وأغليبتها فإنها تدرج في الحسابات في شكل تثبيتات.

¹ هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، صفحة 42.

² بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، منشورات كليك، الطبعة الثانية، الجزائر، 2015، ص 206.

- تعالج مكونات الأصل كما لو كانت عناصر معنوية إذا كانت مدة انتفاع بها مختلفة أو كانت توفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة.¹

ثانياً: دراسة الحسابات الفرعية للتثبيات العينية :

ح/21: القيم الثابتة المادية : وينقسم هذا الحساب إلى ما يلي:²

ح/211: الأراضي: هناك عدة أنواع من الأراضي حسب المفهوم المحاسبي فهناك أراضي تشتري بقصد البيع وخاصة في الوكالات العقارية ويعتبر هذا النوع من الأراضي كمخزونات وهناك أراضي بقصد البناء وهناك أراضي أخرى تقتني لوجود مناجم فيها وأنواع أخرى من الأراضي خاضع لحساب الاهتلاك السنوي بسبب استنفاد ما فيه من منح من الأراضي المقتناة بهدف البناء غير قابلة للإهلاك وحتى وإن فرضنا وجود مبنى فإن تقنيات المحاسبة تقرض الفصل بين قيمة الأرض والمبنى لأن الأرض غير خاضعة للإهلاك وتقييم تكلفة الأرض بجمع كل النفقات التي صرفت في الحصول على الأرض وتجهيزها للاستخدام وعادة ما تكون هذه النفقات على النحو التالي:

1. سعر الشراء
 2. تكاليف العقد
 3. تكاليف تهيئة الأرض للهدف المقصود منه التكاليف والرسومات والنفقات الظاهرة.
- ح/213: البناءات:³ وهي كل التثبيات المقتناة أو المنجزة من تلقاء المؤسسة نفسها أو من طرف مقاول من خارج المؤسسة وتتضمن تكلفة المبنى ما يلي:

1. سعر الشراء إن كان جاهزا
2. أعباء العمال، مواد البناء والتكاليف الإضافية.
3. أتعاب المهندسين وتراخيص البناء وكل التكاليف التي تصرف على المبنى.

ح/215: المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية:

قد تكون القيم الثابتة كأصول عقارية إما في شكل أراضي أو بناءات وقد يكون أيضا تركيبات تقنية في شكل شبكات ضخمة أو عتاد صناعي ومعدات مرتبطة بالأرض يصعب اعتبارها منقولاً أحياناً.

ح/218: التثبيات العينية الأخرى:⁴

في النظام المحاسبي المالي: ذكر القيم الثابتة الملموسة العقارية بصفة منفصلة كالأراضي والبناءات وتهيئة الأراضي بالإضافة إلى التركيبات التقنية المرتبطة بالأرض بينما لم يذكر القيم الثابتة الملموسة المنقولة أولاً لكثرتها وعدم إمكانية حصرها وثانياً صعوبة تحديد صفتها كقيم ثابتة في بعض الأحيان كالأدوات التي لا تعتبر قيم ثابتة إذا

¹ لبوز نوح، مرجع سابق، ص (47-50).

²، القرار المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430 هـ، مرجع سابق، ص 8...

³ بن ربيع حنيفة، مرجع سابق، ص 208

⁴ لبوز نوح، مرجع سابق، ص 50.

كانت منفردة أي أصل ثابت قابل للإهلاك ونذكر من بين القيم الثابتة التي يمكن ضمها لهذا الحساب كالحسابات الفرعية معدات النقل، تجهيزات مكتب، الأغلفة القابلة للاسترجاع.

الفرع الثالث : التثبيتات المالية:

تعتبر التثبيتات المالية من التثبيتات التي لها أهمية بالغة لدى المؤسسات كونها تستخدم في جلب فوائد القيم عن طريق توظيفها ومن هنا نتطرق لمفهوم التثبيتات المالية:

أولاً: مفهوم التثبيتات المالية :

تكون الأصول المالية المملوكة لأي كيان من كيانات، من غير العقارية الموظفة والأصول المالية الأخرى المذكورة في شكل أصول المالية التجارية، تبعا لنوعيتها وللدواعي التي كانت سائدة عند اقتنائها أو عند تغير لوجهتها، في إحدى الفئات الأربعة الآتية :¹

1. سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعد امتلاكها الدائم فيها لنشاط كيان، خاصة وأنها تسمح لها بأن تمارس نفوذا على الشركة التي تصدر السندات، أو أن تمارس مراقبتها، ن المشاركة لها، أو المؤسسات المشتركة.

2. السندات المتبقية لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للكيان على المدى الطويل تحفييزات مالية، لكن دون التدخل في تسير الكيانات التي تمت الحيازة على سنداها.

3. السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس المال أو توظيفها ذات أمد الطويل التي يمكن للكيان بها الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها، أو ينوي الاحتفاظ بها أو يتعين عليه ذلك.

4. القروض والحسابات الدائنة التي أصدرها الكيان والتي لا ينوي أو لا يسعها لقيام ببيعها في الأجل.

المطلب الثاني : التثبيتات المادية وفق المعايير المحاسبية الدولية :

تعتبر التثبيتات المادية من الأصول الثابتة في المؤسسة، التي يمكن التحقق من وجودها المادي والتي يتم شرائها بقصد إمتلاكها واستخدامها في النشاطات التشغيلية.

أولاً-المعايير المحاسبية الدولية:

إن وجود العديد من الاختلافات والتباين بين دول العالم بالنسبة للمعلومات المالية، أنشأ أساسا من اختلاف الأنظمة الاقتصادية والمالية المستخدمة عالميا، مما أدى الى عدم قدرة مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات التي تستند الى معايير موحدة ومن أجل التوافق المحاسبي الدولي ظهرت المعايير المحاسبية الدولية.²

يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية على أنها المرشد لقياس العمليات والأحداث التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها والافصاح عن المعلومات للمستفيدين.

¹ القرار المؤرخ في 28 ربيع الأول 1430هـ، مرجع سابق، ص11.

² مجدي أحمد الجعبري، رسالة دكتوراه معايير المحاسبة الدولية، الأكاديمية العربية في الدنمارك، السنة غير مذكورة، ص2.

وتهدف المعايير المحاسبية الى تقليل درجة الاختلاف في التغيير أوفي الممارسة في الظروف المتشابهة وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني وتحديد طبيعة ومدى المسؤولية المهنية.

1- التثبيتات العينية :

وفق ما جاء ف المعيار المحاسبي الدولي 16 يهدف إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة العينية ويعرفها بأنها المعدات والمصانع التي يتم الاحتفاظ بها ،وتستخدم في إنتاج أو تزويد البضائع والخدمات أو لتأجيرها للغير، أو تستخدم لأغراض إدارية لأكثر من دورة.

الاعتراف¹: يجب الاعتراف بالمعدات والمصانع كأصل ف الحالات التالية:

- احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية من الأصل إلى المؤسسة.
- قياس الأصل بطريقة واقعية.

التقييم: ونجد:

1-1- التقييم الأولي للأصول الثابتة: ونجد في الحالات التالية:

أ- حالة الاقتناء: وتقيم قيمة أي بند عند الاعتراف به كأصل ثابت بالتكلفة التاريخية، وعادة تكون مكونات التكلفة كالتالي :

- سعر الشراء بما في ذلك الرسوم الغير قابلة للاسترجاع.
- أي تكاليف أخرى متكبدة لوضع الأصل في وضع التشغيل.
- التكاليف المقدرة لتفكيك وإزالة موقع الأصل.

تكلفة الأصل المصنعة داخليا: وتقيم هذه الأصول بتكلفة الصنع ،أي بنفس طريقة تقييم الأصول المنتجة بغرض البيع ،مع استبعاد الأرباح الداخلية والخسائر غير العادية، مع وجوب إدماج جميع التكاليف المباشرة ضمن تكلفة الأصل.

ب - حالة المبادلة : يمكن اقتناء أصل مادي عن طريق المبادلة الكلية أو الجزئية، وتقاس تكلفة هذا الأصل بالقيمة العادلة للأصل المستلم والذي يعادل القيمة العادلة للأصل بعد التسوية بالمبالغ النقدية.

ج- حالة الاقتناء عن طريق عقود الإيجار:

- عقد الإيجار التشغيلي: يتم الاعتراف به على أساس القسط الثابت طيلة مدة العقد.
- عقد الإيجار التمويلي: يعترف فيها المستأجر كأصول والتزامات في الميزانية بمبلغ مساوي للقيمة العادلة للممتلكات المؤجرة ،أما اذا كانت اقل فبالقيمة الحالية لدفعات الإيجار.

¹ طارق حماد عبد العال، دليل المحاسب إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، الجزء الثاني، الدار الجامعية الإسكندرية مصر 2006.

2. التقييم اللاحق: حدد المعيار المحاسبي الدولي طريقتين للقياس اللاحق:

- نموذج التكلفة : يتم تسجيل البند بسعر تكلفته مطروحا منه الاهتلاك المتراكم ومجموع الخسائر المتراكمة لانخفاض القيمة ،ويتم الاعتراف بخسائر القيمة على أنها مصروف في قائمة الدخل للدورة الجارية.
- نموذج إعادة التقييم : وهو مبلغ القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم مطروح منه الاهتلاك المتراكم ومجموع الخسائر المتراكمة لانخفاض القيمة ،وتعرف القيمة العادلة على أنها المبلغ الذي يسلم لبيع الأصل أو الذي يدفع لنقل الالتزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ التقييم.

المبحث الثاني: جرد الثببتات وفق النظام المحاسبي المالي.

في هذا المبحث سنتناول جرد الثببتات المادية وفق النظام المحاسبي المالي بالنسبة لأسلوب التكلفة التاريخية وأسلوب إعادة التقييم أهم الصعوبات التي تواجه المؤسسة الجزائرية في استخدام أسلوب إعادة التقييم. **المطلب الأول: جرد الثببتات المادية وفق أسلوب التكلفة التاريخية.**

الثببتات العينية هي أصول ذات الطبيعة المادية التي تمتلكها المؤسسة بغرض استعمالها للإنتاج أو لتقديم الخدمات لمدة تتجاوز السنة المالية حيث يمكن حيازة الثببت العيني إما عن طريق الشراء أو الإنتاج داخليا. **1. حيازة الثببت عن طريق الشراء:** عند شراء ثببت عيني يتم تسجيله بتكلفة شرائه والتي تتضمن¹ : - سعر الشراء خارج الرسم.

