جامعة قاصدي مرباح . ورقلة .

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة:علوم مالية ومحاسبية

التخصص:دراسات محاسبية وجباية معمقة

من إعداد الطالب: عبد الكريم تواتي

بعنوان:

تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير . وحدة ورقلة . 2010-2012

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ:20-06-2013.

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الدكتور: الحاج عرابة (أستاذ محاضر) جامعة قاصدي مرباح(ورقلة) رئيسا

الأستاذ: عمر موساوي أستاذ "أ " جامعة قاصدي مرباح (ورقلة) مشرفا

الأستاذة: عواطف محسن أستاذ "أ" جامعة قاصدي مرباح (ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2013/2012

الاهـــــــــداء

أهدي هذا العمل إلى:

والديَ الكريمين أطال الله في عمرهما؛

الإخوة وجميع العائلة؛

زملائي الأعزاء؛

أساتذة الكلية,

عبد الكريم

شكر

لا يسعني وأنا أقدم هذا المجهود،إلا أن أشكر الله عز وجل على توفيقه لنا؛

وأشكر الذين كانوا وراء هذا العمل وساهموا كل من موقعه في تقديم ما يستطيع من عون،وأخص بالذكر الأستاذ المشرف عمر موساوي على ما قدمه من ملاحظات وتوجيهات وكل أساتذتي في مختلف المراحل التعليمية ، والزملاء، وكل عمال مصلحة المحاسبة والمالية لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب وخاصة رئيس المصلحة حمزة دانون.

الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، الذي له أهمية بالغة في المحاسبة، بحيث يهدف البحث إلى عرض قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي والجديد الذي أتى به ونضيف للأصول الثابتة حسب ما هو في النظام ثم قمنا بعرض تقييم الأصول الثابتة وفق نموذج التكلفة ونموذج إعادة التقييم في كل من المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 والنظام المحاسبي المالي لكونه مبني على معايير المحاسبة دولية.

وبعد تقديم المفاهيم النظرية للمحاسبة المتعلقة بالموضوع جاءت الدراسة العملية كمحاولة لإسقاط النظري على المؤسسة الاقتصادية (مخبر الأشغال العمومية للجنوب – وحدة ورقلة) حيث أظهرت النتائج عدم توفر البيئة التي تخدم متطلبات الدراسة.

كلمات مفتاحية:أصول ثابتة،طرق تقييم،نظام محاسبي مالي،تكلفة تاريخية،قيمة عادلة.

Résumé:

Elle treité cette étude l'évaluation d'actif en conformité le système de comptabilité des ressources financières, qui est d'une extrême importance en matière de comptabilité, de sorte que la recherche vise à afficher les règles d'évaluation en conformité avec le système comptable et financier a apporté de nouveau, et ajouter les immobilisations en fonction de ce qui est dans le système, alors nous avons évalué des immobilisations, selon le modèle coût et le modèle de la réévaluation dans chacun des IAS 16, le système de comptabilité financière, car il est basé sur les normes comptables internationales.

Après la présentation des concepts théoriques de la comptabilité des processus d'étude connexe est venu d'abandonner les travaux théoriques sur les institutions économiques (travaux informateur du public pour le Sud - Unité Ouargla), où les résultats ont montré un manque d'environnement qui répond aux exigences de l'étude.

Mots-clés: immobilisations, l'évaluation, le système de comptabilité financière, coût historique, à leur juste valeur.

المحتويات

العنوان	الصفحة
الإهداء	III
الشكر	IV
الملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة المختصرات	IX
قائمة الملاحق	X
المقدمة	ب
الفصل الأول: تقييم الأصول الثابتة	
المبحث الأول:التقييم وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي	03
المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع	13
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية في مؤسسة (LTPSUD)	
المبحث الأول: تقييم الأصول الثابتة لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب	18
المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها والمناقشة	30
الخاتمة	34
المراجع	38
الملاحق	41
الفهرس	48

الفهـرس

العنوان	الصفحة
إهداء	III
شكر	IV
ملخص	V
قائمة المحتويات	VI
قائمة الجداول	VII
قائمة الأشكال	VIII
قائمة المختصرات	IX
قائمة الملاحق	X
مقدمة	ب
الفصل الأول: تقييم الأصول الثابتة	
تمهيد	02
المبحث الأول:التقييم وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي	03
المطلب الأول: مفهوم التقييم وقواعده	03
المطلب الثاني: الأصول الثابتة	03
المطلب الثالث:طرق تقييم الأصول الثابتة	04
المطلب الرابع: التقييم وفق المعيار المحاسبي الدولي	06
المطلب الخامس: الإهتلاك وخسائر القيمة	08
المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع	13
المطلب الأول: عرض الدراسات	13
المطلب الثاني: النتائج المستخلصة من الدراسات	14
المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة	14
خلاصة الفصل	15
الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية في مؤسسة (LTPSUD)	
تمهيد	17
المبحث الأول :تقييم الأصول الثابتة لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير	18

المطلب الأول: منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة	18
المطلب الثاني: تقديم المؤسسة	19
المطلب الثالث: عرض الأصول الثابتة للمؤسسة وتقييمها	21
الفرع الأول: أصول المؤسسة	21
الفرع الثاني: الطرق المستعملة في قياس الإهتلاك	24
الفرع الثالث: تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة	25
المطلب الرابع: معوقات استخدام المؤسسة لطريقة القيمة العادلة	29
المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها والمناقشة	30
المطلب الأول: النتائج المستخلصة من الدراسة	31
المطلب الثاني: مناقشة و تحليل النتائج	31
خلاصة الفصل	32
الخاتمة	34
المراجع	38
الملاحق	41
الفهرس	48

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-2)	الجدول الزمني الإجمالي للزيارات الميدانية للمقابلات الشخصية	18
(2-2)	ميزانية الأصول المقفلة لسنة 2010	21
(3-2)	ميزانية الأصول المقفلة لسنة 2011	22
(4-2)	ميزانية الأصول المقفلة لسنة 2012	23
(5-2)	معدلات إهتلاك الأصول في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب وحدة ورقلة	25
(6-2)	نموذج التكلفة التاريخية للأصول الثابتة وإهتلاكاتها لسنة(2010-2011-2012)	27-26

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	تدني قيم الأصول الثابتة	**10**
(1-2)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب- وحدة ورقلة-	**20**
(3-2)	نسبة أصناف الأصول الثابتة في المؤسسة	**28**

أ-توطئة:

نظرا للمصالح المشتركة والتفاعلات الاقتصادية الحاصلة بين دول العالم فيما بينها ،والانفتاح الكبير الذي يشهده العالم المتنامي للأنشطة الاقتصادية، أظهرت أن المحاسبة تختلف من بيئة للأخرى ، ومن بلد لآخر ، مما يؤثر على وظيفتي الاتصال والقياس للمحاسبة ، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد من أثر اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية ، خاصة في ظل تعدد وتشابك الارتباطات بين الأسواق المالية الدولية، والأنشطة التجارية والمالية لضمان قراءة وفهم عالمي موحد للقوائم المالية والمعلومات المحاسبية التي تتضمنها.

وهذا ما حتم على الجزائر القيام بإصلاحات اقتصادية ،والانضمام المرتقب لمنظمة التجارة العالمية، فمست هذه الإصلاحات مجالات عديدة ،من أبرزها إصلاح النظام المحاسبي ، لأن النظام القائم تلك الفترة لا يتماشى والوضع الراهن، ولا يستجيب لمتطلبات البيئة الإقتصادية.

فقد تم تبني هذا النظام وفقا لمرجعية معايير المحاسبة الدولية ، إلا أن تطبيقه في بعض المجالات يو اجه عدة تحديات تتعلق بشروط ومستلزمات التطبيق الجيد له.

-حيث جاء هذا النظام بعدة مفاهيم جديدة منها طرق ج ديدة للتقييم والقياس، تقسيمات لحسابات الميزانية غير تلك التي كان معمولا بها، إذ أصبح للأصل أو الالتزام معيارا يجب التقيد به عند التسجيل المحاسبي.

-فأصبحت عناصر الأصول تصنف حسب مدة بقائها في الكيان، فإن تجاوزت الدورة المالية الواحدة صنفت كأصول ثابتة وأدرجت ضمن الصنف (02) وفق مدونة الحسابات للنظام المحاسبي المالي.

ومن خلال ما سبق ذكره ارتأينا أن نسلط الضوء على تقييم الأصول الثابتة بطرح الإشكالية:

ب- الإشكاليّة:

ما الكيفية التي يتم بها التقييم المحاسبي للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية؟

ولمعالجة هذه الإشكالية والإحاطة بجوانبها نطرح التساؤلات التالية:

-هل تؤثر بدائل التقييم المحاسبي على مصداقية المعلومات المحاسبية في القوائم المالية؟

-هل هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي في تقييم الأصول الثابتة مع معايير المحاسبة الدولية ؟

-كيف يتم تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية مخبر الأشغال العمومية للجنوب وحدة ورقلة؟

ت- **فرضيات البحث**. وللإجابة على التساؤلات قمنا بعرض الفرضيات التالية:

-تؤثر البدائل المقترحة في عملية التقييم المحاسبي في إعطاء الصورة الصادقة للقوائم المالية؛

-النظام المحاسبي المالي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية في تقييم الأصول الثابتة؛

-الأصول الثابتة يتم تقييمها بالقيمة العادلة في المؤسسة الاقتصادية.

ث- مبررات اختيار الموضوع. من الأسباب الموضوعية التي أدت لاختيار هذا البحث:

-الأهمية البالغة للتقييم المحاسبي والتي تتجلى في مصداقية وواقعية القوائم المالية؛

-الدور الفعال للأصول الثابتة داخل المؤسسة في استمرارية نشاط المؤسسة؛

-الجديد الذي جاء بها النظام المالي المحاسبي في عملية التقييم.

ج- أهمية الموضوع: تتمثل في الأهمية البالغة للتقييم في المحاسبة ،فهو يتحكم في المخرجات المحاسبية من حيث العمليات التي تتم بدقة وكفاءة ، وهذا يعطي قوائم مالية أقرب للواقع، لكن بالتغيرات التي تطرأ على المستوى العام للأسعار ويتجاهل التكلفة التاريخية لمثل هذه التغيرات يؤدي إلى الوقوع في مشاكل التقييم ، يتم تسويتها عن طريق البدائل المتاحة في عملية التقييم المحاسبي.

ح- أهداف الدراسة. من الأهداف المتوقع الوصول لها في هذا البحث ما يلي:

-توضيح مقومات التقييم المحاسبي (المفهوم والطرق)، وإبراز المشاكل التي تواجه عملية التقييم؛

-تقديم مميزات تطبيق القيمة العادلة والأسباب التي أدت إلى فقدان الثقة في التكلفة التاريخية؛

-إبراز كيف يتم تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية.

خ- حدود الدراسة. تتمثل حدود الدراسة في:

-حدود مكانية: تمت هذه الدراسة في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير - وحدة ورقلة- والتي قدمنا فيها الطريقة المستعملة في عملية التقييم المحاسبي على أصولها الثابتة.

-حدود زمانية : تمت الدراسة التطبيقية في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية بإسقاط الجانب النظري على سنوات الدراسة 2010-2011-2012.

د- منهج البحث والأدوات المستخدمة:

يضم البحث قسما يهتم بالأدبيات النظرية والفكرية للدراسة والذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي التحليلي، أما الجانب التطبيقي فتم فيه إسقاط الجانب النظري على الواقع المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية والذي استخدمنا فيه منهج دراسة الحالة، وذلك باستعمال أداة المقابلة والملاحظة .

ذ- مرجعية الدراسة:

لقد تم الاعتماد على مصدرين رئيسيين لجمع المعلومات، بغرض تحقيق أهداف الدراسة:

- تتمثل هذه المصادر في الكتب والملتقيات،والنشرات المتعلقة بموضوع الدراسة ، بالإضافة إلى القوانين والمراسيم ، ورسائل الماجستير والدكتوراه؛ هذا في الجانب النظري.

وبشكل رئيسي على القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة وإجراء مقابلات شخصية مع الموظفين الذين يرتبط عملهم بموضوع الدراسة؛ حيث كان هذا في الجانب التطبيقي.

ر- صعوبات البحث. واجهنا عدة صعوبات تمثلت في:

-صعوبة تطبيق المنهجية الجديدة المعتمدة (طريقة الإمراد)؛

-صعوبة التعامل مع الموظفين لعدم وجود البيئة الملائمة لموضوع الدراسة.

ز- هيكل البحث: لإنجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين:

الأول: يتعلق بالأدبيات النظرية الخاصة بالموضوع حيث تم التعرف على مفهوم التقييم ومقوماته، ثم التطرق إلى تصنيف الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي،وبعدها التعرف على بدائل التقييم،ومنها التكلفة التاريخية، وإيجابياتها وسلبياتها،ثم التعرف على القيمة العادلة، وإبراز إيجابياتها وسلبياتها،وتوضيح الاهتلاك وأنواعه، وفي المبحث الثاني تم ذكر بعض الدراسات السابقة التي لها صلة بالموضوع محل الدراسة .

