

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية



مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم إقتصادية، علوم التسيير وعلوم تجارية

الشعبة : علوم تجارية

تخصص: دراسات محاسبية وجبائية

من اعداد الطالب: حاج براهيم بوحفص

بغنوان:

**امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق معيار المحاسبي
الدولي (IAS16) الخاص بالاصول الثابتة على
مجموعة من المؤسسات الجزائرية
دراسة ميدانية لعينة من ولايتي ورقلة و غارداية**

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2014/06/11

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الأستاذ سويسي الهواري استاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح (ورقلة).....رئيسا

الأستاذ غوالي محمد البشير أستاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح (ورقلة) مشرفا

الأستاذ بوضياف احمد أستاذ محاضر جامعة قاصدي مرباح (ورقلة).....مناقشا

السنة الجامعية: 2014/2013

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

بسم الله عظيم السلطان، الذي تقدست له الأسماء وكان لي العون والرجاء،

بسم من يطيب بذكره الإهداء وقرة عيني ونور صدري سيدنا محمد عليه أضحى الصلاة والسلام .

أهدي ثمرة جهدي إلى :

سر وجودي ونبع حناني وأعز ما لدي في هذا الوجود وقرة عيني إلى من رسما البهجة على وجهي وأنارا لي

طريق العلم وكانا سندا في الدنيا والذي حفظهما الله ورعاهما.

إلى إخوتي و أخواتي الذين وقفوا معي طوال المشوار كل واحد باسمه

إلى رفقاء دربي وإلى أصدقائي و إلى كل من وقف بجنبي ولو بدعاء.

إلى كل من يعرفني من قريب أو من بعيد

إلى من أحبهم قلبي ولم يذكرهم قلبي

إلى كل من ساهم في إنجاز هذا العمل

إلى جميع من علمني حرفا

إلى كل طلبة علوم التسيير

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

قال الله تعالى : "...ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه..."
صدق الله العظيم .

أولا نحمد الله تعالى ونشكره على إتمام هذا العمل الذي لولا توفيقه لما ظهر للوجود .

ويسعدنا ويشرفنا أن نتقدم بالشكر الجزيل الحامل لكل معاني الامتنان والعرفان إلى المشرف د. عوالي محمد
البشير على إنجاز هذا البحث

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى أساتذة وموظفي جامعة ورقلة كل واحد باسمه

ونشكر كل من ساعد وساهم في إنجاز هذا العمل ولو بالكلمة الطيبة.

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) على مجموعة من المؤسسات الجزائرية من خلال التعرف على متطلبات القياس التي اتى بها المعيار المحاسبي الدولي ومن ثمة التعرف على اهم طرق التقييم ودراستها من خلال التعرف على مزايا وعيوب كل طريقة ومن ثم اسقاط مجال الدراسة على العينة في شكل استبيان لمعرفة مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لمتطلبات القياس مقارنة بالمعيار المحاسبي الدولي (IAS16) .

الكلمات المفتاحية :

معيار، القياس، التكلفة، التكلفة التاريخية، القيمة العادلة ، الاصول الثابتة.

Summary

The aim of this study was to investigate the possibility of applying the requirements of measurement according to the International Accounting Standard (IAS16) On a group of Algerian institutions By identifying the measurement requirements that came with the International Accounting Standard And Then Identify the most important methods of evaluation and study By identifying the advantages and disadvantages of each method And Then Matching the field of study on the sample In the form of a questionnaire To find out the extent of the application of Algerian institutions for measurement requirements Compared to the International Accounting Standard (IAS16).

Keywords:

Standard, measures, cost, Historical cost, fair value, assets.