- المصاريف الضرورية لبداية اسغلال الثببت.
- الضرائب والرسوم غير القابلة للاسترجاع ويستثنى من التكلفة المصاريف التالية:
- مصاريف تكوين العمال على استعمال الثببتات.
- المصاريف الإدارية العامة.

2 - حيازة ثببت عن طريق الإنتاج:

يمكن للمؤسسة أن تحصل على ثببت عن طريق الإنتاج داخليا حيث تتضمن تكلفة الإنتاج المواد الأولية المستهلكة تكلفة اليد العاملة، كل المصاريف غير مباشرة التي يمكن ربطها بعمليات الإنتاج، إنتاج توظيفات التجهيز أو تتم المعالجة المحاسبية وفق مرحلتين²:

- أ- تسجيل المصاريف المتعلقة بإنتاج ثببت حسب طبيعته في أحد حسابات الصنف 6.
- ب- عند الانتهاء من إنتاج ثببت :

يتم تسجيله بتكلفة إنتاجه مقابل الحسابات 732

ح/732 الإنتاج المثبت للأصول المادية

وهذا من أجل إلغاء أثر مصاريف الإنتاج على نتيجة الدورة

¹ حنيفة بن ربيع، مرجع سبق ذكره، ص ص 208-209.
² هوام جمعة، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي الجديد و المعايير المحاسبية الدولية، 2009-2010، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2011، ص ص 49-50.

المرحلة الأولى: تسجيل مصاريف الإنتاج

xxxx	xxxx	ح/ الأعباء	512	6x
xxxx		ح/ البنك		

المرحلة الثانية: تسجيل الحيازة

		ح/ التثبيتات العينية	732	21
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول المادية		

2. حيازة تثبيت عن طريق الإعانة:

3. في إطار تشجيعها لقطاع معين قد تقدم الدولة إعانة حيازة تثبيت وقد عرفها SCF بأنها¹: "تحويل موارد عمومية لتعريف تكاليف تحملها أو سوق يتحملها المستفيد من الإعانة وهذا بعد خضوعه لبعض الشروط المتعلقة بنشاطه وتسمى إعانة التجهيز (IA 920).

مراحل تسجيل إعانة التجهيز:

أ- حالة الحصول على إعانة مالية:

		ح/ البنك	512	
		ح/ إعانة التجهيز	131	

ب - حالة الحصول على إعانة عينية:

		ح/ التثبيتات	2	
		ح/ إعانة التجهيز	131	

ج- الحصول على وعد إعانة:

		ح/ الدولة والجماعات المحلية	441	
		ح/ إعانة التجهيز	131	

د- عند تحصيل إعانة :

		ح/ البنك	512	
		ح / الدولة والجماعات المحلية	441	

¹ حنيفة بن ربيع ، مرجع سبق ذكره، ص222.

4- معالجة أعباء تفكيك منشأة:

إذا كان تفكيك المنشأة وإعادة تهيئة الموقع في نهاية فترة الاستغلال المحددة تمثل التزاما من قبل المؤسسة فإن هذه العملية تضاف إلى تكلفة إنجاز المنشأة حيث الأعباء تسجل في ح/ 158 (مؤونة أعباء تفكيك المنشأة) وتكون المعالجة المحاسبية كمايلي¹:

أ - في تاريخ حيازة التثبيت يتم تقدير إزالته عند انتهاء مدة استعماله حيث يتم إضافة القيمة الحالية لهذه الأعباء إلى تكلفة حيازة التثبيت، تحسب القيمة الحالية للأعباء التالية :

$$VA = F(1+t)^{-n}$$

F قيمة الأعباء

T معدل التحويل

N المدة

و تسجل القيد التالي:

		ح/ التثبيتات	2x
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	4456
		ح/ موردو التثبيتات	404
		ح/ مؤونة أعباء تفكيك منشأة	158

ب- في نهاية كل سنة يتم إعادة حساب القيمة الحالية للأعباء حيث يتم رفع قيمة المؤونة بالفرق مقابل تسجيل أعباء مالية تحمل على نتيجة الدورة وتسجل القيد التالي:

		ح/ أعباء مالية	668
	قيمة الفرق	ح/ مؤونة أعباء تفكيك منشأة	158
	قيمة الفرق		

ت- في نهاية آخر السنة المالية تكون المؤونة المسجلة مساوية لقيمتها المقدرة ويتم ترصيدا عند دفع المصاريف الفعلية للتفكيك حيث يمكن أن تكون أما ثلاث حالات:

1. الحالة الأولى: المؤونة = المصاريف الفعلية

ويتم ترصيد المؤونة بالقيد التالي :

		ح/ مؤونة أعباء تفكيك منشأة	158
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	4456
		ح/ البنك	512

¹ تريش نجود، محاضرات في المحاسبة العامة، جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سطيف، 2018.

2. الحالة الثانية: المؤونة <المصاريف الفعلية

يتم استعمال المؤونة في تغطية المصاريف الفعلية والجزء المتبقي من المؤونة يتم استرجاعه عن طريق ح/781 إسترجاعات الاستغلال من خسائر القيمة والمؤونات بالقيود التالي:

		ح/ مؤونة أعباء تفكيك منشأة	158
		ح/الرسم على القيمة المضافة	4456
	ح/ البنك		512
	ح/ استرجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة		781

3. الحالة الثالثة: المؤونة >المصاريف الفعلية

يتم تغطية جزء من المصاريف الفعلية عن طريق المؤونة والجزء المتبقي يحمل إلى نتيجة الدورة المالية بالقيود التالي:

		ح/ مؤونة أعباء تفكيك منشأة	158
		ح/ الأعباء	6x
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	4456
	ح/ البنك		512

4- تسجيل مكونات التثبيت بشكل منفصل:

يتم معالجة مكونات التثبيت بشكل منفصل إذا كانت لديها مدة استعمال مختلفة وتوفر منافع اقتصادية حسب وتيرة مختلفة حيث تسجل أعباء الصيانة الدورية للتثبيتات في حساب فرعي كما لو كانت عملية صيانة أحد مكونات التثبيت المعني¹.

2- عمليات نهاية السنة المتعلقة التثبيتات:

2-2- الاهتلاك:

أولاً: تعريف:

حسب النظام المحاسبي المالي الاهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدججا في القيمة المحاسبية لأصل نتيجة الكيان نفسه.²

ثانياً: خصائص الاهتلاك:

- الاهتلاك يثبت التدني الطبيعي لقيمة الأصول.
- يعتبر كتوزيع لتكلفة اقتناء الأصل على الدورات المحاسبية المستفيدة للخدمات من خلال تحميل كل دورة لجزء من هذه التكلفة.

¹ وارث سعيد، محاضرات في المحاسبة المعقدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الإبراهيمي، برج بوعريش، 2018.

² وليد ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، منشورات أكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص71.

- الاهتلاك عبارة عن عبء غير متبوع بتدفق نقدي لهذا فهو يمثل جزء من طاقة التمويل الذاتي للمؤسسة
تسمح بتحديد التثبيتات
ثالثا: عناصر الاهتلاك¹:

- تكلفة الحيازة: تتمثل في تكلفة الشراء أو الإنتاج.
- العمر الإنتاجي للتثبيت: هو العمر الذي يتوقع أن يتدفق على مداره المنافع الاقتصادية للأصل.
- القيمة الباقية: هي القيمة المتوقعة للتثبيت بعد نهاية العمر الإنتاجي مطروحا منها مصاريف الإخراج.
- أساس الاهتلاك: هي القيمة التي يتم على أساسها حساب أقصى الاهتلاك.

$$\text{أساس الاهتلاك} = \text{قيمة الحيازة} - \text{القيمة الباقية}$$

- جمع الاهتلاك : هو مجموع أقساط الاهتلاك خلال فترة محددة.
- القيمة المحاسبية الصافية: هي تكلفة الأصل مطروحة منها مجموع الاهتلاك حتى تلك السنة.

$$\text{القيمة المحاسبية الصافية} = \text{تكلفة الحيازة} - \text{مجموع الاهتلاك}$$

رابعا: التسجيل المحاسبي للاهتلاك:

- يسجل قسط الاهتلاك في نهاية كل سنة من سنوات العمر الإنتاجي بالقيود التالي:

		N/12/31		
		ح/مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة	681	
	ح/ الاهتلاك		28x	

- يقسم ح/28 حسب طبيعة التثبيت كما يلي:

ح/281 اهتلاك تثبتات مادية

ح/280 اهتلاك تثبتات معنوية

- كما يمكن تقسيم الحسابين ح/271 و ح/280 حسب نوع التثبيت:

ح/2815 اهتلاك معدات

ح/2813 اهتلاك مباني.....إلخ

ملاحظة: ح/ 28 هو حساب تراكمي يحمل فيه كل سنة قسط اهتلاك حتى يتم تحميل كل قيمة قابلة للاهتلاك.

¹ بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص337.

خامسا: طرق الاهتلاك:

يمكن اهتلاك الثبيت بإحدى الطرق التالية:
الجدول رقم (01): طرق حساب الاهتلاك :

طريقة حسابها	التعريف	الطريقة
يحسب قسط الاهتلاك : وفق العلاقة التالية: القيمة القابلة للإهتلاك × المعدل × المدة المعدل = 1 / العمر الإنتاجي	يتم توزيع التكاليف على العمر الإنتاجي بصفة متساوية كما هو ممثل بيانيا في الشكل التالي: 	الاهتلاك الثابت
يتم حسابها وفق المعدلات التالية: العمر المقدر المعامل 3-4 سنوات 1.5 5-6 سنوات 2 أكثر من 6 سنوات 2.5 معدل الاهتلاك المتناقص = معدل الاهتلاك الثابت × المعامل (حسب الجدول) يتم التوقف عن استعمال الاهتلاك المتناقص أقل من القيمة المتبقية وتوزيع الباقي بالتساوي على القيمة الباقية القيمة الباقية × المعدل < القيمة الباقية/عدد السنوات المتبقية في هذه الحالة يكمل الضرب في المعدل أما إذا القيمة الباقية × المعدل > القيمة المتبقية / عدد السنوات المتبقية في هذه الحالة توزع بالتساوي القيمة المتبقية على السنوات الباقية.	تعتمد هذه الطريقة على تطبيق نسبة مئوية ثابتة على قيمة متناقصة تطبيق القيمة الأصلية للاستثمار (الثبيت) بالنسبة للسنة الأولى ثم القيمة المتبقية يطرح اهتلاك السنة الماضية بالنسبة للسنة الثانية وهكذا ومن شروط هذه الطريقة خاضعة للنظام الحقيقي للضرائب ويجب على المؤسسة اختيار هذه الطريقة كتابيا عن طريق رسالة تقدم لمصلحة الضرائب ويجب أن يكون عمر الاستثمار على الأقل 03 سنوات ذات الصلة المباشرة بالإنتاج	الاهتلاك المتناقص