الثاني: تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، الأول يوضح كيف تمت الدراسة وهذا من حيث المنهجية والأدوات المستعملة في الدراسة،وفي مطلب لاحق يبين تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية و ذلك بإسقاط الجانب النظري على مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير، أما المبحث الثاني فيضم النتائج المتوصل إليها، ثم مناقشة هذه النتائج.

تمهيد:

عرفت الجزائر إصلاحا لنظامها المحاسبي وفق مرجعية معايير المحاسبة الدولية سعيا منها لتقريب ممارستها مع الممارسات المحاسبية الدولية ودخولها الأسواق العالمية وجلب الاستثمار الأجنبي لأن إصلاح المحاسبة يعني إصلاح المؤسسة فهي تمثل العمود الفقري لها.

فمما جاء به النظام المحاسبي المالي هو قواعد التقييم والقياس الجديدة في الأصول الثابتة نظرا لأهميتها البالغة الناتجة عن صعوبة معالجة آثار الأخطاء وذلك لبقائها أكثر من سنة في المؤسسة، بالإضافة إلى تلك التطورات التكنولوجية والتقادم وآثار أخرى التي تقصر من عمرها الإنتاجي مما يستدعي الاهتمام بتقييمها عبر مراحلها المختلفة ومما سبق سنتناول في هذا الفصل الأدبيات النظرية الخاصة بقواعد التقييم حسب ما جاء بها المعيار المحاسبي الدولي والنظام المحاسبي المالي وهذا من خلال تقسيم الفصل إلى مبحثين:

المبحث الاول: التقييم وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع.

المبحث الأول: التقييم وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي

كي تقدم المؤسسة صورة صادقة عن وضعيتها المالية، لابد أن يتم تقييم الأصول بطريقة جيّدة.

المطلب الأول: مفهوم التقييم وقواعده

- **مفهوم التقييم**: يمكننا إعطاء التعاريف التالية للتقييم على سبيل الذكر لا الحصر، وهي:

التعريف الأول: التقييم عموما هو الوصول إلى تحديد السعر أو بكل بساطة إلى تقدير منطقة التفاوض بين المشتري والبائع.

التعريف الثاني: التقييم هو حصر وتقدير قيمة أصول وخصوم مؤسسة بهدف الوصول إلى صاف قيمة تلك الأصول بغض النظر عن الطريقة التي يمكن إتباعها لتقدير تلك القيمة[1].

من خلال ما سبق نستطيع القول، بأن:

التقييم هو عملية يراد من ورائها الوصول إلى قيمة ممتلكات مؤسسة ما.

- **قواعد عامة للتقييم**[2]: حسب النظام المحاسبي والمالي في الفقرة (112-1) القسم الثاني، ترتكز طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات، كقاعدة عامة، على اتفاقية التكاليف التاريخية، في حين يع قد حسب بعض الشروط التي يحددها هذا التنظيم وبالنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجري على ذلك التقييم بالاستناد إلى:

-القيمة الحقيقية: المبلغ الناتج عن تبادل أصل أو خصم، مع توفر الرغبة والدراية، ضمن شروط المنافسة العادية.

-قيمة الإنجاز: قيمة النفقات

-القيمة المحينة: تمثل تدفقات أموال الخزينة المنتظرة من الاستعمال المستمر للأصل، وخروجها عند نهاية المدة.

-تساوي تكلفة شراء أصل، سعر الشراء الناتج عن اتفاق الطرفين في تاريخ إجراء العملية بعد طرح ال تنزيلات والتخفيضات التجارية، ورفع زيادة الحقوق الجمركية والرسوم الجبائية وكذلك المصاريف الممنوحة مباشرة للحصول على مراقبة الأصل ووضعه في حالة الاستخدام.

المطلب الثاني: الأصول الثابتة

1-تصنيف الأصول الثابتة وفق SCF: الأصول هي من الموارد التي تسيرها المؤسسة ،تكونت بفعل أحداث ماضية، والموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمة، أصولا غير جارية وتصنف إلى ثلاث أصناف:

أ- التثبيتات المعنوية: التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي، مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية والمقصود منه مثلا: المحلات التجارية المكتسبة والعلامات أو البرامج المعلوماتية أو رخص الاستغلال الأخرى، والإعفاءات ومصاريف تنمية حقل منجمي موجه للاستغلال التجاري.

---

[1]_ بكاري بلخير،"**أثر التقييم المالي على مسار الشراكة بالنسبة لمؤسسات قطاع المحروقات في الجزائر**"، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، الجزائر،2010، ص:14؛

[2]- "**النظام المحاسبي المالي**"،مطبعة المؤسسة الوطنية للفنون الطبيعية،وحدة الرغاية،الجزائر،2009، ص:32؛

ب- التثبيتات العينية: هي أصول عينية تحوزها المؤسسة من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات أو الإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية.

يتم الاعتراف بأصل بتوفر الشروط التالية[1]:

-احتمال تحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية؛

-إمكانية مراقبة (قدرة المؤسسة على التحكم في المنافع الاقتصادية)؛

-إمكانية تعريفه من خلال الفصل بين النشاطات في المؤسسة بواسطة التشريعات؛

-إمكانية حساب تكلفة عند تقييمه بكل موثوقية عالية؛

ج- التثبيتات المالية: تعرف التثبيتات المالية على أنها القيم المنقولة التي تحوزها المؤسسة ليس لغرض البيع وإنما لاستعمالها بصفة دائمة أي لعدة سنوات[2].

وتتألف هذه الأصول من أربع(04) فئات[3]:

-سندات المساهمة والحسابات الدائنة الملحقة التي يعهد امتلاكها الدائم مفيدا لنشاط المؤسسة؛

-السندات المثبتة لنشاط المحفظة الموجهة لكي توفر للمؤسسة على المدى الطويل بقدر أو بآخر، مردودية مرضية لكن دون التدخل في تسيير المؤسسات التي تمت الحيازة على الأسهم؛

-السندات المثبتة الأخرى التي تمثل أقساط رأس المال أو توضيفات ذات أمد طويل التي يمكن للمؤسسة الاحتفاظ بها حتى حلول أجل استحقاقها أو ينوي الاحتفاظ بها؛

-القروض والحسابات الدائنة التي أصدرتها المؤسسة والتي لا ينوي بيعها في الأجل القصير.

المطلب الثالث: طرق تقييمها

أ- **التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية:** يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية، وبموجبه يتم إثبات أصول والتزامات المؤسسة حسب السعر المسجل ضمن ميزانية المؤسسة في تاريخ اقتناء الأصل أو نشوء التزام، كما أنه لا يعكس الواقع ذلك أنه في حالة البيع مثلا يكون السعر المدفوع أقل أو أعلى من القيمة المسجل بها الاستثمار المعني.

---

[1]- لعربي محمد ،" **المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة** "، "**الملتقى.د حول الإطار لمفاهيمي ن.م.م.ج وآليات تطبيقاته في ظل م.م.د(IAS/IFRS)**"،13-11- 2010، المدية، الجزائر، ص:2؛

[2]- مزيود ابراهيم، بوعافية رشيد، "المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة (حالة التثبيتات المالية)"،**الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IFRS/IAS)**" 10/11/13، الوادي، الجزئر، ص:4؛

[3]- "**النظام المحاسبي المالي**"، مرجع سابق، ص:11؛

إيجابياتها– من الإيجابيات التي تمتاز بهاما يلي:

– الموضوعية وهي الميزة الأساسية التي تسجل لصالح منهج التكلفة التاريخية، وموثوقية القياس المحاسبي وقابليته للتحقيق، وتزداد هذه المزايا في رأي المدافعين لاعتقادهم أن المحاسبة يجب أن تقرر عما وقع وليس عن تغيرات القيم لأن المحاسبة لم تكن أبدا أداة لقياس القيمة أو التغير فيهما، وإنما هي محاسبة تكاليف فعلية؛

– مفهوم الثبات حيث أن أساس التكلفة التاريخية يقضي أن الأصول والخصوم تظل مقومة بالتكلفة من فترة إلى أخرى بغض النظر عن أي تغيرات في الأسعار؛

– فرض وحدة القياس يقضي باستخدام الوحدات النقدية الأصلية في الإثبات وتجاهل أي تغيير في قيمتها نتيجة التضخم والانكماش؛

عيـوبها– على الرغم من مزايا استخدامها إلا أنها تعرضت للكثير من الانتقادات التي منها يلي[1]:

تجاهل المبدأ للتغيرات الحاصلة في القوة الشرائية لوحدة النقد، فتصبح القوائم المالية مثبتة بوحدات نقدية غير متجانسة القيمة على مدى الفترات الزمنية المتعاقبة، مما يؤثر على مصداقية القوائم المالية؛

إن عدم التجانس في مقابلة إيرادات تمثل القيمة الجارية مع المصروفات ممثلة بقيم تاريخية تختلف لاختلاف الأوقات التي حدثت فيها، يؤدي إلى عدم الدقة في قياس نتائج الأعمال على أساس مقابلة الإيرادات بالمصروفات، وتأثر ذلك على التغير في بنود قائمة حقوق الملكية؛

إن استخدام القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية ،قد تؤدي إلى قرارات واستنتاجات قد تكون خاطئة على مدى قدرة المؤسسة إلى تحقيق الأرباح، وبالتالي اتخاذ قرارات خاطئة فيما يخص تقويم الأداء الإداري ،وتقويم المؤسسة على المحافظة على رأس المال سليما من الناحية الاقتصادية.

ب– التقييم وفق القيمة العادلة: تعرف القيمة العادلة في ظل معايير المحاسبة الدولية بأنها المبلغ الذي يمكن أن يتبادل به الأصل ما بين المشتري وبائع يتوافر لدى كل منهما الدراية والرغبة في إتمام المبادلة[2].

– كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية التابعة لإتحاد المحاسبة مفهوم القيمة العادلة في العديد من معايير المحاسبة التي أصدرتها بأنها المبلغ الذي يمكن أن تتم مبادلة الأصل به أو سداد الالتزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التعامل على أساس تجاري بحت.

كما تعرف القيمة العادلة للأصل على أنها ذلك المبلغ الذي يتم بواسطته بيع أو شراء الأصل من خلال عملية تبادلية حقيقية بين أطراف مطلعة وراغبة في التبادل، بعيدا عن ظروف التصفية.

إيجابياتها– من الإيجابيات التي تتميز بها ما يلي:

---

[1]– قوادري محمد،" **قياس بنود القوائم المالية وفق م م د (IAS/IFRS) دراسة حالة SCF** "،مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2010، ص:18؛

[2]– غانم شطاط،" **المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)**"، مكتب نوميديا لنشر، قسنطينة، 2009، ص:83؛

– إن معلومات القيمة العادلة تؤدي إلى الارتقاء بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية وزيادة جودة المعلومات المحاسبية بالإضافة إلى توفيرها لأساس محايد لتقييم كفاءة الإدارة في إدارة أموال المؤسسة؛

– تساعد الوحدات الاقتصادية على التخصيص الأمثل لمواردها والمحافظة عليها؛

– التقييم بالقيمة العادلة ينتج عنه معلومات تعكس آثار الظروف الاقتصادية المحيطة عند حدوثها، مما يجعلها قابلة للمقارنة باستمرار من حيث العائد المناسب لمستوى الخطر؛

– التقييم وفق القيمة العادلة يزيد من خصائص جود المعلومات المحاسبية حيث توجد علاقة ارتباط معنوي بين كل هذه الخصائص مثل: الملائمة، القابلية للمقارنة الموثوقية، الثقة، وهو ما يحقق المنفعة من استخدام هذه المعلومات في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة[1].

انتقاداتها– على الرغم من الفائدة الكبيرة من تطبيق أساس القيمة العادلة إلا أنها لم تسلم من الانتقادات التي نوجزها فيما يلي[2]:

-يؤدي تطبيق أساس القيمة العادلة إلى تضخيم الأرباح بشكل كبير في نهاية السنة المالية خصوصا في حالة ارتفاع الأسعار؛

-اعتماد القيمة العادلة على أسعار السوق عند نقطة زمنية (في أغلب أحيان نهاية سنة مالية) ،فالواقع يبين تذبذب كبير في المستوى العام للأسعار من يوم لآخر، لأن القوائم المالية في نهاية السنة المالية قد تتغير بشكل مهم بعد أسبوع واحد من إصدارها، وهذا ما يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير ملائمة؛

-قد يؤدي اعتماد أساس القيمة العادلة إلى فتح مجال كبير للتلاعب بما يخدم مصالح الإدارة؛

-يتم الاعتراف ببعض الإيرادات والخسائر من دون أن تكون هناك عملية تبادل حقيقية.

المطلب الرابع: التقييم وفق المعيار المحاسبي

يوجد أيضا القياس اللاحق فقد حدد المعيار المحاسبي رقم 16 نموذجين للقياس اللاحق للاعتراف المبدئي لأصل وهما[3]:

* نموذج التكلفة؛

* نموذج إعادة التقييم.

