وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الدكتور مولاي الطاهر
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الميدان: علوم اقتصادية، تسيير وعلوم تجارية
الشعبة: علوم مالية ومحاسبة
التخصص: محاسبة وتدقيق

إعادة تقييم التثبيتات المادية في المؤسسة الإقتصادية

(دراسة حالة بمؤسسة اقتصادية – بولاية سعيدة)

من اعداد الطلبة:
كوري عبد القادر.
مقدم منصور محمد أمين.

تحت اشراف الأستاذة:
د. محمودي مختار قادة

نوقشت وانجزت علنا بتاريخ: .....

امام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ(ة): ..... رئيسا
الأستاذ(ة): .....مشرفا
الأستاذ(ة): ..... مناقشا
الأستاذ(ة): ..... مناقشا

السنة الجامعية: 2019-2020

((رَبَّنَآ ءَاتِنَا مِن لَّدُنكَ رَحْمَةً وَهَيِّئْ لَنَا مِنْ أَمْرِنَا رَشَدًا))

صدق الله العظيم

إلى من علمني النجاح و الصبر... إلى من علمني العطاء بدون انتظار... أبي.

إلى من علمتني و عانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه... إلى من كان دعاؤها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي... أمي.

إلى جميع أفراد أسرتي العزيزة و الكبيرة كل باسمه أينما وجدوا.

إلى أصدقائي رفقاء دربي من داخل الجامعة و خارجها.

إلى الأستاذ المشرف الدكتور محمودي مختار قادة، إلى أساتذتي الكرام الذين أناروا دروبنا بالعلم و المعرفة.

إلى كل من يقتنع بفكرة فيدعو إليها و يعمل على تحقيقها، لا يبغي بها إلا وجه الله و منفعة الناس.

إليكم أهدي ثمرة هذا العمل المتواضع.

نرى لزاما علينا تسجيل الشكر و إعلامه و نسبة الفضل لأصحابه، استجابة لقول النبي ﷺ: **«من لم يشكر الناس لم يشكر الله»**.

وكما قيل:

علامة شكر المرء إعلان حمـده فمن كتم المعروف منهم فما شكر

فالشكر أولا لله عز وجل على أن هدانا لسلوك طريق البحث والتشبه بأهل العلم.

كما نخص بالشكر أستاذي الكريم ومعلمي الفاضل المشرف على هذا البحث الدكتور محمودي مختار قادة، فقد كان حريصا على قراءة كل ما نكتب ثم يوجهنا إلى ما يرى بأرق عبارة وألطف إشارة، كما نتقدم بالشكر لكل من محافظ الحسابات أيت حمي كريم والخبير قديدير قاسم اللذان أمدانا بيد العون فلهم منا وافر الثناء وخالص الدعاء.

كما نشكر السادة الأساتذة وكل الزملاء وكل من قدم لنا فائدة أو أعاننا بمرجع، أسأل الله أن يجزيهم عني خير الجزاء وأن يجعل عملهم في ميزان ح

الفهرس

البسملة	
الشكر	
الإهداء	
الفهرس	
مقدمة عامة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للأصول الثابتة.	**04**
تمهيد	**05**
المبحث الأول: الأصول الثابتة.	**06**
المطلب الأول: دراسة الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي.	**06**
المطلب الثاني: دراسة الأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.	**10**
المطلب الثالث: الإهتلاك الأصول الثابتة.	**12**
المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي.	**13**
المطلب الأول: معالجة الأصول المعنوية.	**13**
المطلب الثاني: معالجة الأصول المادية.	**16**
المطلب الثالث: معالجة الأصول المالية.	**22**
المبحث الثالث: اعادة تقييم الاصول الثابتة.	**25**
المطلب الأول: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية.	**25**
المطلب الثاني: تأثير قيمة إنخفاض الأصول الثابتة على القوائم المالية حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 36.	**27**
المطلب الثالث: مشاكل إعادة التقييم وكيفية التغلب عليها.	**29**
المبحث الرابع: الدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية.	**30**
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.	**30**
المطلب الثاني: ما يميز دراستنا الحالية عن الدراسات السابقة.	**35**

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي.	**37**
تمهيد	**38**
المبحث الأول: إعادة تقييم الأصول الثابتة .	**39**
المطلب الأول: إعادة تقييم الأصول الثابتة.	**39**
المبحث الثاني: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على لقوائم المالية.	**47**
المطلب الأول: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على قائمة المركز المالي.	**50**
المطلب الثاني: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على قائمة الدخل.	**56**
خاتمة عامة.	**63**
قائمة المراجع.	**65**

المقدمة

المقدمة

شهد العالم في نهاية القرن الماضي ظواهر اقتصادية متعددة كان من أهمها نظام العولمة وما تضمنه من هيمنة اقتصادية ، وانتشار نظم تكنولوجيا المعلومات وتطبيق اتفاقية الجات .وقد ترتب على ذلك حرية تبادل السلع والخدمات بين مختلف دول العالم، وتطور أسواق المال، وظهور العديد من الأدوات والمشتقات المالية .وكان لكل هذه العوامل أثرا كبيرا على مهنة المحاسبة المراجعة من زوايا متعددة .ولعل من أهمها ما أفرزه التطبيق العملي من مشكلات نتيجة عدم الشفافية في المعلومات المالية وكذلك عوامل التلاعب والإخلال بأمانة عملية القياس المحاسبي.

و قد كان من أهم محصلات هذه الظواهر الاقتصادية والمحاسبية المالية إعادة تقييم الأصول الثابتة فهي من الظواهر الهامة في عالم اليوم حيث نادت بها جميع العلوم والمجالات المختلفة وخاصة بعد ظهور الأزمات الاقتصادية التي أظهرت الزوايا المتعددة بدرجة متباينة في الفكر المحاسبي، وما نتج عنها من تأثيرات على مهنة المحاسبة و المراجعة أن ظهر اتجاه في الفكر المحاسبي يطالب بإعادة التفكير في المفاهيم والمبادئ المحاسبية المتعلقة بتقييم عناصر المركز المالي لاسيما الأصول و الالتزامات المالية بالإضافة إلى قياس الدخل والإفصاح عنه في تلك القوائم.

ففي أواخر الثمانينات وبداية التسعينات تخلت الجزائر عن النظام الاشتراكي وانتهجت سياسة اقتصاد السوق، مما استوجب إعادة النظر في المخطط المحاسبي الوطني حيث بدأت تظهر فيه مجموعة من العيوب والنقائص، هنا بدأ البحث عن النظام الذي يتلاءم مع الإصلاحات الاقتصادية في الجزائر من جهة، وكذا مع العولمة الاقتصادية من جهة أخرى، فلم يكن هناك حل إلا التوجه نحو المحاسبة الدولية، واعتماد المعايير المحاسبية الدولية.

وبهدف اندماج الجزائر ضمن الاقتصاد العالمي وتفتحها على العولمة، من خلال انضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، قامت بعدة إصلاحات اقتصادية مست هذه الإصلاحات جوانب عديدة من بينها إصلاح نظامها المحاسبي، وذلك بإعادة هيكلته واعتماد نظام محاسبي مالي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية.

وقد جاء هذا الأخير بمفاهيم و مبادئ جديدة بهدف إبراز صورة وفية وصادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وعلى ضوئها تم تحديد طرق التقييم بصفة شاملة وموحدة، حيث يعد التقييم أبرز إشكال تعاني منه المؤسسات الجزائرية كون أن الطرق التقليدية في تقييم وإعادة تقييم التثبيتات لا تقدم صورة صادقة للوضعية المالية للمؤسسة وتؤدي إلى آثار و انعكاسات سلبية على كل من المؤسسة ومستخدمو القوائم المالية، حيث يساعد إعادة التقييم في إبراز تأثيرات المحيط الخارجي على ثروة المؤسسة من جهة وكذا التغيرات التي تحدث في ثروة المؤسسة من جهة أخرى ومن اجل إعطاء صورة صادقة.

وتظهر قضية إعادة تقييم الأصول الثابتة بالزيادة كإحدى تطبيقات القيمة العادلة، والتي تعتبر من الموضوعات الجدلية التي لم يتم الاتفاق بشأنها سواء في الفكر المحاسبي أو الممارسة العملية .فمن الواضح أن هناك اتفاق بين الهيئات المحاسبية المسئولة عن إصدار معايير المحاسبة المالية في الدول المختلفة على ضرورة التقييم وإعادة التقييم، وتتمثل الإشكالية فيما يلي:

الإشكالية الأساسية:

بما أن الأصول الثابتة تلعب دورا رئيسيا في المؤسسة وتعتبر الوتر الحساس لما لها تأثيرات كبيرة على مختلف القوائم المالية، كما أن تقييمها بشكل صادق يعطي معلومات صادقة وصورة شفافة عن وضعية المؤسسة، ومن خلال ما سبق ذكره نطرح الإشكالية التالية:

هل لإعادة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسة تأثير على القوائم المالية؟

حتى يتسنى لنا الإجابة على الإشكالية الرئيسية تطرقنا إلى الأسئلة الفرعية والمتمثلة في:

1- كيف تتم معالجة مختلف الأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي؟

2- بعد إتمام عملية إعادة التقييم، فيما يتمثل أثرها على القوائم المالية؟

الفرضيات:

الفرضية الأولى: يوجد فرق ذو دلالة موجبة في عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية.

الفرضية الثانية: يوجد فرق ذو دلالة سالبة في عملية إعادة لتقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية.

الفرضية الثالثة: لا يوجد فرق ذو دلالة في عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية.

الإطار الزماني والمكاني:

الإطار الزماني:

إمتدت دراستنا لموضوع بحثنا مع بداية السداسي الثاني من الموسم الجامعي 2021/2020، أما الدراسة الميدانية امتدت من 15 أوت إلى غاية 28 سبتمبر.

الإطار المكاني:

تمت الدراسة على مستوى مكتب محافظ حسابات، ومكتب الخبير المختص في عمليات تقييم وإعادة التقييم.

أهداف البحث:

3- معرفة الطرق المنتهجة في عملية إعادة التقييم.

4- معرفة مدى صدق القوائم المالية للمؤسسات.

5- التعرف على الطرق المنتهجة في المعالجات المحاسبية لعمليات إعادة التقييم.

أهمية البحث:

يكتسب هذا البحث أهمية في أوساط الماليين والباحثين والمؤلفين، حيث تعتبر من المواضيع الحساسة والذي لا يخلو من المشاكل الجمة والعراقيل الكثيرة والتي لا تزال تعرقل تجسيد مبدأ من المبادئ الهامة في المحاسبة المالية إلا وهو مبدأ القيمة العادلة، والتي لم يجد لها بلدنا إلى غاية يومنا حلولا فعلية وعملية للخروج من قيد مبدأ التكلفة التاريخية، كما أن أغلب الأبحاث والدراسات التي تناولت تطبيق هذه الفكرة ومعرفة مالها من آثار التطبيق على القوائم المالية للمؤسسة.

الطريقة المتبعة في إجراء الدراسة:

يعتبر موضوع البحث موضوع حساس لما له من أثار كبيرة على المؤسسة، وقصد تغطية مختلف جوانب الموضوع قدر الإمكان إعتمدنا على طريقة المقابلة الشخصية.

صعوبات الدراسة:

الصعوبات المتعلقة بالجانب النظري: قلة المراجع التي تطرقت لإعادة تقييم الأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي.

الصعوبات المتعلقة بالجانب التطبيقي: نظرا لجائحة فيروس كورونا أدت إلى عزل الجميع ومنع التجمعات لذا كان من الصعب تنظيم لقاءات مع الخبير ومحافظ الحسابات.

محتوى البحث:

تم تقسيم البحث إلى فصلين وهذا راجع إلى المعلومات المتوصل إليها، تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة تضمنت النتائج المتوصل إليها بالإضافة إلى التوصيات.

الفصل الأول: الإطار النظري للأصول الثابتة حيث تم التطرق فيه إلى حد كبير عن كل ما يتعلق بالأصول الثابتة.

الفصل الثاني: الإطار التطبيقي، حاولنا من خلال هذا الفصل تغطية قدر الإمكان الجوانب المتعلقة بعملية إعادة تقييم الأصول الثابتة من خلال دراسة ميدانية.

الفصل الأول

الإطار النظري للأصول الثابتة

تمهيد:

لقد شهدت الجزائر تغييرا جذريا في النظام المحاسبي المنتهج وذلك من خلال الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي حيث تبنت الجزائر المعايير المحاسبية الدولية بغية الإنضمام إلى الأسوق العالمية وجلب الإستثمارات الأجنبية لإنعاش الاقتصاد الوطني لأن الإصلاح المحاسبي يعني الإصلاح الاقتصادي وإزدهار الوطن.

ولقد تم التطرق لموضوع إعادة تقييم الأصول الثابتة حسب القانون الجزائري سنة 1990، وذلك لأهمية الأصول الثابتة داخل المؤسسات وتعتبر العمود الفقري في القائمة المركزية حيث تمثل حصة الأسد من مجموع الأصول، وأي تغيير يطرأ عليها يكون له أثر على الوضعية المالية للمؤسسة.

من خلال هذا الفصل إستعرضنا دراسة الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16، إضافة إلى طرق الإهتلاك المطبقة على هذه الأصول، أما في المبحث الثاني فخصص للمعالجات المحاسبية لمختلف الأصول (المعنوية، المادية، المالية)، وفي البحث الثالث فتمحور حول الآثار التي تخلفها عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية، وفي الأخير تم عرض الدراسات السابقة ومقارنتها بالحالية.

المبحث الأول: الأصول الثابتة.

من خلال هذا المبحث سنحاول التعريف بمختلف الأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي، والمعيار المحاسبي الدولي رقم 16، إضافة إلى دراسة طرق الإهتلاك وأثرها على قيمة الأصول.

المطلب الأول: دراسة الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي.

إن الهدف من حيازة التثبيتات في المؤسسة هو الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية إذ تعتبر العنصر الأساسي في مزاولة المؤسسة نشاطها، تتفرع التثبيتات الى ثلاثة انواع:

- التثبيتات المعنوية.
- التثبيتات العينية.
- التثبيتات مالية.

النوع الأول: التثبيتات المعنوية.

تم تعريف التثبيتات المعنوية في الجريدة الرسمية العدد 19-25 مارس 2005 على أنها: " التثبيت المعنوي هو أصل غير نقدي وغير عيني، مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية، مثل العلامات التجارية، البرامج المعلوماتية، رخص الإستغلال الأخرى، الإعفاءات...إلخ"

الحسابات الفرعية لتثبيتات المعنوية:

1- حساب 203 مصاريف التنمية القابلة للتثبيت: تتمثل في المصاريف المتعلقة بإنشاء أو تطوير أصل وكما عرفتها الجريدة الرسمية 121-14 بأنها" نفقات التنمية أو النفقات الناجمة عن طور التنمية في أي مشروع داخلي تثبيت معنويا في الحالات التالية:[1]

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

[1] عجيمي المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة إستكمال شهادة ماستر أكاديمي تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس سنة 2016 ص 3.