قائمة المحتويات

III.....	الإهداء
IV.....	الشكر
V.....	الملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	قائمة الجداول
VIII.....	قائمة الأشكال البيانية
IX.....	قائمة الملاحق
X.....	قائمة الاختصارات والرموز
أ.....	مقدمة عامة
2.....	الفصل الأول : الجانب النظري للدراسة
4.....	المبحث الأول : ماهية المعيار المحاسبي الدولي IAS16 الخاص بالأصول الثابتة
14.....	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
17.....	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
19.....	المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
21.....	المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها
41.....	الخاتمة
46.....	قائمة المراجع
50.....	الملاحق
56.....	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
13	الفرق بين القيمة العادلة و التكلفة التاريخية من حيث الجانب المفاهيمي	(1-1)
19	الإحصائية الخاصة باستثمارات الاستبيان	(1-2)
20	مقياس ليكارت الثلاثي	(2-2)
24	اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول	(3-2)
26	اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني من الاستبيان	(4-2)
29	اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث من الاستبيان	(5-2)
31	اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الرابع من الاستبيان	(6-2)
34	نتائج اختبار معامل الارتباط R بين الشكل القانوني وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)	(7-2)
34	يوضح نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA ^a بين الشكل القانوني وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)	(8-2)
36	نتائج اختبار معامل الارتباط R بين النشاط الرئيسي وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)	(9-2)
36	نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA ^a بين النشاط الرئيسي وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)	(10-2)
37	نتائج اختبار معامل الارتباط R بين القطاع وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)	(11-2)
37	نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA ^a بين القطاع وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)	(12-2)
38	نتائج اختبار t test حول الصعوبات التي تجدها المؤسسات في تطبيق متطلبات المعيار الدولي (IAS 16)	(13-2)

قائمة الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
21	توزيع المشاركين حسب الشكل القانوني للمؤسسة	(1-2)
22	توزيع المشاركين حسب النشاط الرئيسي	(2-2)
23	توزيع المشاركين حسب القطاع الذي تنتمي اليه	(3-2)

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
51	استمارة الاستبيان	(1)

قائمة الاختصارات والرموز

الرمز	مدلول الرمز باللغة العربية
A.A.A	جمعية المحاسبين الأمريكية
IAS	المعيار المحاسبي الدولي
IFRS	معايير التقارير المالية الدولية
SCF	النظام المحاسبي المالي
SPSS	الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية

مقدمة

أ- توطئة :

إن التنامي الحاصل في الاقتصاد حول العالم وتزايد حجم التعاملات الاقتصادية بين الدول نظرا لوجود عدد كبير من المؤسسات المحلية والدولية العاملة في مختلف الدول وتزايد حجم استثماراتها وظهور اسواق المال (البورصة) أسهم في زيادة الاهتمام بمجال المحاسبة لدى هذه المؤسسات في هذا العصر المتسارع و التنامي والذي أصبحت فيه المعلومة المحاسبية ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمستثمرين و المتعاملين دووا العلاقة مما استوجب إيجاد حل لمشكلة اختلاف الانظمة المحاسبية بين الدول مما ادى الى ظهور المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) التي جاءت من اجل تقريب الممارسات المحاسبية في ظل عدم وجود اي امكانية لتوحيد الممارسات المحاسبية بين الدول ،حيث تهدف هذه المعايير المحاسبية الدولية الى إنتاج معلومات محاسبية صادقة وموثوقة وواضحة والتي تلي رغبات المهتمين بالمعلومة المحاسبية ومما ادى بالدول الى تبني المعايير المحاسبية الدولية حيث تعتبر هذه الاخيرة فرصة للدول النامية من اجل الاستفادة من هذه التجربة الدولية عند قيامها بإرساء نظم محاسبية تراعي المتطلبات والاحتياجات المحاسبية الخاصة بها والتي من بينها الجزائر التي باشرت بتغيير نظامها المحاسبي من اجل تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية وذلك بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 الى النظام المحاسبي المالي مطلع سنة 2009، وذلك بتبني هذا النظام للمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) من اجل إعطاء مصداقية أكثر لمخرجات هذا النظام وهو توفير معلومات أكثر ملائمة لمتخذي القرار و المستثمرين.