1) نموذج التكلفة: هي القيمة الدفترية للأصول مطروحا منها مجموع الاهتلاك اللاحق وأية خسائر متراكمة لانخفاض القيمة، وتقوم المؤسسة بقياسها بعلاقة التالية:

---

[1]– مصطفى راشد العبادي ،" **مدى حاجة معايير المحاسبة والمراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي والمراجعة بالقوائم المالية (دراسة تحليلية مقارنة)**"، جامعة الملك سعود، ص:36؛

[2]– بوكساني رشيد وآخرون ، "**مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقادات والتأييد في ظل توجه م م د نحو القيمة السوقية العادلة** "، الملتقى الدولي الأول حول SCF في ظل م م د، الوادي، 2010، ص:10؛

[3]– طارق عبد العال حماد، "**مبادئ المحاسبة المالية**"، الدار الجامعية، مصر 2007، ص:367؛

التكلفة التاريخية للأصل: ثمن الشراء+ التكاليف اللازمة لتأهيل الأصل للاستخدام.

القيمة الدفترية للأصل: التكلفة التاريخية – مجموع الاهتلاك.

مجموع الاهتلاك: مصاريف إهتلاك متراكمة – خسائر انخفاض القيمة المتراكمة

2) **نموذج إعادة التقييم**: هي القيمة العادلة للأصل في تاريخ إعادة التقييم مطروحا منها مجموع الاهتلاك اللاحق وأية خسائر مجمعة لاحقة ناتجة عن هبوط في القيمة، على أن يتم إعادة التقييم لفترات منتظمة وكافية للتأكيد على عدم وجود اختلاف جوهري بين القيمة الدفترية والقيمة العادلة لبنود الأصول الثابتة عن القيمة السوقية والتي تقدر عادة بمعرفة الخبراء المتخصصين في التقييم والتثمين، وفي حال عدم وجود دليل على القيمة السوقية بسبب الطبيعة المتخصصة، يتم التقييم على أساس العائد أو التكلفة الاستبدالية بعد خصم مجموع الاهتلاك[1].

تتمثل شروط إعادة التقييم فيما يلي[2]:

-عادة يكون التقييم على أساس الاستعمال الحالي الأصل، لكن في حال توقع تغير فإن شروط الاستعمال الجديدة هي التي توجد بعين الاعتبار؛

-من الضروري إعادة تقييم كل سنة، ويجب أن تكون بانتظام كاف من أجل عدم تباعد القيمة المحاسبية الصافية للأصل في وقت معين من القيمة المتحصل عليها من إعادة التقييم؛

-الأصول المادية غير الخاضعة لتغيرات هامة في قيمتها يتم إعادة تقييمها من ثلاث إلى خمس سنوات.

* **حالات إعادة التقييم**: من خلال إعادة تقييم المؤسسة لأصولها يمكن أن نصادف الحالات التالية:

1) إذا أدت إعادة التقييم إلى زيادة في القيمة الدفترية للأصل فيجب إدراج زيادة مباشرة ضمن الأموال الخاصة تحت عنصر "فائض إعادة التقييم".

2) يسجل فارق إعادة التقييم في حساب الأموال الخاصة تحت حساب خاص "فارق إعادة التقييم".

إذا كان الأصل قابل للإهتلاك يمكن:

-إما إعادة التقييم في نفس الوقت، التكلفة التاريخية والإهتلاكات المجمعة؛

-وإما لا يعاد تقييم إلا القيمة المحاسبية الصافية؛

-عند حدوث نقص في قيمة الأصل الملموس المعاد تقييمه مرة أخرى، فإنه يجب الاعتراف بهذا النقص وتحميله مباشرة على فائض إعادة تقييم المتعلق به، وذلك بحيث لا تتجاوز مبلغ قيمة فائض إعادة التقدير الخاص به؛

-عند تحقق فائض إعادة التقييم يمكن أن يتم تحويله مباشرة من حساب الأموال الخاصة إلى الأرباح وذلك عند استعادة الأصل الملموس من الخدمة أو بيعه ويمكن أن يتحقق فائض خلال استخدام المؤسسة، وفي هذه الحالة

---

[1]- مصطفى راشد العبادي، "**مرجع سبق ذكره**"، ص:9؛

[2]- زينب حجاج ، "**المعالجة المحاسبية للإستثمارات في ظل م.م.د**"، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009، ص:94؛

يكون الجزء الثاني المحقق من الفائض مماثلا للفرق بين قيمة الإهتلاك محسوبا على أساس إعادة التقييم وقيمة الإهتلاك محسوب على أساس التكلفة التاريخية.

المطلب الخامس: الإهتلاك وخسائر القيمة:

تتميز الأصول الثابتة عن غيرها من عناصر الميزانية بأن لها عمر إنتاجي محدد، وتكون أكبر من السنة المالية ، مما يؤدي إلى هلاك الأصل أثناء خدمته خلال عمره الإنتاجي، كما تنخفض قيمة هذه الأصول إما بسبب الاستعمال أو التطور التكنولوجي.

أولا– الإهتلاك: إن الأصول الثابتة الملموسة باستثناء الأراضي التي تخضع للإهتلاك عبر حياتها الإنتاجية وذلك وفق طرق مختلفة ومعدلات مختلفة.

حسب النظام المحاسبي المالي "ا لإهتلاك هو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي، ويتم حسابه كعبء إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل نتيجة الكيان لنفسه".

+الإهتلاك هو توزيع لتكلفة الأصل على عمره الإنتاجي، ليحمل على الفترات المختصة وفق أساس الاستحقاق خصما على إيرادات نفس الفترة[1].

* **أسبابه**–ونوجزها في ما يلي:

– الإهتلاك المادي الذي يحدث للأصل نتيجة استخدامه في الإنتاج وتتوقف قيمة الإهتلاك المادي على حسب درجة الاستخدام؛

– مضي المدة، ويعتبر عامل الزمن هو المتغير الأساسي؛

– التقادم، وهو النقص في الأصل والذي يحدث بسبب ظهور اختراعات جديدة[2].

* **محددات قسط الإهتلاك**– يتحدد قسط الإهتلاك السنوي للأصول الثابتة بالعوامل التالية:

-تقدير الحياة الإنتاجية للأصل: الحياة الإنتاجية للأصل هي عبارة عن الخدمات التي سيقدمها أو المتوقع الحصول عليها من هذا الأصل، والمعبر عنها بوحدات زمنية كعدد السنوات أو الساعات المستخدمة للأصل[3].

-تقدير أساس احتساب الإهتلاك: إن أساس قياس الإهتلاك للأصل الثابت يتم بواسطة احتساب تكلفته التي تحمل على الإيرادات خلال حياته الإنتاجية، ويجري ذلك بتحديد الفرق بين تكلفة الحصول على الأصل وقيمته عندما يصبح خردة، وفي نهاية حياته الإنتاجية أو عند الاستغناء عنه[4]، وعليه فإن:

الإهتلاك = تكلفة الإهتلاك – الخردة

[1]– وليد ناجي الحيالي، "**أصول المحاسبة المالية**"، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص:71؛

[2]– عبد السميع الدوسقي، "**أساسيات المحاسبة المالية**"، الجزء الثاني، دار وائل للنشر الأردن، 2002، ص:164؛

[3]– حيدر محمد علي بني عطا الله، "**قياس الأصول الثابتة**"، الطبعة الأولى، دار حماد، الأردن، 2007، ص:64؛

[4]– وليد ناجي الحيالي، "**أصول المحاسبة المالية**"، مرجع سابق ذكره، ص:72؛

-اختيار طريقة الإهتلاك : بعد الانتهاء من تقدير العمر الإنتاجي للأصل، وتقدير احتساب الإهتلاك، يبقى تحديد الجزء من التكلفة التي يتم التضحية بها، أو استنفاذها سنويا في سبيل الحصول على الإيرادات خلال الفترة المحاسبية[1]، كما تتوقف طريقة توزيع قيمة الإهتلاك على طبيعة الأصل أولا وعلى مدى توافق الطريقة المتبعة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها[2]، بالإضافة إلى ذلك فقد نص المعيار المحاسبي رقم 16 على أن طريقة الإهتلاك المستخدمة يجب أن تعكس نمط الذي يتوقع فيه استهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية المتعلقة بأصل، فإذا تغير نمط المتوقع من المنفعة عند الاستقرار على الطريقة المستخدمة يجب اختيار طريقة مختلفة وأكثر ملائمة.

* **طرق الإهتلاك**: الاهتلاكات المطبقة في SCF هي:

1) طريقة الإهتلاك الثابت: عملية إهتلاك الأصل الثابت تقضي توزيع تكلفة الأصل الثابت على سنوات عمر الأصل الإنتاجي، كما تعتبر هذه الطريقة من أسهل طرق الاهتلاك.

$$\text{قسط الإهتلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت – قيمة الخردة}}{\text{عدد السنوات (العمر الإنتاجي للأصل)}}$$

- وتعطي هذه الطريقة نفس القسط لكل سنة من سنوات العمر الإنتاجي للأصل.

2) طريقة الإهتلاك المتناقص:

يتم احتساب قسط الإهتلاك بصورة متناقصة من سنة إلى أخرى، بحيث تستعمل السنة الأولى قسط أكبر من السنة التي تليها وهكذا حتى نهاية حياة الأصل المستهلك [3]، وبفضل من الكثير من الشركات القيام بطريقة القسط المتناقص نظرا لسرعتها في استهلاك الأصل في السنوات الأولى من حياته والذي يقدم بها أكبر إنتاجية؛ كلما انخفضت القيمة الدفترية كلما انخفض قسط الاهتلاك.

3)طريقة الإهتلاك حسب وحدات الإنتاج: تعتمد هذه الطريقة عند احتساب القسط على وحدات الإنتاج، بحيث يقدر عمر الأصل على أساس الوحدات التي ينتجها، ويحسب معدل الاهتلاك وفق العلاقة:

$$\text{معدل الإهتلاك} = \frac{\text{التكلفة – الخردة}}{\text{عدد وحدات الإنتاج}}$$

وفي نهاية كل سنة، يحدد قسط الإهتلاك الواجب تسجيله، يضرب المعدل في عدد وحدات الإنتاج المحققة خلال العام، ولقد أضاف SCF على المعيار المحاسبي الدولي طريقة الإهتلاك المتزايد، والذي يؤدي إلى عبئ متزايد على مدة الأصل النفعية.

---

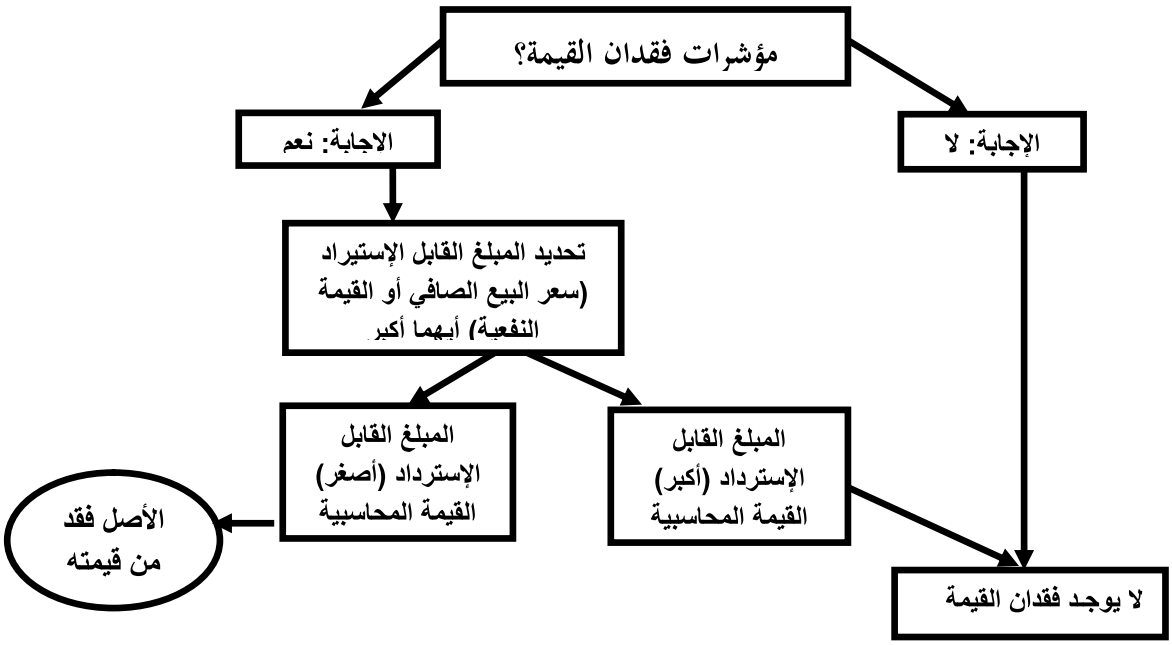
[1]– حيدر محمد علي بني عطا الله ، "**مرجع سبق ذكره** "،ص:66؛

[2]– وليد ناجي الحيالي،"**أصول المحاسبة المالية**"، ص:73؛

[3] - KHEMICI KHIHA. "**Finance d'entreprise approche stratégique"**, édition, Alger, 2009, p:25؛

وتكون الطريقة الثابتة هي المعتمدة في حالة عدم التمكن من هذا التطور بصورة صادقة، كما يجب أن تدرس دوريا، طريقة الإهتلاك، المدة النفعية، والقيمة المتبقية في أعقاب المدة النفعية المطبقة على الأصول الملموسة، ففي حالة حدوث تعديل مهم للوتيرة المنتظرة من المنافع الاقتصادية والتوقعات من المنافع الاقتصادية الناتجة عن تلك الأصول، تعدل التوقعات والتقديرات لكي تعكس هذه التغيرات في الوتيرة[1].