2-حساب 204 برمجيات معلوماتية وما شابهها: هي كل الانظمة الرقمية والبرامج المعلوماتية التي تشتريها المؤسسة أو تنتجها داخليا، حيث تساعد على جمع وتبويب ومعالجة البيانات المحاسبية مما تجعل من المحاسبة سهلة الممارسة.

3-حساب 205 الامتيازات والحقوق المماثلة وبراءات والرخص والعلامات[1]: تعتبر حقوق الإمتياز وترخيص عقد بين طرفين يسمح فيها طرف لطرف آخر إستعمال علامته التجارية أو تقديم خدمات بإسم الطرف الأول، قد يكون طرفي العقد كلاهما جهة خاصة أو أحدهم جهة حكومية مثل عقود البناء بين الحكومة وشركات البناء ،أما تكلفة سداد الحق إن كان سنويا فيحمل على حساب الأرباح والخسائر، أما إذا كان سداد مبلغ واحد للحصول على هذا الحق فإن التكلفة يتم إطفائها على العمر القانوني المحدد لها أو الفترة الاقتصادية، أما براءة الإختراع فيمنح القانون الحق لصاحبها ببيعها أو تأجيرها، وذلك لقدرتها على تحقيق عائدات، ويتم تحديد تكلفتها من خلال تقدير ثمن شرائها مضافا إليها مختلف مصاريف القضايا الناجمة التي تحملها صاحب الإختراع لحماية حقه القانوني.

4- حساب 207 فرق اقتناء لشهرات المحل: تتسم شهرة محل بصعوبة تقييمها إذ تعتبر أصلا غير قابل للتداول، نادرا ما يتم تقييمها حيث يتم احتساب قيمة هذا الأصل من خلال عمليات الإندماج أو بيع الشركات، حيث يعتبر الفرق بين مبلغ شراء الشركة والأصول الصافية لمؤسسة مخصوم منها الالتزامات شهرة محل.

5-حساب 208 التثبيتات المعنوية الأخرى: يتضمن هذا الحساب جميع الأصول المعنوية التي لم تندرج في الحسابات السابقة.

النوع الثاني: التثبيتات العينية.

عرفتها الجريدة الرسمية في الفقرة 121-1 الصادر في 25 مارس 2009 على أنها: " التثبيت العيني هو أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم خدمات، والإيجار، والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة إستعماله إلى ما يعد مدة سنة مالية".

الحسابات الفرعية التثبيتات العينية:[2]

[1] عجيمي علي، مرجع سابق ص 10.

[2] زبيدي مرتضى وليد، رزاق سالم أحمد، شايب إبراهيم، إعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة إستكمال شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، سنة 2018، ص 9.

1- حساب 211 الأراضي: تعتبر قطعة أرض موجهة للإستغلال ويتم معالجتها حسب النظام المحاسبي المالي كما يلي:

- تخضع الأراضي الموجهة للإستغلال الباطني للإهتلاك حيث تسمى محاسبيا المقالع أو المناجم.
- الأراضي التي وجدت لغرض إقامة مبنى عليها، وجب في هذه الحالة الفصل بين قيمة الأرض والمبنى لأن الأرض لا تخضع للإهتلاك على عكس المبنى.
- أما الأراضي التي تكون موجهة للبيع والغرض من وجودها هو المتاجرة فتعالج على أنها مخزون وتطبق عليها أحكام المخزون.

2- حساب 212 عمليات الترتيب وتهيئة الأراضي: يتضمن هذا الحساب بعض العمليات التي تجرى على الأراضي ولكن لا تدخل ضمن تكلفتها، لذا قام النظام المحاسبي المالي بإنشاء حساب خاص بهذه الأحداث، مثل: الابار المياه.

3- حساب 213 المباني: هي كل المباني التي تعتمدها المؤسسة في مزاولة نشاطها، يخضع هذا الأصل للإهتلاك ويتميز بطول عمره الإنتاجي.

4- حساب 215 المنشآت التقنية والمعدات والأدوات: تتمثل في معدات الصناعة التي يصعب فصلها عن الأرض، مثل: آلات الإنتاج.

5- حساب 218 التثبيتات العينية الأخرى: يتضمن هذا الحساب جميع الأصول العينية التي لم تندرج في الحسابات السابقة، مثل: أثاث مكتب، معدات نقل...إلخ.

النوع الثالث: التثبيتات المالية.

لا تخضع التثبيتات المالية للإهتلاك على عكس التثبيتات الأخرى، وإنما تخضع لخسائر قيمة وذلك راجع لارتباطها المباشر مع الأسواق والبورصات، حيث ذكر القانون التجاري في مادته 715 مكرر 74 أن السندات " هي دين تتكون أجرتها من جزء ثابت يتضمنه العقد وجزء متغير يحسب استنادا إلى عناصر تتعلق بنشاط الشركة أو نتائجها وتقوم على القيمة الإسمية للسند".

الحسابات الفرعية التثبيتات المالية:[1]

حساب 26 مساهمات والحسابات الدائنة الملحقة بالمساهمات: يتكون من:

1- حساب 261 سندات الفروع المنتسبة: هي سندات التي تعود ملكيتها للمؤسسة المساهمة في مؤسسة أخرى بالنسبة كبيرة، حيث تعتبر هذه الأخيرة فرع من الفروع التابعة للمؤسسة الأولى، مما يخول للمؤسسة المساهمة ممارسة حق سلطة القرار.

[1] زبيدي مرتضى وليد، رزاق سالم أحمد، شايب إبراهيم، ص 11.

2- حساب 265 سندات المساهمة المقومة بواسطة المعادلة: تنتج هذه السندات نتيجة تسديد ثمن سلعة معينة بواسطة السندات.

3- حساب 266 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع: هي جميع المعاملات الحاصلة في السندات من داخل الشركة في نفس المجموعة التي تربطهم علاقة تساهمية، مثل: بيع وشراء السندات أو عمليات الاقتراض.

4- حساب 267 الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات خارج المجمع: هي المعاملات الحاصلة في السندات ولكن خارج المجموعة التي تنتمي اليها.

5- حساب 268 الحسابات الدائنة الملحقة بالشركات في حالة المساهمة: يندرج في هذا الحساب جميع المساهمات التي لها طابع يختلف عما سبق ذكره.

حساب 27 التثبيتات المالية الأخرى: وتتكون من:

1- حساب 271 السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة: هي السندات التي تقتنيها المؤسسة للأجل الطويل، وتكون غير تابعة لنشاط المحفظة المالية، يتم حيازتها أحيانا كسندات وأحيانا في مقابل تحصيل الديون كانت موضع الشكل في التحصيل (حساب 265).

2- حساب 272 السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم): هي السندات التي تعتبر دين على ذمة المؤسسة والتي تعطي لحاملها مدة تفوق الدورة المالية، ويعتبر حامل هذه السندات أن السندات التابعة له أصل مالي وذلك لتعديها الدورة المالية الواحدة.

3- حساب 273 السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافظة: تحتوي المحفظة المالية على كل ما تستثمره المؤسسة من أصولها سواء كانت جزء منها أو كلها، والتي تعود على المؤسسة بمنافع الاقتصادية ومردود مرضي سواء في الأجل القصير أو الطويل.

4- حساب 274 القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد إيجار تمويلي: القرض هو مبلغ مالي يسدده الغير وفق الشروط والأحكام المتعاقد عليها لمدة زمنية معلومة ومحددة، وعليه فإن الحسابات الدائنة المناسبة للإيجار المطلوب استلامها في إطار عقد إيجار تمويلي هي بمثابة قروض.

5- حساب 275 الودائع والكفالات المدفوعة: هي مبالغ تدفعها المؤسسة في مقابل كفالة العنصر محل الضمان، وتعتبر هذه الكفالة أصل مالي لأنه عادة ما يتعدى الدورة المحاسبية الواحدة.

6- حساب 276 حسابات الدائنة الأخرى المثبتة: يندرج في هذا الحساب جميع الأصول المالية التي لم يسبق ذكرها.

7- حساب 279 ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام بها عن السندات المثبتة الغير مسددة: أحيانا تقوم المؤسسة بحيازة سندات لم يتم تحريرها بعد في إطار شروط العقد المحددة، حيث يتضمن هذا الحساب المبلغ المدفوع في انتظار التسليم الفعلي.

المطلب الثاني: دراسة التثبيتات وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 "الممتلكات والمعدات والمنشآت".

النشأة: تم إعتماد معيار المحاسبة الدولي رقم 16 مارس 1982، وفي ديسمبر 1993 تم تعديل هذا المعيار كالجزء بمشروع خاص بإمكانية مقارنة البيانات المالية وتحسينها، وتم تعديل عدة فقرات من هذا المعيار في أفريل وجويلية سنة 1998 وذلك لتكون متناسقة مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 22 "دمج منشآت الأعمال" والمعيار رقم 36 "إنخفاض قيمة الأصول" والمعيار رقم 37 "المخصصات، الإلتزامات المحتملة، الأصول المحتملة" وأصبح هذا المعيار ساري المفعول إبتداءا من جويلية سنة 1998.

أهداف المعيار: يهدف هذا المعيار إلى بيان كيفية معالجة الأصول الثابتة العينية (الأراضي، البناءات، المعدات...إلخ) ويشمل ما يلي: [1]

- توقيت الإعتراف بالأصول وتسجيلها في الدفاتر المحاسبية.
- تحديد القيم الدفترية المعدلة للأصل باستخدام نموذج التكلفة ونموذج إعادة تقييم.
- أعباء المخصصات والإهتلاكات والمؤونات والخسائر التابعة للأصل والمعترف بها فيما يخص تلك القيم.
- متطلبات الإفصاح.

نطاق المعيار[2]: يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الأصول الثابتة العينية ما عدا الحالات التي تخضع لمعالجة محاسبية من طرف معيار محاسبي دولي آخر، ومن بين هذه الحالات نذكر ما يلي:

- الأصول التي تم الحيازة عليها بغرض بيعها (تعالج وفق معيار دولي للإبلاغ المالي رقم5).
- الأصول البيولوجية المتعلقة بالنشاط الزراعي (تعالج وفق معيار دولي للإبلاغ المالي رقم 41).
- الموارد الغير متجددة.
- العقارات الاستثمارية التي بنيت أو طورت لإستخدامها مستقبلا وحتى العقارات الحالية والتي تخضع لمعالجة المعيار المحاسبي الدولي رقم 40.

[1] طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، سنة 2006، ص 587.
[2] طارق عبد العال حماد، مرجع سابق، ص 588.

تعريف المصطلحات:[1]

- **الاهتلاك:** هو توزيع تكلفة الأصل طويل الأجل على مدى عمره الإنتاجي.
- **قيمة الإهتلاك:** هو تكلفة الأصل المندرجة ضمن البيانات المالية مطروح منها القيمة التخريدية.
- **العمر الانتاجي:** هو إما عدد وحدات الإنتاج المتوقعة من الأصل إنتاجها وحصول المؤسسة عليها، أو هي المدة الزمنية التي تتوقعها المؤسسة للأصل.
- **التكلفة:** هي القيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة للحصول على الأصل وقت حيازته أو تشييده.
- **القيمة العادلة:** هي القيمة التي على أساسها يمكن مبادلة الأصول بين الأطراف، يتوافر لها المعرفة والرغبة والتكافؤ في إتمام المبادلة.
- **خسارة انخفاض القيمة:** هو الفرق السالب بين القيمة العادلة للأصل وقيمته المحاسبية الصافية.
- **القيمة المحاسبية الصافية:** هي قيمة الأصل مطروحا منها الاهتلاكات المتراكمة وكل خسائر في انخفاض قيمتها المسجلة.

الإعتراف المبدئي بالممتلكات والمنشآت والمعدات: يتم الإعتراف بالأصول الثابتة في ظل المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 بتوفر العناصر التالية:

- يتم الإعتراف بالممتلكات والمنشآت والمعدات كأصول عندما يكون محتملا، وذلك من خلال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية عن هذه الأصول وأن يتم قياسها بكل شفافية وموثوقية.
- الإعتراف بجميع التكاليف في سبيل الحصول على الممتلكات ومعدات ومنشآت وتنقسم هذه التكاليف حسب طبيعتها الى:

- **في حالة الشراء:** عند حيازة أصل الثابت معين يتولد عنه مصاريف أخرى غير ثمن الشراء والتي يتم الإعتراف بها وتندرج ضمن تكلفة الشراء، مثل: مصاريف الشحن والنقل، مصاريف التجهيز الموقع، الرسوم الجمركية، الضرائب والرسوم الغير المسترجعة...إلخ.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان، سنة 2008، ص 253.

- **في حالة الإنشاء**[1]: يتم تحديد تكلفة إنشاء الأصل بنفس مبدأ الحيازة، وفي حال قيام المؤسسة بتصنيع أصول مشابهة في ظل ظروف العمل العادية فإن تكلفة هذا الأصل عادة ما تكون مشابهة للأصل المنتج للبيع، لا يتم الإعتراف بالقيمة الضائعة الغير عادية حسب هذا المعيار وتستثنى من تكلفة الأصل المصنع داخليا، ويحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 23 " تكاليف الإقتراض" المعايير المحددة التي يجب توافرها حتى يتم الإعتراف بأعباء الفوائد الناتجة عن التمويل الخارجي في سبيل إنشاء الأصول الثابتة وإدراجها ضمن تكلفة الاصل.

- يمكن تخفيض قيمة الممتلكات والمعدات والمنشآت بالمنح الحكومية حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 20 " المنح الحكومية "والإفصاح عن هذه المنح.

النفقات اللاحقة: يتم الإعتراف بجميع النفقات اللاحقة المتعلقة بممتلكات والمنشآت والمعدات المعترف بها سابقا عند وجود إحتمال زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية عما قدر لها سابقا، أما باقي المصاريف اللاحقة فتعتبر مصاريف تتحملها الدورة، ومن أمثلة زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية ما يلي:

- التعديل في جزء من التجهيزات التي تزيد في العمر الإنتاجي وزيادة الطاقة الإنتاجية.
- استبدال أجزاء الآلة للحصول على جودة أعلى وتحسين المخرجات.
- الإنتقال إلى عمليات إنتاج جديدة مما يوفر على المؤسسة تكاليف وأعباء على غرار ما كانت تنتهجه من قبل.

القياس اللاحق للإعتراف المبدئي: بعدما تم الإعتراف بالأصل يتوجب إظهاره بالقيمة الصافية المحاسبية أي:

القيمة الصافية المحاسبية= تكلفة الشراء أو الحيازة – الإهتلاك المتراكم – خسائر إنخفاض قيمة.

إعادة التقييم: تتمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة في قيمتها السوقية والتي تحدد من طرف خبراء مختصين، أما القيمة العادلة الخاصة بالتجهيزات ومعدات تكون بالقيمة السوقية، وفي حالة عدم توفر هذه القيمة بسبب طبيعتها أو أنها نادرا ما تباع فيتم تقييمها تباعا لقيمتها المحاسبة الصافية.

المطلب الثالث: الإهتلاك.