يعتبر المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الخاص بالاصول الثابتة من اهم المعايير التي جاءت به الهيئات المحاسبية الدولية، حيث يهتم هذا المعيار بوصف المعالجة المحاسبية للاصول الثابتة التي تمتلكها المؤسسة من أجل إستخدامها في العملية الانتاجية ما لم يوجد هناك معيار محاسبي دولي يسمح بمعالجة أخرى حيث تكمن أهمية هذا المعيار في وضع طرق مختلفة في التعامل مع الاصول الثابتة داخل المؤسسة نظرا لأهمية الاصول الثابتة في العملية الانتاجية للمؤسسة وتأثير حجم وقيمة الاصول الثابتة على المعلومات الواردة في القوائم المالية مما يستوجب قياسها بصفة صادقة وبعيدة عن كل تحيز مما يضفي مصداقية وموثوقية أكبر على القوائم المالية.

ب- الاشكالية :

إستنادا الى ما سبق نطرح الإشكالية التالية :

ما مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لمتطلبات القياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS

؟16)

ومن أجل الاجابة على الإشكالية نطرح الأسئلة الفرعية التالية :

- هل هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة؟؛
- هل هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة؟؛
- هل هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة؟؛
- ما هي الصعوبات التي تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)؟.

ت- فرضيات البحث : ومن أجل الاجابة على التساؤلات المطروحة قمنا بوضع الفرضيات التالية :

- ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة ؛
- ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة؛
- ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة ؟.
- لا توجد صعوبات تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف و القياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)؛

ث- مبررات إختيار الموضوع : ومن الاسباب الموضوعية التي ادت الى إختيار موضوع البحث :

- الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني نحو النظام المحاسبي المالي وتبني المعايير المحاسبية الدولية؛
- التوجهات الحديثة نحو اهمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية؛
- اهمية الاصول الثابتة بالنسبة للمؤسسات ومدى تأثير عملية القياس على القوائم المالية؛
- وجود مجموعة من النقائص والمشاكل في عملية القياس بالنسبة للأصول الثابتة؛

ج- أهمية الموضوع :

تعتبر الاصول الثابتة ذات اهمية بالغة لدى المؤسسة الاقتصادية حيث تختلف هذه الاصول من مؤسسة الى أخرى وتختلف معها كذلك طريقة القياس المتبعة ،حيث تكمن اهمية الدراسة في التعرف على مختلف الطرق القياس التي تتم على الاصول الثابتة داخل المؤسسة على جميع المراحل التي يمر بها الاصل ومدى تطابق

هذه الطرق مع الممارسات او الحلول التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي في مجال القياس المحاسبي وذلك من خلال إسقاط موضوع الدراسة على مجموعة من المؤسسات الجزائرية.

ح- أهداف الدراسة :

- التعرف على مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)؛
- التعرف على الصعوبات التي تحد من تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)؛
- وضع الحلول المناسبة التي من شأنها الاسهام في زيادة تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)؛

خ- حدود الدراسة :

الحدود المكانية : تمت هذه الدراسة على مجموعة من المؤسسات التي تقع في المجال الاقليمي لولايتي ورقلة وغارداية.

الحدود الزمنية : تمت الدراسة من خلال توزيع مجموع من الاسئلة في شكل إستبيان على مجموعة من المؤسسات وذلك خلال الفترة الممتدة من 2014/03/17 الى 2014/04/25

د- منهج البحث والأدوات المستخدمة :

يضم البحث قسما يهتم بالأدبيات النظرية والفكرية للدراسة والذي استخدمنا فيه المنهج الوصفي التحليلي اما الجانب التطبيقي فتم فيه اعتماد منهج دراسة حالة من خلال المعلومات المجمع من الاستبيانات الموزعة.

ذ- صعوبات البحث :

- عدم اهتمام بعض المؤسسات باستمارة الاستبيان؛

ر- هيكل البحث :

الفصل الأول : يتعلق بالأدبيات النظرية والفكرية الخاصة بالموضوع حيث تم تقسيمه الى مبحثين المبحث الاول عاجلنا من خلاله ماهية المعيار المحاسبي الدولي والمعالجات التي اتى بها في مجال القياس المحاسبي اما المبحث الثاني تطرقنا من خلاله الى الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

الفصل الثاني : فيتعلق بالدراسة الميدانية ويشتمل على مبحثين هو الآخر . ففي المبحث الأول نتناول الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية أما المبحث الثاني نتناول فيه نتائج الدراسة الميدانية تفسيرها ومناقشتها واختبار صحة الفرضيات.