<p>لاستعمال (مدة الاستعمال السابقة) ومقامه ن $(1+n)/2$ ن: يمثل عدد سنوات الاهتلاك القسط السنوي=القيمة القابلة للاهتلاك × رقم السنة /أرقام السنوات مجموع أرقام السنوات حسب العمر الإنتاجي مثال: تثبيت عمره الإنتاجي $1+2+3+4+5$ أو $15=2/(1+5)5=2/(1+n)$ يعبر العمر بوحدات كمية(طن، كغ، كلم،وحدة منتجة)</p>	<p>تستعمل هذه الطريقة عندما تتوقع مصاريف أخرى (مع الاهتلاك) تكون مرتفعة في السنوات الأخيرة لا يوجد أي شرط ما عدا الإدلاء كتابيا عن طريق ضبط رسالة التصريحات السنوية بموجبها تختار المؤسسة تطبيق هذه الطريقة</p>	<p>الاهتلاك المتزايد</p>
<p>معدل الاهتلاك = القيمة القابلة للاهتلاك/عدد الوحدات النشاط الإجمالية قسط الاهتلاك = عدد الوحدات المنتجة × معدل الاهتلاك</p>	<p>بعض التثبيتات تتناقص أو استنفاد منافعها بعدد وحدات النشاط أو وحدات الإنتاج ولهذا التثبيتات بوحدات الإنتاج والتي يمكن أن يكون مثلا عدد الكيلومترات المقطوعة لمعدات النقل.....إلخ</p>	<p>الاهتلاك حسب مستوى النشاط</p>

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على حواس صلاح، المحاسبة العامة، دروس مواضيع ومسائل
 محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، ص ص 152-157.

تغير التقديرات الخاصة بأحد عناصر الاهتلاك:

تنص الفقرة 121-8 من النظام المحاسبي المالي على أن : "طريقة الاهتلاك ومدة المنفعة والقيمة الباقية يجب أن
 تدرس بشكل دوري وفي حالة حدوث تغيير في أحد هذه العناصر تعمل المؤسسة إلى تصحيح مخصص الاهتلاك
 للسنة الحالية والسنوات اللاحقة".

قسط الاهتلاك الجديد= القيمة المحاسبية الصافية بعد تغيير التقديرات/عدد السنوات السابقة

4- خسارة قيمة التثبيتات:

تتعرض التثبيتات المعنوية والمادية لنقص قيمة كما أن المؤسسة قد تظهر للتنازل عنها لسبب من الأسباب
 كعدم كفايتها الإنتاجية أو لتقدمها.....إلخ.

أ. تعريف خسارة القيمة:

عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة على أنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن القيمة الواجبة (أي الممكنة) التحصيل تدني الثببتات هو الفرق بين القيمة الباقية المحاسبية والقيمة القابلة للتحصيل عندما تكون الأولى أقل من الثانية.¹

تدني القيمة = القيمة الباقية المحاسبية - القيمة القابلة للتحصيل

- القيمة القابلة للتحصيل : هي القيمة المسترجعة للأصل والتي أعلى قيمة بين القيمة الصافية للتنازل عن هذا الأصل وقيمتة النفعية.
- القيمة النفعية: هي القيمة المحينة لتقديرات التدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة ويدعم الفرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في نهاية مدة الانتفاع به.
- القيمة المحينة: هي المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الأصل.

ب. التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة:

يتم التسجيل المحاسبي للتدهور بشكل مشابه لتسجيل الاهتلاكات ، غير أن حساب تدهور الثببتات يحمل ح/29 خسائر القيمة عن الثببتات، كما يلي:

		ح/ مخصصات الاهتلاك وخسائر القيمة	681
		ح/ خسائر القيمة عن الثببتات المعنوية	290
			أو
		ح/ خسائر القيمة عن الثببتات العينية (إثبات تدهور القيمة)	291

ملاحظة: تسجل خسارة القيمة في نهاية السنة التي حدثت فيها (بعد الاهتلاك).

- خسارة القيمة و الاهتلاك:

بعد تسجيل لخسارة القيمة أو استرجاع لها يتم تعديل مخطط الاهتلاك الخاص بالسنوات اللاحقة كما يلي:

- أساس الاهتلاك الجديد: القيمة المحاسبية الصافية بعد التعديل - القيمة المتبقية.

- قسط الاهتلاك: أساس الاهتلاك الجديد / عدد السنوات الباقية.

- استرجاع خسارة القيمة:

في هذه السنة التي تلاحظ فيها المؤسسة أن القيمة المحاسبية الصافية أصبحت أقل من القيمة القابلة للتحصيل وفي حالة وجود خسارة قيمة سابقة يتم استرجاعها في شكل كلي أو جزئي بالقيود التالي:

		ح / خسارة قيمة	29x
		ح / إسترجاعات الاستغلال عن خسائر القيمة	781

- كما يتم تعديل أقساط الاهتلاك الخاصة بالسنوات اللاحقة.
ملاحظة:

- لا يمكن استرجاع خسارة القيمة بأكثر من المخصصات المسجلة سابقا.
- بعد استرجاع خسارة القيمة لا يجب أن تتجاوز أساس الاهتلاك الجديد أساس الاهتلاك العادي (المحسوب في الحالة العادية)

- في حالة عدم استرجاع خسائر القيمة يرصد ح / 29 عند إخراج التثبيت المعني من المؤسسة.
3- التنازل عن التثبيتات :

يمكن أن تتم عملية التنازل في نهاية مدة الاستعمال بعد اهتلاك التثبيت كلياً أو خلال مدة استعمال لظروف اقتصادية خاصة بالمؤسسة.

أولاً: التنازل عن التثبيتات المهتلكة كلياً:

تتم عملية التنازل وفق المراحل التالية:
حساب نتيجة التنازل كما يلي:

- تحديد سعر البيع الصافي والذي يساوي سعر البيع - مصاريف التنازل
- نتيجة التنازل = سعر البيع - القيمة الباقية

إذا كان: - سعر البيع الصافي < القيمة الباقية الإيراد يسجل في حساب 752
- سعر البيع الصافي > القيمة الباقية الخسارة تسجل في حساب 652
- سعر البيع الصافي = القيمة الباقية = 0

ثانياً: التنازل عن التثبيتات خلال عمرها الإنتاجي:
تتم عملية التنازل وفق المراحل التالية¹:

- 1) حساب قسط الاهتلاك المكمل والذي يوافق المدة لبدية سنة التنازل إلى تاريخ التنازل
- 2) حساب القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت في تاريخ التنازل والتي تساوي تكلفة الحياة - مجموع الاهتلاك في تاريخ التنازل - خسارة القيمة (إن وجدت)
- 3) تحديد نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - القيمة المحاسبية الصافية في تاريخ التنازل
- سعر البيع الصافي < القيمة المحاسبية الصافية تسجل في حساب 752

¹ وارث السعيد، مرجع سبق ذكره.

- سعر البيع الصافي > القيمة المحاسبية الصافية تسجل في حساب 652

- سعر البيع الصافي = القيمة المحاسبية الصافية = 0

ثالثاً: المعالجة المحاسبية لإعانة التجهيز في نهاية السنة :

تظهر إعانة التجهيز في الميزانية ضمن الأموال الخاصة كإيراد مؤجل (ح/131) حيث يتم توزيعها على السنوات التي يستعمل فيها التثبيت كما يلي :

• إذا كانت الإعانة موجهة لحيازة التثبيتات خاضعة للإهلاك فإنها تحول كإيرادات تناسبياً مع العبء المسجل في (ح/681)

• إذا كانت الإعانة مرتبطة بتثبيتات غير قابلة للإهلاك يتم تحويلها إلى إيرادات بطريقة خطية خلال 10 سنوات.

• في نهاية كل سنة يتم تسجيل قسط الإهلاك في نهاية كل سنة متبوعاً بتحويل جزء من الإعانة بالقيود التالي:

		ح/ إعانة التجهيز	131
		ح/ أقساط الإعانة المحولة إلى نتيجة السنة المالية	754

التثبيتات الجارية إنجازها:

هي التثبيتات التي بلغت مرحلة معينة من إنجازها في نهاية الدورة المحاسبية حيث يتم تسجيلها كتثبيت في طور الإنجاز¹.

المعالجة المحاسبية:

1. عملية الإنجاز يتم بوسائل المؤسسة (إنتاج داخلي):

أ- في نهاية الدورة المحاسبية : يتم تسجيل تثبيت في طور الإنجاز بقيمة الأعباء الإنجاز خلال الدورة

بالقيود التالي:

➤ تثبيت مادي:

		ح/ التثبيتات العينية الجارية إنجازها	232
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	732

➤ تثبيت معنوي:

¹ عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة حسب النظام المحاسبي المالي، مرجع سبق ذكره، ص ص 74-75.

		ح/التبittات المعنوية الجاري إنجازها	237
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	731

ب - في الدورة الموالية: عند الانتهاء من إنجاز تثبيت يتم تسجيله بتكلفة إنجازها والتي تتضمن مجموع الأعباء من بداية الإنجاز إلى تاريخ الاستلام بالقييد التالي:

➤ تثبيت مادي :

		ح/ التثبيت العيني	21x
		ح/ التثبيتات العينية الجاري إنجازها	232
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول العينية	732

➤ تثبيت معنوي:

		ح/ التثبيت المعنوي	
		ح/ التثبيتات المعنوية الجاري إنجازها	237
		ح/ الإنتاج المثبت للأصول المثبتة	731

2. الإنجاز من طرف الغير: (إنجاز خارجي):

عند استلام فاتورة بتكلفة الجزء الذي تم إنجازها من التثبيت يتم تسجيل تثبيت في طور إنجاز بالقييد التالي:

ح/ 20x التثبيت المعني

ح/ 404 موردو التثبيتات

عند انتهاء عملية الإنجاز واستلام التثبيت يتم تسجيله بتكلفة الإنجاز مقابل ترصيد ح/ التثبيتات الجاري

إنجازها وتسديد الشطر المتبقي للمورد

ح/ 20x التثبيت المعني

ح/ 23x التثبيتات الجاري إنجازها

المطلب الثاني: جرد الثببتات وفق أسلوب إعادة التقييم:

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تعريف إعادة التقييم و كيفية تسجيلها محاسبيا مع تسجيل خسارة القيمة وكيفية التنازل عن الثببتات .