يعرف الإهتلاك بأنه القسط المضحى به للحصول على منافع اقتصادية، حيث يتم توزيع تكلفة الأصل على السنوات المقدرة لعمره الإنتاج وذلك تطبيقا لمبدأ مقابلة الإيرادات مع النفقات، يتم احتساب قسط

[1] طارق جمال عبد العال، مرجع سابق، ص 600.

الاهتلاك حسب الطريقة المنتهجة من طرف المؤسسة، وكما عرفته الجريدة الرسمية في المادة 121.7 " الإهتلاك هو إستهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم إحتسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل نتجه الكيان لنفسه".

العوامل المؤثرة في تحديد الإهتلاك[1]:

أ- تقدير العمر الإنتاجي.

ب- اختيار طريقة تخصيص الاهتلاك.

ج- تقدير أساس احتساب الإهتلاك.

أ- **تقدير العمر الإنتاجي:** يعرف العمر الإنتاجي بأنه الفترة الزمنية التي يكون فيها الأصل ذو فعالية ومردود اقتصادي على المؤسسة سواء كانت خدمة او سلعة، ويحدد هذا العمر على أساس عدة عوامل من بينها العوامل الطبيعية مثل: الصدأ، رطوبة، درجات الحرارة، مما يؤدي إلى اتلاف الأصل، أما العوامل الاقتصادية التي تحدد العمر الإنتاجي كالوحدات المنتجة، أي عند توسيع المشروع يصبح الأصل غير قادر على مسايرة هذا التوسع أو التطور الالكتروني والعمل بحيث يصبح الأصل قديما وغير قادر على تأدية متطلبات السوق وبالتالي وجب وضع حل للأصل واستبداله بأصل أكثر فعالية، ولكن يكمن هنا المشكل بحيث الأصل الغير مرغوب فيه لازال صالحا للاستعمال وغير متقادم وبالتالي فإن له قيمة محاسبية صافية كبيرة مما يحمل المؤسسة خسائر كبيرة خاصة إن بقي هذا الأصل في المؤسسة ولم يتنازل عنه، وفي الاخير يصعب تحديد العمر الإنتاجي للأصل بشكل دقيق وذلك لكثرة العوامل المؤثرة سواء كانت متوقعة أو غير متوقعة لدى وجب على المؤسسة إعادة تقييم أصولها كل دورة اقتصادية.

ب- تقدير أساس الإهتلاك: يتمثل أساس الإهتلاك في القيمة الدفترية للأصل (التكلفة الإجمالية) ويتم تقسيمها على عدة سنوات المقدرة لعمره الإنتاجي، وتطبيقا لمبدأ مقابلة النفقات بالإيرادات يتم تخصيص حساب معين الإهتلاك أصل ومقابلته بالإيراد المحقق من طرف هذا الأخير ويتم تحديد القيمة الدفترية له عند إهتلاكه بالكامل أي تصبح قيمته المحاسبية الصافية معدومة، يتم في الغالب تجاهل هذه القيمة وذلك لقلتها تكاد تكون معدومة والسبب راجع الى تدني قيمة الأصل المهتلك في السوق بالإضافة إلى مصاريف الإزالة.

ج-اختيار طريقة الإهتلاك: بعد ما يتم تحديد العمر الإنتاجي للأصل حسب الخبراء والمهندسين المختصين يتم تحديد قسط الاهتلاك السنوي والمتمثل في القيمة التي يفقدها الأصل سنويا مقابل إنتاج

[1] حيدر محمد علي بني عطا، قياس الأصول الثابتة، دار حامد للنشر، عمان، سنة 2007، ص

السلع أو تأدية خدمات، ولتحديد هذا القسط وجب انتهاج أساليب منظمة ومقبولة بحيث يؤخذ بعين الاعتبار القيمة المفقودة من الأصل جراء تشغيله وإدخاله حيز التنفيذ، وفيما يلي استعرضنا أهم الطرق المنتهجة[1]:

أ- **الاهتلاك الخطي (الثابت):** تقوم هذه الطريقة على أساس زمني، حيث يتم توزيع تكلفة الحصول على هذا الأصل على عدة سنوات المقدرة له، ويكون هذا القسط ثابت على مدار العمر الإنتاجي لهذا الأخير، وتتميز هذه الطريقة بسهولتها وانتشارها الواسع ويحتسب الاهتلاك كالتالي:

كيفية احتساب قسط الاهتلاك السنوي = تكلفة الأصل/ العمر الإنتاجي للأصل.

ب- الاهتلاك المتناقص: تتصف هذه الطريقة بتناقص قسط الاهتلاك السنوي، بحيث يكون مصروف الاهتلاك في الدورة الاولى أكبر من الدورة الموالية، تعتبر هذه الطريقة من طرق الاهتلاك السريع حيث أن الأصول الثابتة عادة ما تقدم خدمات بشكل كبير في سنواتها الأولى هذا من جهة ومن جهة أخرى تمنح هذه الطريقة مهلة قانونية للمكلفين بالضريبة بسداد مستحقاتهم من خلال زيادة المصروفات وتخفيض النتيجة المحاسبية وبالتالي انخفاض الربح الجبائي مما يتيح للمؤسسة الاستثمار هذا الجزء قبل سداده للحكومة، و تم إعتماد طريقة الإهتلاك المتناقص بالمعاملات في الجزائر إبتداءا من 01 جانفي 1988 حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة و الغير مباشرة.

كيفية احتساب الاهتلاك المتناقص: معدل الاهتلاك الخطي* المعامل.

والمعامل يظهر كما يلي:

المدة..... المعامل

3 سنوات الى 4 سنوات.....1.5

5 سنوات الى 6 سنوات.....2

أكثر من 6 سنوات.....2.5

يتم احتساب معدل قسط الاهتلاك الثابت في البداية، ويعتبر المبلغ القابل للإهتلاك متغير في كل بداية دورة اقتصادية جديدة، عندما يصبح معدل الإهتلاك المتناقص أصغر أو يساوي معدل الاهتلاك الخطي ننتقل إلى الاهتلاك الخطي على ما بقي من السنوات وذلك عن طريق حساب قيمة الاهتلاك من خلال ما يلي: القيمة المحاسبية الصافية/ عدد السنوات المتبقية.

[1] المهدي حجاج، بلال شيخي، تفسير أثر الإهتلاك على التوازن المالي في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي العدد السابع المجلد الثاني، ص 247.

مثال: بتاريخ 01/01/2009 تم الحيازة على سيارة بمبلغ 180.000 دينار خارج الرسم والتي تهتلك خلال خمس سنوات.

معدل الاهتلاك المتناقص= معدل الاهتلاك الخطي * المعامل

معدل الاهتلاك الخطي= 5/100= 20%

معامل الاهتلاك في المتناقص: بما أن المدة 5 سنوات فإن المعامل هو 2، وبالتالي فإن معدل الاهتلاك المتناقص يكون كالتالي: 20% *2= 40%

قسط إهتلاك السنة الأولى= 180.000*0.4= 72.000

قيمة محاسبية الصافية للسنة الأولى= 180.000-72.000= 108.000

قسط إهتلاك السنة الثانية= 108.000 *0.4= 43.200

قيمة محاسبية الصافية للسنة الثانية= 108.000-43.200= 64.800

قسط الاهتلاك السنة الثالثة=46.800 *0.4 = 25.920

القيمة المحاسبية الصافية للسنة الثالثة= 46.800-25.920= 38.880

في السنة الرابعة يتم التحول الى الاحتلال الخطي لان الاهتلاك المتناقص أصغر من معدل الاهتلاك الخطي المتبقي لسنتين ويصبح قسط الاهتلاك كالتالي: 2/38.880=19.440

القيمة المحاسبية الصافية للسنة الرابعة= 38.880-19.440=19.440

القيمة المحاسبية الصافية للسنة الخامسة= 19.440-19.440=0

ج- **طريقة وحدات الإنتاج**[1]: تعتبر هذه الطريقة أكثر ملائمة في تحديد قسط الاهتلاك السنوي وينطبق على بعض الأصول التي يمكن تقدير عدد الوحدات التي سيتم إنتاجها بواسطة هذه الأخيرة، ويتم احتساب قسط الإهتلاك لكل وحدة منتجة، بصفة أخرى يتم تقدير قيمة التضحية مقابل إنتاج وحدة واحدة، وتتم الطريقة كالتالي:

تكلفة إهتلاك كل وحدة منتجة = (التكلفة- القيمة التخريدية) / وحدات الإنتاج المقدرة.

القيمة التخريدية= العائد المتوقع من الأصل المهتلك- تكاليف الإزالة.

[1] المهدي حجاج، بلال شيخي، مرجع سابق ص 250.

مثال: تمت الحيازة على شاحنة بمبلغ 4.800.000 دينار وقدر العمر الإنتاجي الخاص بها بمليون كيلومتر، في حين أن المؤسسة عازمة على الاحتفاظ بهذه الشاحنة وعدم التنازل عنها، قدرت المسافة المقطوعة في عامها الأول بـ 200.000 كيلومتر.

حساب قسط الإهتلاك حسب وحدات الانتاج:

قسط الإهتلاك لكل وحدة= 4,8=1.000.000/4.800.000 دينار لكل 1 كيلومتر.

قسط إهتلاك السنة الأولى= 4,5−200.000= 960.000 دينار.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي والمالي

تتمثل التثبيتات حسب النظام المحاسبي والمالي في مجموعة الوسائل والقيم المادية والمعنوية والمالية التي حازتها المؤسسة أو تحت مراقبتها أو أنجزتها بنفسها ليس بغرض البيع وانما لاستعمالها كوسيلة استغلال دائمة أي لأكثر من دورة واحدة.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للتثبيتات المعنوية

ح/203: مصاريف تطوير مثبتة (عطية عبد الرحمان، 2009، صفحة 69)

ويسجل الحساب في حالتين:

الحالة الأولى: تسجيل الأعباء بصفة عادية حيث يجعل أحد الحسابات المصاريف (مجموعة 6) مدينا وحساب البنك أو الصندوق دائنا.

القيد:

6		من حـ/الأعباء	XXX	
	512	إلى حـ/البنك		XXX
	530	حـ/الصندوق		

الحالة الثانية: يجعل الحساب 203 (مصاريف تطوير مثبتة) مدينا بالأعباء المعتبرة أصولا معنوية والحساب ح/731 حساب إنتاج مثبت لأصول معنوية دائنا.

القيد المحاسبي:

203		من حـ/مصاريف تطوير مثبتة	XXX	
	713	إلى حـ/انتاج مثبت لأصول معنوية		XXX

ح/204 برامج الإعلام الآلي: هناك حالتين لتسجيل هذا الحساب:

الحالة الأولى: حالة شراء حقوق استخدام البرامج لفترة محددة في هذه الحالة نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة شراء البرامج مع جعل أحد الحسابات بنك أو مورد والتثبيتات (ح/404) دائنا.

القيد المحاسبي:

204		من حـ/برنامج الإعلام الآلي	XXX	
	512	إلى حـ/البنك		XXX

الإنتاج في الحسابات المناسبة من مجموعة 6 وبصورة عادية مع جعل الحساب أعباء المستخدمين مدين ونقديات أو دائنون.... دائنا.

القيد –أ–

6...		من حـ/الأعباء المستخدمين	XXX	
	512	إلى حـ/البنك		XXX
	530	حـ/الصندوق		XXX
		حـ/ الدائنون		XXX

ب- نجعل الحساب 204 مدينا بتكلفة إنتاج البرامج مع جعل الحساب 76 دائنا. (عطية عبد الرحمان، 2009، صفحة 70)

القيد –ب–

204		من حـ/برنامج الإعلام الآلي	XXX	
	713	إلى حـ/إنتاج مثبت لأصول معنوية		XXX

ح/205 التوكيلات والحقوق المماثلة براءات، العلامات، الرفض:

وسجل محاسبيا كما يلي: (عطية عبد الرحمان، 2009، صفحة 70)

تسجل الامتيازات والعلامات وبراءات الاختراع وفق النظام المحاسبي المالي مباشرة بجعل حساباتها **ح/205** و **ح/208** مدينة بتكلفة اقتنائها وجعل الحساب **ح/40** الموردون والحسابات الملحقة أو الحسابات المالية **ح/...5** دائنة بنفس التكلفة.

القيد:

205		من حـ/التوكيلات والحقوق المماثلة	XXX	
208		حـ/القيم الثابتة غير المملوكة		
	5...	إلى حـ/النقديات		XXX
	40	حـ/الموردون		XXX

ح/208 قيم الثابتة أخرى غير ملموسة:

ويسجل قيم الثابتة أخرى غير الملموسة في الجانب المدين والنقديات في جانب الدائن

ح/207 فارق الاقتناء: يسجل ضمن الحساب ح/207 فارق الاقتناء إيجابيا كان أو سلبيا النتائج عن تجميع المؤسسات في إطار عملية اقتناء أو اندماج.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية

تتم المعالجة المحاسبية لتثبيتات كما يلي: (نعيم دهمش، محمد أبو نصار، و محمود الخلايلة، 2005، صفحة 364)

ح/211 الأراضي: يسجل ح/211 الأراضي في جانب المدين و ح/النقديات والموردون ح/40 في جانب الدائن.

211		من حـ/ الأراضي	XXX	
	512	إلى حـ/البنك		XXX
	530	حـ/الصندوق		XXX
	40	حـ/ الموردون		XXX

- ح/212 عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي
- ح/213 بناءات
- ح/215 تركيبات تقنية، عتاد، ومعدات صناعية
- ح/218 قيم ثابتة ملموسة أخرى

إن التسجيل العادي لحسابات التثبيتات العينية ح/212، ح/213، ح/215، ح/218 يكون في الجانب المدين وحسابات النقدية أو الموردون في جانب الدائن.

القيد:

211		من حـ/ الأراضي	XXX	
212		ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		
213		ح/بناءات		
215		ح/تركيبات تقنية، عتاد، ومعدات صناعية		
218		ح/قيم ثابتة ملموسة أخرى		
	512	إلى حـ/البنك		XXX
	530	حـ/الصندوق		XXX
	40	حـ/ الموردون		XXX

ملاحظة:

تسجيل القيد الفصل بين قيمة الأرض والمبنى المشيد عليه.

القيد الثاني: خاص بإهتلاك المباني وقيم الثابتة الملموسة أخرى: (نعيم دهمش، محمد أبو نصار، و محمود الخلايلة، 2005، صفحة 368)

618		من حـ/ مخصصات الاهتلاك للأصول غير الجارية	XXX	
	2813	إلى حـ/اهتلاك البناءات		XXX
	2818	حـ/اهتلاك القيم الثابتة الملموسة أخرى		XXX

ح/22 قيم ثابتة في حالة توكيل (إمتياز):

أحيانا قد يكون الأصل المستخدم غير مملوك للشركة المستخدمة وإنما ممنوح لها في شكل امتياز موكل استخدمه من طرف هيئة أخرى كمانح لهذا الحق وتسمى بمانح التوكيل أو مانح الامتياز وقد تكون الأصول او القيم الثابتة السابق ذكرها كلها ممنوحة في إطار توكيل حسب المتطلبات الاقتصادية

الحديثة، ونذكر أنواع الحسابات المستعملة في هذا النوع من المعاملات مايلي: (زبيدي مرتضى وليد، رزاق سالم أحمد ، و شايب إبراهيم، 2018-2019)

- ح/221 أراضي تحت التوكيل.
- ح/222تنظيم وتهيئة أراضي تحت التوكيل.
- ح/223 بناءات تحت التوكيل.
- ح/225 تركيبات تقنية تحت التوكيل.
- ح/228 قيم ثابتة ملموسة أخرى تحت التوكيل.
- ح/229 حق مانح التوكيل (الامتياز).