الفصل الأول

الجانب النظري

تمهيد :

عرفت الجزائر تغييرا لنظامها المحاسبي وذلك بالانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي الذي جاء وفق مرجعية معايير المحاسبة الدولية سعيا منها لتقريب ممارستها مع الممارسات المحاسبية الدولية وتمكين المؤسسات الجزائرية من دخول الأسواق العالمية ومن أجل جلب الاستثمار الأجنبي لأن إصلاح المحاسبة يعني إصلاح المؤسسة فهي تمثل العمود الفقري للاقتصاد الوطني.

ولقد بدا دور معايير المحاسبة الدولية واضحا في تحقيق الأهداف المرجوة من وراءها خاصة فيما يتعلق بتحسين نوعية التقارير المالية وتلبية احتياجات المحاسبة والإبلاغ الخاصة بالمؤسسات ولعل من بينها المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة التي تستخدمها المؤسسة لأكثر من دورة محاسبية وذلك من خلال وضع مجموعة من الحلول المختلفة التي قد تتخذها المؤسسة بناء على مجموعة من العوامل.

ومما سبق سنتناول في هذا الفصل الأدبيات النظرية الخاصة بقواعد القياس حسب ما جاء بها المعيار المحاسبي

الخاص بالأصول الثابتة وهذا من خلال تقسيم الفصل إلى مبحثين :

المبحث الاول : ماهية المعيار المحاسبي الدولي والمعالجات التي اتى بها في مجال القياس المحاسبي

المبحث الثاني : الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

المبحث الاول : المعيار المحاسبي الدولي IAS16 الخاص بالأصول الثابتة

المطلب الاول : ماهية المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالأصول الثابتة

اولا : الهدف من المعيار¹ :

يهدف هذا المعيار إلى توضيح المعالجة المحاسبية الصحيحة والممكنة للأصول وذلك من خلال تحديد توقيت الاعتراف بالأصول الثابتة، تحديد قيمها المدرجة وأعباء الاهتلاك التي يتم الاعتراف بها، ثم تحديد أوجه التدني الأخرى التي تحدث في قيمتها المدرجة والمعالجة المحاسبية لهذا التدني والإفصاحات اللازمة.

ثانيا : نشأة وتطور المعيار المحاسبي²

تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي السادس عشر للأصول الثابتة في مارس 1982 وتم في ديسمبر 1993 تم تعديل معيار المحاسبة الدولي السادس عشر كجزء من مشروع خاص بإمكانية مقارنة البيانات المالية وتحسينها، وفي جويلية 1997 عندما تم اعتماد معيار المحاسبة الدولي الأول (عرض البيانات المالية) تم تعديل الفقرة 66(هـ) من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر

وتم في افريل 1998 تعديل عدة فقرات من معيار المحاسبة الدولي السادس عشر (المعدل في عام 1993) لتكون منسجمة مع معيار المحاسبة الدولي الثاني و العشرون (دمج منشآت الأعمال) ومعيار المحاسبة الدولي السادس و الثلاثون (انخفاض قيمة الموجودات) ومعيار المحاسبة الدولي السابع و الثلاثون (المخصصات، المطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة) ويصبح هذا المعيار نافذ المفعول للبيانات المالية التي تبدأ في الأول من جويلية 1999 أو بعد هذا التاريخ وفي سنة 2004م تم تعديل فقرات مختلفة في المعيار المحاسبي رقم (16) المعدل في عام 1998م بحيث يصبح هذا المعيار ساري المفعول ابتداء من الاول من جانفي من عام 2005م أو بعد هذا التاريخ.

ثالثا : نطاق المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر³

يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الاصول الثابتة ما عدا تلك الحالات التي يشترط أو يسمح فيها معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة.

¹ لحظر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، دار الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2012، ص90

² سائد نبيل وسليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع والمعدات، اطروحة ماجستير، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين، 2008، ص35

³ محمد ابو نصار، د. جامعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية، دار وائل للنشر، عمان الاردن، 2008، ص252

لا يطبق هذا المعيار على :

أ- الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة.