1-تعريف إعادة التقييم:

إن إعادة تقييم تثبت ما ، هو تحديد قيمته الحالية اعتمادا على الأسعار الحالية للثببتات المعنية، أو على أساس معاملات إعادة التقييم الرسمية التي تنشرها السلطات المخولة بذلك قانونا مثل الوزارة المالية أو المديرية العامة للضرائب¹.

كما ينص النظام المحاسبي المالي على أن عملية إعادة التقييم يجب أن تشمل عناصر كل فئة من الثببتات وأن لا تقتصر عملية إعادة التقييم على تثبت محدد، وبعبارة فئة من الثببتات فان المقصود هو صنف أو نوع محدد من الأصول مثل: معدات نقل ،معدات الإنتاج أو مباني....وفي حالة اختيار المؤسسة إجراء عملية إعادة التقييم بعض أصولها ،فان على هذه المؤسسة الاستمرار في إجراء عملية إعادة التقييم سنويا

الحساب (105) فرق إعادة التقييم : تعريف ومضمون الحساب

يسجل فارق إعادة التقييم حساب 105 في الطرف الدائن في حالة فائض في القيمة ،بينما في حالة انخفاض في القيمة يسجل ح/105 في الطرف المدين وقد جاء في (ن.م.م) ما يلي :

يسجل الحساب 105 فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظة في الثببتات التي تكون موضوع إعادة التقييم حسب الشروط القانونية أن النظام المحاسبي المالي لم يبين الحسابات الفرعية للحساب 105 الذي يمكن وعلى غرار المخطط المحاسبي الوطني توزيعه إلى الحسابات التالية :

1050 ح/فارق إعادة تقييم معفي من الضريبة ،ويقابل الحساب 150 في المخطط المحاسبي الوطني وهذا الحساب لا يستخدم حاليا نظرا لأن عمليات إعادة التقييم هي حرة ،وفوائضها خاضعة للضريبة.

1051 ح/فارق إعادة تقييم خاضع للضريبة

حيث يكون التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم كما يلي²:

xxx	من ح /الثببتات	2xx
xxx	إلى ح/فارق إعادة التقييم (تسجيل عملية فارق إعادة التقييم)	105

¹ عبد الرحمان عطية ،الحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي،مرجع سبق ذكره،ص ص 218-219.

² هوام جمعة ،مرجع سبق ذكره،ص78.

- قيد نقصان في فرق إعادة التقييم

105	من ح/فارق إعادة التقييم	xxx	xxx
2xx	إلى ح/التثبيتات (تسجيل عملية فارق إعادة التقييم)		xxx

أساس إعادة تقييم التثبيتات المادية:

هناك حالتين:

1- إعادة تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت¹: إعادة تقييم تثبيت في هذه الحالة يتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية وكذا الإهلاكات الخاصة به.

معامل إعادة التقييم = القيمة العادلة للأصل ÷ قيمته المحاسبية الصافية

القيمة المحاسبية الصافية: هي قيمة الأصل المسجلة في القوائم المالية للمؤسسة بعد طرح الإهلاكات المتراكمة خسائر القيمة المسجلة.

إن فرق إعادة التقييم هو الفرق ما بين القيمة التاريخية المعاد تقييمها للتثبيت من جهة ومجموع الإهلاكات المعاد تقييمها من جهة

يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

2x	ح/تثبيتات مادية (زيادة قيمة الاصل)	xxx	xxx
28x	ح/اهتلاك التثبيتات (زيادة اهتلاك المجموع)		xxx
105	ح/رأس مال الصادر (إعادة تقييم التثبيت)		xxx

2- إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت: ويتم وفق المراحل التالية:

• ترصيد الإهلاكات المجمعة للتثبيت المراد إعادة تقييمه مع حساب الأصل المعني للحصول على قيمته المحاسبية الصافية.

• تحديد القيمة العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينها وبين قيمته المحاسبية الصافية، وبهذا يتم الحصول على فرق إعادة التقييم الذي يضاف للقيمة المحاسبية الصافية ويكون القيد على النحو التالي:

2xx	تثبيتات مادية (زيادة قيمة الأصل)	xxx	xxx
105	فارق إعادة التقييم إعادة تقييم التثبيت		xxx

¹ عبد الرحمن عطية، مرجع سبق ذكره، ص ص 219-226.

3- خسائر القيمة عن التثبيتات العينية :

أولاً: تعريف خسائر القيمة عن التثبيتات :

خسائر القيمة هي مبلغ فائض القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت على قيمته الواجبة التحصيل، وهذه العملية تكون في نهاية السنة.

تعتمد المؤسسة عند تاريخ حلول إقفال الحسابات إلى تقدير وفحص ما إذا كان هناك أي مؤشر يدل على أن أي أصل من الأصول قد فقد قيمته، وإذا ثبت ذلك تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل

ثانياً : التسجيل المحاسبي لخسارة قيمة التثبيتات العينية :

يسجل مبلغ خسارة القيمة في نهاية الدورة كما يلي :

xxxx	ح/مخصصات او موقق_الأصول غير الجارية	681
xxxx	ح /خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	291
xxxx	تسجيل خسارة القيمة عن التثبيتات العينية	

ثالثاً : إعادة تقييم خسارة القيمة:

يتم إعادة تسوية خسارة القيمة في نهاية كل سنة كما يلي :

أ- زيادة مبلغ خسارة القيمة: يتم ذلك بنفس قيد إثبات خسارة القيمة المذكور سابقاً وذلك بجعل ح/ 681

مدينا بمبلغ الزيادة في خسارة القيمة وجعل ح/281 دائناً بنفس المبلغ

ب- إلغاء خسارة القيمة: في هذه الحالة فإن خسارة القيمة أصبحت كلها أو جزء منها دون هدف، وبالتالي يتم

إنقاص خسارة القيمة جزئياً او كلياً وذلك بجعل الحساب 291 مدينا بالمبلغ الملغى والحساب 781 دائناً بنفس

المبلغ كما يلي :

291	خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	781
781	الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات-الأصول غير الجارية	
	تسجيل استرجاع خسائر القيمة عن التثبيتات	

المطلب الثالث : صعوبات تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسة الجزائرية:

بالرغم من أن مبدأ التكلفة التاريخية يعتبر من أهم المبادئ المحاسبية الأساسية، و التي تم الاعتماد عليها لفترة طويلة، مع وجود مجموعة من المبررات التي دعمت هذا المبدأ، إلا أن هذه المكانة لم تمنحها الأهمية الكافية للاستمرار في استعمالها، مما أدى بالتوجه إلى منهج جديد ألا وهو القيمة العادلة في القياس المحاسبي. فمن أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق منهج أسلوب إعادة التقييم¹:

- عدم الإلمام بتقنيات والأقليات لتطبيق القيمة العادلة خاصة في ظل غياب سوق نشط.
- الافتقار إلى الرؤية المستقبلية بعيدة المدى.
- قلة الخبرة في مجال المحاسبة ونقص الوعي.
- غياب الإطار القانوني، التشريعي والأخلاقي.
- عدم توفر بيئة مناسبة لتطبيق القيمة العادلة.

إلى حد الآن لا يزال منهج القيمة العادلة مجرد بديل قابل للنجاح، كما أنه معرض للفشل ومن ذلك معظم الملاحظات تشير إلى أن تطبيقها يحتاج إلى وقت وذلك لعدة أسباب أهمها:

- إضافة إلى حداثة المفهوم وتعقده نوعا ما يحتاج لفترة زمنية لفهم آليات تطبيقه.
- نقص الوعي وضعف التسيير.
- تماسك بمنهج التكلفة التاريخية.
- عدم توفر الخبرة اللازمة والكفاءة الفعالة.

المبحث الثالث : الدراسات السابقة ومقارنتها بدراستنا الحالية.

في هذا المبحث سنحاول عرض وتحليل بعض الدراسات السابقة والتي لها علاقة بالموضوع قيد الدراسة.

المطلب الأول: عرض وتحليل الدراسات السابقة:

الدراسة الأولى : مرخوفي هناء²: المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي سنة 2011.

تطرقنا الدراسة إلى الإشكالية التالية:

- ما مدى استجابة المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية؟

تمثلت أهداف الدراسة في:

1. التعريف بالأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي وتبيان مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لما تمليه المعايير المحاسبية الدولية.

¹ هيبية طيش، دور القيمة العادلة في تحقيق مصداقية قائمة المركز المالي للمؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي 2014-2015.

² مرخوفي هناء، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مذكرة مكملة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة ورقلة، 2011.

2. تصنيف الأصول وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير السببية الدولية.
 3. المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة كل صنف على حدى.
 4. تطبيق المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي على مؤسسة اقتصادية توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج:
 1. تصنف الأصول وفق النظام المحاسبي المالي إلى: أصول مادية وأصول معنوية وأصول مالية وهذا التصنيف يتوافق مع ما هو منصوص عليه في المعايير المحاسبة الدولية.
 2. تغيير جذري في محاسبة الاستثمارات.
 3. تتم معالجة الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي تبعا للمعايير المحاسبة الدولية فيما يخص الاعتراف والتقييم والتصنيف.
 4. النظام المحاسبي المالي عالج بعض النقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي
 5. عدم تطابق النظام المحاسبي المالي مع المعايير الدولية بصورة كاملة
 6. الهدف من النظام المحاسبي المالي لم يكن الإصلاح بقدر ما كان التغيير.
- الدراسة الثانية: عبد الكامل بن عمر¹: المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي تطرقت الدراسة إلى الإشكالية التالية :
- كيف تتم المعالجة المحاسبية لعناصر الأصول غير الجارية(الثبتيات) وفق النظام المحاسبي المالي. أهداف الدراسة : تمثلت فيمايلي:
1. لتعريف بعناصر الأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى استجابة هاته الأخيرة لما تمليه معايير المحاسبة الدولية
 2. المعالجة المحاسبية لعناصر الثبتيات (العينية، المعنوية، المالية) في كل الحالات التي تكون عليها في المؤسسة.
 3. تطبيق المعالجة المحاسبية للثبتيات وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.
- توصلت هذه الدراسة على مجموعة من النتائج أهمها:
1. تغير المفاهيم التي كان معمولا بها فيما كان يسمى استثمار أصبح يسمى تثبيتا لا يعترف به على أساس الشكل القانوني وإنما على أساس الجوهر الاقتصادي فالتثبيت هو كل مورد تمتلكه المؤسسة نتيجة لأحداث ماضية وتتوقع منه منافع مستقبلية
 2. كون النظام المحاسبي المالي قد عالج بعض النقائص الموجودة في المخطط الوطني المحاسبي وصنع فرصة للتوافق مع البيئة العالمية، لكنه لا يخلو من النقائص كتصنيف الثبتيات العينية.