في حالة الحصول على هذا الحق مجانا:

يسجل القيد كالتالي:

22		من حـ/ قيم ثابتة في حالة توكيل	XXX	
	229	إلى حـ/ حق مانح الامتياز		XXX

651		من حـ/ إتاوات مترتبة على امتيازات	XXX	
	512	إلى حـ/ بنوك الحسابات الجارية		XXX

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

229		من حـ/ حق مانح الامتياز	XXX	
	22	إلى حـ/ قيم ثابتة في حالة توكيل		XXX

في حالة الحصول على هذا الحق عن طريق الشراء:

22		من حـ/ قيم ثابتة في حالة توكيل	XXX	
	51/53	إلى حـ/ البنك أو الصندوق		XXX

ويسجل في آخر كل سنة قسط الاهتلاك كما يلي:

682		من حـ/مخصصات الاهتلاك.م.خ.القيم في حالة امتياز	XXX	
	282	إلى حـ/ اهتلاك قيم ثابتة موضوعة تحت التوكيل		XXX

ح/23 قيم ثابتة قيد الإنجاز (أصول قيد الإنجاز): (زبيدي مرتضى وليد، رزاق سالم أحمد ، و شايب إبراهيم، 2018-2019)

قد تكون القيم الثابتة غير الجاهزة أي لا يتم استعمالها داخل المؤسسة إلا بعد فترة استكمالها وجاهزيتها للاستعمال وخلال فترة إنجازها لا يمكن حساب امتلاكها بينما يمكن حساب الخسائر التي مست قيمتها والقيم الثابتة قيد الإنجاز قد تكون ملموسة وقد تكون غير ملموسة

- ح/ 232 القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز
- ح/238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة

القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز: وهذا النوع أي القيم الثابتة الملموسة قيد الإنجاز تنقسم إلى نوعين:

1- قيم ثابتة ملموسة منجزة من طرف المؤسسة نفسها.

2- قيم ثابتة ملموسة منجزة من طرف متعاملين خارجين عن المؤسسة.

يخضع كل منهما إلى الإجراءات التالية كما سنرى فيما يلي:

أ) **تسجيل الأعباء المنفقة حسب طبيعتها على النحو التالي:** القيم الثابتة الملموسة المنجزة من طرف المؤسسة نفسها.

6...		من حـ/الأعباء (حسب الطبيعة)	XXX	
	512	إلى حـ/البنك أو الصندوق		XXX

ب) إثبات الإيرادات في حساب القيم الثابتة قيد الإنجاز كما يلي:

232		من حـ/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	XXX	
	732	إلى حـ/ الإنتاج المثبت		XXX

ج) إثبات جاهزية الاستثمار وتسجيله في حسابه المعني كما يلي:

21		من حـ/ قيم ثابتة ملموسة	XXX	
	232	إلى حـ/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز		XXX

أ- إثبات قيد جزء الأشغال المنجزة عن طريق تسجيل فاتورة الأشغال المنجزة وفق قيد المحاسبي التالي:

232		من حـ/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز	XXX	

	404	إلى حـ/ موردو القيم الثابتة		XXX

ب-إثبات جاهزية الأصل للاستعمال بموجب شهادة التسليم عن طريق تسجيل القيد المحاسبي التالي:

21		من حـ/ قيم ثابتة ملموسة	XXX	
	232	إلى حـ/ قيم ثابتة ملموسة قيد الإنجاز		XXX

ح/ 238 تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة:

هي تسبيقات التي يقدمها طالبي القيم الثابتة بمناسبة طلبهم للقيم الثابتة إذا كانت هذه القيم الثابتة حاضرة ويتطلب تحضيرها ضمان في شكل تسبيق حتى يبقى الطالب مرتبط بطلبه أو في الحالات التي نتج تسبيق مبلغ الإنجاز الجزئي للقيم الثابتة حسب العقد المبرم، وتسجل التسبيقات عبر مرحلتين.

المرحلة الأولى: دفع التسبيق.

238		من حـ/ تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	XXX	
	51/53	إلى حـ/ البنك أو الصندوق		XXX

أ- في حالة استلام القيم الثابتة سواء ملموسة أو غير ملموسة بينما المثال نستعمل فيه القيم الثابتة الملموسة والمعالجة متشابهة بينها

21		من حـ/ قيم ثابتة ملموسة	XXX	
	238	إلى حـ/ تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة		XXX

ب-في حالة استلام القيم الثابتة وبقاء المبلغ كمديونية.

يسجل القيد كالتالي:

238		من حـ/ تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	XXX	
	512	إلى حـ/ الجاري البنكي		XXX

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للتثبيتات المالية

ح/261: سندات الفروع

ح/262: سندات أخرى للمساهمة

إن المعالجة المحاسبية لكل من سندات الفروع وسندات أخرى للمساهمة تسجل محاسبيا كما يلي: (شعيب شنوف، 2016، صفحة 179)

عند الشراء: تكون كل من سندات الفروع وسندات أخرى في جانب المدين، وحساب النقديات في جانب الدائن.

- **في حالة البيع بأكثر من القيمة الإسمية:** يكون حساب النقديات في جانب المدين وكل من حسابات سندات الفرع وسندات أخرى في جانب الدائن.

- **في حالة البيع بأقل من القيمة الإسمية:** يكون حساب النقديات وحساب الخسائر الصافية الناتجة عن تنازلات في جانب المدين وحساب سندات الفروع وسندات أخرى في جانب الدائن.

بأقل من القيمة الإسمية:

261		من حـ/ سندات الفروع	XXX	
262		حـ/ سندات أخرى للمساهمة		
	512	إلى حـ/ النقديات		XXX
512		من حـ/ النقديات	XXX	
		إلى حـ/ سندات الفروع		
	261	حـ/ سندات أخرى للمساهمة		XXX
	262	حـ/ الأرباح الصافية عن		XXX
	767	العمليات بيع الأصول المالية		XXX
512		من حـ/ البنك	XXX	
667		حـ/ الأرباح الصافية عن التنازلات	XXX	
	261	إلى حـ/ سندات الفروع		XXX
	262	حـ/ سندات أخرى للمساهمة		XXX

ح/273: السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة

إن المعالجة المحاسبية لكل من سندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة وح/سندات المثبتة لنشاط المحفظة تسجل محاسبيا كما يلي:

إن كل من ح/271، ح/273 يسجل في جانب المدين وح/..5 النقديات في جانب الدائن.

القيد: (شعيب شنوف، 2016، صفحة 180)

238		من حـ/ تسبيقات وأقساط مدفوعة تحت طلب القيم الثابتة	XXX	
	512	إلى حـ/ الجاري البنكي		XXX

المبحث الثالث: اعادة تقييم الاصول الثابتة.

إن المقصود بإعادة تقييم الأصول الثابتة هو تعديل القيمة الدفترية حتى تكون مقاربة لقيمتها الحقيقية (القيمة العادلة) بحيث إما تكون بالزيادة أو النقصان مترتبة عن هذه العملية، من خلال هذا المبحث سلطنا الضوء في المطلب الأول على أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية متمثلة في الميزانية وجدول حساب النتائج، أما في المطلب الثاني فتطرقنا إلى أثر انخفاض قيمة الأصول الثابتة على القوائم المالية حسب المعيار الدولي محاسبي رقم 36، أما في المطلب الأخير إستعرضنا أبرز المشاكل التي تواجهها عملية إعادة التقييم وكيفية التغلب عليها.

المطلب الأول: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على القوائم المالية.

تعتبر الأصول الثابتة الوتر الحساس في المؤسسات الإقتصادية وأي تغيير يطرأ عليها سواء من قيمتها المالية أو وضعيتها الحالية يؤثر مباشرة على النشاط الأساسي للمؤسسة، ويظهر هذا التغيير في قوائمها المالية (الميزانية وحساب النتائج)، حيث أجاز النظام المحاسبي المالي بإدراج قيمة التثبيتات بقيمتها المحاسبية (القيمة الدفترية – الإهتلاك المتراكم وخسائر القيمة) وتتم هذه العملية بانتظام حتى لا يكون إختلاف كبير بين قيمة الصافية للتثبيت وقيمته السوقية.

إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية :تسجل المؤسسة خسارة قيمة في أصولها الثابتة في حال كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من قيمتها المحاسبية الصافية، ويتم التسجيل المحاسبي من خلال جعل حساب 681 مخصصات إهتلاكات و المؤونات و خسائر قيمة مدين بقيمة التدهور وحساب 29 خسائر القيمة عن التثبيتات دائن بنفس القيمة، تعتبر الخسارة المسجلة غير نهائية حيث يمكن للمؤسسة إعادة تقييم أصولها مجددا ويمكن للمؤسسة أن تسترجع جزء أو كل الخسارة المسجلة سابقا، حيث تسجل كمنتوجات في حساب النتائج عندما تصبح القيمة القابلة للتحصيل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية وفي هذه الحالة يتم رفع القيمة المحاسبية الصافية بما يناسب قيمتها القابلة للتحصيل لكن دون أن تتجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي لم تدرج فيها أي خسارة قيمة خلال السنوات المالية السابقة، ويتم تسوية حساب 29 كما يلي[1]:

- **في حالة زيادة الخسارة:** نجعل الحساب 681 مخصصات إهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة مدين وحساب 291 خسائر القيمة عن التثبيتات دائن بمقدار الزيادة الخسارة.

[1] يوسفي رفيق، عبد العزيز قتال، إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، جامعة العربي تبسي، تبسة، ص 82.

- **في حالة الإسترجاع:** تتم بجعل حساب 291 خسائر القيمة عن التثبيتات مدين وحساب 781 إسترجاعات إستغلال الخسائر القيمة دائن بمقدار الإسترجاع.

حالات خاصة لإعادة التقييم: يتم احتساب القيمة المحاسبية الصافية بشكل منتظم حسب النظام المحاسبي المالي حتى لا يكون الفارق كبير بين القيمة القابلة للتحصيل والقيمة المحاسبية الصافية، وعليه تتلخص بعض حالات إعادة تقييم فيما يلي:

- إن وجدت خسارة قيمة نتيجة إعادة التقييم فإن هذه الخسارة تنسب على سبيل الأولوية إلى فارق إعادة التقييم سبق إدراجه في الحساب كرؤوس أموال خاصة لنفس الأصل.
- تدرج إعادة تقييم الإيجابية في حسابات كنواتج إذا كانت تعوض إعادة تقييم أخرى سلبية لنفس الأصل سبق إدراجها في الحسابات كأعباء في حدود خسارة القيمة المسجلة.

إعادة تقييم التثبيتات المالية: يتم إدراج التثبيتات المالية حسب النظام المحاسبي المالي بتكلفة إقتنائها، إلا أنه في نهاية كل سنة يتم إختبار وجود خسائر محتملة في القيمة، وهنا نميز نوعين من الأصول المالية[1]:

أ- التثبيتات المالية المحتفظ بها إلى حلول تاريخ إستحقاقها: تنتج خسارة عن هذه التثبيتات في حال كانت القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية، ويتم تقييد الخسارة من خلال جعل الحساب 686 مخصصات الإهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة أصول مالية مدين بقيمة التدني، و حساب 296 خسائر القيمة عن التثبيتات المالية دائن بنفس القيمة ،أما في حالة إسترجاع جزء أو كل الخسارة في تدني القيمة السابقة فتسجل بجعل حساب 296 خسائر القيمة عن التثبيتات المالية مدين بقيمة الإسترجاع وحساب 786 إسترجاع خسائر قيمة الأصول المالية دائن بنفس القيمة.

ب- التثبيتات المالية الجاهزة للبيع: يتم الحيازة على هذه الأصول بغرض التنازل عنها على المدى الطويل، حيث تتأثر فوارق التقييم بالزيادة أو النقصان في الأموال الخاصة حتى لا يكون هناك تأثير على نتيجة السنة المالية بالتغيرات التي تطرأ على هذه الأصول، وتسجل خسائر القيمة بجعل حساب 104 فوارق التقييم مدين بقيمة التدني وحساب 27 التثبيتات المالية الأخرى دائنا بنفس القيمة، أما في حالة إسترجاع جزء أو كل الخسارة المسجلة سابقا فيتم عكس القيد السابق بقيمة الإسترجاع.

[1] يوسفي رفيق، عبد العزيز قتال، مرجع سابق، ص 83.

يتجلى أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على الميزانية من خلال تأثر قيمة الأصول(بالزيادة أو بالنقصان) ويقابل هذا التغير في الخصوم بفوارق إعادة التقييم بنفس المقدار، أما بالنسبة للجدول حساب النتائج من خلال التسجيل المحاسبي لتدهور القيمة نلاحظ أن حساب 681 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة قد إرتفع بقيمة التدهور مما يؤدي إلى إرتفاع أعباء الدورة المالية وبالتالي نقص نتيجة الدورة، والعكس صحيح مع إسترجاع عن خسائر قيمة المسجلة سابقا حيث يرتفع حساب 781 إسترجاعات الإستغلال عن خسائر القيمة و المؤونات مما يؤدي إلى إرتفاع نتيجة الدورة.

المطلب الثاني: تأثير قيمة إنخفاض الأصول الثابتة على القوائم المالية حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 36.

إن خسارة القيمة في الأصول الثابتة تؤدي الى حدوث بعض التغيرات في القوائم المالية حسب ما جاء في هذا المعيار وأبرزها[1]:

- **التأثير على الميزانية:** تتمثل خسارة الإنخفاض في قيمة الأصول الثابتة في الفرق السلبي بين القيمة القابلة للتحصيل وقيمة المحاسبية الصافية لنفس الزمان، حيث يتم تخفيض هذه الأخيرة إلى القيمة القابل للتحصيل، وبالتالي فإن تأثير إنخفاض وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 على الميزانية يمكن حصره في المبلغ الذي سوف يظهر به الأصل المعني في الميزانية.
- **التأثير على حساب النتائج** :تعتبر خسارة الإنخفاض المعترف بها والمدرجة غير مؤثرة على نقدية مؤسسة، حيث لا يترتب عنها أي مدفوعات أو مقبوضات نقدية فعلية، إلا أن هذه الخسارة تؤثر مباشرة على نتيجة الدورة حيث يتم الإعتراف بها كمصروف تتحمله دورة الإستغلال، و ينطبق الأمر على إسترجاع خسارة الإنخفاض إذ تعالج على أنها إيرادات مما يؤدي إلى إرتفاع النتيجة الدورة، لدى يمكن القول أن إدراج خسارة الإنخفاض في القيمة أو إسترجاعها سوف يكون له تأثير على الأداء المالي للمؤسسة، حيث يسمح بإبراز الأداء الحقيقي في حال وجود خسارة الإنخفاض في قيمة الأصل الغير جاري.
- **التأثير على الإهتلاك:** يتأثر معدل الإهتلاك وقيمته بالإنخفاض في قيمة الأصول إعتمادا على القيمة المحاسبية الصافية الناتجة عن الإعتراف بخسارة الإنخفاض، حيث يتم تعديل قسط الإهتلاك

1بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة إستكمال شهادة الماجستير تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس – سطيف، ص 132.