ب- حقوق التعدين، استكشاف واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي وما شابهها من الموارد غير المتجددة.

ت- الاصول التي بنيت أو طورت لاستخدامها مستقبلاً كعقارات استثمارية ولكن تطبق المنشأة المعيار المحاسبي الدولي الاربعون "العقارات الاستثمارية" بدلاً من المعيار السادس عشر ويطبق أيضاً المعيار المحاسبي الدولي الاربعون "العقارات الاستثمارية" على العقارات الاستثمارية الحالية والتي تم إعادة تطويرها للاستخدام المستقبلي المتواصل كعقارات استثمارية.

رابعا : المصطلحات التي جاء بها المعيار¹

ورد ضمن نص المعيار مجموعة من المصطلحات مما استوجب شرحها والتي نوجزها كما يلي :

أ- القيمة العادلة : هي القيمة المحققة والتي على أساسها يمكن مبادلة الأصل بين أطراف يتوافر لها المعرفة والرغبة والتكافؤ في إتمام المبادلة؛

ب- القيمة الدفترية : هي القيمة التي يظهر فيها الأصل في الميزانية بعد طرح أي اهتلاك متراكم منه، وأية خسائر في انخفاض قيمته؛

ت- الاهتلاك : هو عبئ يتم توزيعه بشكل منتظم من قيمة الأصل القابلة خلال عمره الإنتاجي؛

ث- العمر الإنتاجي : هو إما الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المنشأة أن تستخدم الأصل، أو عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها والتي تتوقع المنشأة الحصول عليها من الأصل؛

ج- الاصول الثابتة : هي التي

✓ تحتفظ بها المنشأة للاستخدام في الإنتاج أو لغرض تقديم السلع أو الخدمات وللتأجير للغير أو لأغراض إدارية؛

✓ يتوقع أن تستخدم خلال مدة زمنية لأكثر من سنة واحدة.

ح- قيمة الإهلاك : هي تكلفة الأصل أو قيمة أخرى بديلة للتكلفة في البيانات المالية مطروحا منها القيمة الصافية للأصل بعد نهاية عمره الانتاجي وتكاليف الإزالة؛

خ- قيمة التحصيلية : هي صافي القيمة التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي بعد طرح التكاليف المتوقعة للإزالة.

¹محمد ابو نصار ،د.جمعة حميدات ،مرجع سبق ذكره ،ص253

المطلب الثاني : متطلبات القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر

أولاً : تعريف القياس المحاسبي

- تعريف جمعية المحاسبين الأمريكية (A.A.A) يتمثل القياس المحاسبي في مطابقة الأعداد بأحداث المنشأة الماضية والجارية والمستقبلية وذلك بناء لملاحظات ماضية أو جارية وبموجب قواعد محددة¹.
- القياس المحاسبي هو تقييم الاحداث الناتجة عن اداء نشاط معين والذي يرتبط به داخل الوحدة المحاسبية مع بيان اثر تلك الاحداث على قائمتي المركز المالي و الدخل².
- القياس المحاسبي هو مقارنة عنصر بعنصر آخر للوصول الى القيمة العادلة التي يخرزها العنصر المقاس وعادة ما تكون اذات القياس هي النقود³

ثانياً : قياس تكلفة الاصول الثابتة المقتناة : لقد اورد المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر مجموعة من الطرق المختلفة والتي تتناسب مع خصوصيات كل مؤسسة فيما يخص عملية اقتناء الاصول الثابتة والتي سنذكرها حسب طبيعة العملية اما عن طريق الشراء او الانشاء او الاستبدال او الاستئجار وهي كالتالي :

1) قياس التكلفة في حالة الشراء⁴ : لقد اشار المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر ضمن فقراته الى مجموعة من القواعد التي تحدد كيفية تحديد تكلفة الاصول المقتناة حيث اشار الى ان تدرج الاصول ضمن محاسبة المؤسسة على أساس تكلفتها أي سعر الشراء المحصل عليه بعد طرح أي خصومات تجارية او تنزيلات مضافا اليه أية تكاليف يمكن أن تنسب مباشرة إلى تجهيز الأصل للاستخدام المقصود، ويرى انه من المناسب توزيع النفقة الإجمالية المدفوعة عن موجودات معينة على مكوناتها ومن ثم المحاسبة عن كل من هذه المكونات كلاً على حده او ان تدمج البنود غير الهامة معا ثم تطبيق أسس التعريف على القيمة الإجمالية لتلك البنود.