¹ عبد الكامل بن عمر، المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، 2013-2014

الدراسة الثالثة: دراسة لعور يزيد¹، تقييم وإعادة التقييم الثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة إيكودات (بوزغاية-بسكرة) مذكرة مقدمة كجزء من المتطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص فحص المحاسبي - جامعة محمد خيضر بسكرة (الموسم الجامعي 2015-2016).

هدفت هذه الدراسة إلى ماهية النظام المحاسبي المالي وماهية الثببتات العينية وكيفية تقييمها وطرق اهتلاك الثببتات العينية وهكذا معرفة طبيعية عملية التقييم وإعادة التقييم

ومن خلال دراسة الطالب التي استخدم فيها المنهج الوصفي التحليلي توصل إلى ما يلي :

- ليعرف النظام المحاسبي المالي أنه نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين المعطيات القاعدية وتصنيفها تقديمها تسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية تخزينها في نهاية السنة المالية ,
- الثببت العيني هو أصل مادي مراقب تحوزه المؤسسة من استعماله في انتاج وتقديم الخدمات واستعمال لأغراض ادارية والتي يفترض ان تستغرق مدة استعمالها اكثر من سنة مالية.
- من اهم الطرق المتبعة لإعادة التقييم الثببتات العينية هي تقييم بتكلفة المهلكة وعلى أساس القيمة العادلة كما تم تطبيق المعدل الخطي في اهتلاك الثببتات الشركة ,
- وقد استخلص أيضا أن الأمر الذي يتطلب عملية إعادة التقييم واستبدال القيمة المحاسبية لأصل بالقيمة العادلة والتي تمثلت عادتاً قيمتها في السوق وما يترتب عنها هو فارق إعادة التقييم الذي يمثل الفرق بين القيمة المعاد تقييمها والقيمة المحاسبية بتكلفة التاريخية.
- وقد استنتج إن الهدف من إعادة تقييم هو إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية.
- جعل الإهتلاكات مصدراً حقيقياً وكافياً لتمويل الثببتات التي تم إهتلاكها بصفة كاملة.
- تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة.

الدراسة الرابعة: أسماء هيمة: إعادة تقييم الثببتات وحسائر القيم وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة شركة الزغيبات بالوادي) مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي.

- هدفت الدراسة إلى كيفية تقييم الأصول الثابتة وفقاً للنظام المحاسبي المالي وكذا كيفية متابعة وتسجيل وتحديد خسائر القيم والاهتلاكات في المؤسسة محل الدراسة بالإضافة إلى التأكد من صحة الفرضيات التالية:
- تطبيق النظام المحاسبي المالي يجعل الجزائر تتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية مما يسهل قراءة القوائم المالية.
 - يتم تقييم الأصول الثابتة على أساس القيمة العادلة وذلك وفقاً لبنود المعايير المحاسبية الدولية.
 - يمكن إعادة تقييم الثببتات استناداً على الأسعار الحالية للسوق.

¹ لعور يزيد، تقييم وإعادة التقييم الثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة، مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير التخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2016.

كما هدفت الدراسة أيضا إلى:

- بيان المفاهيم المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي الجديد ومحاولة إيجاد الركائز التي جاء بها
 - التعريف بعناصر الأصول الثابتة التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي وتبسيط ذلك على عملية إعادة تقييم التثبيتات.
 - تطبيق المعالجة المحاسبية لإعادة تقييم التثبيتات على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- ولخصت هذه الدراسة باستعمال دراسة حالة شركة الزغيبات لإنتاج الجبس بحاسبي خليفة إلى نتائج التالية:

- تغيرت المفاهيم التي كان معمول بها في السابق حيث أن النظام المحاسبي المالي الجديد الذي جاء بمبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الجانب القانوني ويظهر هذا المبدأ في عقود الإيجار فبموجبه يمكن أن تسجل في الميزانية أصول ليست في ذمة المؤسسة لكنها تنتفع منها لمدة تتجاوز السنة، لكن في المخطط المحاسبي السابق كانت لا تظهر تلك الأصول في ميزانية المؤسسة وتسجل قيمة الإيجار كمصاريف فقط وهذا عملا بأهمية الوجه القانوني.
- تبرز أهمية الأصول الثابتة من خلال المفهوم الجديد الذي أعطاه إياه النظام المحاسبي المالي حيث عرفها على أنها الموجودات المتحكم فيها من طرف المؤسسة والتي تسعى لتحقيق منافع اقتصادية مستقبلية وقابلة للقياس ويفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى ما بعد السنة المالية.

المطلب الثاني : ما يميز دراستنا بالدراسات السابقة:

تشارك دراستنا مع الدراسات السابقة في ما يلي :

- التطرق للتثبيتات حسب النظام المحاسبي المالي.
- التطرق للتثبيتات المادية حسب المعايير الدولية.
- التسجيل المحاسبي للتثبيتات وإعادة تقييمها.

ما يميز دراستنا بالدراسات السابقة:

من خلال دراستنا لهذا الموضوع مقارنة بالدراسات السابقة وجدنا بعض أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات فأهم النقاط التي ميزت دراستنا بالدراسات السابقة تكمن في :

لقد جاء النظام المحاسبي المالي ببعض التطورات حول التثبيتات المادية والذي هو مستنبط من المعايير المحاسبية الدولية وقد جاء بمبادئ وقواعد جديدة كما أعطى مكانة للتثبيتات حيث أنه بحسابات جديدة لم تكن في المخطط المحاسبي الوطني حيث جاء هذا النظام بأسلوبين لجرد وتسوية حسابات التثبيتات الصنف 2 وهو أسلوب التكلفة التاريخية وأسلوب إعادة التقييم.

وفي نهاية دراستنا لهذا الموضوع واجهتنا صعوبات في تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسة الجزائرية تمثلت في الافتقار إلى الرؤية المستقبلية بعيدة المدى وقلة الخبرة في مجال المحاسبة ونقص الوعي، حيث تهدف هذه الدراسة إلى

التعرف على واقع استخدام أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الاقتصادية على الوقوف ضرورة تحقيق متطلباتها عن التعاون مع الجامعات من أجل المقاربة ما بين الجانب الأكاديمي والجانب التطبيقي في البحث العلمي بالإضافة إلى إعطاء نظرة شاملة لإبراز الأثر الإيجابي في تطبيق النظام المحاسبي المالي وإبراز أهمية استخدام أسلوب إعادة التقييم وأهم الصعوبات التي تواجهها وتوضيح مدى تطبيق المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لهذا الأسلوب.

خلاصة الفصل :

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل أن نعطي لمحة عن التثبيتات المادية وتبسيط الضوء على إعادة تقييمها في ظل النظام المحاسبي المالي وحسب المعايير الدولية، وذلك بإعطاء نظرة شاملة ومتكاملة، انطلاقاً من أهم التعريفات الخاصة بالتثبيتات المادية مروراً بالحسابات الفرعية المتعلقة بها، كما تطرقنا إلى كيفية جرد هذه التثبيتات وفقاً لأسلوب التكلفة التاريخية وإعادة التقييم وقد تم دراسة أهم الصعوبات التي تواجهها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في تطبيق أسلوب إعادة التقييم.

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

الفصل الثاني:

دراسة عينة من المؤسسات على
مستوى ولاية برج بوعريجة

تمهيد :

تطرقنا في الفصل الأول للدراسة النظرية لجرد التثبيتات وفقا للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبة الدولية في ظل واقع استخدام أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الاقتصادية لكن من الناحية العملية سنقوم بدراسة تطبيقية لمعرفة صعوبات تطبيق هذا الأسلوب من خلال أخذ وجهات نظر وأراء المحاسبين باستخدام أداة الدراسة المتمثلة في استبيان وتحليله بواسطة نظام SPSS وسيتم دراسة واختبار فرضيات الدراسة وتفسير النتائج.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات.

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى مجتمع وعينة الدراسة وهيكل الاستبيان بالإضافة إلى طريقة اختبار الفرضيات وكيفية جمع البيانات وطرق تحليلها.

المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة.

أولاً: مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع المؤسسات الاقتصادية الناشطة على مستوى ولاية برج بوعريج.

ثانياً: عينة الدراسة

قمنا بتوزيع استبيان على عينة حجمها 50 من مختلف المؤسسات المتخصصة في المجال المحاسبة عبر ولاية برج بوعريج على مجموعة من الموظفين الذين يختلف مستواهم الدراسية عن ليسانس ماستر، دكتوراه، أخرى وكان تركيزنا على الجانب المحاسبي حرصاً منا على أن نجد تجاوبا من الفئة المستجوبة مما يساعدنا في الحصول على نتائج أكثر دقة وموضوعية حول موضوع الدراسة.

ثالثاً: هيكل الاستبيان:

تضمن الاستبيان الذي قمنا بإعداده وتوزيعه على 09 عبارات مقسمة على 03 محاور وجميعها أسئلة تتضمن الإجابة حسب سلم لكرات الثلاثي (موافق، محايد، غير موافق) لأننا نهدف إلى دراسة مدى الاختلاف في وجهات النظر المتعلقة بموضوع واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسة الجزائرية قمنا بتقسيم الإستبانة إلى ثلاثة محاور متمثلة فيما يلي :

المحور الأول: ويشمل معلومات نوعية عن أفراد العينة المتمثلة في: الشهادة، التخصص، الوظيفة الحالية وسنوات الخبرة.

المحور الثاني: تضمن 05 عبارات تتعلق بالصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم.

المحور الثالث: يحتوي على 04 عبارات تتعلق بأهم الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين.