الشكل رقم (1-1):يوضح تدني قيم الأصول الثابتة



المصدر: زينب حجاج،"**مرجع سبق ذكره**"، ص:99.

ثانيا- **خسارة القيمة:** تتعرض الأصول الثابتة الملموسة كغيرها من الأصول إلى نقص القيمة والتي يتم تعريفها كما يلي: عرَّفها SCF بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن قيمتها الواجبة التحصيل، كما نص SCF على مراجعة الخسارة المدرجة بالنسبة لكل أصل وهذا بهدف زيادة قيمة الخسارة أو تخفيضها تبعا لتطور القيمة القابلة للتحصيل للأصل المعني، وتكون هذه المراجعة والتعديل في خسارة القيمة في نهاية السنة المالية.

مؤشرات تدني القيمة: يحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 الأحداث التي يمكن أن تشير إلى حدوث فقدان في قيمة الأصل الملموس المهتلك وغير قابل للاهتلاك [2]،وتوجد مؤشرات داخلية وخارجية:

- **المؤشرات الداخلية:**

- التقادم أو التلف الفيزيائي للأصل.
- تغير نمط استعمال الأصل مما يؤثر سلبا على عائداته.

[1]- الكاتب غير معروف"**النظام المحاسبي المالي**"، دار بلقيس، الجزائر، ص:53؛

[2]- زينب حجاج ،"**مرجع سبق ذكره**"،ص:99؛

- **المؤشرات الخارجية:**

- انخفاض القيمة السوقية للأصل؛
- تسجيل تغيرات في المحيط التقني للمؤسسة والقانوني والاقتصادي؛
- تطور نسب الفائدة في السوق وما يرتبط مع هذا الارتفاع من تضخمات في نسب التحسين المستعملة في حساب قيمة منفعة الأصول، مما يؤثر سلبا على القيمة القابلة للاسترجاع.

مراحل إثبات خسارة قيمة الأصل الثابت[1]:

عند تقدير المؤسسة وفحصها لأصولها في تاريخ إقفال الحسابات ، وكان هناك مؤشر (داخلي أو خارجي) يدل على أن الأصل فقد من قيمته، فإن المؤسسة تقوم بتقييم القيمة القابلة للتحصيل وذلك:

-تقييم القيمة القابلة للتحصيل بأعلى قيمة بين ثمن البيع الصافي وقيمته النفعية؛

-إذا صارت القيمة القابلة للتحصيل لأي أصل أقل من القيمة المحاسبية الصافية بعد الإهتلاك، فإن هذه القيمة تخفض إلى القيمة القابلة للتحصيل عن طريق إثبات خسارة في القيمة.

القيمة النفعية = القيمة المعينة للنفقات الداخلة المستقبلية للأصل- النفقات الخارجية

(ثمن البيع الصافي= القيمة العادلة للأصل – مصاريف البيع(تكاليف الخروج)

تتمثل تكاليف الخروج في مصاريف العقود، ومصاريف رفع البضاعة وإعداد الموقع باستثناء الأعباء المالية وأعباء الضريبة على النتيجة.

*** استرجاع خسارة القيمة[2]:**

– تقدر المؤسسة عند كل إقفال للحسابات ما إذا كان هناك مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة في الحسابات للأصل خلال السنوات المالية السابقة لم تعد موجودة أو انخفضت عند توفر هذا المؤشر فإن المؤسسة تقدر قيمة الأصل القابلة للتحصيل.

– يؤخذ بخسارة القيمة المثبتة لأي أصل خلال السنوات المالية ضمن المنتجات في حساب النتائج عندما تصبح قيمة هذا الأصل القابلة للتحصيل أكبر من قيمته المحاسبية، وحينها يعمد إلى زيادة القيمة المحاسبية للأصل بما يناسب قيمته القابلة للتحصيل، لكن دون تجاوز ق.م.ص التي قد يتم تحديدها في حالة ما إذا لم يتم إدراج أي خسارة قيمة في الحسابات بالنسبة إلى هذا الأصل خلال السنوات المالية السابقة.

*** التخلص من الأصول الثابتة القابلة للإهتلاك:**

[1]- لخضر علاوي، **نظام المحاسبة المالية**، العلامة الزرقاء، 2011، ص:41؛

[2]- لخضر علاوي، "**مرجع سبق ذكره**"، ص:53؛

عند التنازل عن الأصول المالية القابلة للإهتلاك يجب معرفة ما يلي:

-القيمة الصافية للأصول الثابتة الملموسة المتنازل عنها في تاريخ الاستغناء،

-التسجيل المحاسبي للأصل المتنازل عنه؛

-القيمة المتبقية للأصل التنازل عنه1.

مع العلم أن القيمة الصافية للأصل الثابت تتمثل في الفرق بين تكلفة الأصل ومجموع الاهتلاك المتراكم لغاية تاريخ التخلص، وإذا تم التخلص خلال السنة، فيحسب مصروف الإهتلاك ومقابلة مجموع الاهتلاك عن ذلك الجزء المتبقي من السنة.

-**إذا كان الفارق موجبا**: قيمة التنازل أكبر من القيمة الدفترية.

-**إذا كان فارق التنازل معدوما**: وفي هذه الحالة تكون القيمة الدفترية مساوية لقيمة التنازل.

* **التنازل عن الأصول المادية غير القابلة للإهتلاك**:

تلجا المؤسسة إلى بيع بعض من الأصول القديمة وتنجم عن عملية البيع نقص في أحد الأصول وزيادة أصول متداولة وتنجم عن عملية البيع هذه تحقيق مكاسب أو خسائر، وفي هذه الحالة يجب معرفة ما يلي:

- قيمة التنازل؛
- القيمة المتبقية للأصل والمتنازل عنه.

ويتم قياس التنازل عن الأصل المادي غير قابل للإهتلاك عن طريق البيع كالتالي:

- **إذا كان فارق التنازل سالبا**: في هذه الحالة تكون تكلفة الأصل أكبر من قيمة التنازل
- **إذا كان فارق التنازل موجبا**: في هذه الحالة تكون تكلفة الأصل أقل من قيمة التنازل

المبحث الثاني: الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع:

في هذا المبحث نذكّر ببعض الدراسات السابقة المتعلقة بتقييم الأصول الثابتة.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

1) دراسة سويسي هواري، **"تقييم المؤسسة ودورها في اتخاذ القرار في ظل الإصلاحات الاقتصادية في الجزائرحالة مؤسسة الأشغال التكميلية للبناء بورقلة** ، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر، الجزائر، 2008.

تعالج هذه الدراسة موضوع تقييم المؤسسات في ظل التحولات الاقتصادية التي تشهدها الجزائر، مركزة أكثر على علاقته باتخاذ القرار، حيث تهدف هذه الدراسة إلى:

-أغراض التفاوض وذلك حينما يكون هناك طرفين في العملية مثل ما يحدث في عملية التنازل؛

-أغراض اتخاذ القرار لفائدة مسيري المؤسسات والمستثمرين الماليين؛

-علاقة بورصة القيم بتقييم المؤسسات ودور التقييم في اتخاذ القرار للمستثمرين الماليين.

2) دراسة زينب حجاج،" **المعالجة المحاسبية للاستثمارات في ظل المخطط المحاسبي الوطني ومعايير المحاسبة الدولية**"، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة سعد دحلب، البليدة،2009.

تعالج هذه الدراسة الاشكالية ما أثر تطبيق النظام المحاسبي في معالجة الاستثمارات على القوائم المالية، وما مدى مطابقتها مع معايير المحاسبة الدولية؟ ومن أهداف هذه الدراسة:

-إبراز الاستثمارات الجديدة التي ظهرت كنتيجة للتطور التكنولوجي والاقتصادي العالمي؛

-معرفة كيفية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد؛

المنهج المتبع الوصفي التحليلي في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي منهج التحليل.

3) دراسة بلال كيموش، "**التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي**"، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2011.

حيث عالج الإشكالية، ما هو دور التقييم الدوري للعناصر المادية وفقا للنظام المحاسبي المالي في المحافظة على قيمة المؤسسة الجزائرية؟

حيث تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية التقييم الدوري للعناصر المادية وعلاقته بالمحافظة على قيمة المؤسسة، مع التركيز على طريقة انخفاظ قيمة الأصول،وذلك من خلال تطبيقها على تثبيتات المؤسسة، وإبراز الآثار الناجمة عن هذه الطريقة على القوائم المالية، وإبراز أهميتها بالنسبة للمؤسسة الجزائرية، وقد استخدم المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري، أما في الجانب التطبيقي فاستعمل منهج دراسة الحالة،

المطلب الثاني: نتائج المستنبطة من الدراسات:

نتائج دراسة سويسي هواري: من النتائج المستخلصة من هذه الدراسة، كفاءة بورصة القيم وعلاقتها بتقييم المؤسسات ودور التقييم في اتخاذ القرار للمستثمرين الماليين وأثر القرارات الإستراتيجية والمالية على قيمة المؤسسة والتسيير بالقيمة داخل المؤسسة.

نتائج دراسة زينب حجاج: أصبح ينظر إلى الاستثمارات على أنها مورد يحقق منافع اقتصادية، في حين سابقا كانت تمثل وسائل تلبي نشاط المؤسسة، حيث تعددت أنواعها وأشكالها من معنوية، مادية ومالية، وحتى تغيرت في مضمونها من حيث الملكية والهدف من الاستعمال؛

-اهتم المخطط المحاسبي الوطني بالاستثمارات من الناحية الشكلية كالاعتماد على الملكية للاعتراف بها كأصول.

-كل طريقة تقييم ترتبط بمنطق تحليل محدد، وهي طرق ضرورية أثناء عملية التقييم لكن لا يمكن استعمالها كلها في آن واحد لأنها تتطلب الكثير من المعلومات التي لا تكون متاحة أحيانا أو تحتاج وقتا وجهدا كبيرين للتحليل كما يجب مراعاة القصد المرجو منها؛

-تلتزم طرق التقييم المعتمدة على التوقعات فيما يتعلق بالعوائد والتدفقات الخبير المقيم الاعتماد على تشخيص وضعية المؤسسة لمعرفة مواطن القوة والضعف من جهة، والطاقات الكامنة التي تتمتع بها جهة أخرى، لأن هذه الأخيرة من شأنها التأثير على العوائد والتدفقات المستقبلية للمؤسسة ومن ثم تؤثر على قيمة المؤسسة؛

-من محددات استخدام طريقة بدلا من أخرى هو مدى توفر المعلومات حول كل طريقة.

نتائج بلال كيموش: من النتائج المستخلصة من هذه الدراسة

-تعتبر العناصر المادية من بين أهم بنود المؤسسة، نظرا لأهميتها في تحقيق تدفقات نقدية، والمساهمة في الاستمرار؛

-تتطلب المحافظة على قيمة المؤسسة، القيام بتقييم أصولها بصفة دورية؛

-يعتمد الحكم على بدائل التقييم، على مدى صحة تضمنها، لأخطاء القياس، وأخطاء التوقيت، بالإضافة إلى درجة ملائمتها، موضوعيتها، قابليتها للتحقق، ومدى تمثيلها للواقع الاقتصادي(الصورة الصادقة).

المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة

بالإضافة إلى ما ورد في أهمية الدراسات السابقة فان الدراسة المقترحة تتميز عن الدارسات السابقة فيما يلي:

بعد الاطلاع بشيء من التفصيل على الدراسات السابقة ،ومعرفة وجهات النظر لديهم ،تبين أن هذه الدراسات على التقييم كل بوجهة نظره، وقد تم عرضها مفصلة بدرجة كبيرة، ومن هنا جاءت هذه الدراسة لإعطاء نظرة على تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية ، حيث قدمت هذه الدراسة بشكل مختصر، ليس كسابقيها، كما أن هناك فارق زمني وتحول في البيئة الاقتصادية، بين هذه الدراسة والدراسات السابقة ؛

حداثة دراسة الموضوع؛

تقديم الدراسة وفق المنهجية الحديثة (إمراد).

خلاصة الفصل:

لقد تعرضنا في هذا الفصل إلى الأدبيات النظرية المتعلقة بالموضوع،حيث تم إعطاء نظرة حول التقييم،وتصنيف الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي،وتوضيح بعض المصطلحات ،التكلفة التاريخية،القيمة العادلة،حيث خلصت الدراسة إلى أن التقييم ما هو إلا ترجمة كمية ونقدية لأحداث المؤسسة الماضية والحاضرة والمستقبلية،وهذا بهدف توفير معلومات أقرب للواقع تخدم مستخدميها.

والتطورات التي تعيشها البيئة المحاسبية من خلال التقييم،والمشاكل التي تواجهه،وبوجود ظاهرة التضخم يتعرض التقييم لعدة مشاكل ناتجة عن استعمال التكلفة التاريخية،لعدم محافظتها على مصداقيتها،وبظهور العيوب لابد من خلق بدائل تزيد من مصداقيته،وتضمن عدم الوقوع في مشاكل تظلل في القوائم المالية،من بين هذه البدائل نموذج التكلفة التاريخية، ونموذج التكلفة الجارية،إلا أنه بظهور التقييم بالقيمة العادلة فهي تمثل الطريقة الأمثل لقوائم مالية صادقة، على درجة عالية من الموثوقية.