اما في حالة قطع الغيار الصغيرة او المعدات الخدمية فأشار الى معاملتها كجزء من البضاعة ومعاملتها كمصروفات عند استخدامها و اما قطع الغيار الرئيسية فاعتبارها ضمن الممتلكات والمنشآت والمعدات حيث يتم اهتلاكها على مدار فترة زمنية لا تتعدى العمر الإنتاجي للموجودات المتعلقة بها.

¹ سيد عطاء الله السيد، النظريات المحاسبية، الطبعة الاولى، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان الاردن 2009، ص181

² رولا كاسر لايقة، القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورها في تشديد قرارات الاستثمار، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة تشرين، سوريا، 2007، ص 41

³ وهيبه ليوز، قياس الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2011، ص 4

⁴ Bruno colmant ,Pierre-armand ,hubert tondeur ,Comptabilité financière normes IAS-IFRS,collectin synthex ,France ,2008 ,p88

(2) قياس التكلفة في حالة الانشاء¹: في بعض الاحيان قد لا تحتاج بعض المؤسسات الى شراء الاصول الثابتة من اجل استخدامه في العملية الانتاجية ليس لعدم قدرتها على شراء هذه الاصول او عدم توفرها ولكن لعدم قابلية هذه الاصول للتنقل مثل المباني والمنشآت الكبرى او انها محل نشاط المؤسسة مثل الكراسي المكاتب او الشاحنات....الخ.

لذلك تقوم المؤسسة بتوفيرها لذاتها من خلال انشائها داخليا ومن ثم استغلالها وتسجيلها ضمن اصول المؤسسة مما استوجب على معدي المعيار المحاسبي الدولي التطرق الى هذه الحالة وذلك من خلال وضع بعض القواعد من اجل قياس وتحديد تكلفة هذه الاصول وذلك من خلال حالتين ممكنتين اما ان تكون هذه الاصول محصل عليها من النشاط الرئيسي للمؤسسة او خارج النشاط الرئيسي.

أ- في حالة الاصول ناتجة عن خارج النشاط الرئيسي حيث تأمر متطلبات المعيار على ان يتم تحديد تكلفة الموجودات المصنعة داخليا لأغراض استخدام المنشأة على نفس الأسس المتبعة في تحديد تكلفة الاصول المشتراة من خارجها²؛

ب- في حالة الاصول ناتجة عن النشاط الرئيسي حيث تأمر متطلبات المعيار على ان يتم تحديد تكلفة الموجودات المصنعة ضمن الدورة التشغيلية العادية للمؤسسة بقصد الاستخدام هي نفسها تكلفة الاصول المصنعة بقصد البيع.

(3) قياس التكلفة في حالة الاستئجار : تأتي عملية استئجار الاصول الثابتة كحل بديل لعملية شراء الاصل وباعتبار ان جميع الخصائص بينهما متكافئة باستثناء واحدة وهي عدم ملكية الاصل بالنسبة للمستأجر أي سقوط حق التصرف فيه وبذلك فان تسجيله ضمن اصول المؤسسة يعتبر عملا معاكسا لمفهوم المعلومة الصادقة باعتبار ان المؤسسة لم تقم بشراؤه مما استدعى ايجاد حل لهذه المشكلة وذلك عن طريق سن مبدأ تغليب الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني وذلك ضمن الاطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية والذي يسمح بتسجيل هذه الاصول ضمن محاسبة الوحدة الاقتصادية.