للدورات المتبقية للأصل على أساس القيمة القابلة للتحصيل، إضافة لذلك يجب تعديل الإهتلاك عند إسترجاع خسارة الإنخفاض أو جزء منه .

- **التأثير على الضرائب:** في بعض الأحيان يكون هناك إختلاف بين المبادئ المحاسبية والتشريعات الضريبية فيما يتعلق بالإيرادات والمصاريف المعترف بها، أي الإختلاف في المكونات التي على أساسها يتم إحتساب الربح المحاسبي والربح الجبائي بموجب تشريعات ضريبية، مما يؤدي إلى إختلاف قيمة الضريبة المحتسبة في النتيجة ومبلغ الضريبة الواجب دفعه لمصلحة الضرائب، وتنتج هنا فروق دائمة وفروق مؤقتة[1]:

أولا: الفروق المؤقتة: يتمثل الفرق بين القيمة الدفترية المعدلة للأصل التي يظهر بها في الميزانية والأساس الضريبي المستخدم لحسابها وتتفرع الفروق المؤقتة إلى:

- **فروق مؤقتة خاضعة للضريبة:** هي فروق مؤقتة ينجم عنها تأثير في المبالغ الخاضعة للضريبة عند تحديد الربح الجبائي (خسارة ضريبية) للفترات المالية المقبلة وذلك عند إسترداد أو تسوية القيمة الدفترية المعدلة للأصل.
- **فروق مؤقتة قابلة للخصم:** هي فروق مؤقتة ينجم عنها تأثير في المبالغ القابلة للخصم عند تحديد الربح الجبائي (خسارة ضريبية) للفترات المالية المقبلة وذلك عند إسترداد أو تسوية القيمة الدفترية المعدلة للأصل.

ثانيا: الفروق الدائمة: هي الفروق الناشئة بين الربح المحاسبي والربح الضريبي نتيجة إختلاف الأعباء والإيرادات المعترف بها حسب التشريع الجبائي والقواعد المحاسبية، ولا تنعكس هذه الآثار على الدورات المالية الأخرى، مثال ذلك مؤسسة تشغيل الشباب حيث تمنح الشباب الراغب في الإستثمار إعفاء ضريبي تام لمدة خمس سنوات بينما الإيراد المحقق يخضع للضريبة حسب معايير المحاسبة المالية.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعملية، الطبعة الأولى، دار وائل، عملن، سنة 2008، ص 205.

المطلب الثالث: مشاكل إعادة التقييم وكيفية التغلب عليها.

من بين الأسباب التي أدت إلى تطور المحاسبة هو المشاكل التي كانت تواجهها وفي كل مرة يتم التوصل إلى حلول والتي تغير جزء معين في المحاسبة، كذلك ينطبق هذا المبدأ على إعادة التقييم، سنحاول في هذا المطلب تقديم أبرز المشاكل في إعادة التقييم والمتمثل في عدم وجود سوق نشط ومعترف به وفيما تمثلت الحلول.

الحالة الأولى: وجود سوق نشط ومعترف به: يعرف السوق النشاط بأنه المكان الذي يتواجد فيه البائعون والمشترون يرغبون في التعامل عادة في أي وقت، حيث تتحدد القيمة العادلة للأصول عن طريق العرض والطلب.

الحالة الثانية: عدم وجود سوق نشط ومعترف به[1]: يعتبر عدم وجود نشط يوفر القيمة العادلة من أبرز المشاكل التي يواجهها المستثمرون، إذا وجب اللجوء إلى بدائل أخرى للتعرف على القيمة العادلة للأصول، حيث يتم إفتراض الإيرادات المستقبلية والمصروفات المستقبلية، أما في حالة عدم وجود سعر للأصل محل التقييم نتيجة لعدم وجود أصل مماثل له و بنفس حالته الراهنة، أو بسبب التوقف عن إنتاج ذلك الأصل أو ظهور أصل ذو كفاءة عالية، فعندها يتم إستخدام التدفقات النقدية في تقدير القيمة العادلة مع خصم معدل المخاطرة المرتبط بالأصل، وقد أضاف مجلس المعايير المحاسبة المالية أنه بسبب قلة المعلومات المتاحة لتقدير القيمة العادلة يمكن اللجوء إلى التقديرات الداخلية للتدفقات النقدية المتوقعة والتي يمكن أن تكون المعلومات الوحيدة المتاحة، وقد أضاف هذا الأخير بأن القيمة العادلة كهدف لقياس القيمة الحالية لا يعيق إستخدام المعلومات والإفتراضات القائمة على أساس التوقعات، و هذا راجع إلى ندرة المعلومات أو عدم توفرها وأثناء هذه الظروف وجب على المؤسسة إستخدام هذه المعلومات دون جهد أو تكلفة غير لازمين لتقدير قيمة التدفقات النقدية.

[1] جبر إبراهيم الداعور، محمد نواف عابد، إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين، مجلة جامعة الأزهر بغزة سلسلة العلوم الإنسانية، سنة 2008، ص 171.

المبحث الرابع: الدراسات السابقة ومقارنتها بالدراسة الحالية.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة.

الدراسة الأولى:

إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين دراسة مقدمة من طرف الباحثين جبر ابراهيم الداعور، محمد نواف عابد في مجلة جامعة الأزهر في غزة سلسلة العلوم الإنسانية 2008.

تمثل الهدف من هذه الدراسة معرفة آراء المجتمع الفلسطيني والمتمثل في أكاديميين ومهنيين والائتمان المصرفي، مدراء ماليين حول وجهة نظرهم فيما يخص عملية إعادة التقييم والدوافع المؤدية له، كما إستهدفت الدراسة آراء العينة حول المحاسبين والمراجعين في عملية إعادة التقييم.

تم إعتماد الأساليب الإحصائية الوصفية والتحليلية من خلال توزيع إستبيانات على عينات عشوائية من مجتمع محل الدراسة، وتم التوصل إلى أن 79 بالمائة من المشاركين يؤيدون عملية إعادة التقييم وإتفقوا على دوافع هذه العملية، وكان أهم هذه الدوافع "إظهار قوائم مالية أكثر عدالة وواقعية للأرباح"، في حين عدم إتفاق آراء المشاركين الغير مؤيدين لعملية إعادة التقييم حول الدوافع وكان أهمها "أن مبدأ التكلفة التاريخية هو الأفضل في ظل عدم التوافق بين شخصين لتقييم الأصول"، وقد بينت الدراسة أهمية دور المحاسبين والمراجعين في عملية إعادة التقييم.

الدراسة الثانية:

واقع إعادة تقييم التثبيتات المادية في الجزائر في ظل النظام المحاسبي المالي " دراسة على مستوى الشركات الصناعية المسعرة في البورصة"، ورقة بحثية مقتبسة من مجلة الأبحاث الاقتصادية جامعة البليدة 02 العدد 19 ديسمبر 2018، للباحثين مروان مباركي طالب الدكتوراه، العربي حمزة أستاذ محاضر بجامعة البليدة 02.

تهدف هذه الورقة البحثية إلى دراسة أهمية إعادة التقييم التثبيتات وأثرها على جودة المعلومات المحاسبية، وشروط القيام بها وكيفية معالجتها في إطار المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي مع تسليط الضوء على حالة الجزائر من خلال دراسة واقع قيام الشركات الصناعية المسعرة في البورصة بإعادة تقييم تثبيتاتها في فترات التضخم، بالإضافة إلى بيان نقائص وعيوب منهج التكلفة التاريخية وإعتباره غير معبر بشكل صادق عن قيمة الأصول في القوائم المالية، وأن إعادة تقييم التثبيتات يسمح بعرض القوائم المالية

وعكس صورة صادقة عن وضعية المؤسسة، من بين أهداف هذه الدراسة التعرف على واقع تطبيق عمليات إعادة تقييم التثبيتات في الجزائر، تم الإعتماد في الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وإستعمال أداة المقابلة.

توصل الباحثين إلى أن تطبيق القيمة العادلة في ظل الفترات التضخم يعطي صورة صادقة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، إلا أن الشركات الصناعية الجزائرية المسعرة في البورصة تفضل تطبيق نموذج التكلفة التاريخية بالرغم من أن النظام المحاسبي المالي يسمح بإعادة تقييم التثبيتات في فترات التضخم وأن آخر مرة قامت فيها الشركة بإعادة تقييم التثبيتات كانت في إطار عملية إعادة التقييم القانونية لسنة 2007، بتطبيق نموذج التكلفة التاريخية يترتب:

- عدم عرض المركز المالي الحقيقي للشركة.
- تضخيم نتيجة الدورة وتحميل الشركة ضرائب أكبر ويرجع السبب الرئيسي لعدم توفر أسواق نشطة في البيئة الجزائرية والتي من شأنها إتاحة قيم عادلة لمختلف الأصول.

الدراسة الثالثة:

دراسة أسماء هيمة، إعادة تقييم التثبيتات وخسائر القيمة وفق النظام المحاسبي المالي (دراسة حالة شركة الزغبيات بالوادي)، مذكرة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي 2015/2014.

إستهدفت الدراسة إعادة تقييم التثبيتات وخسائر القيمة، حيث تطرقت الطالب لمختلف جوانب إعادة التقييم من مفاهيم وإهتلاكات وطرقها...إلخ، وتسليط الضوء في دراسة الحالة على النقائص الكبيرة في إعادة التقييم، بالإضافة إلى التأكد من الفرضيات التالية:

- يمكن إعادة تقييم التثبيتات إستنادا على أسعار السوق الحالية.
- يتم تقييم التثبيتات على أساس القيمة العادلة وذلك وفقا لبنود المعايير الدولية.
- تطبيق النظام المحاسبي المالي يجعل الجزائر تتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية مما يسهل قراءة القوائم المالية.

أما النتائج المتوصل إليها فكانت كالتالي:

- تغير المفاهيم التي كان معمول بها سابقا وذلك نتيجة التحول من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي حيث جاء بمبدأ " تغليب الواقع الإقتصادي على الجانب القانوني".
- قديما كانت تدرج عقود الإيجار ضمن المصاريف وهذا طبقا ما جاء في القانون، أما حاليا فيتم إدراجه ضمن الميزانية بالرغم من أن هذه الأصول ليست على ذمة المؤسسة إلا أنها تنتفع بها لمدة تتجاوز السنة.
- المفهوم الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي المالي يعرف الأصول ثابتة على أنها الموجودات المتحكم فيها من طرف المؤسسة والتي تسعى لتحقيق منافع إقتصادية مستقبلية وقابلة للقياس، ويفترض أنها تستغرق مدة إستعمالها إلى ما بعد السنة المالية فقام بإستبعاد المصاريف الإعدادية التي إعتبرها المخطط المحاسبي الوطني على أنها إستثمارات.
- المعالجة المحاسبية تجسد الأحداث الإقتصادية الواقعة في المؤسسة فعلى مستوى شركة زغبيات لوحظ أن معدات النقل كانت في نقصان مستمر مقارنة بتكلفة الشراء عند حساب خسائر القيمة، وهو الشيء الواقع بالفعل على مستوى معدات النقل على عكس المباني فتم تسجيل مستمر لإرتفاع أسعارها، وفي الأخير جاء النظام المحاسبي المالي من أجل إعطاء قيم حقيقية للأصول الثابتة.

الدراسة الرابعة:

دراسة بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي "دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس– سطيف، سنة 2011/2010.

إستهدف هذا البحث إبراز أهمية التقييم الدوري للتثبيتات وعلاقته بالمحافظة على قيمة المؤسسة، مع التركيز على طريقة إنخفاض قيمة الأصول، وذلك من خلال تطبيقها على تثبيتات المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة وبيان آثار هذه العملية على القوائم المالية وإبراز أهميتها بالنسبة للمؤسسة الجزائرية.

تم إعتماد الفرضيات التالية:

- المحافظة على قيمة المؤسسة تتطلب عملية التقييم الدوري لأصولها.

- تساهم طريقة إنخفاض قيمة الأصول في المحافظة على قيمة المؤسسة.
- تشهد جميع أصول المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة إنخفاض في القيمة ناتج عن عوامل التي لم يتم أخذها بعين الإعتبار عند حساب الإهتلاك.
- يؤدي تطبيق طريقة إنخفاض القيمة إلى تأثير على المركز المالي للمؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة وأدائها.

وقد خلصت الدراسة إلى:

- تعتبر العناصر المادية من بين البنود المهمة ضمن هيكل أصول المؤسسات الإنتاجية، نظرا لأهميتها في تحقيق تدفقات نقدية، ومساهمتها في إستمرار نشاط المؤسسات.
- يتوجب على المؤسسة القيام بالتقييم الدوري لأصولها حتى تحافظ على قيمتها، وذلك نظرا للتغير السريع الذي تشهده البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، وضرورة الإعتراف بالخسائر الناجمة والإفصاح عنها.
- تعتبر طريقة إنخفاض القيمة من الطرق المعتمدة في التقييم المحاسبي، حيث أوصت العديد من المنظمات والهيئات المهنية بتطبيقها نظرا لأهميتها، ودورها في إبراز العديد من الظروف والأحداث الاقتصادية التي قد تؤثر على العناصر المادية، وينتج عنها إنخفاض قيمتها خصوصا العامل التكنولوجي، فمثلا يؤدي التطور التكنولوجي إلى إنخفاض قيمة الآلات الإنتاجية للمؤسسة وهو ما يتطلب للإعتراف بخسارة الإنخفاض في القيمة وإدراجها.
- يمكن لطريقة إنخفاض القيمة أن تعكس التدهور المستمر في قيمة الأصول خاصة الآلات والتجهيزات التكنولوجية وبالتالي أخذ الخسائر الناجمة عن هذا التدهور في إعتبار ووضع سياسة من أجل تجديد أصول المؤسسة.
- رغم بعض سلبيات طريقة الإنخفاض في القيمة، إلا أنها تبقى ذات أهمية بالنسبة للمؤسسة الجزائرية، لذا يجب تطبيقها بشكل دقيق وعدم التلاعب في نتائجها، حتى يمكن إثراء القوائم المالية والتعبير بصدق عن أحداث الإقتصادية التي أثرت على أصولها وتحديد نتيجتها الصافية بشكل سليم.