تمهيد:

بعدما تم استعراض الأدبيات النظرية الخاصة بالموضوع بشيء من التفصي ل،حيث تم التعرف على التقييم ومقوماته، وتصنيف الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، وطرق التقييم، مبدأ التكلفة التاريخية، والقيمة العادلة، وعرض الإهتلاك وأسبابه، والطرق المتاحة، والتذكير ببعض الدراسات السابقة حول التقييم المحاسبي، نقوم بإسقاط ذلك على الجانب التطبيقي بدراسة حالة مؤسسة مخبر الأشغال العمومية بورقلة، حيث نقوم بعرض أصولها، ثم إبراز الطريقة المستعملة في عملية تقييم أصولها الثابتة، وقد تم هذا من خلال مبحثين:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة؛

المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها والمناقشة.

المبحث الأول: تقييم الأصول الثابتة لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية

نقوم في هذا المبحث بتوضيح كيف قمنا بالدراسة التطبيقية في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

- **منهجية الدراسة:** تشتمل منهجية الدراسة تحديد مصادر وأساليب جمع البيانات التي تم استخدامها خلال مرحلة إنجاز الدراسة ويمكن تبيان ذلك كما يلي:

- **مصادر جمع البيانات:** لقد تم الاعتماد خلال الدراسة على مصدرين رئيسيين لجمع المعلومات بغرض تحقيق أهداف الدراسة هما:

أولا- المصادر الأولية: وتمثلت في إجراء مقابلات مع العديد من الموظفين (مدراء ورؤساء أقسام) الذين يرتبط عملهم بموضوع الدراسة حيث تم إجراء العديد من المقابلات الشخصية أثناء فترة الدراسة الميدانية سواء مع مصالح المحاسبة أو المصالح المرتبطة بها وهذا في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير.

ثانيا– مصادر ثانوية: وتتمثل هذه في الكتب و الملتقيات والنشرات العلمية المتعلقة بموضوع الدراسة بالإضافة إلى القوانين والمراسيم ورسائل الماجستير والدكتوراه كما تم الاعتماد وبشكل رئيسي على النشرات والسجلات الخاصة بالمؤسسة والقوائم المالية لها وذلك بغرض جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع.

الجدول رقم (2–1):يبين الزيارات الميدانية للمقابلات الشخصية:

المقابلة	البيـــان	الساعات
(01)	مقابلة مع مدير الإدارة والمالية للمؤسسة.	05
(02)	مقابلة مع رئيس مصلحة الإدارة والمالية.	04
(03)	مقابلة مع نائب رئيس مصلحة الإدارة والمالية.	10
المجمـــــوع		19

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على المقابلات الشخصية.

➢ **مكان الدراسة**: تمت الدراسة التطبيقية في مؤسسة "مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير" وذلك لأسباب أهمها:

- توفرها على جملة من الأصول الثابتة؛
- تطبيق النظام المالي المحاسبي؛
- توفر البيانات والمعلومات والوثائق اللازمة في مجال التخصص.

➢ **أداة الدراسة**:

لقد تم إتباع أسلوب دراسة الحالة ، واستخدام أداة المقابلة والملاحظة حيث تعد من الأدوات الرئيسية للحصول على المعلومة بمصداقية،وتعتمد هذه الأداة على مقابلة ميدانية مع الشخص المراد مقابلته،وذالك بمناقشة بعض الأسئلة الشفوية أو الكتابية والإجابة عنها من طرف المسؤول،وذلك بغية جمع المعلومات بموثوقية،ومصداقية وملاحظة القوائم المالية وتحليلها لدراستها.

المطلب الثاني: تقديم المؤسسة

أنشئ المخبر في 1983/03/12 بمقتضى المرسوم رقم 83/186 وذلك تبعا لإعادة البنية التنظيمية للمخبر الوطني للأشغال العمومية والبنايات في أكتوبر 1989 فتحول إلى مؤسسة مشغلة تابعة للشركة العمومية للإنجازات للأشغال الكبرى وفي سنة 1998 تحول المخبر إلى شركة فرعية تابعة للمخبر المركزي للأشغال العمومية يسمى ب: المخبر الجهوي للأشغال العمومية في البناء.

وحدة ورقلة تابعة للمخبر المركزي للأشغال العمومية في الجنوب مقره غرداية.

الموقع الجغرافي والمساحة:

تقع المؤسسة في منطقة صناعية تحدها شمالا الطريق البلدي، وشرقا مؤسسة البناء، أما جنوبا مؤسسة حفر الآبار وغربا مؤسسة أحد الخواص بن كريد، تبلغ مساحة الوحدة بورقلة 6775م2.

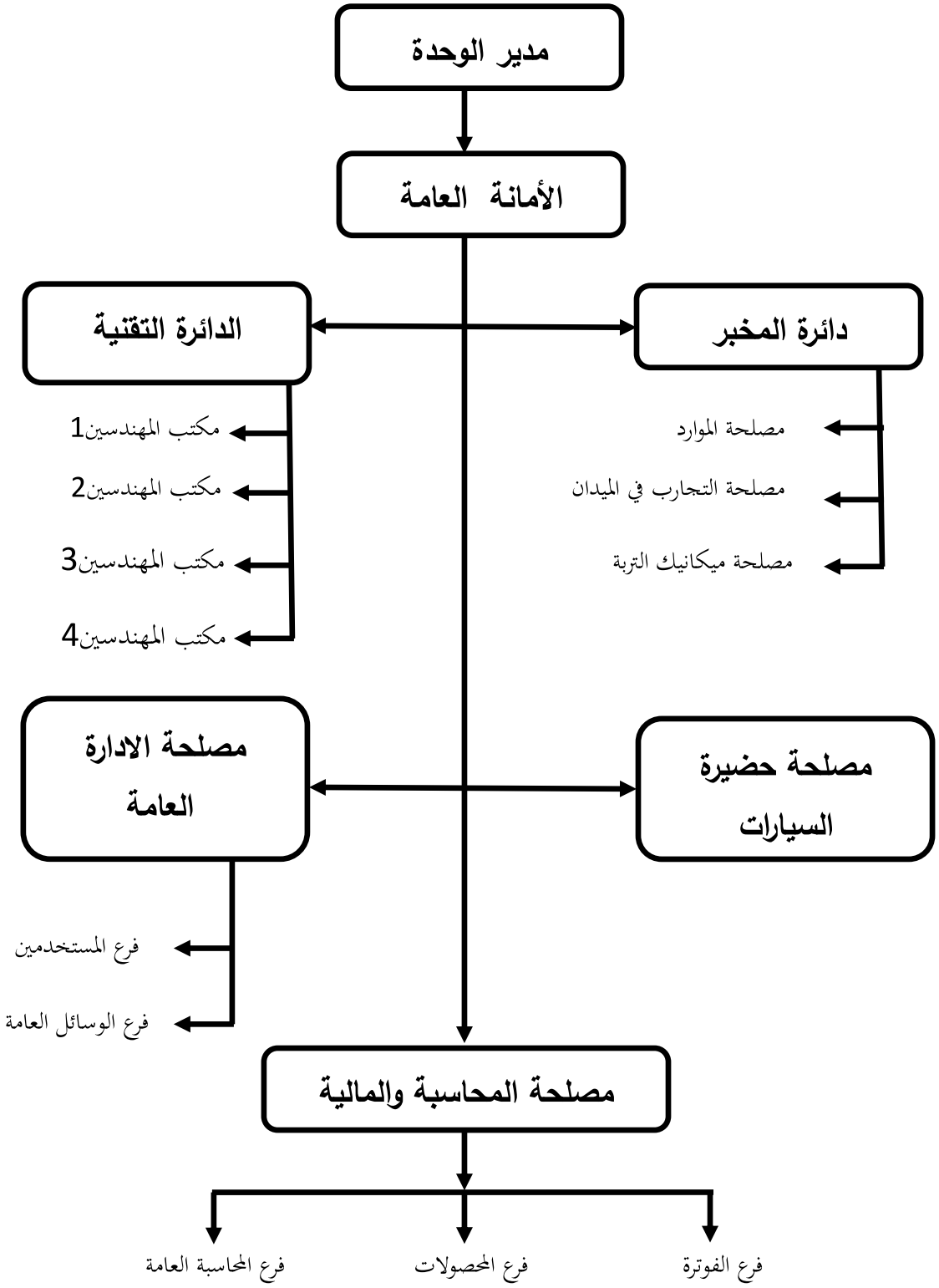
طابع المؤسسة: المؤسسة اقتصادية ذات طابع خدماتي محض، تهتم بالدراسة الجيو تقنية للأرض وكذا البناءات في التربة وصيرورة عملها يتم بثلاث عناصر أساسية وهي:

*__المدخلات__: وتتمثل في طلب الزبون أو اتفاقية تتحصل عليها المؤسسة أو أحد الخواص.

*__العمليات__: تتمثل في إحضار العينة، التوجه إلى الموقع، إجراء التجارب والدراسات اللازمة.

*__المخرجات__: وهو ما تنتجه المؤسسة واهم ما ينتظره الزبون ألا وهو التقرير.

الشكل (2-1):يوضح الهيكل التنظيمي لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب –وحدة ورقلة-



المصدر:من إعداد الباحث بناءا على وثائق المؤسسة-مصلحة الإدارة والمالية-

المطلب الثالث:عرض الأصول الثابتة للمؤسسة وتقييمها

الفرع الأول: أصول المؤسسة

من أجل معرفة أصول المؤسسة لابد من عرض القوائم المالية لها (الأصول)، وذلك بغرض توفير خاصية قابلية القوائم المالية للمقارنة،حيث تشمل القيم المحاسبية لمختلف البنود لسنوات الدراسة (2010-2011-2012)، وقد تم الحصول عليها من الإدارة المالية للمؤسسة، المعدة وفق النظام المحاسبي المالي،وفي ما يلي القوائم المالية للمؤسسة (الأصول) للسنوات:

الجدول رقم (2-2): ميزانية السنة المالية المقفلة في 31-12-2010 (الأصول)

الأصول	المبلغ الاجمالي	الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	المبلغ الصافي	القيمة المحاسبية الصافية
اللأصول غير الجارية				
(التثبيتات)				
فارق الإقتناء(goodwill)				
التثبيتات المعنوية	52991,45	11774,70	41216,75	
التثبيتات العينية	230676115,14	153666504,73	77009610,41	
أراضي	33566774,00		33566774,00	
مباني	58134894,55		58134894,55	
منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية	138974446,59		138974446,59	
تثبيتات مادية أخرى				
تثبيتات في شكل إمتياز				
تثبيتات جاري إنجازها	185000,00		185000,00	
التثبيتات المالية	294466,84		294466,84	
سندات موضوعة موضع معادلة				
مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بها				
سندات أخرى مثبتة				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	294466,84		294466,84	
ضرائب مؤجلة على الأصل				
مجموع التثبيتات	231208573,43	153678279,43	77530294,00	
الأصول الجارية				
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	4948597,01	267823,00	4680774,01	
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة				
الزبائن	246594424,03	57118889,66	189475534,37	
مدينون آخرون	21000,00		21000,00	
الضرائب وما شابهها	2249020,70		2249020,70	
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة				
الموجودات وما شابهها				
أموال موظفة وأصول مالية جارية				
الخزينة	107736495,94		107736495,94	
مجموع الأصول الجارية	361549537,68	57386712,66	304162825,02	
مجموع الأصول	592758111,11	211064992,09	381693119,0	

المصدر:من إعداد الباحث بناءا على الملحق رقم (1)

الجدول رقم (2-3):ميزانية السنة المالية المقفلة في 31-12-2011 (الأصول)

الأصول	المبلغ الإجمالي	الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	المبلغ الصافي	القيمة المحاسبية الصافية
اللأصول غير الجارية				
(التثبيتات)				
فارق الإقتناء(goodwill)				
التثبيتات المعنوية	271579,45	177412,50	94166,95	41216,75
التثبيتات العينية	232576022,72	170262270,65	62313752,07	76995361,41
أراضي	33566774,00		33566774,00	33566774,00
مباني	58134894,55	10494587,37	47640307,18	47862957,62
منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية				
تثبيتات مادية أخرى	140874354,17	159767683,28	-18893329,11	-4434370,21
تثبيتات في شكل إمتياز				
تثبيتات جاري إنجازها	9053065,00		9053065,00	185000,00
التثبيتات المالية	6799 607,84		6799607,84	294466,84
سندات موضوعة موضع معادلة				
مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بها				
سندات أخرى مثبتة				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	677746,84		677746,84	294466,84
ضرائب مؤجلة على الأصل	6121861,00		6121861,00	
مجموع التثبيتات	248700275,01	170439683,15	78260591,86	77516045,00
الأصول الجارية				
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	1 985 781,56	285248,00	1700533,56	4680754,01
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة				
الزبائن	317 639633,17	76408195,31	241231437,86	189475534,37
مدينون آخرون	841362,65		841362,65	21000,00
الضرائب وما شابهها	2 407207,74		2 407207,74	2249020,70
حسابات دائنة أخرى				
واستخدامات مماثلة				
الموجودات وما شابهها				
أموال موظفة وأصول مالية جارية				
الخزينة	170222570,99		170222570,99	107736495,94
مجموع الأصول الجارية	4930965566,11	76693443,31	416403112,80	304162805,02
مجموع الأصول	741796831,12	247133126,46	494663704,66	381678850,02