وأما فيما يخص تحديد التكلفة فإن المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر اشار الى انه تتحدد تكلفة الاصول المحتفظ بها من قبل المستأجر (عقد التأجير التمويلي) بموجب قيمة العقد وذلك وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (17) محاسبة عقود الإيجار وأما بالنسبة الاصول الثابتة التي تحصلت عليها المؤسسة عن طريق المنح الحكومية

¹Commission Charlie McCREEVY, portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement,p73

² Anne Le Manh ,Catherine Maillet ,le meilleur des normes comptables internationales IAS/IFRS ,4édition , éditions Fouchr , France ,2010 ,p40

(الامتياز) يمكن ان تخفض قيمة الادراج الى مبلغ المتعلق بقيمة العقد وذلك وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (20) (محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية)¹.

4) قياس التكلفة في حالة الاستبدال²: يمكن ان تتحصل المؤسسة على اصل عن طريق مبادله بأصل آخر ويمكن ان ينشأ عن ذلك حالتين وهي :

- مبادلة ببند مع أصل آخر غير مماثل له وفي هذه الحالة تقاس تكلفة الاصل على أساس القيمة العادلة للأصل المستلم والتي تعادل القيمة العادلة للأصل المبادل وذلك بعد تعديلها بقيمة أي مبلغ نقدي يتم تحويله؛
- مبادلة أصل مع أصل آخر مماثل يستخدم في نفس المجال وله نفس القيمة العادلة او القيام ببيعه مقابل حق في ملكية في اصل مماثل فلا يتم الاعتراف من خلال هذه المبادلة بأية مكاسب أو خسائر ويدرج الأصل الجديد بالقيمة العادلة المدرجة للأصل المستبعد.

ثالثاً : القياس خلال مرحلة إستغلال الأصل تقوم المؤسسة بعملية اقتناء الاصول الثابتة من اجل استغلالها في العملية الانتاجية ومن اجل تحقيق اهدافها وذلك خلال فترة زمنية محددة والتي هي العمر الانتاجي للأصل ونتيجة هذا الاستغلال يتعرض الأصل الى التناقص التدريجي في مقدار المنافع الاقتصادية التي يحققها مما يؤدي الى انخفاض قيمته نتيجة للاستغلال او نتيجة لعوامل اخرى مما يستوجب مواكبة هذا التطور الحاصل ضمن محاسبة المؤسسة وذلك عن طريق اختيار طريقة القياس وكذلك طريقة الاهتلاك المناسبة وذلك حسب ما نص عليه معيار المحاسبة الدولي السادس عشر من خلال المراحل التالية :

أ- **مرحلة القياس المحاسبي** : تأتي اهمية القياس المحاسبي في عملية تحديد طريقة القياس المتبعة من طرف المؤسسة والتي تطبقها على مختلف الاصول التي تمتلكها وبما يناسب مع كل اصل (التكلفة التاريخية او القيمة العادلة).

1) التكلفة التاريخية : اورد المعيار المحاسبي السادس عشر طريقة التكلفة التاريخية كأداة قياس تستخدمها المؤسسة لقياس مختلف الاصول التي تمتلكها حيث امر بعد ان تدرج الاصول الثابتة ضمن محاسبة المؤسسة بتكلفتها اقتنائها وتحديد طريقة الاهتلاك المتبعة ان تخفض عبئ الاهتلاك السنوي من قيمة الاصل الى غاية نهاية عمره الانتاجي³.

¹ لخضر علاوي ، مرجع سلبق ذكره ،ص99

² سائد نبيل وسليم غياضة، مرجع سابق،ص44

³ طارق عبد العال حماد ، موسوعة المعايير المحاسبية ، كلية التجارة جامعة عين الشمس ، الاسكندرية ، الجزء الاول ، 2004 ، ص 95

2) القيمة العادلة¹: اورد المعيار المحاسبي السادس عشر مجموعة من الطرق المتعلقة بتقييم الاصول الثابتة عند اتباع طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة حيث انه امر بعد قيام المؤسسة بالاعتراف الأولي بالأصل ضمن محاسبة المؤسسة ان تدرج الاصول الثابتة بمبالغ إعادة التقييم على ان يطرح منها أي إهلاك متراكم لاحق، ويجب أن تتم عملية إعادة التقييم بانتظام حيث تقييم الأصول الثابتة على أساس طبيعة استخدامها الحالي وعند القيام بعملية إعادة تقييم بند أصل من الاصول الثابتة يجب ان يعاد تقييم جميع الباب الذي ينتمي إليه هذا الاصل في آن واحد على ان يتم تغيير اقساط الإهلاك لتتناسب مع التغيير الحاصل في قيمة الأصل، على ان تستمر عملية إعادة التقييم لأصول المؤسسة على مدى التغيرات في قيمها العادلة وفي حال استحالة ذلك تقييم الأصول الثابتة بقيمتها الاستبدالية بعد الإهلاك، وأما الأراضي والمباني تعتبر قيمتها السوقية هي القيمة العادلة عادة، والمحددة من قبل خبراء تقييم مؤهلين