من أجل جمع الإجابات تم الاستعانة بسلم لكرات الثلاثي لتمثل البيانات الخاصة به كالتالي:

الجدول رقم 02: مقياس تحديد الأهمية النسبية

3	2	1
موافق	محايد	غير موافق

المصدر: من إعداد الطالبتين

الجدول رقم 3: مستويات درجة الموافقة

المتوسط الحسابي	من 1 إلى 1.66	من 1.67 إلى 2.33	من 2.34 إلى 3
درجة الموافقة	ضعيف	متوسط	مرتفع

المصدر من إعداد الطالبين

1- طريقة اختبار فرضيات الدراسة:

سنقوم أولاً بتحليل إحصائي لمحاور الاستبيان من خلال حساب المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لكل سؤال ثم للمحور ككل لمعرفة درجة اتجاه بيانات الأفراد العينة إلى الموافقة أو عدم الموافقة لكل سؤال ثم للمحور ككل بالاعتماد على برنامج SPSS ، وبعدها يتم اختبار طبيعة بيانات كل محور من خلال اختبار شايبرو ويلك وبناء على نتائج هذا الاختبار يتم اختيار اختبار الفرضية المناسب فإذا كانت البيانات لا تخضع للتوزيع الطبيعي فيتم الاستعانة باختبار ويلكيكسون أما إذا كان التوزيع طبيعي يتم الاستعانة باختبار ستودنت.

وتتضمن شرح للطريقة التي تم بها اختبار فرضيات الدراسة

فترة الدراسة وطرق جمع البيانات:

تمثلت حدود الدراسة في:

- الحدود المكانية: ولاية برج بوعريج.
- الحدود الزمانية: تتعلق دراستنا ونتائج الاستبيان المتحصل عليها بفترة 3 أشهر من شهر أوت إلى شهر أكتوبر 2020.

2- مصادر جمع البيانات :

اعتمدنا في جمع البيانات اللازمة لهذه الدراسة على نوعين من البيانات كما يلي :

- بيانات أولية: وذلك من خلال الدراسة الميدانية وجمع المعلومات اللازمة من خلال اللقاء الأول للفرد المستجوب وتحليلها باستخدام برنامج SPSS الإحصائي واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة حيث تم توزيعها عن طريق الاتصال المباشر لأفراد العينة المختصة في مجال المحاسبة.
- بيانات ثانوية: تتمثل هذه البيانات في مجموعة من الكتب والجرائد والذكرات والدراسات المنشورة التي تتعلق بواقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة :

سيتم في هذا المطلب التعرض لطريقة المستخدمة من خلال عرض للمنهجية المتبعة و التعرف على مجتمع الدراسة و عينتها و مصادر جمع البيانات بالإضافة إلى أهم الأدوات الإحصائية المستخدمة لتحليل أبعاد الدراسة.

أولاً: أداة الدراسة

بعد مراجعة ودراسة الأدبيات ذات العلاقة وجدنا أن انساب وسيلة لجمع المعلومات هي الاستبيان وقد تم تصميم الاستبيان بما يتوافق مع اهداف الدراسة كالتالي :

1. إعداد إستبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات
2. عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمته لجمع البيانات
3. توزيع الاستبيان على جميع افراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة وتتكون أداة الدراسة من قسمين :
 - القسم الاول : عبارة عن مجموعة بيانات شخصية وذلك لتوضيح خصائص عينة البحث
 - القسم الثاني: تضمن عبارات تقيس متغيرات الدراسة وتتكون من 9 عبارات

ثانياً : صدق وثبات الاستبيان

وقد تم التأكد من صدق عبارات الاستبيان بطريقتين هما :

1. الصدق الظاهري :

وتم ذلك بعرض الاستبيان على المشرف وبعض المختصين في المجال بهدف التأكد من صحة وسلامة لغة الاستبيان

2. طريقة ألفا كرو نباخ:

ألفا كرو نباخ : مقياس ومؤشر لثبات الاستبيان كطريقة ثانية لقياس الثبات ولذلك قمنا بحساب معامل الثبات لكل العبارات المرتبطة بالاستبيان

يتم دراسة ثبات أداة الدراسة من خلال قيمة معامل الثبات ألفا كرو نباخ حيث يقيس هذا المعامل الاتساق الداخلي في عبارات الاستبيان ،وحتى يتحقق ثبات الأداة يجب أن يكون معامل ألفا كرو نباخ أكبر أو يساوي 60

الجدول رقم -04- اختبار ثبات أدوات القياس باستخدام معامل ألفا كرو نباخ

الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين	الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية	معامل الثبات
0.74	0.68	

المصدر: مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

يتضح من الجدول رقم -03- بأن معامل الثبات لمتغير الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم جيدة، حيث بلغت قيمتها 0.68. كما تم تسجيل معامل ثبات جيد لمتغير الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين حيث بلغت قيمة معامل الثبات 0.74؛ بما أن قيمة "ألفا كرو نباخ" تجاوزت 60 % يمكن الحكم على ثبات أداتي قياس المتغيرين.

المبحث الثاني: النتائج ومناقشتها

سنحاول في هذا المبحث معالجة الاستبيان بواسطة برنامج التحليل الإحصائي لتحليل البيانات العينة من خلال الخبرة المهنية و المستوى الدراسي و الشهادة و كذلك للتأكد من صحة وصدق الفرضيات من خلال إختبارها.

المطلب الأول: تحليل البيانات

قمنا بمعالجة الاستبيان بواسطة البرنامج الإحصائي Excel وجداول SPSS وهما مصدر الجدول التكرارية والنسب المئوية والأشكال البيانية الخاصة بالإجابات التي تلقيناها من أفراد العينة.

سنقوم فيما يلي بعرض نتائج الاستبيان بالترتيب الآتي حسب ترتيب محاور الاستبيان:

- معلومات نوعية عن أفراد العينة
- الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم
- الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين

أولاً: توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية:

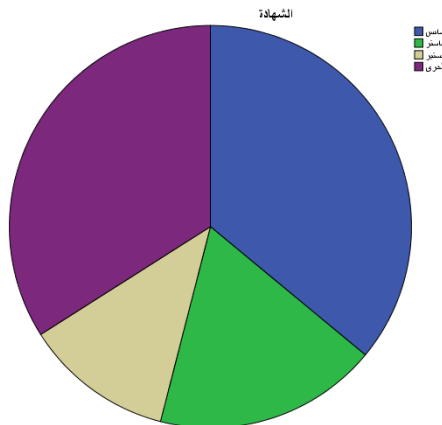
الجدول رقم (05) توزيع أفراد حسب الشهادة العلمية

النسبة المئوية	التكرار	
36	18	ليسانس
18	9	ماستر
12	6	ماجستير
34	17	اخرى
100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الاستبيان بواسطة معالج البيانات الإحصائية SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول اعلاه الخاص بتوزيع افراد العينة حسب متغير الشهادة العلمية ان شهادة ليسانس استحوذت على اكبر نسبة بلغت 36% تليها فئة الافراد بمستويات أخرى بنسبة 34% كما بلغت نسبة شهادة الماستر 18% اما شهادة الماجستير اقل نسبة قدرت بنسبة 12%

الشكل 1: توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية



المصدر : من اعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي (الشكل رقم 01)
ثانيا: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية:

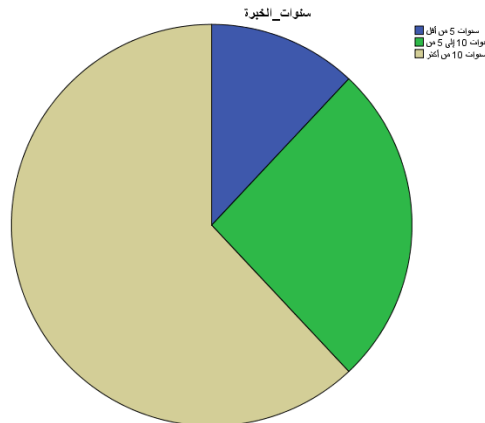
الجدول رقم (06) توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة المئوية	التكرار	
12	6	أقل من 5 سنوات
26	13	من 5 إلى 10 سنوات
62	31	أكثر من 5 سنوات
100	50	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين من خلال مخرجات الاستبيان

من خلال البيانات الظاهرة والموضحة في الجدول نلاحظ بأن 62% من أفراد العينة لديهم خبرة أكثر من 5 سنوات ،بينما ما نسبته 26% من أفراد العينة هم الفئة التي لديهم خبرة من 5 إلى 15 سنوات ، كما بلغت نسبة الافراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات 12% وهي اقل فئة.

الشكل 2: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي (الشكل رقم 02)

ثالثا: الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم

تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة:

الجدول رقم -07- تحليل اتجاهات إجابات عينة الدراسة

الاتجاه	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	موافق		محايد		غير موافق		العبارات	
			النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار	النسبة المئوية	التكرار		
محايد	0,844	2,32	56,00%	28	20,00%	10	24,00%	12	العبارة 01	الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم
عدم الموافقة	0,83	1,62	22,00%	11	18,00%	9	60,00%	30	العبارة 02	
موافقة	0,814	2,52	72,00%	36	8,00%	4	20,00%	10	العبارة 03	
موافقة	0,789	2,5	68,00%	34	14,00%	7	18,00%	9	العبارة 04	
موافقة	0,733	2,44	58,00%	29	28,00%	14	14,00%	7	العبارة 05	
محايد	0,886	2,3	58,00%	29	14,00%	7	28,00%	14	العبارة 06	الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين
موافقة	0,707	2,5	62,00%	31	26,00%	13	12,00%	6	العبارة 07	
موافقة	0,671	2,72	84,00%	42	4,00%	2	12,00%	6	العبارة 08	
موافقة	0,653	2,68	78,00%	39	12,00%	6	10,00%	5	العبارة 09	

المصدر: مخرجات برنامج SPSS (بالاعتماد على بيانات الملحق رقم -02-)

يتبين من الجدول رقم -07- 72% من أفراد العينة يرون بأن غياب سوق مالي نشط يساهم في دعم تحفيز المؤسسات الجزائرية على اتباع أسلوب إعادة التقييم لارتفاع التكلفة وتدن العائد من العملية وهي النسبة الأعلى ضمن الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم بمتوسط حسابي 2.52 وانحراف معياري 0.814؛ تليها البيئة بالاقصادية الجزائرية باعتبارها عائق في حد ذاتها أمام تحقيق المزايا من تطبيق أسلوب إعادة التقييم بنسبة 68% وبمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.789. كما يعتقد 58% بأن استمرار اعتبار المؤسسة الجزائرية المحاسبة أداة لحساب الضريبة فقط وعدم اهتمامها بإظهار قيمة المؤسسة الحقيقية يساهم في عدم الاهتمام بأسلوب إعادة التقييم بمتوسط حسابي 2.44 وانحراف معياري 0.733. كما يرى 56% بأن ارتفاع عملية إعادة التقييم تؤدي إلى عدم اهتمام المؤسسة بها بمتوسط حسابي 2.32 وانحراف معياري 0.844. كما تم تسجيل أدنى اتجاه موافقة على مستوى العبارة 02 بنسبة 22% مقابل نسبة عدم موافقة بلغت 60% بمتوسط حسابي 1.62 وانحراف معياري 0.830؛ أي أن أغلب أفراد العينة يعتقدون بأن السوق الجزائرية لا تمتاز بالمنافسة الكاملة ولا تبتعد عن التدخل الحكومي كما تلعب الاحتكارات دورا بارزا مما يكبح عملية تقييم الأصول.