المصدر:من إعداد الباحث بناءا على الملحق رقم (2)

الجدول رقم (2-4):ميزانية السنة المالية المقفلة في 31-12-2012 (الأصول)

الأصول	المبلغ الاجمالي	الإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	المبلغ الصافي	القيمة المحاسبية الصافية
اللأصول غير الجارية				
(التثبيتات)				
فارق الإقتناء(goodwill)				
التثبيتات المعنوية	271 579,45	222 405,17	49 174,28	94 166,95
التثبيتات العينية	249431518,57	184 679 203,13	64 752 315,44	62 313752,07
أراضي	33566774,00		33566774,00	335 66774,00
مباني	72266908,55		72266908,55	58134894,55
منشآت تقنية، معدات وأدوات صناعية				
تثبيتات مادية أخرى	143597836,02		143 597 836,02	140874354,17
تثبيتات في شكل إمتياز				
تثبيتات جاري إنجازها	35000,00		35 000,00	9053 065,00
التثبيتات المالية	548956,84		548 956,84	677 746,84
سندات موضوعة موضع معادلة				
مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بها				
سندات أخرى مثبتة				
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية	548 956,84		548 956,84	677 746,84
ضرائب مؤجلة على الأصل	18 171 113,00		18 171 113,00	6121861,00
مجموع التثبيتات	268 458 167,86	184 901 608,30	83 556 556,56	78 260 591,86
الأصول الجارية				
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ	1 406 269,14	285 248,00	1 121 021,14	1 700 533,56
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة				
الزبائن	437 829 316,54	85 912 344,06	351 916 972,48	241231437,86
مدينون آخرون	404 004,13		404 004,13	841 362,65
الضرائب وما شابهها	3 509 752,40		3 509 752,40	2 407207,74
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة				
الموجودات وما شابهها				
أموال موظفة وأصول مالية جارية				
الخزينة	140 652 109,67		140 652 109,67	170222570,99
مجموع الأصول الجارية	583 801 451,88	86 197 592,06	497 603 859,82	416403112,80
مجموع الأصول	852 259 619,74	271 099 200,36	581 160 419,38	494663704,66

المصدر:من إعداد الباحث بناءا على الملحق رقم (3)

مما سبق يمكن استنتاج الملاحظات التالية:

- بالنسبة لقائمة الأصول لسنة 2010 لم يتم حساب القيمة المحاسبية الصافية(VNC)، وذلك لبداية تطبيق المؤسسة النظام المحاسبي المالي، ولم يتم التناسق بين PCN و SCF، وذلك لعدم معرفة المسيّرين بهذا النظام؛
- تمثل القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات حوالي 20% من القيمة المحاسبية لمجموع الأصول وفق العلاقة النسبة = القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات / القيمة المحاسبية لمجموع الأصول؛
- لا تضم المؤسسة أي مبلغ يخص فارق الإقتناء؛
- تقدر القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات المادية ب: 294889774,79 دج،حيث تمثل حوالي 59,61% من القيمة المحاسبية الصافية لمجموع الأصول، كما تمثل نسبة 79,32% من القيمة المحاسبية الصافية لمجموع التثبيتات وفق العلاقة التالية النسبة = القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات المادية / مجموع التثبيتات؛
- أما القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات المعنوية فتقدر ب: 94166,95 دج، حيث تمثل حوالي 0,12% من القيمة المحاسبية الصافية لمجموع التثبيتات وفق العلاقة التالية النسبة = القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات المعنوية / مجموع التثبيتات؛

-القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات المالية فتقدر ب: 677746,84 دج، حيث تمثل حوالي 0,85% من القيمة المحاسبية الصافية لمجموع التثبيتات وفق العلاقة النسبة = القيمة المحاسبية الصافية لمجموع التثبيتات المالية / مجموع التثبيتات.

الفرع الثاني: الطرق المستعملة في قياس الإهتلاك وفق النظام المحاسبي المالي:

باعتبار الأصول الثابتة من الأصول التي تتميز بعمر إنتاجي طويل مما قد يؤدي إلى فقدان قيمتها واهتلاكها، حيث نص النظام المحاسبي المالي على اختيار الطريقة المناسبة في الاهتلاك، وحدد أربع طرق هي:

-القسط الثابت؛

-القسط المتناقص؛

-القسط المتزايد؛

-الاهتلاك حسب وحدات الانتاج.

في حالة عدم التمكن من اختيار الطريقة الأنجع تكون الطريقة الثابتة هي المعتمدة، حيث تعتمد مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير على القسط الثابت، والجدول التالي يوضح المعدلات المستخدمة في خساب الإهتلاك.

الجدول رقم (2-5): يوضح معدلات إهتلاك الأصول في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير.

الأصـــل	معدل الإهتلاك
مبـــــاني	%05
معدات وأدوات	%15
تثبيتات أخرى	%15 - %20

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على وثائق المؤسسة

ملاحظة: لا يوجد هناك نقص في قيمة الأصول لأنه لا توجد مؤشرات تدل على ذلك في المؤسسة.

الفرع الثالث: تقييم الأصول الثابتة في المؤسسة

إضافة للنفقات اللاحقة للأصول، يوجد أيضا التقييم اللاحق فقد رخص النظام المحاسبي المالي المحاسبي بأن تدرج المؤسسة في حسابات الأصول الثابتة، القيمة المعاد تقييمها بنموذج التكلفة والذي يمثل في القيمة الدفترية للأصل منقوصا مرها مجموع الإهتلاكات وخسائر القيمة.

أولا-التثبيتات المعنوية:

الملاحظ في ميزانيات المؤسسة أنها لا تتضمن أي مبلغ يخص فارق الاقتناء، ونميز من التثبيتات المعنوية في المؤسسة برمجيات الاعلام الآلي (ح/ 204)، والذي يتم تقييمه كالأتي:

القيمة الدفترية: 271579,45 دج؛

الإهتلاك المتراكم: 222405,17دج؛

قسط الإهتلاك السنوي:44992,65 دج.

من المعطيات أعلاه نقوم بحساب القيمة المحاسبية الصافية للبرمجيات ومنه:

القيمة المحاسبية الصافية= القيمة الدفترية للأصل- الإهتلاك المتراكم.

أي: 271579,45 – 222405,17 = 49174,28

ثانيا– التثبيتات العينية:

كما سبق وأن رأينا أن نسبة الأصول الثابتة في المؤسسة حوالي 59,61% من مجموع الأصول، وما نراه في قيمة الأراضي أنها ثابتة حسب القوائم المالية (الأصول)، وما هو في الواقع العكس تماما، ويجب أن نميز بين الأراضي والمباني حتى ولو اقتنيت مع بعض، فالمباني تهتلك أما الأراضي لا تهتلك.

مثال: القيمة الدفترية للمباني في سنة 2012 هي 62320456,45 دج؛ ووصل الإهتلاك المتراكم إلى 41697057,43 دج؛ وكان قسط الإهتلاك السنوي 1920089,22 دج؛ فمن هذه المعطيات نجد أن القيمة المحاسبية الصافية للمباني= 62320456,45- 41697057,43

ومنه (VNC[1]) = 20623399,02 دج

وبناءا على ما رخّص به النظام المالي المحاسبي في التقييم، فقد تدرج المؤسسة في حسابات الأصول الثابتة التقييم وفق نموذج التكلفة، والذي يتمثل في القيمة الدفترية للأصل منقوصا منها مجموع الإهتلاكات وخسائر القيمة، وباستعمال القانون التالي:

القيمة المحاسبية الصافية = القيمة الدفترية للأصل – الإهتلاك – تدني القيمة

يمكن بناء الجدول التالي وذلك بالاستعانة بالقوائم المالية (الأصول) لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب وحدة ورقلة، حيث تم الاعتماد على 03 سنوات للدراسة(2010-2011- 2012).

الجدول رقم(2–6): نموذج التكلفة التاريخية للأصول الثابتة و إهتلاكاتها لسنة(2010–2011–2012)

رقم الحساب	البيان	السنة	القيمة الدفترية(التاريخية)	الإهتلاك المتراكم	مخصص الإهتلاك السنوي	القيمة المحاسبية الصافية
211	أرضي	2010	33.566.774	—	—	33.566.774
		2011	33.566.774			
		2012	33.566.774			
213	مباني	2010	48.188.442.45	38059262.77	1717705.08	10129159.68
		2011	48.188.442.45	39776967.85	1717705.08	8411474.6

1- Valeur nette **C**omptabiliti

		2012	62.32.456.45	41697057.43	1920089.22	20623399.02
2151	معدات وأدوات الحفر	2010	18918758.46	13266189.54	2949166.36	32184948
		2011	18918758.46	16215355.91	2949166.36	2703402.55
		2012	18918758.46	18918758.46	2703402.52	00
2152	تجهيزات المخبر	2010	22230547.11	21467992.80	1437530.18	762554.31
		2011	23314797.11	18791099.64	1750087.78	4523697.47
		2012	24223349.36	20541187.42	1750087.78	3682161.94
2154	تجهيزات الطبوغرافيا	2010	175032.79	153366.07	2000	21666.72
		2011	175032.79	141971.53	1666.56	33061.26
		2012	218040.53	141507.17	2535.64	73533.36
2181	معدات مكتب	2010	4701363.67	2513511.01	411001	2187852.66
		2011	4804241.37	1916608.27	440480.85	2887633.1
		2012	2926488.21	2183993.83	267306.2	742494.38
2155	معدات وأدوات صناعية	2010	291160.64	290627.31	11716.66	533.333
		2011	235051.80	134483.31	9512.82	100568.49
		2012	158400	141483.31	7000	16916.69
2156	Materiel outil de campement	2010	3972357.33	3873845.35	76121.36	98511.98
		2011	3672201.68	3574701.68	50894.58	3574701
		2012	3792494.22	365826.82	51125.4	166667.4
2153	Materiel D’essais	2010	10783496.86	10271936.93	293804.80	511559.93
		2011	10494587.37	10445188.13	222650.44	49399.24
		2012	111532119.77	10675763.35	230575.22	477486.42
2182	تجهيزات المكتب	2010	749976.67	609441.6	18861.38	140535.07
		2011	773908.29	741908.63	23931.62	31999.66
		2012	776381.2	764272.93	22364.66	12108.27
2183	تجهيزات الإعلام الآلي	2010	3205357.09	1231002.03	498880.20	1974355.06
		2011	2472235.26	1938652.14	458396.77	533673.12
		2012	3529714.95	2398643.57	459991.43	1131071.38
2184	تهيئات وتركيبات الاتصالات	2010	837095.9	780176.76	12512.19	56919.14
		2011	697007.83	660084.75	36923.08	36923.08
		2012	181299.95	181299.95	–	–
2180	معدات النقل	2010	47418040.37	45799900.67	3212485.93	1618139.7
		2011	57235416.26	54072656.53	5272755.86	3162759.73
		2012	64113519.44	60435606.91	6342950.38	3677912.53

المصدر: من إعداد الباحث بناءا على وثائق المؤسسة

من الجدول أعلاه يتضح أن المؤسسة تعتمد في تقييم الأصول الثابتة على التكلفة التاريخية، حيث تقوم بطرح مجموع الإهتلاك من القيمة الدفترية عند حيازة الأصل، وهي الطريقة المعتمدة في العديد من المؤسسات

الجزائرية، باعتبارها العمود الفقري للقياس المحاسبي لتمييزها بالموضوعية مما أكسبها ثقة من قبل مستخدمو القوائم المالية، ولكن بتغيرات الأسعار وظهور التضخم يكون الاعتماد على التكلفة التاريخية مظلل للقيمة الحقيقية للأصل مما يستدعي تعديل التكلفة التاريخية والاعتماد على طريقة أخرى للتقييم، مع العلم أنه توجد

أصول قيمتها المحاسبية معدومة إلا أنها مازالت تستخدمها في نشاطها، ونجد هناك تغير في قسط الإهتلاك والإهتلاك المتراكم، وهذا التغير ناتج عن قيام المؤسسة بنقل بعض الحسابات ودمجها مع حسابات أخرى، وذلك نتيجة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد.

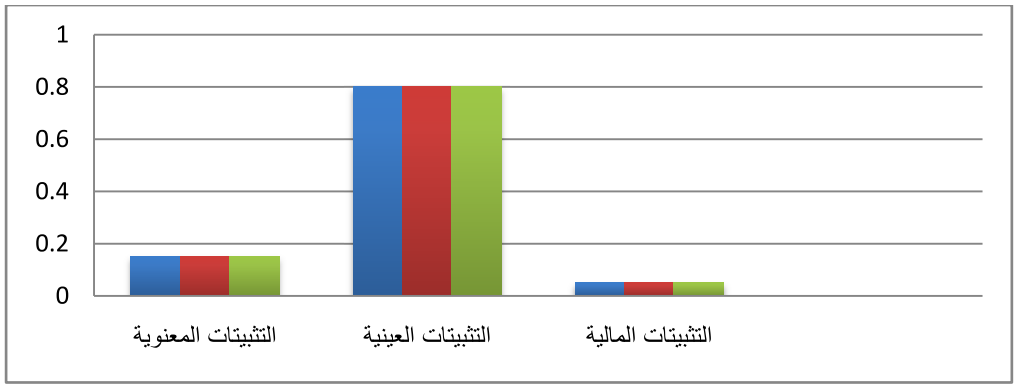
ثالثا– التثبيتات المالية: من الواضح أن المؤسسة لا تملك تثبيتات مالية، ماعدا إقراضات مالية تمثل نسبة ضئيلة جدا، حيث تمثل 0,85% من مجموع الأصول الثابتة، وهذا يرجع لعدة أسباب نذكر منها:

-البيئة الاقتصادية في الجزائر لا تتوفر على سوق مالي؛

-الأفراد ليست لديهم تجربة داخلية تشجع على التعامل في السوق المالي؛

بعد إبراز تصنيفات الأصول الثابتة في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير وحدة ورقلة، ومعرفة الأصول المستعملة فيها، والشكل التالي يوضح نسبة الأصول الثابتة فيها.