- **دراسة الخامسة:**

(عبد الرحيم واخرون 1997) بعنوان: التقييم المحاسبي في الشركات المساهمة الكويتية ومدى ملائمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

هدفت هذه الدراسة الى اختبار مدى اتفاق السياسات المحاسبية التي تطبقها الشركات الكويتية لقياس وتقييم الاصول الثابتة مع ما تقضي به المعايير المحاسبية الدولية ودرجة اتفاق التطبيق بين الشركات بعضها ببعض فضلا عن اختبار مدى ملائمة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في هذا المجال. وخلصت الدراسة الى انه ليس هناك فروق معنوية بين السياسات المحاسبية المطبقة بواسطة شركات العينة ومتطلبات المعايير الدولية باستثناء المحاسبة عن الاصول المصنعة داخليا وعمليات المبادلة كما اشارت النتائج الى ملائمة المعايير الدولية لقياس وتقييم الاصول الثابتة في الشركات الكويتية وكذلك رات بعض الشركات بان صعوبة تطبيق المعايير المحاسبية ترجع الى عدم توفر المحاسين القادرين على فهم وتطبيق هذه المعايير.

- **دراسة السادسة:**

(Aboody et al , 1998) بعنوان: Revaluations of Fixed Assets and Future Firm performance: Evidence from the U.K

تهدف هذه الدراسة الى معرفة تأثير اعادة تقدير الاصول الثابتة على الاداء المستقبلي للشركات في بريطانيا، وتوصلت الدراسة الى ان ارصدة اعادة تقدير الاصول الثابتة تتأثر ايجابيا وبشكل ملحوظ بتقدير المعلومات السنوي وان اعادة التقدير تعكس تغير قيمة الأصل.

- **دراسة السابعة:**

(جمانة حنظل التميمي و عليه صالح ناصر، 2015) بعنوان: اهمية القيمة العادلة في تقييم الاصول الثابتة – دراسة ميدانية في عينة من الشركات العامة العراقية.

هدفت هذه الدراسة الى ابراز أهمية تقييم الاصول الثابتة وانعكاسها على القياس المحاسبي في الشركات العراقية، حيث اجريت الدراسة على عينة من الشركات العامة والتي لها تأثير كبير في الاقتصاد العراقي والمطبقة للنظام المحاسبي الموحد.

توصلت هذه الدراسة الى وجود رغبة عالية عند الشركات العراقية العامة بالتخلي عن التقييم بالتكلفة التاريخية واستبدالها باستخدام طريقة القيمة العادلة لما تتميز بها هذه الطريقة من الموضوعية في تقييم الاصول الثابتة وبينت الدراسة ايضا ان استخدام هذه الطريقة سيوفر خصائص نوعية في المعلومات المتولدة من التقييم وفق هذه الطريقة ومن ثم يؤدي ذلك الى تحسين في جودة المعلومات وامكانية اعتمادها في اتخاذ القرارات المناسبة.

المطلب الثاني: ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة.

جل الدراسات السابقة كانت غنية وذو محتوى مفيد، حيث إشتركت دراستنا مع الدراسات السابقة فيما يلي:

- دراسة الأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي.
- دراسة الأصول الثابتة حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 16.
- دراسة إنخفاض الأصول الثابتة حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 36.
- التطرق إلى أهم مشاكل إعادة التقييم وكيفية التغلب عليها.
- كيفية معالجة فروق إعادة التقييم محاسبيا حسب النظام المحاسبي المالي.

إعتمدت أغلب الدراسات السابقة في دراسة الحالة على أسلوب التحليل الإحصائي من خلال توزيع إستبيانات على المكاتب، إلا أننا إعتمدنا من خلال دراسة حلاتنا على أسلوب المقابلة وتحليل القوائم المالية حتى تكون دراستنا دراسة واقعية أكثر وهذا ما يمثل الإضافة التي قدمتها هذه الدراسة.

الخلاصة:

من خلال هذا الفصل إستعرضنا جميع الأصول الثابتة الواردة في النظام المحاسبي المالي من أصول معنوية، عينية، مالية، ودراسة المعالجة المحاسبية الخاصة بعملية إعادة التقييم، كما حاولنا معالجة هذه الأصول من وجهة نظر المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 من خلال معرفة الأصول التي يعترف بها هذا المعيار ونطاق تطبيقيه، كما تضمن هذا الفصل على دراسة أثر إنخفاض الأصول الثابتة على القوائم المالية وذلك حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 36، وفي الختام أتينا بأهم الدراسات السابقة التي تطرقت للموضوع وحاولنا تسليط الضوء على إضافة التي قدمتها هذه الدراسة.

الفصل الثاني

الجانب التطبيقي

تمهيد:

بعدما تم التطرق في الفصل السابق لمختلف الجوانب النظرية للأصول الثابتة حسب وجهة نظر النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية وكيفية إعادة تقييمها والمعالجات الخاصة بها، حاولنا تطبيق ما تم التعرض له سابقا من خلال تنظيم ملتقيات مع محافظ الحسابات والخبير المختص في إعادة تقييم التثبيتات، والتعرف على طرق تحديد القيمة العادلة من طرف الخبير وكيفية الفوارق الناتجة من طرف محافظ الحسابات، قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، تمثل الأول في إعادة تقييم معدات وأدوات، أما المبحث الثاني فتمثل في آثار التي تخلفها عمليات إعادة التقييم على القوائم المالية.

المبحث الأول: كيفية إعادة تقييم الأصول الثابتة والتقييد المحاسبي.

تم القيام بعملية إعادة تقييم الأصول الثابتة من خلال الإستعانة بخبير مختص وتتبع جميع مراحل العملية مع محافظ الحسابات والخبير المختص في عمليات إعادة التقييم.

المطلب الأول: إعادة تقييم معدات وأدوات.

تعتبر المعدات والأدوات الوتر الحساس في أي مؤسسة إقتصادية، حيث أي تغيير يطرأ على هذه المعدات يكون له أثر مباشر مع وضعية المؤسسة، وتتمثل إعادة التقييم في مقارنة القيمة المحاسبية الصافية للأصل وقيمته السوقية أو القيمة المعطاة من طرف الخبير مع الأخذ بعين الإعتبار العمر الإنتاجي، مدة الإستعمال، الحالة الميكانيكية، ومميزات التكنولوجية، ثمن الشراء، هذا فيما يخص الأصل أما العوامل الخارجية المؤثرة في عملية إعادة التقييم فتتمثل في التطور التكنولوجي والتغيرات الحاصلة في بيئة العمل، وكذا الوضع الاقتصادي للبلد والقوانين واللوائح المفروضة، كل هذه العوامل تندرج وتأخذ بعين الإعتبار أثناء إجراء عملية إعادة التقييم.

1- ممهدة niveleuse caterpillar 12k: تعرف الممهدة على أنها أحد الآليات الهندسية الثقيلة التي تستخدم في الأعمال الإنشائية وأعمال الصيانة وبشكل رئيسي في أعمال تسوية التربة وإزالة الثلج، حسب ما أدرج ضمن الوثائق المحاسبية تبين أن سعر شراء الممهدة كان بـ 10.558.000 دج بتاريخ 12/1/2000، كما قدر العمر الإنتاجي لآلة بعشر سنوات، بعد معاينة الآلة المهتلكة كليا وتفحص حالتها المادية من طرف الخبير بتاريخ 23/8/2015 كانت النتيجة كالتالي:

designation	marque	serie	Reference	AN	v. vénale
niveleuse	cat	3CG/3015591	043-00879-20	2000	15.380.000

المصدر: مكتب الخبير قديدير قاسم.

أما المعالجة المحاسبية لفرق إعادة التقييم فيكون كالتالي:

ح/ 105: 15.380.000 – 10.558.000 = 4.822.000 دج

قسط الإهتلاك السنوي: قدر العمر الإنتاجي للآلة بخمس سنوات بعدما كانت مهتلكة كليا، أما قسط الإهتلاك الخاص بسنة 2015 كان كالتالي:

قسط الإهتلاك لسنة 2015: 4.822.000 * 0.2 * 12/4 = 321.466،66 دج.

التسجيل المحاسبي:

2154		2015/08/23 معدات وأدوات (ممهدة).	4.822.000	
	105	فرق إعادة التقييم.		4.822.000
		إعادة تقييم ممهدة.		
681		2015/12/31 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.	321.466،66	
	28154	إهتلاك معدات وأدوات.		321.466،66
		قسط الإهتلاك لأربع أشهر الأولى.		

2- الضاغطة COMPACTEUR CYLINDRE XD 111: تعرف الضاغطة على أنها آلة ضغط تم سحبها سابقا بواسطة الحيوانات، وهي الآن مزودة بمحركات وتتميز بعجلات أسطوانية ملساء، وتستخدم لضغط التربة الداعمة أو أي طبقات أخرى داعمة للطرقات، حسب ما جاء في الوثائق المحاسبية تبين أن سعر شراء الضاغطة كان بـ 4.550.000 دج بتاريخ 9/4/2004 وقدر العمر الإنتاج لها بسبع سنوات، بعد معاينة الآلة المهتلكة كليا وتفحص حالتها المادية من طرف الخبير بتاريخ 23/08/2015 كانت النتائج كالتالي:

designation	marque	serie	Reference	AN	v. vénale
COMPACTEUR CYLINDRE	XD 111	NKG/419151	/	2004	5.450.000

المصدر: مكتب الخبير قديدير قاسم.

أما المعالجة المحاسبية لفرق إعادة التقييم فيكون كالتالي:

ح/ 105: 5.450.000 – 4.550.000 = 900.000 دج.

قسط الإهتلاك السنوي: قدر العمر الإنتاجي للآلة بثلاث سنوات بعدما كانت مهتلكة كليا، أما قسط الإهتلاك الخاص بسنة 2015 كان كالتالي:

قسط الإهتلاك لسنة 2015: 900.000 * 0.33 * 12/4 = 99.000 دج.

التسجيل المحاسبي:

2155		2015/08/23 معدات وأدوات (ضاغطة).	900.000	
	105	فرق إعادة التقييم.		900.000
		إعادة تقييم ضاغطة.		
681		2015/12/31 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.	99.000	
	28155	إهتلاك معدات وأدوات.		99.000
		قسط الإهتلاك لأربع أشهر الأولى.		

3- الشاحنة HYUNDAI HD 65 BENNE: تعرف الشاحنة على أنها عربة نقل الثقيل ذات محرك تستخدم لحمل البضائع، تستطيع الشاحنات حمل جميع أنواع البضائع تقريبا، حسب ما جاء في الوثائق المحاسبية تبين أن سعر شراء الشاحنة كان بـ 1.051.980 دج بتاريخ 2001/11/7 وقدر العمر الإنتاجي لها بعشر سنوات، بعدما تم معاينة الشاحنة المهتلكة كليا بتاريخ 2015/08/23 وتفحص حالتها المادية من طرف الخبير كانت النتائج كالتالي:

designation	marque	serie	Reference	AN	v. vénale
CAMION	HYUNDAI BENNE HD 65	KMCGK17FPA	00567-201-20	2001	1.250.000

المصدر: مكتب الخبير قديدير قاسم.

أما المعالجة المحاسبية لفرق إعادة التقييم فيكون كالتالي:

ح/ 105: 1.250.000 – 1.051.980 = 198.020 دج.

قسط الإهتلاك السنوي: قدر العمر الإنتاجي للشاحنة بثلاث سنوات بعدما كانت مهتلكة كليا، أما قسط الإهتلاك الخاص بسنة 2015 كان كالتالي:

قسط الإهتلاك لسنة 2015: 198.020 * 0.33* 12/4 = 21.782،2 دج.

التسجيل المحاسبي:

2189	105	2015/08/23 تثبيتات عينية أخرى (شاحنة). فرق إعادة التقييم. إعادة تقييم شاحنة.	198.020	198.020
681		2015/12/31 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.	21.782،2	

	28189	إهتلاك تثبيتات عينية أخرى. قسط الإهتلاك لأربع أشهر الأولى.		21.782،2

4- جرار TRACTEUR VOLVO: يعرف على أنه آلة ذات محرك عالي القوة، مجهز بعجلات أو سلاسل ليقوم بالمهام الزراعية أو حمل الملحقات أو المعدات المركبية سواء في مقدمة الجرار مثل الشوكة أو المجرفة الهيدروليكية، أ, في أكثر الأحيان من الخلف مثل المحاريث أو الامشاط الدوارة أو آلة السحق أو غير ذلك.

- طبقا لما ورد في الوثائق المحاسبية تبين أن سعر شراء الجرار 1.213.872 دج بتاريخ 2002/10/17 وقدر عمره الإنتاجي بعشر سنوات، بعدما تمت عملية المعاينة من طرف الخبير للجرار المهتلك كليا بتاريخ 2015/08/23 وتفحص حالتها المادية كانت النتيجة كالتالي:
-

désignation	marque	serie	Reference	AN	v. vénale
TRACTEUR	VOLVO	FMB302354	02572-402-20	2002	1.600.000

المصدر: مكتب الخبير قديدير قاسم.

أما المعالجة المحاسبية لفرق إعادة التقييم فيكون كالتالي:

ح/ 105: 1.600.000 – 1.213.872 = 386.128 دج.

قسط الإهتلاك السنوي: قدر العمر الإنتاجي للجرار بخمس سنوات بعدما كان مهتلك كليا، أما قسط الإهتلاك الخاص بسنة 2015 كان كالتالي:

قسط الإهتلاك لسنة 2015: 386.128 * 0.2 * 12/4 = 25.741،86 دج.

التسجيل المحاسبي:

21510		2015/08/23 معدات وأدوات (جرار). فرق إعادة التقييم. إعادة تقييم جرار.	386.128	386.128
681	281510	2015/12/31 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة. إهتلاك معدات وأدوات. قسط الإهتلاك لأربع أشهر الأولى.	25.741،86	25.741،86

5- المنهي FINISSEUR: يعرف المنهي على أنه آلة الإنهاء المصممة لتطبيق خلطات الإسفلت على الأرصفة والطرقات والقنوات الشرائح ...إلخ.

تبين سعر شراء المهني طبقا لما جاء في الوثائق المحاسبية بـ 5.831.759 دج بتاريخ 2003/12/15 وقدر العمر الإنتاجي لها بعشر سنوات، بعد معاينة الآلة المهتلكة كليا وتفحص حالتها المادية من طرف الجبير بتاريخ 2015/08/23 كانت النتيجة كالتالي:

designation	marque	serie	Reference	AN	v. vénale
FINISSEUR	AGB	4ZT/401293P	132PEC4009	2003	10.000.000

المصدر: مكتب الخبير قديدير قاسم.

أما المعالجة المحاسبية لفرق إعادة التقييم فيكون كالتالي:

ح/ 105: 10.000.000 – 5.831.759 = 4.168.241 دج.

قسط الإهتلاك السنوي: قدر العمر الإنتاجي للمنهي بسبع سنوات بعدما كان مهتلك كليا، أما قسط الإهتلاك الخاص بسنة 2015 كان كالتالي:

قسط الإهتلاك لسنة 2015: 4.168.241 * 0.14 * 12/4 = 198.487،66 دج.