أما فيما يتعلق بالصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين، فإن 84% من أفراد العينة يرون بأن الجزائر تعاني من بطء تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين وهي النسبة الأعلى بمتوسط حسابي 2.72 وانحراف معياري 0.671. كما يرى 78% من أفراد العينة بأن الهيئات والمنظمات المهنية في الجزائر لا تؤدي

الدور المطلوب في التثقيف والتأهيل والتدريب للمساعدة في تطبيق أسلوب إعادة التقييم بمتوسط حسابي 2.68 وانحراف معياري 0.653. أما 62 % من أفراد العينة يرون بأن ضعف إلمام ووعي المجتمع المالي بأسس تطبيق أسلوب إعادة التقييم يساهم في إحجام المؤسسات على تطبيقها بمتوسط حسابي 2.50 وانحراف معياري 0.707. كما يرى 58 % من أفراد عينة الدراسة بأن الجزائر تتوفر على خبراء مؤهلين لتحديد القيمة العادلة في حالة عدم توفر سوق نشط للأصول المراد تحقيقها بمتوسط حسابي 2.30 وانحراف معياري 0.868

المطلب الثاني: نتائج اختبار فرضيات الدراسة

من أجل اختبار صحة الفرضيات سنقوم أولاً باختبار طبيعة توزيع أفراد العينة بالاعتماد على اختبار شايبرو ويلك الذي يستخدم إذا كانت العينة لا يتجاوز عدد أفرادها 50 فرد، يتم بعدها اختيار الاختبار المناسب لفرضية المحور بناء على نتائج اختبار شايبرو ويلك فإذا كانت البيانات طبيعية يتم اختبار الفرضيات عن طريق اختبار ستودنت وإذا كانت البيانات غير طبيعية يتم اختبار الفرضيات عن طريق اختبار ويلكيسون.

أولاً : اختبار الفرضية الأولى : تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات لتطبيق عملية إعادة التقييم مرتبطة بالبيئة الاقتصادية

يتم أولاً اختبار طبيعة بيانات المحور الثاني عن طريق اختبار شايبرو ويلك وقد كانت نتائج الاختبار كما يلي:

الجدول رقم 08: اختبار طبيعة بيانات المحور الثاني حسب اختبار شايبرو ويلك

	Kolomogorov-smirnov			Shapiro-wilk		
	Statistiques	Ddl	Sig	Statistiques	ddl	Sig
صعوبات البيئة	.193	50	.000	.911	50	.001

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم 06 باستخدام اختبار شايبرو ويلك أن مستوى الدلالة يساوي 0.001 وهو أقل من مستوى الدلالة المرغوب فيه 0.05 مما يقودنا إلى اعتبار بيانات المحور الثاني لا تخضع للتوزيع الطبيعي وبناءا عليه سيتم الاستعانة باختبار ويلكيسون لاختبار صحة فرضية هذا المحور وذلك بعد صياغة كل من الفرضية العدمية والفرضية البديلة كما يلي.

H0: لا تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم

H1: تواجه المؤسسات الاقتصادية صعوبات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم

وقد كانت نتائج اختبار ويلكيسون كما يلي:

الجدول رقم 09 : نتائج اختبار ويلكسون للفرضية الأولى

	Mean- section 01
Z	-1.137
Asymp.Sig	0.256

المصدر : من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS الملحق رقم 07
 نلاحظ من خلال الجدول رقم 09 أن قيمة $Z = -1.137$ وأن مستوى الدلالة 0.256 وهو أقل من مستوى الدلالة المرغوب مما يقودنا إلى رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن المؤسسات الاقتصادية تواجه صعوبات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم.
 ثانيا: اختبار الفرضية الثانية: تواجه المؤسسة الاقتصادية صعوبات في تكوين المحاسبين من خلال تطبيق أسلوب إعادة التقييم .

يتم أولاً اختبار طبيعة بيانات المحور الثالث عن طريق اختبار شابيرو ويلك و قد كانت نتائج الاختبار كما يلي:

الجدول رقم 10: اختبار طبيعة بيانات المحور الثالث حسب اختبار شابيرو ويلك

	Kolomogorov-smirnov			Shapiro-wilk		
	Statistiques	d dl	Sig	Statistiques	ddl	Sig
صعوبات تكوين المحاسبين	.155	50	004.	902.	50	001.

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول رقم 10 باستخدام شابيرو ويلك أن مستوى الدلالة يساوي 0.001 على مستوى محور الدراسة أي أقل من 0.05 مما يقودنا الى اعتبار بيانات المحور الثاني لا تخضع للتوزيع الطبيعي وبناءا عليه سيتم الاستعانة باختبار وليكسون لاختبار صحة فرضية المحور الثاني وذلك بعد صياغة كل من الفرضية العدمية والفرضية البديلة

H0: لا يواجه المحاسبين صعوبات مرتبطة بتكوينهم

H1: توجد صعوبات مرتبطة بتكوين المحاسبين

الجدول رقم 11: اختبار وليكسون لاختبار الفرضية الثانية

	Mean- section 02
Z	-2.361
Asymp.Sig	.018

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على مخرجات الملحق SPSS07

من خلال الجدول رقم 11 نلاحظ أن قيمة $Z = -2.361$ وأن مستوى الدلالة 0.018 وهو أقل من 0.05 مما يقودنا إلى رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن المؤسسات الاقتصادية تواجه صعوبات في تكوين المحاسبين.

خلاصة الفصل :

من خلال الدراسة الميدانية التي تمثلت في استقصاء آراء عينة من المؤسسات الناشطة على مستوى ولاية برج بوعرييج تم الوقوف على واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في هذه المؤسسات وأهم الصعوبات المرتبطة به في الجزائر ، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك عوائق وتحديات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية تعيق تطبيق أسلوب إعادة التقييم كما نص عليه النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، وأن هناك عوائق وصعوبات أيضا مرتبطة بتكلفة عملية إعادة التقييم ومدى جدواها في المؤسسات الجزائرية وحجم المنافع التي قد تجلبها للمؤسسة وصعوبات.

خاتمة

خاتمة

بعد معالجة الموضوع المطروح انطلاقا من الاشكالية التي تدور حول واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الاقتصادية في اطار النظام المحاسبي المالي وفي ظل واقع البيئة الاقتصادية، وحصر مختلف الصعوبات التي تقف عائقا أمام تطبيق هذا الاسلوب، كما حاولنا في الجانب التطبيقي إسقاط الجانب النظري بإعداد استبيان يبرز مستوى تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الاقتصادية.

بعد العرض المقدم للجانب النظري والتطبيقي وانطلاقا من الفرضيات الأساسية يمكن عرض اختبار الفرضيات ونتائج الدراسة والتوصيات كما يلي:

أولا : نتائج اختبار الفرضيات

من خلال ما تم عرضه سابقا وقصد الاجابة على الاشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية تم اختبار صحة الفرضيات وتم التوصل الى النتائج التالية :

الفرضية الاولى : تواجه المؤسسات صعوبات مرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم وهذا ما تم اثباته من خلال تحليل نتائج الدراسة لذا تم قبول الفرضية الاولى.

الفرضية الثانية : تم قبول الفرضية الثانية من خلال اثبات الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين.

ثانيا : عرض نتائج الدراسة

من خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية :

- واقع المؤسسات الاقتصادية في الجزائر والصعوبات المالية التي تواجهها جعلها تبحث عن الطرق الاقل تكلفة في تقييم أصولها ما يجعلها لا تتحرى الصورة الصادقة
- نقص المنتقيات والايام الدراسية والتعليمات المتعلقة برفع مستوى الأداء لدى الممارسين بما يرتقي لفلسفة النظام
- نقص التنافسية في الاقتصاد الجزائري وغياب سوق مالي قتل من أهمية مخرجات النظام المحاسبي المالي على اعتبار أن المستخدم الوحيد لهذه المخرجات بعد المؤسسة هي الدولة

ثالثا: التوصيات

- استنادا إلى النتائج التي توصلنا إليها يمكن تقديم بعض التوصيات التي من شأنها أن تساعد في رفع مستوى تطبيق أسلوب إعادة التقييم في البيئة الاقتصادية الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي والتي نوجزها كما يلي :
- تكثيف الدورات التكوينية الجادة على فترات زمنية مستمرة وطويلة، وتوسع دائرتها لتشمل المعنيين بتطبيق أسلوب إعادة التقييم.
- العمل على تحسين البيئة الاقتصادية الجزائرية بما يستجيب لمتطلبات تطبيق أسلوب إعادة التقييم في ظل النظام المحاسبي المالي.

- فتح مجال التعاون بين الجامعة الجزائرية والمؤسسات الاقتصادية لخلق مجال للبحث في مشاكل التطبيق وإيجاد حلول تناسب مع المؤسسات الاقتصادية خاصة والبيئة الجزائرية عامة.

رابعا: آفاق الدراسة:

و في النهاية نجد أن البحث مازال مفتوحا من كل الجوانب المختلفة للموضوع فقد لنا ونحن بصدد دراسة هذا الموضوع بعض الإقتراحات نذكر منها:

- مدى تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية
- مصير فارق إعادة التقييم في شكل إمتياز في المؤسسات الجزائرية
- فعالية محاسبة إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1. 03-بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية ،منشورات كليك، الطبعة الثانية، الجزائر، 2015.
2. تريش نجود، محاضرات في المحاسبة العامة جامعة فرحات عباس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سطيف، 2018.
3. حواس صلاح ،المحاسبة العامة ،دروس ومواضيع ومسائل محلولة، غرناطة للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
4. طارق حماد عبد العال، دليل المحاسب إلى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، الأكاديمية العربية في الدنمارك.
5. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة حسب النظام المحاسبي المالي.
6. عبد الكامل بن عمر، المعالجة المحاسبية للأصول غير الجارية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل متطلبات شهادة ماستر، جامعة الوادي، 2013-2014.
7. القرار المؤرخ في 28 ربيع الأول عام 1430هـجري، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009.
8. لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، المؤسسة المكتبية والمطبعة، الجزائر، 2009.
9. لعور يزيد، تقييم وإعادة تقييم التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2015-2016.
10. مجدي أحمد الجعبري، رسالة دكتورا معايير المحاسبة الدولية، الأكاديمية العربية في الدنمارك.
11. مرخوفي هناء، المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة مكملة لنيل متطلبات شهادة ماستر اكاديمي، ورقلة، 2011.
12. ناجي الحياي، أصول المحاسبة المالية، منشورات أكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك 2007.
13. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
14. هبية طيبش، دور القيمة العادلة في تحقيق مصداقية قائمة المركز المالي للمؤسسة، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي 2014.
15. وارث السعيد، محاضرات في المحاسبة المعمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد البشير الابراهيمى ،برج بوعريريج، 2018.