الشكل(2–3): يبيّن نسبة أصناف الأصول الثابتة في مخبر الأشغال العمومية للجنوب وحدة ورقلة



المصدر:من إعداد الباحث بناءا على القوائم المالية (الأصول) للمؤسسة

من خلال الأعمدة البيانية يتضح أن التثبيتات العينية هي المتصدرة بنسبة 80% بالنسبة لمجموع الأصول في هذه المؤسسة، هذا يعني أنها تعتمد بشكل كبير على الأصول الثابتة العينية، ويتضح هذا من خلال المبلغ الإجمالي للتثبيتات العينية مقارنة بمجموع الأصول، حيث كانت القيمة المحاسبية الإجمالية للأصول الثابتة العينية هي 294889774,79 دج، أما بالنسبة للتثبيتات المعنوية فتقدر نسبتها ب 0,15%، ضئيلة ولا يمكن للمؤسسة الاستغناء عنها نظرا لأهميتها البالغة داخل المؤسسة، أما بالنسبة للتثبيتات المالية فتكاد تنعدم قيمتها،وتقدر

نسبتها بحوالي 0,05 %،هذا ويجب على المؤسسة مراعاة جانب الأصول المالية،لأنه يساعد على زيادة رأس المال، وتحسين مستواها الاقتصادي.

المطلب الرابع: معوقات استخدام المؤسسة للقيمة العادلة:

من الملاحظ أن الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي المالي هو التقييم وفق القيمة العادلة لكن هناك أسباب وقفت في وجه المؤسسات حالت دون تطبيقه ومنها:

- الجزائر لم توفر المناخ الملائم والجيد قبل تبني هذا النظام الجديد؛
- عدم وجود سوق نشط يتوفر على معلومات حديثة للمشتري والبائع؛
- قلة المكاتب والجهات المتخصصة في عملية التقييم؛
- نقص الخبرة في المجال.

التخلص من الأصول:

يتم التخلص من الأصول في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير وفق طريقة المزاد العلني وتكون خطوات البيع فيها كالتالي:

-يتم تحديد مبلغ الأصول المراد بيعها كمبلغ قاعدي لبداية البيع عند خبير، وتعتبر هذه العملية بمثابة إعادة تقييم للأصل؛

-يتم الإعلان عن عملية البيع في الجرائد ووضع الملصقات في أرجاء المدينة؛

-بناءا على طلب المدير العام للمؤسسة يتم تحديد يوم البيع؛

-عند حظور الأشخاص المعنية، يتم فتح المزاد بوجود محافظ البيع بالمزايدة؛

-بعد تحديد صاحب المبلغ الأعلى، يمنح له الأصل ويقوم المحافظ بتوثيقه، مع العلم أن حقوق التسجيل تكون على عاتق المشتري.

المبحث الثاني: النتائج المتوصل إليها والناقشة

بعد الدراسة التطبيقية التي تم من خلالها تقييم الأصول الثابتة في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب وحدة ورقلة، واعطاء نظرة على الطريقة المستعملة في عملية التقييم يتم استخلاص النتائج التالية

المطلب الأول: النتائج المتوصل إليها

-الأصول الثابتة لها أهمية بالغة داخل المؤسسة فهي تمثل حجر الأساس، والمتمثلة في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة بالإضافة إلى توسع نشاطها.

-للتقييم المحاسبي دور فعال في المحاسبة حيث ينعكس ذلك على المخرجات المحاسبية.

- من خلال الدراسة اتضح لنا وجود توافق بين المعيار المحاسبي وما نص عليه النظام المحاسبي المالي في تقييم الأصول.

-المؤسسة لا تسجل قيمة فارق الإقتناء في جميع القوائم المالية.

- المؤسسة لا تملك تثبيتات مالية.

- سيطرة التثبيتات العينية في المؤسسة على التثبيتات المعنوية والمالية.

- المؤسسة تستعمل طريقة الإهتلاك الثابت.

- التقييم بالتكلفة التاريخية له عدة مؤثرات منها التضخم، ولا تأخذ بعين الاعتبار الارتفاع والانخفاض في الأسعار.

- بالرغم من تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي إلا أنه في واقع المؤسسات الاقتصادية لم نلمس ذلك لغياب بيئة محاسبية تسمح به.

- المؤسسة لا تقيم أصولها بالقيمة العادلة.

- تتخلص المؤسسة من الأصول بالبيع في المزاد العلني.

المطلب الثاني: تحليل النتائج

-يقوم نشاط المؤسسة على الأصول الثابتة لما لها من أهمية بالغة داخل المؤسسة، لأنها تدر على المؤسسة تدفقات نقدية مستمرة تضمن لها استمرارية نشاطها، لذلك وجب الاهتمام بها بحيث خصص لها معيار فيه الاعتراف الأولي للأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه واستهلاكها كما تم استبعاده؛

-جاء النظام المحاسبي معتمدا على معايير المحاسبة الدولية بطرق تقييم من شأنها تحقيق أهداف للقوائم المالية، ينعكس ذلك على المصداقية الموثوقية؛

-يوجد توافق بين المعيار المحاسبي وما نص عليه النظام المحاسبي المالي فيما يخص تقييم الأصول؛

-لا تتوفر الجزائر على بيئة تخدم متطلبات القيمة العادلة مما أدى إلى اعتماد التكلفة التاريخية؛

-تستخدم مؤسسة (LTPSUD) نموذج التكلفة في التقييم وعدم استخدام القيمة العادلة لعدم توفر سوق نشط لها نفس العناصر متجانسة وتوفر عارضين وطالبين لهم نفس الرغبة والدراية؛

-المؤسسة لا تتوفر على أصول مالية، لعدم وجود سوق مالي، ولنقص الخبرة في المجال؛

-تؤثر بدائل التقييم على المخرجات المحاسبية، لأن اختيار المؤسسة للبديل يتغير حسب الزمن، والتغيرات الاقتصادية، والتغير المستمر في الأسعار (التضخم)، وكما رأينا أن القيمة التاريخية تمتاز بثبات وحدة النقد، وهذا ما يجعلها لا تستجيب للتغيرات الحاصلة، ولا تعطي الصورة الحقيقية لقيمة الشيء، مما يحتم على المؤسسة تغيير طريقة التقييم المتبعة إلى طريقة أفضل، تعطي صورة حقيقية للقوائم المالية، أقرب للواقع.

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل الدراسة التطبيقية لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي لمؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير، وحدة ورقلة، حيث تم التطرق في المبحث الأول إلى المنهجية والأدوات المستعملة في الدراسة ،والمبحث الثاني عرض النتائج والمناقشة،حيث خلصت الدراسة إلى أن التقييم وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة بالقيمة العادلة غير مستعمل لأن الجزائر لم تهيئ البيئة التي تلائم متطلبات النظام، نظرا لعدم وجود سوق نشط يتوفر على مواد متجانسة وأطراف تبادل لها دراية وراغبة في التبادل ،بعيدا على ظروف التصفية،ويتحقق هذا من الوعي لدى الأفراد واكتساب الخبرات لدى الأجانب، وذلك اعتمدنا على تقييمها بنموذج التكلفة التاريخية المعتمد لدى المؤسسة.

أ -**ملخص الدراسة:**

من خلال ما تقدم ذكره،في هذا الموضوع فكما تطرقنا في الفصل الأول بتوضيح بعض المفاهي م النظرية التي لابد منها في الموضوع،أعطينا قواعد التقييم التي جاء بها النظام المحاسبي المالي،والمعيار المحاسبي الدولي رقم (16)،وفي مطلب لاحق فقد تم التذكير بأصناف الأصول الثابتة، وفق ما هو متعارف عليه في المعايير المحاسبية الدولية و النظام المحاسبي المالي،وفي مطلب آخر تم تقديم بعض الدراسات السابقة المتعلقة بمتغيرات موضوع الدراسة،وقد كان هناك اختلاف بين الدراسة الحالية ،والدراسات السابقة، يتم ذكرها لاحقا،أما في الجانب الثاني،كانت الدراسة التطبيقية حول تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي في مؤسسة مخبر الأشغال العمومية للجنوب الكبير، وخلصت الدراسة إلى غياب التقييم بالقيمة العادلة، وذلك لعدة أسباب منها عدم توفر البيئة التي تلائم متطلبات النظام المحاسبي المالي،وذلك من خلال الإجابة على الإشكالية المطروحة حول ما الكيفية التي يتم بها تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية؟

ب-النتائج النظرية والتطبيقية المتحصل عليها من الدراسة:

من خلال الدراسة التي تمت نستخلص بعض النتائج التالية:

-الأصول الثابتة لها أهمية بالغة داخل المؤسسة فهي تمثل حجر الأساس، والمتمثلة في التدفقات النقدية المستقبلية التي تضمن بقاء المؤسسة بالإضافة إلى توسع نشاطها؛

- للتقييم المحاسبي دور فعال في المحاسبة حيث ينعكس ذلك على المخرجات المحاسبية وذلك من حيث المصداقية؛
- من خلال ما تم التطرق إليه في الجانب النظري، نجد أن هناك توافق بين المعيار المحاسبي وما نص عليه النظام المحاسبي المالي في تقييم الأصول؛
- تعتبر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة من نماذج التقييم المحاسبي وكل منهما لها ايجابيات ونقائصها، مما يؤدي إلى الوقوع في مشاكل محاسبية تؤثر على عملية التقييم، فالجزائر لا تتوفر فيها بيئة تخدم متطلبات القيمة العادلة مما يؤدي إلى اعتماد التكلفة التاريخية؛
- بالرغم من تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي إلا أنه في واقع المؤسسات الاقتصادية لم نلمس ذلك لغياب بيئة محاسبية تسمح به؛
- المؤسسة لا تقيم أصولها بالقيمة العادلة؛

ج_ اختبار الفرضيات المتعلقة بالدراسة:

بناءا على النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة من الجانبين :النظري والتطبيقي يمكن اختبار الفرضيات الثلاثة التالية:

- فيما يخص الفرضية الأولى المتمثلة في تأثير بدائل التقييم المحاسبي على مصداقية المعلومات المالية، فقد تم تأكيد هذه الفرضية بحيث أظهرت الدراسة بأن التقييم بالتكلفة التاريخية يعطي قيم مالية ثابتة،غير ملائمة مع التطورات الحاصلة، ولا يعطي القيمة الحقيقية؛
- أما فيما يتعلق بالفرضية الثانية والتي تمحورت حول توافق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في تقييم الأصول الثابتة، فقد تم التحقق من هذه الفرضية بدرجة كبيرة حيث يوجد توافق كبير وذلك من خلال طرق التقييم ،طريقة القيمة العادلة والقيمة المحينة دون استبعاد التكلفة التاريخية، بحيث يتم التقييم عند الاعتراف الأولي بالتكلفة التاريخية وبمرور الوقت تصبح هذه التكلفة غير واقعية، لذلك يتم إعادة تقييمها وفقا للقيمة العادلة؛
- أما الفرض الثالث والمتعلق بتقييم الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية بالقيمة العادلة، فقد تم نفيها حيث بعد الإطلاع على واقع المؤسسة الاقتصادية، نجد عدم تطبيق القيمة العادلة في عملية التقييم، وذلك لعدم توفر البيئة الملائمة لها، هذا يعني أن ما نص عليه النظام وما هو موجود في واقع المؤسسات الاقتصادية شيء مختلف ؛

د- التوصيات المتعلقة بالدراسة:

بناءا على أهم النتائج التي أسفرت عنها الدراسة نطرح بعض الاقتراحات والتوصيات:

-تكييف البيئة الاقتصادية الجزائرية مع متطلبات النظام المالي المحاسبي، كي نحصل على قوائم مالية تتوفر على خصائص نوعية تضمن قراءة سليمة ومعلومات موثوقة،وصادقة،لأن هذا من شأنه يساعد على اتخاذ القرار المناسب؛

-الاحتكاك بالأجانب ذوي الخبرة وخاصة في مجال الاقتصاد، والوقوف عند العثرات التي من شأنها تعرقل المسار في المجال المحدد،والاستفادة من الخبرة الأجنبية ،ومن ذلك النهوض بالقطاع إلى الأمام؛

-توسيع ثقافة الأفراد والمؤسسات بالسوق النشطة والتعريف بها،وتنظيم بعض الملتقيات، والأيام الدراسية،تتعلق بها وايجابياتها؛

هـ-آفاق الدراسة:

إن موضوع التقييم لماله من أهمية بالغة في الوسط الاقتصادي،حيث أنه الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي المالي، وما هو واضح في الجزائر عدم توفر البيئة الملائمة لتطبيق بعض الجديد فيه،والتي منها التقييم بالقيمة العادلة،والمشكل الذي يبقى مطروح،ما هي العوائق التي تقف في طريق السوق النشطة،هل واضحة ،أم مبهمة،وخلق الحلول في أقرب الآجال لمواكبة التطور والنظر إلى المستقبل.