التسجيل المحاسبي:

21521		2015/08/23 معدات وأدوات (المنهي).	4.168.241	
	105	فرق إعادة التقييم.		4.168.241
		إعادة تقييم المنهي.		
681		2015/12/31 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة.	198.487،66	
	281521	إهتلاك معدات وأدوات.		198.487،66
		قسط الإهتلاك لأربع أشهر الأولى.		

6- الشاحن الرجعية Retro chargeur VOLVO BL61 :يعرف الشاحن الرجعية بأنه آلة الهندسة المدنية تجمع بين الرافعة الشوكية والحفارة، جرافة صغيرة الحجم مخصصة بشكل أساسي للأعمال الخفيفة (حفر الخنادق أو الزراعة أو الجمع السماد)، حسب ما أدرج ضمن الوثائق المحاسبية تبين أن سعر شراء الشاحن الرجعية كان بـ 3.200.000 دج بتاريخ 06/08/2002 كما قدر العمر الإنتاجي للآلة بعشر سنوات، بعدما تم معاينة الأصل المهتلك كليا، ومقارنته مع سعر شاحن رجعية جديد وتفحص الحالة المادية للأصل المهتلك من طرف الخبير بتاريخ 23/08/2015 كانت النتيجة كالتالي مع العلم أن سعر الشاحن الجديد قدر بـ 9.419.000 دج و كانت نسبة صلاحية الأصل المهتلك مقارنة مع الجديد بـ 55%:

designation	marque	Serie	Reference	AN	v. vénale
Retro chargeur	VOLVO	TRK/752M71T	TP29514GV19	2002	5.180.450

المصدر: مكتب الخبير قديدير قاسم.

أما المعالجة المحاسبية لفرق إعادة التقييم فيكون كالتالي:

ح/ 105= 5.180.450 – 3.200.000 = 1.980.450 دج.

قسط الإهتلاك السنوي: قدر العمر الإنتاجي للشاحن الرجعي بخمس سنوات بعدما كان مهتلك كليا،

أما قسط الإهتلاك الخاص بسنة 2015 كان كالتالي:

قسط الإهتلاك لسنة 2015: 1.980.450 * 0.2 * 12/4 = 132.030 دج.

التسجيل المحاسبي:

21593		2015/08/23 معدات وأدوات (الشاحن الرجعية). فرق إعادة التقييم. إعادة تقييم الشاحن الرجعية.	1.980.450	1.980.450
681	105 281593	2015/12/31 مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة. إهتلاك معدات وأدوات. قسط الإهتلاك لأربع أشهر الأولى.	132.030	132.030

المبحث الثاني: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على لقوائم المالية.

بعدما تم التطرق للمعدات والأدوات التي كانت محل إعادة التقييم، يتجلى فيما يلي أثرها على القوائم المالية والمتمثلة في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، فيما يلي إستعرضنا جدول الجرد بتاريخ إجراء عملية إعادة التقييم و بتاريخ نهاية السنة المالية الخاص بالمؤسسة محل الدراسة وكانت النتائج كالتالي:

SARL KOURI MANSOUR.

DESIGNATIONS	DATE	V ACQUISITION	AMORT-AU 31/12/2015	VCN
215100 MATERIEL ET OUTILLAGE				
Retrochargeur VOLVO BL61 / F2/08	**08/06/2002**	**3 200 000,00**	**3 200 000,00**	**-**
NIVELEUSES CATERPILLAR 12 K	**12/01/2000**	**10 558 000,00**	**10 558 000,00**	-
Chargeur SDLG 968 Volume 4M3	12/02/2015	8 170 940,17	61 282,05	8 109 658,12
Station D'enrobage Mobile Model SPL 130	27/08/2015	60 000 000,00	2 307 920,00	57 692 080,00
Groupe Electrogene GESAN 450KVA	18/04/2015	4 600 000,00	345 000,00	4 255 000,00
FINISSEUR	**15/12/2003**	**5 831 759,00**	**5 831 759,00**	**-**
01 Repondeuse a Goudron type UB 800	27/06/2015	900 000,00	45 000,00	855 000,00
01 Compacteurs Cylindre XD 111	09/04/2002	3 350 000,00	3 350 000,00	-
01 **Compacteurs Cylindre XD 111**	**09/04/2004**	**4 550 000,00**	**4 550 000,00**	**-**
01 Camion Repondeuse	23/06/2014	8 340 000,00	1 251 000,00	7 089 000,00
TOTAL (01)		**109 500 699,17**	**31 499 961,05**	**78 000 738,12**
218100 MATERIEL DE TRANSPORT				
HD 65 BENNE Chassis KMCGK17FPAC 142950	**07/11/2001**	**1 051 980,00**	**1 051 980,00**	
Porte Engins 54 Tonnes Chassis n°13600512	24/07/2014	5 654 200,00	1 602 023,00	4 052 177,00
TRACTEUR VOLVO FM13	**17/10/2002**	**1 213 872,00**	**1 213 872,00**	
VEHUICULE RENAULT EXPESSION	05/02/2015	1 652 978,63	303 047,00	1 349 931,63
TOTAL (02)		**9 573 030,63**	**4 170 922,00**	**5 402 108,63**
218200 EQUIPEMENT DE BUREAU				
Micro Ordinateur	31/12/2011	68 800,00	27 520,00	41 280,00
Table Basse en Verre GM	17/01/2012	8 800,00	3 520,00	5 280,00
02 Armoire en bois D03 Portes	17/01/2012	58 000,00	23 200,00	34 800,00
01 Fauteui simili cuir	17/01/2012	12 500,00	2 000,00	10 500,00
01 Table de Reunion 08 Places	17/01/2012	38 000,00	15 200,00	22 800,00
08 Fauteuil Chrome avec accoudoir	17/01/2012	36 000,00	14 400,00	21 600,00
01 Salon en cuir 05 Places	17/01/2012	185 000,00	74 000,00	111 000,00
TOTAL 04		**407 100,00**	**159 840,00**	**247 260,00**
TOTAL GENERAL		**119 480 829,80**	**35 830 723,05**	**83 650 106,75**

SARL KOURI MANSOUR.

ETAT DES INVENTAIRE DES INVESTISSEMENTS AU 31/12/2015-REEV-						
DESIGNATIONS	**DATE**	**0**		**V ACQUIS-REEV**	**AMORT APRES REEV**	**VCN**
215100 MATERIEL ET OUTILLAGE						
Retrochargeur VOLVO BL61 / F2/08	**08/06/2002**	**3 200 000,00**	**1 980 450,00**	5 180 450,00	3 332 030,00	**1 848 420,00**
NIVELEUSES CATERPILLAR 12 K	**12/01/2000**	**10 558 000,00**	**4 822 000,00**	**15 380 000,00**	10 879 466,00	**4 500 534,00**
Chargeur SDLG 968 Volume 4M3	12/02/2015	8 170 940,17		8 170 940,17	61 282,05	8 109 658,12
Station D'enrobage Mobile Model SPL 130	27/08/2015	60 000 000,00		60 000 000,00	2 307 920,00	57 692 080,00
Groupe Electrogene GESAN 450KVA	18/04/2015	4 600 000,00		4 600 000,00	345 000,00	4 255 000,00
FINISSEUR	**15/12/2003**	**5 831 759,00**	**4 168 241,00**	**10 000 000,00**	6 030 246,00	**3 969 754,00**
01 Repondeuse a Goudron type UB 800	27/06/2015	900 000,00		900 000,00	45 000,00	855 000,00
01 Compacteurs Cylindre XD 111	09/04/2002	3 350 000,00		3 350 000,00	3 350 000,00	-
01 Compacteurs Cylindre XD 111	**09/04/2004**	**4 550 000,00**	**900 000,00**	**5 450 000,00**	4 649 000,00	**801 000,00**
01 Camion Repondeuse	23/06/2014	8 340 000,00		8 340 000,00	1 251 000,00	7 089 000,00
TOTAL (01)		**109 500 699,17**	**11 870 691,00**	**121 371 390,17**	**32 250 944,05**	**89 120 446,12**
218100 MATERIEL DE TRANSPORT						
HD 65 BENNE Chassis KMCGK17FPAC 142950	**07/11/2001**	**1 051 980,00**	**198 620,00**	**1 250 600,00**	1 073 762,00	**176 838,00**
Porte Engins 54 Tonnes Chassis n°13600512	24/07/2014	5 654 200,00		5 654 200,00	1 602 023,00	4 052 177,00
TRACTEUR VOLVO FM13	**17/10/2002**	**1 213 872,00**	**386 128,00**	**1 600 000,00**	1 239 613,00	**360 387,00**
VEHUICULE RENAULT EXPESSION	05/02/2015	1 652 978,63		1 652 978,63	303 047,00	1 349 931,63
TOTAL (02)		**9 573 030,63**	**584 748,00**	**10 157 778,63**	**4 218 445,00**	**5 939 333,63**
218200 EQUIPEMENT DE BUREAU						
Micro Ordinateur	31/12/2011	68 800,00		68 800,00	27 520,00	41 280,00
Table Basse en Verre GM	17/01/2012	8 800,00		8 800,00	3 520,00	5 280,00
02 Armoire en bois D03 Portes	17/01/2012	58 000,00		58 000,00	23 200,00	34 800,00
01 Fauteui simili cuir	17/01/2012	12 500,00		12 500,00	2 000,00	10 500,00
01 Table de Reunion 08 Places	17/01/2012	38 000,00		38 000,00	15 200,00	22 800,00
08 Fauteuil Chrome avec accoudoir	17/01/2012	36 000,00		36 000,00	14 400,00	21 600,00
01 Salon en cuir 05 Places	17/01/2012	185 000,00		185 000,00	74 000,00	111 000,00
TOTAL 04		**407 100,00**		**407 100,00**	**159 840,00**	**247 260,00**
TOTAL GENERAL		**119 480 829,80**	**12 455 439,00**	**131 936 268,80**	**36 629 229,05**	**95 307 039,75**

من خلال الجداول السابقة تبين ما يلي:

- **الشاحن الرجعية:** تمثلت قيمته التاريخية بـ 3.200.000 دج، حيث كان مهتلك كليا، وبعد إجراء عملية إعادة التقييم أصبح بقيمة 450,00 180 5 دج، ليسجل ارتفاع بنسبة 61.77 بالمئة والمتمثلة بـ 1.980.450 دج، كما ظهر له قسط الإهتلاك بـ 132.030 دج.
- **الممهدة:** تمثلت قيمتها التاريخية بـ 10.558.000دج، حيث كانت مهتلكة كليا، وبعد إجراء عملية إعادة التقييم أصبحت بقيمة 15.380.000دج، لتسجل ارتفاع بنسبة 68.64 بالمئة والمتمثلة بـ 4.822.000 دج، كما ظهر لها قسط الإهتلاك بـ 321.466،66 دج.
- **الضاغطة:** تمثلت قيمتها التاريخية بـ 4.550.000دج، حيث كانت مهتلكة كليا، وبعد إجراء عملية إعادة التقييم أصبحت بقيمة 5.450.000دج، لتسجل ارتفاع بنسبة 19.78بالمئة والمتمثلة بـ 900.000 دج، كما ظهر لها قسط الإهتلاك بـ 99.000 دج.
- **الشاحنة:** تمثلت قيمتها التاريخية بـ 1.051.980 دج، حيث كانت مهتلكة كليا، وبعد إجراء عملية إعادة التقييم أصبحت بقيمة 1.250.000دج، لتسجل ارتفاع بنسبة 18.82 بالمئة والمتمثلة بـ 198.020 دج، كما ظهر لها قسط الإهتلاك بـ 21.782،2 دج.
- **الجرار:** تمثلت قيمته التاريخية بـ 1.213.872 دج، حيث كان مهتلك كليا، وبعد إجراء عملية إعادة التقييم أصبح بقيمة 1.600.000 دج، ليسجل ارتفاع بنسبة 31.80 بالمئة والمتمثلة بـ 386.128 دج، كما ظهر له قسط الإهتلاك بـ 25.741،86 دج.
- **المنهي:** تمثلت قيمته التاريخية بـ 5.831.759 دج، حيث كان مهتلك كليا، وبعد إجراء عملية إعادة التقييم أصبح بقيمة 10.000.000دج، ليسجل ارتفاع بنسبة 58.31 بالمئة والمتمثلة بـ 4.168.241 دج، كما ظهر له قسط الإهتلاك بـ 198.487،66 دج.

المطلب الأول: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على قائمة المركز المالي.

من خلال الجداول التالية نعرض قائمة المركز المالي السنة قبل عملية إعادة التقييم والسنة التي تليها، حيث يتجلى الفرق في مجموع الأصول الثابتة بصفة خاصة ومجموع الأصول الكلية بصفة عامة، أما في جانب الخصوم تم تسجيل ارتفاع في رؤوس الأموال بصفة عامة وظهور حساب 105 فارق إعادة التقييم بالموجب بصفة خاصة.

SARL KOURI MANSOUR.
CITE NAHDA N° 05 -BOUMERDES
BILAN (ACTIF)-31/12/2015- (AVANT REEVALUATION)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2014
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		119 480 829,80	35 830 723,05	83 650 106,75	91 165 797,77
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		0,00		0,00	0,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		0,00		0,00	0,00
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		119 480 829,80	35 830 723,05	83 650 106,75	91 165 797,77
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		42 550 600,00		42 550 600,00	43 250 500,00
Créances et emplois assimilés					
Clients		80 600 500,00		80 600 500,00	93 695 840,77
Autres débiteurs		1 200 500,00		1 200 500,00	6 414 396,29
Impôts et assimilés		1 545 972,03		1 545 972,03	1 712 707,99
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		86 815 870,55		86 815 870,55	91 027 295,75
TOTAL ACTIF COURANT		212 713 442,58	0,00	212 713 442,58	236 100 740,80
TOTAL GENERAL ACTIF		332 194 272,38	35 830 723,05	296 363 549,33	327 266 538,57

SARL KOURI MANSOUR.

CITE NAHDA N° 05 -BOUMERDES

LIBELLE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2014
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles				
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments				
Autres immobilisations corporelles	131 936 268,80	36 629 229,05	95 307 039,75	91 165 797,77
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	0,00		0,00	0,00
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	0,00		0,00	0,00
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	131 936 268,80	36 629 229,05	95 307 039,75	91 165 797,77
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	42 550 600,00		42 550 600,00	43 250 500,00
Créances et emplois assimilés				
Clients	81 534 404,46		81 534 404,46	93 695 840,77
Autres débiteurs	1 200 500,00		1 200 500,00	6 414 396,29
Impôts et assimilés	1 545 972,03		1 545 972,03	1 712 707,99
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				

Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	16 815 870,55		16 815 870,55	91 027 295,75
TOTAL ACTIF COURANT	143 647 347,04	0,00	143 647 347,04	236 100 740,80
TOTAL GENERAL ACTIF	275 583 615,84	36 629 229,05	238 954 386,79	327 266 538,57

من خلال مقرنة قائمة الدخل قبل وبعد إجراء عملية إعادة التقييم تمثل الفرق فيما يلي:

- ظهر مجموع الأصول الثابتة بـ 83.650.105،75 دج ليصبح بعد إجراء عملية إعادة التقييم بـ 75،95.307.039 دج مسجلا إرتفاعا بـ 11.656.933 دج.
- ظهر مجموع مخصصات إهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة بـ 05،35.830.723 ليصبح بعد إجراء عملية إعادة التقييم بـ 36.629.229،05 دج مسجلا إرتفاعا قدره 798.506 دج.
- ظهر مجموع الأصول الكلي بـ 296.363.549،33 ليصبح بعد إجراء عملية إعادة التقييم بـ 238.954.386،79 دج، ويرجع تراجع مجموع الأصول الكلي إلى نقص في خزينة الأصول.