الملاحق

ملحق رقم 01: استبيان

تم إعداد هذا الاستبيان من طرف الطلبة محامدية وريدة ،حياة بوداري.

في إطار إعداد مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وجباية بعنوان : " واقع تطبيق أسلوب إعادة التقييم في المؤسسة الجزائرية

الهدف من الاستبيان:

دراسة الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية في اتباع أسلوب إعادة التقييم الذي جاء به النظام المحاسبي المالي لجرد التثبيات المادية .

للاستفادة من خبرتكم في مجال المحاسبة نرجو من سيادتكم ملئ هذا الاستبيان الموجه لأغراض علمية بحثية تجاوبكم يمثل لنا لب القيمة المضافة للدراسة.

تقبلوا منا فائق عبارات الاحترام والتقدير

المحور الأول: تمثل معلومات نوعية عن أفراد العينة.

01- الشهادة: ليسانس استر ستير نورا نرى

02- التخصص:

03- الوظيفة الحالية:

04- سنوات الخبرة : أقل من 5 سنوات من 5 إلى 10 سنوات أكثر من 10 سنوات

المحور الثاني: الصعوبات المرتبطة بالبيئة الاقتصادية وتكلفة إعادة التقييم :

البيان	غير موافق	محايد	موافق
إن ارتفاع تكلفة عملية إعادة التقييم تؤدي إلى عدم اهتمام المؤسسات بها			
تمتاز السوق الجزائرية بالمنافسة الكاملة بعيدا عن التدخل الحكومي و تأثير الاحتكارات مما يساعد على سهولة تقييم الأصول			
غياب سوق مالي نشط يساهم في عدم تحفيز المؤسسات الجزائرية على اتباع أسلوب إعادة التقييم لارتفاع التكلفة وانخفاض العائد من العملية			
البيئة الاقتصادية الجزائرية تقف عائقا أمام تحقيق المزايا من تطبيق			

			أسلوب إعادة التقييم.
			استمرار اعتبار المؤسسة الجزائرية المحاسبة أداة لحساب الضريبة فقط وعدم اهتمامها بإظهار قيمة المؤسسة الحقيقية يساهم في عدم الاهتمام بأسلوب إعادة التقييم

المحور الثالث: الصعوبات المرتبطة بتكوين المحاسبين

موافق	محايد	غير موافق	البيان
			يوجد خبراء مؤهلين في الجزائر لتحديد القيمة العادلة في حالة عدم توفر سوق نشط للأصول المراد تحقيقها
			ضعف و إلمام ووعي أفراد المجتمع المالي الجزائري بأسس تطبيق أسلوب إعادة التقييم يساهم في إحجام المؤسسات على تطبيقها
			تعاني الجزائر من بطء تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين
			لا تؤدي الهيئات و المنظمات المهنية في الجزائر الدور المطلوب في التثقيف و التأهيل و التدريب للمساعدة في تطبيق أسلوب إعادة التقييم.

نشكر لكم حسن تعاونكم وتجاوبكم مع أسئلة الاستبيان

ملحق رقم 02: المعالجة الإحصائية لمخرجات SPSS

Fréquences

الشهادة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
ليسانس	18	36,0	36,0	36,0
ماستر	9	18,0	18,0	54,0
ماجستير	6	12,0	12,0	66,0
أخرى	17	34,0	34,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

سنوات الخبرة

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide				
أقل من 5 سنوات	6	12,0	12,0	12,0
من 5 إلى 10 سنوات	13	26,0	26,0	38,0
أكثر من 10 سنوات	31	62,0	62,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

المحور الثاني : Echelle

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach ^a	Nombre d'éléments
,68	5

المحور الثالث : Echelle

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,74	4

Fréquences

Statistiques

		العبارة_01	العبارة_02	العبارة_03	العبارة_04	العبارة_05	العبارة_06	العبارة_07	العبارة_08	العبارة_09
N	Valide	50	50	50	50	50	50	50	50	50
	Manquant	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Table de fréquences

العبارة_01

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	12	24,0	24,0	24,0
	محايد	10	20,0	20,0	44,0
	موافق	28	56,0	56,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

العبارة_02

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	30	60,0	60,0	60,0
	محايد	9	18,0	18,0	78,0
	موافق	11	22,0	22,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

العبارة_03

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	10	20,0	20,0	20,0
	محايد	4	8,0	8,0	28,0
	موافق	36	72,0	72,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0	

العبارة_04

Descriptives

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
العبارة_01	50	2,32	,844
العبارة_02	50	1,62	,830
العبارة_03	50	2,52	,814
العبارة_04	50	2,50	,789
العبارة_05	50	2,44	,733
العبارة_06	50	2,30	,886
العبارة_07	50	2,50	,707
العبارة_08	50	2,72	,671
العبارة_09	50	2,68	,653
صعوبات البيئة	50	2,2800	,35225
صعوبات التكوين	50	2,5500	,39123
N valide (liste)	50		

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	9	18,0	18,0
	محايد	7	14,0	32,0
	موافق	34	68,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0

العبارة_05

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	7	14,0	14,0
	محايد	14	28,0	42,0
	موافق	29	58,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0

العبارة_06

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	14	28,0	28,0
	محايد	7	14,0	42,0
	موافق	29	58,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0

العبارة_07

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	12,0	12,0
	محايد	13	26,0	38,0
	موافق	31	62,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0

العبارة_08

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	6	12,0	12,0
	محايد	2	4,0	16,0
	موافق	42	84,0	100,0
	Total	50	100,0	100,0

العبارة_09

	Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide غير موافق	5	10,0	10,0	10,0
محاييد	6	12,0	12,0	22,0
موافق	39	78,0	78,0	100,0
Total	50	100,0	100,0	

Tests de normalité

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistiques	Ddl	Sig.	Statistiques	ddl	Sig.
صعوبات_البيئة	,193	50	,000	,911	50	,001
صعوبات_التكوين	,155	50	,004	,902	50	,001

a. Correction de signification de Lilliefors

Tests non paramétriques

Test de Kruskal-Wallis

Rangs

الشهادة	N	Rang moyen :	
صعوبات_البيئة	ليسانس	18	19,94
	ماستر	9	13,83
	ماجستير	6	12,92
	Total	33	
صعوبات_التكوين	ليسانس	18	18,56
	ماستر	9	15,50
	ماجستير	6	14,58
	Total	33	

Tests statistiques^{a,b}

	صعوبات_البيئة	صعوبات_التكوين
Khi-deux	3,838	1,099
ddl	2	2
Sig. asymptotique	,147	,577

a. Test de Kruskal Wallis

b. Variable de groupement : الشهادة

Rangs

سنوات الخبرة	N	Rang moyen :
أقل من 5 سنوات	6	31,33
من 5 إلى 10 سنوات	13	27,23
أكثر من 10 سنوات	31	23,65
Total	50	
أقل من 5 سنوات	6	12,17
من 5 إلى 10 سنوات	13	25,81
أكثر من 10 سنوات	31	27,95
Total	50	

Tests statistiques^{a,b}

	صعوبات البيئة	صعوبات التكوين
Khi-deux	1,722	6,173
ddl	2	2
Sig. asymptotique	,423	,046

a. Test de Kruskal Wallis

b. Variable de regroupement : سنوات_الخبرة

Tests non paramétriques

Test de Mann-Whitney

Rangs

سنوات الخبرة	N	Rang moyen :	Somme des rangs
أقل من 5 سنوات	6	11,33	68,00
من 5 إلى 10 سنوات	13	9,38	122,00
Total	19		
أقل من 5 سنوات	6	6,00	36,00
من 5 إلى 10 سنوات	13	11,85	154,00
Total	19		

Tests statistiques^a

	صعوبات البيئة	صعوبات التكوين
U de Mann-Whitney	31,000	15,000

W de Wilcoxon	122,000	36,000
Z	-,731	-2,151
Sig. asymptotique (bilatérale)	,465	,031
Sig. exacte [2*(sig. unilatérale)]	,521 ^b	,036 ^b

a. Variable de regroupement : سنوات_الخبرة

b. Non corrigé pour les ex aequo.

Rangs

سنوات_الخبرة	N	Rang moyen :	Somme des rangs
صعوبات_البيئة			
أقل من 5 سنوات	6	23,50	141,00
أكثر من 10 سنوات	31	18,13	562,00
Total	37		
صعوبات_التكوين			
أقل من 5 سنوات	6	9,67	58,00
أكثر من 10 سنوات	31	20,81	645,00
Total	37		

Tests statistiques^a

	صعوبات_البيئة	صعوبات_التكوين
U de Mann-Whitney	66,000	37,000
W de Wilcoxon	562,000	58,000
Z	-1,137	-2,361
Sig. asymptotique (bilatérale)	,256	,018
Sig. exacte [2*(sig. unilatérale)]	,283 ^b	,019 ^b

a. Variable de regroupement : سنوات_الخبرة

b. Non corrigé pour les ex aequo.

Rangs

سنوات_الخبرة	N	Rang moyen :	Somme des rangs

صعوبات_البيئة	من 5 إلى 10 سنوات	13	24,85	323,00
	أكثر من 10 سنوات	31	21,52	667,00
	Total	44		
صعوبات_التكوين	من 5 إلى 10 سنوات	13	20,96	272,50
	أكثر من 10 سنوات	31	23,15	717,50
	Total	44		

Tests statistiques^a

	صعوبات_البيئة	صعوبات_التكوين
U de Mann-Whitney	171,000	181,500
W de Wilcoxon	667,000	272,500
Z	-,806	-,529
Sig. asymptotique (bilatérale)	,420	,597

a. Variable de regroupement : سنوات_الخبرة :