الملحق رقم (01) يوضح ميزانية الأصول لسنة 2010

LTPSUD
UNITE OUARGLA
Exercice 2010

DATE: 09/04/2013
HEURE: 14:31
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		**52 991,45**	**11 774,70**	**41 216,75**	
Immobilisations corporelles		**230 676 115,14**	**153 666 504,73**	**77 009 610,41**	
Terrains		*33 566 774,00*		*33 566 774,00*	
Bâtiments		*58 134 894,55*		*58 134 894,55*	
Autres immobilisations corporelles		*138 974 446,59*		*138 974 446,59*	
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		**185 000,00**		**185 000,00**	
Immobilisations financières		**294 466,84**		**294 466,84**	
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		*294 466,84*		*294 466,84*	
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		231 208 573,43	153 678 279,43	**77 530 294,00**	
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		4 948 597,01	267 823,00	4 680 774,01	
Créances et emplois assimilés					
Clients		*246 594 424,03*	*57 118 889,66*	*189 475 534,37*	
Autres débiteurs		*21 000,00*		*21 000,00*	
Impôts et assimilés		*2 249 020,70*		*2 249 020,70*	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		*107 736 495,94*		*107 736 495,94*	
TOTAL ACTIF COURANT		361 549 537,68	57 386 712,66	**304 162 825,02**	
TOTAL GENERAL ACTIF		592 758 111,11	211 064 992,09	**381 693 119,0**	

الملحق رقم (02) يوضح الميزانية الأصول لسنة 2011

LTPSUD
UNITE OUARGLA
Exercice 2011

DATE: 09/04/2013
HEURE: 14:41
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		**271 579,45**	**177 412,50**	**94 166,95**	**41 216,75**
Immobilisations corporelles		**232 576 022,72**	**170 262 270,65**	**62 313 752,07**	**76 995 361,41**
Terrains		*33 566 774,00*		*33 566 774,00*	*33 566 774,00*
Bâtiments		*58 134 894,55*	*10 494 587,37*	*47 640 307,18*	*47 862 957,62*
Autres immobilisations corporelles		*140 874 354,17*	*159 767 683,28*	*-18 893 329,11*	*-4 434 370,21*
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		**9 053 065,00**		**9 053 065,00**	**185 000,00**
Immobilisations financières		**6 799 607,84**		**6 799 607,84**	**294 466,84**
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		*677 746,84*		*677 746,84*	*294 466,84*
Impôts différés actif		*6 121 861,00*		*6 121 861,00*	
TOTAL ACTIF NON COURANT		248 700 275,01	170 439 683,15	**78 260 591,86**	77 516 045,00
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 985 781,56	285 248,00	1 700 533,56	4 680 754,01
Créances et emplois assimilés					
Clients		*317 639 633,17*	*76 408 195,31*	*241 231 437,86*	*189 475 534,37*
Autres débiteurs		*841 362,65*		*841 362,65*	*21 000,00*
Impôts et assimilés		*2 407 207,74*		*2 407 207,74*	*2 249 020,70*
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		*170 222 570,99*		*170 222 570,99*	*107 736 495,94*
TOTAL ACTIF COURANT		493 096 556,11	76 693 443,31	**416 403 112,80**	304 162 805,02
TOTAL GENERAL ACTIF		741 796 831,12	247 133 126,46	**494 663 704,66**	381 678 850,02

الملحق رقم (03) يوضح الميزانية (الأصول)

LTPSUD
UNITE OUARGLA
Exercice 2012

DATE: 09/04/2013
HEURE: 14:45
PAGE: 1

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifient Fiscal :

Libellé	Note	Brut (القيمة الاجمالية)	Amort. / Prov. (الاهتلاكات)	Net (القيمة الصافية)	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		**271 579,45**	**222 405,17**	**49 174,28**	94 166,95
Immobilisations corporelles		**249 431 518,57**	**184 679 203,13**	**64 752 315,44**	62 313 752,07
Terrains		*33 566 774,00*		*33 566 774,00*	*33 566 774,00*
Bâtiments		*72 266 908,55*		*72 266 908,55*	*58 134 894,55*
Autres immobilisations corporelles		*143 597 836,02*		*143 597 836,02*	*140 874 354,17*
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		**35 000,00**		**35 000,00**	**9 053 065,00**
Immobilisations financières		**548 956,84**		**548 956,84**	**677 746,84**
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		*548 956,84*		*548 956,84*	*677 746,84*
Impôts différés actif		*18 171 113,00*		*18 171 113,00*	*6 121 861,00*
TOTAL ACTIF NON COURANT		268 458 167,86	184 901 608,30	**83 556 559,56**	78 260 591,86
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 406 269,14	285 248,00	1 121 021,14	1 700 533,56
Créances et emplois assimilés					
Clients		*437 829 316,54*	*85 912 344,06*	*351 916 972,48*	*241 231 437,86*
Autres débiteurs		*404 004,13*		*404 004,13*	*841 362,65*
Impôts et assimilés		*3 509 752,40*		*3 509 752,40*	*2 407 207,74*
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		*140 652 109,67*		*140 652 109,67*	*170 222 570,99*
TOTAL ACTIF COURANT		583 801 451,88	86 197 592,06	**497 603 859,82**	416 403 112,80
TOTAL GENERAL ACTIF		852 259 619,74	271 099 200,36	**581 160 419,38**	494 663 704,66

الملحق رقم (04) يوضح جدول إهتلاك الاصول الثابتة لسنة 2010

LTPSUD
UNITE OUARGLA
Exercice 2010

DATE: 22/04/20
HEURE: 16:01
PAGE: 1

Balance Générale

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >

Compte	Intitulé	A/Nouveau		Mvts du Mois		Cumul à ce jour		Solde	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
281000	AMORT.BATIMENTS ADMINIST		36 341 557,69				1 717 705,08		38 059 262,7
281100	AMORT.MAT.OUTIL.SONDAGE		10 330 965,17			13 941,99	2 949 166,36		13 266 189,5
281110	AMORT.MAT.OUTIL ESSAI		17 335 937,31			1 212 268,47	2 083 401,73		18 207 070,5
281200	AMORT.MOBI/.BUREAUX		4 701 363,67			249 980,84	352 856,54		4 804 241,3
281210	AMORT.MAT.BUREAUX		609 441,60			48 080,31	188 615,38		749 976,6
281220	AMORT.MAT.INFORMATIQUE		3 205 357,09			1 231 002,03	497 880,20		2 472 235,2
281230	AMORT.MAT.COMMUNICATION		837 095,90			189 523,34	12 512,19		660 084,7
281300	AMORT.MAT.P/ESS IN SIT		10 783 496,86			805 364,73	293 804,80		10 271 936,9
281400	AMORT.MAT.OUTIL.TOPO		153 366,07				20 000,04		173 366,1
281450	AMORT.LOGEMENTS SOCIAUX		9 310 000,44				497 322,80		9 807 323,2
281452	AMORT.MOBILIER SOCIAUX		509 348,88			75 726,76	15 000,00		448 622,1
281457	AMORT. A.A.I. SOCIAUX		103 087,15						103 087,1
281500	AMORT.MAT.OUTIL.MAINTENANCE		290 627,31			98 208,84	11 716,66		204 135,1
281600	AMORT.MAT.OUTIL.CAMPEMENTS		3 972 357,33			174 633,34	76 121,36		3 873 845,3
281700	AMORT.AMENAG.INST.AGENSEMENT		3 997 044,94				447 594,48		4 444 639,4
281800	AMORT.MAT.TRANSPORT		47 418 040,37			11 603 713,31	9 985 573,61		45 799 900,6
		0,00	149 899 087,78	0,00	0,00	15 702 443,96	19 149 273,23	0,00	153 345 917,0

الملحق رقم (05) يوضح إهتلاك الأصول لسنة 2011

LTPSUD
UNITE OUARGLA
Exercice 2011

DATE: 22/04/2013
HEURE: 15:59
PAGE: 1

Balance Générale

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >

Compte	Intitulé	A/Nouveau		Mvts du Mois		Cumul à ce jour		Solde	
		Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
281000	AMORT.BATIMENTS ADMINIST		38 059 262,77				1 717 705,08		39 776 967,85
281100	AMORT.MAT OUTIL.SONDAGE		13 266 189,54				2 949 166,37		16 215 355,91
281110	AMORT.MAT.OUTIL ESSAI		18 207 072,57				2 226 747,84		20 433 820,41
281200	AMORT.MOBI/.BUREAUX		4 804 241,37				440 482,85		5 244 724,22
281210	AMORT.MAT.BUREAUX		749 976,67				23 931,62		773 908,29
281220	AMORT.MAT.INFORMATIQUE		2 472 235,26				458 396,77		2 930 632,03
281230	AMORT.MAT.COMMUNICATION		660 084,75				36 923,08		697 007,83
281300	AMORT.MAT.P/ESS IN SIT		10 271 936,93				222 650,44		10 494 587,37
281400	AMORT.MAT.OUTIL.TOPO		173 366,11				1 666,56		175 032,67
281450	AMORT.LOGEMENTS SOCIAUX		9 807 323,24				139 128,90		9 946 452,14
281452	AMORT.MOBILIER SOCIAUX		448 622,12				38 500,00		487 122,12
281457	AMORT. A.A.I. SOCIAUX		103 087,15						103 087,15
281500	AMORT.MAT.OUTIL.MAINTENANCE		204 135,13				30 000,00		234 135,13
281600	AMORT.MAT.OUTIL.CAMPEMENTS		3 873 845,35				50 894,58		3 924 739,93
281700	AMORT.AMENAG.INST.AGENSEMENT		4 444 639,42				307 401,72		4 752 041,14
281800	AMORT.MAT.TRANSPORT		45 799 900,67				7 952 169,11		53 752 069,78
		0,00	153 345 919,05	0,00	0,00	0,00	16 595 764,92	0,00	169 941 683,97

الملحق رقم (06) يوضح إهتلاك الأصول لسنة 2012

LTPSUD
UNITE OUARGLA
Exercice 2012

DATE: 03/04/2013
HEURE: 15:43
PAGE: 1

ETAT DES AMORTISSEMENTS

(Etat récapitulatif par compte)
Du : 1 Janvier - Au : 31 Décembre

Code	Libellé	Valeur à Amortir	Amortissement				V.N.C.
			Antérieur	Exercice	Reprise	Cumulé	
204000	Logiciels informatiques et assimiles	271 579.45	177 412.52	44 992.65	0.00	222 405.17	49 174.28
213100	Bâtiment administratif	62 320 456.45	39 776 968.21	1 920 089.22	0.00	41 697 057.43	20 623 399.02
213200	Bâtiment œuvres sociales	9 946 452.10	9 946 452.10	0.00	0.00	9 946 452.10	0.00
215050	MATERIEL FAIBLE VALEUR	1 806 443.81	1 800 443.81	6 000.00	0.00	1 806 443.81	0.00
215100	Matériel de sondage	18 918 758.46	16 215 355.94	2 703 402.52	0.00	18 918 758.46	0.00
215200	Matériel de laboratoire	24 223 349.36	18 791 099.64	1 750 087.78	0.00	20 541 187.42	3 682 161.94
215300	Matériel d'essais in situ	11 153 249.77	10 445 188.13	230 575.22	0.00	10 675 763.35	477 486.42
215400	Matériel de topographie	218 040.53	141 971.53	2 535.64	0.00	144 507.17	73 533.36
215500	Matériel de maintenance	158 400.00	134 483.31	7 000.00	0.00	141 483.31	16 916.69
215600	Matériel de campement	3 792 494.22	3 574 701.68	51 125.14	0.00	3 625 826.82	166 667.40
218000	Moyens de transport véhicules lourds	64 113 519.44	54 072 656.53	6 362 950.38	0.00	60 435 606.91	3 677 912.53
218050	AUTRES IMMOBILISATIONS FAIBLE VALEUR	6 090 643.11	5 273 298.92	817 344.19	0.00	6 090 643.11	0.00
218100	Mobilier de bureau	2 926 488.21	1 916 687.63	267 306.20	0.00	2 183 993.83	742 494.38
218200	Matériel de bureau	776 381.20	741 908.27	22 364.66	0.00	764 272.93	12 108.27
218300	Equipement informatique	3 529 714.95	1 938 652.14	459 991.43	0.00	2 398 643.57	1 131 071.38
218400	Equipement de communication	181 299.95	181 299.95	0.00	0.00	181 299.95	0.00
218600	Agencement installation	5 573 965.86	4 752 041.09	271 601.39	0.00	5 023 642.48	550 323.38
218800	Mobilier social	32 000.00	0.00	533.33	0.00	533.33	31 466.67
218900	Aménagements sociaux	103 087.15	103 087.15	0.00	0.00	103 087.15	0.00
	Total Général	216 136 324.02	169 983 708.55	14 917 899.75	0.00	184 901 608.30	31 234 715.72

Total Page	216 136 324.02	169 983 708.55	14 917 899.75	0.00	184 901 608.30	31 234 715.72