SARL KOURI MANSOUR.

CITE NAHDA N° 05 -BOUMERDES

BILAN (PASSIF) (AVANT REEVALUATION)

LIBELLE	NOTE	2015	2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		20 000 000,00	20 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		8 178 798,56	13 788 772,28
Autres capitaux propores - Report à nouveau		40 892 496,15	27 391 723,87
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**69 071 294,71**	**61 180 496,15**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 700 000,00	2 700 000,00
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		**2 700 000,00**	**2 700 000,00**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		110 969 447,21	165 372 045,28
Impôts		12 101 871,73	12 659 337,52
Autres dettes		101 520 935,68	85 354 659,62
Trésorerie passif			
TOTAL III		**224 592 254,62**	**263 386 042,42**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**296 363 549,33**	**327 266 538,57**

SARL KOURI MANSOUR.
CITE NAHDA N° 05 -BOUMERDES

BILAN (PASSIF) (APRES REEVALUATION)

LIBELLE	NOTE	2015	2014
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		20 000 000,00	20 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluation		12 455 439,00	
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		8 314 197,02	13 788 772,28
Autres capitaux propores - Report à nouveau		40 892 496,15	27 391 723,87
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**81 662 132,17**	**61 180 496,15**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières		2 700 000,00	2 700 000,00
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
TOTAL II		**2 700 000,00**	**2 700 000,00**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		110 969 447,21	165 372 045,28
Impôts		12 101 871,73	12 659 337,52
Autres dettes		31 520 935,68	85 354 659,62
Trésorerie passif			
TOTAL III		**154 592 254,62**	**263 386 042,42**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**238 954 386,79**	**327 266 538,57**

من خلال مقارنة الخصوم قبل و بعد عملية إعادة التقييم نلاحظ ظهور حساب 105 فارق إعادة التقييم بالموجب بقيمة 12.455.439 دج.

المطلب الثاني: أثر إعادة تقييم الأصول الثابتة على قائمة الدخل.

من خلال ما يلي نعرض جدول قائمة الدخل سنة قبل عملية إعادة التقييم والسنة إجراء العملية.

SARL KOURI MANSOUR.
CITE NAHDA N° 05 -BOUMERDES

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2015	2014
Ventes et produits annexes		57 755 674,41	113 161 259,88
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**57 755 674,41**	**113 161 259,88**
Achats consommés		-34 540 554,45	-82 767 467,00
Services extérieurs et autres consommations		-3 125 162,88	-3 896 900,52
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-37 665 717,33**	**-86 664 367,52**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**20 089 957,08**	**26 496 892,36**
Charges de personnel		-3 764 900,18	-2 903 090,30
Impôts, taxes et versements assimilés		-608 813,00	-2 285 095,75
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**15 716 243,90**	**21 308 706,31**
Autres produits opérationnels			90,99
Autres charges opérationnelles		-21 754,32	-4 334,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-7 380 292,56	-7 515 691,02
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**8 314 197,02**	**13 788 772,28**
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**8 314 197,02**	**13 788 772,28**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**57 755 674,41**	**113 161 350,87**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-49 441 477,39**	**-99 372 578,59**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**8 314 197,02**	**13 788 772,28**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**8 314 197,02**	**13 788 772,28**

الخاتمة

الخاتمة

تعتبر الأصول الثابتة العمود الفقري في أي مؤسسة إقتصادية حيث تساهم في العملية الإنتاجية، وتختلف أهمية هذا الأصل بطبيعة النشاط المزاول من طرف المؤسسة، حيث تمثل حصة الأسد من مجموع قيمة الأصول التي بحوزة المؤسسة حيث أن تقييمها أو إعادة تقييمها بشكل صادق وموثوق أمر واجب وضروري على المؤسسة حتى تظهر وضعيتها المالية الحقيقية.

من خلال هذا البحث تم التعرض إلى أحد المواضيع الهامة في المحاسبة والمتمثل في" إعادة تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة الإقتصادية "، وحتى يتسنى لنا الإجابة على الإشكالية المطروحة وإختبار صحة الفرضيات قسمنا دراستنا إلى فصلين، حاولنا التطرق في الفصل الأول إلى الجانب النظري عن الأصول الثابتة (المعنوية، العينية، المالية)، مفهومها وكيفية معالجتها طبق النظام المحاسبي المالي، كما حاولنا التطرق إلى التثبيتات من خلال منظور المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 ومعرفة نطاق تطبيقه ومعالجته للأصول الثابتة، إضافة إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 تأثير قيمة إنخفاض الأصول الثابتة على القوائم المالية.

أما فيما يخص الفصل الثاني والذي خصص للجانب التطبيقي من خلال تنظيم ملتقيات مع محافظ الحسابات والخبير المختص في عمليات تقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة، حيث لاحظنا أن عملية إعادة تقييم الأصول الثابتة المهتلكة كليا تعتمد بشكل كبير على الحالة المادية للأصل، كما لاحظنا صدى عملية إعادة التقييم على القوائم المالية ومدى تأثير إعطاء صورة صادقة للأطراف الداخلية (صناع القرار، الادارة العليا)، والأطراف الخارجية (المستثمرون، إدارة الضرائب)، من خلال دراستنا لاحظنا أن كل عمليات إعادة التقييم كانت موجبة والسبب راجع إلى الأوضاع الاقتصادية والعوامل السوقية.

إختبار الفرضيات:

من خلال ما تم التوصل إليه إختبرنا الفرضيات السابقة وكانت النتائج كالتالي:

- **ممهدة:** تمثلت التكلفة التاريخية الخاصة بالممهدة بـ 10.558.000 دج، وبعد ما كانت مهتلكة كليا تم إعادة تقييمها لتصبح قيمتها الحالية بـ 15.380.000 دج، تم تسجيل فرق موجب بـ 4.822.000 دج، وبذلك تحققت الفرضية الأولى.

- **المنهي:** تمثلت التكلفة التاريخية الخاصة بالمنهي بـ 5.831.759 دج، وبعد ما كان مهتلك كليا تم إعادة تقييمها لتصبح قيمته الحالية بـ 10.000.000 دج، تم تسجيل فرق موجب بـ 4.168.241 دج، وبذلك تحققت الفرضية الأولى.
- **الشاحن الرجعية:** تمثلت التكلفة التاريخية الخاصة بالشاحن الرجعية بـ 3.200.000 دج، وبعد ما كان مهتلك كليا تم إعادة تقييمه لتصبح قيمته الحالية بـ 5.180.450 دج، تم تسجيل فرق موجب بـ 1.980.450 دج، وبذلك تحققت الفرضية الأولى.
- **الضاغطة:** تمثلت التكلفة التاريخية الخاصة بالضاغطة بـ 4.550.000 دج، وبعد ما كانت مهتلكة كليا تم إعادة تقييمها لتصبح قيمتها الحالية بـ 5.450.000 دج، تم تسجيل فرق موجب بـ 900.000 دج، وبذلك تحققت الفرضية الأولى.
- **الشاحنة:** تمثلت التكلفة التاريخية الخاصة بالشاحنة بـ 1.051.980 دج، وبعد ما كانت مهتلكة كليا تم إعادة تقييمها لتصبح قيمتها الحالية بـ 1.250.600 دج، تم تسجيل فرق موجب بـ 198.620 دج، وبذلك تحققت الفرضية الأولى.
- **الجرار:** تمثلت التكلفة التاريخية الخاصة بالجرار بـ 1.213.872 دج، وبعد ما كان مهتلك كليا تم إعادة تقييمه لتصبح قيمته الحالية بـ 1.600.000 دج، تم تسجيل فرق موجب بـ 386.128 دج، وبذلك تحققت الفرضية الأولى.

DESIGNATIONS	DATE	V ACQUISITION	AMORT-AU 23/08/2015	V.ACQUIS -REEVALUEE	ECART REEVAL
215100 MATERIEL ET OUTILLAGE					
NIVELEUSES CATERPILLAR 12 K	12/01/2000	10 558 000,00	10 558 000,00	15 380 000,00	4 822 000,00
FINISSEUR	15/12/2003	5 831 759,00	5 831 759,00	10 000 000,00	4 168 241,00
Retrochargeur VOLVO BL61 / F2/08	08/06/2002	3 200 000,00	3 200 000,00	5 180 450,00	1 980 450,00
01 Compacteurs Cylindre XD 111	09/04/2004	4 550 000,00	4 550 000,00	5 450 000,00	900 000,00
TOTAL (01)		**24 139 759,00**	**24 139 759,00**	**36 010 450,00**	**11 870 691,00**
218100 MATERIEL DE TRANSPORT					
HD 65 BENNE Chassis KMCGK17FPAC 142950	07/11/2001	1 051 980,00	1 051 980,00	1 250 600,00	198 620,00
TRACTEUR VOLVO FM13	17/10/2002	1 213 872,00	1 213 872,00	1 600 000,00	386 128,00
TOTAL (02)		**2 265 852,00**	**2 265 852,00**	**2 850 600,00**	**584 748,00**
TOTAL GENERAL		**26 405 611,00**	**26 405 611,00**	**38 861 050,00**	**12 455 439,00**

ETAT DES REEVALUES AU 31/12/2015						
DESIGNATIONS	**DATE**	**VAL-REEVALUEE**	**AMORT-AU 23/08/2015**	**DOTATION COMPLEMENT**	**AMORT 31/12/15**	**VCN APRES REEV**
215100 MATERIEL ET OUTILLAGE						
NIVELEUSES CATERPILLAR 12 K	12/01/2000	15 380 000,00	10 558 000,00	321 466,00	10 879 466,00	4500 534,00
FINISSEUR	15/12/2003	10 000 000,00	5 831 759,00	198 487,00	6 030 246,00	3969 754,00
Retrochargeur VOLVO BL61 / F2/08	08/06/2002	5 180 450,00	3 200 000,00	132 030,00	3 332 030,00	1848 420,00
01 Compacteurs Cylindre XD 111	09/04/2004	5 450 000,00	4 550 000,00	99 000,00	4 649 000,00	801 000,00
TOTAL (01)		**36 010 450,00**	**24 139 759,00**	**750 983,00**	**24 890 742,00**	**11 119 708,00**
218100 MATERIEL DE TRANSPORT						
HD 65 BENNE Chassis KMCGK17FPAC 142950	07/11/2001	1 250 600,00	1 051 980,00	21 782,00	1 073 762,00	176 838,00
TRACTEUR VOLVO FM13	17/10/2002	1 600 000,00	1 213 872,00	25 741,00	1 239 613,00	360 387,00
TOTAL (02)		**2 850 600,00**	**2 265 852,00**	**47 523,00**	**2 313 375,00**	**537 225,00**
TOTAL GENERAL		**38 861 050,00**	**26 405 611,00**	**798 506,00**	**27 204 117,00**	**11 656 933,00**

الخاتمة

أهم النتائج المتوصل إليه:

- تعتبر الأصول الثابتة من بين العناصر الهامة ضمن هيكل الأصول المؤسسة.
- تعدد طرق تقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة حسب طبيعتها (المعنوية، العينية، المالية) وطبيعة الظروف والأحداث الإقتصادية المحيطة.
- وجوب تقييم وإعادة تقييم الأصول الثابتة بشكل مستمر وذلك نظرا للتغير السريع الذي يشهده العالم في ظل العولمة حتى تكون هناك مصداقية في القوائم المالية.
- تواجه عملية إعادة التقييم في الجزائر عدة مشاكل مما يجعلها تفتقر إلى المصداقية والموضوعية وذلك لعدم وجود سوق نشط ومعترف به.
- تأثر عملية إعادة التقييم الأصول الثابتة على نتيجة الدورات اللاحقة، لذا وجب تحديد هذه القيمة بشكل دقيق.
- يعتبر اللجوء إلى تحديد قيمة الأصول بالقيمة العادلة الخيار الأنسب خاصة مع الأصول التي تتميز بتكنولوجيا العالية على عكس التكلفة التاريخية.
- صدر آخر قانون في مجال إعادة التقييم سنة 1990، لذا لا ترقى القوانين إلى مواكبة التطورات والتغييرات الحاصلة في السوق.
- يعد مبدأ التكلفة التاريخية مبدأ ضروري وأساسي في إعداد القوائم المالية في ظل غياب عملية إعادة التقييم لبعض الأصول الثابتة في المؤسسة.

التوصيات:

- وجوب تحديث القوانين في مجال إعادة التقييم وذلك لسرعة التغييرات الحاصلة من جهة، ومن جهة أخرى نظرا لأهميتها البالغة.
- وجوب تفعيل سوق رسمي حتى يمكن توفير قيمة حقيقة عادلة.
- عدم منح صلاحيات أكبر للخبراء المختصين في عملية إعادة التقييم في ظل غياب سوق رسمي.
- تعتبر عملية إعادة التقييم نقطة الإنطلاق نحو إنعاش إقتصادي، لذا وجب إعطاء أهمية وأولية لها.
- إحصاء ممتلكات الدولة وإعادة تقييمها مفتاح نجاح الاقتصاد الوطني، حيث أن عملية إعادة التقييم تساهم في الحفاظ على ممتلكات المؤسسة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع :

- ✓ بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة إستكمال شهادة الماجستير تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس – سطيف.
- ✓ جبر إبراهيم الداعور، محمد نواف عابد، إعادة تقييم الأصول الثابتة في فلسطين، مجلة جامعة الأزهر بغزة سلسلة العلوم الإنسانية، سنة 2008.
- ✓ حيدر محمد علي بني عطا، قياس الأصول الثابتة، دار حامد للنشر، عمان، سنة 2007.
- ✓ زبيدي مرتضى وليد، رزاق سالم أحمد، شايب إبراهيم، إعادة تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة إستكمال شهادة ماستر أكاديمي تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، سنة 2018.
- ✓ طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة، الدار الجامعية الإسكندرية، مصر، سنة 2006.
- ✓ عجيمي المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفقا للنظام المحاسبي المالي، مذكرة إستكمال شهادة ماستر أكاديمي تخصص التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد ابن باديس سنة 2016 ص 3.
- ✓ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان، سنة 2008.
- ✓ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية الجوانب النظرية والعملية، الطبعة الأولى، دار وائل، عملن، سنة 2008.
- ✓ المهدي حجاج، بلال شيخي، تفسير أثر الإهتلاك على التوازن المالي في ظل تطبيق النظام المالي المحاسبي، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي العدد السابع المجلد الثاني، ص 247.
- ✓ يوسفي رفيق، عبد العزيز قتال، إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، جامعة العربي تبسي، تبسة.