ب- متطلبات الإهلاك وفق المعيار (AIS16)²:

جاء المعيار المحاسبي الدولي بمجموعة من القواعد التي يمكن استخدامها من طرف المؤسسة فيما يخص تحديد القيمة القابلة للإهلاك وأسس اختيار طريقة الإهلاك المتبعة بالنسبة للأصول الثابتة حيث امر ان يتم تحيد القيمة القابلة للإهلاك اولا قبل تحديد طريقة الإهلاك وذلك عن طريق تخفيض قيمة نفقات ازالة بعض الأصول في نهاية عمرها الإنتاجي او الاعتراف بهذه النفقات كمصروف على مدى العمر الإنتاجي للأصل وكذلك تخفض القيمة المقدر المتبقية للأصل عند القيام بعملية التخلص منه في نهاية عمره الانتاجي، وأما فيما يخص تحديد طريقة الإهلاكات فأمر بتوزيع القيمة الخاضعة للإهلاك على أساس منتظم وعلى مدار الحياة الإنتاجية للأصل على ان يتم اختيار طريقة الإهلاك المناسبة التي تعكس نمط استفادة المؤسسة من المنافع الاقتصادية للأصل، وفي حالة تبين أن تغييراً قد حصل في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من هذه الاصول فيجب حينئذ تغيير طريقة الإهلاك كي تعكس هذا التغيير، ومن اجل اثبات قيمة التدني الناتجة عن استغلال الأصل استوجب تسجيل قسط الإهلاك من اجل تخفيض القيمة المدرجة للأصل؛ غير انه وفي حالة عدم قيام المؤسسة باستغلال الاصل فإن المنافع الاقتصادية للأصل قابلة للتدني نتيجة عوامل اخرى، وأما فيما يخص الاراضي والمباني فإن المعيار امر بالفصل بين الأراضي والمباني لأغراض حساب الإهلاك باعتبار ان الاراضي موجودات غير قابلة للإهلاك على عكس المباني تعتبر موجودات قابلة للإهلاك.

¹ غانم شطا، المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، مكتب نيوميديا للنشر، قسنطينة، 2009، ص 83.

² محمد ابو نصار ود. جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 266

المطلب الثالث : مزايا وعيوب ادوات القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

اولا : التكلفة التاريخية :

أ) تعريف التكلفة التاريخية: اعطية لمبدأ التكلفة التاريخية عدة تعاريف نذكر منها مايلي :

- هي السعر التبادلي النقدي الفعلي أو السعر التبادلي النقدي المعادل في تاريخ اقتناء الأصل وتسجل الأصول بقيمة النقدية أو ما يعادلها المدفوعة أو بالقيمة العادلة لما دفع مقابلها في تاريخ اقتنائها¹؛
- هي عملية تسجيل العمليات المالية في السجلات على اساس التكلفة الفعلية لهذه العمليات وقت حدوثها وعلى اساس قيمتها عند معاينتها دون الاخذ في الحسبان التغيرات في الاسعار².

ومن خلال التعاريف السابق يمكن ان نعرف التكلفة التاريخية على انها :

جميع النفقات والمصروفات التي تكبدتها المنشأة في الحصول على الأصل حتى يصبح جاهزا للاستعمال في المكان والغرض المحدد له بالمنشأة، وتعتبر التكلفة التاريخية غير قابلة للجدل أو التغيير ودقيقة ولها أساس حقيقي وموضوعي قابل للتحقق وغير خاضعة للحكم الشخصي حيث جاء المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر بكيفية تطبيق هذا المبدأ وذلك من خلال طرح الاهتلاك المتراكم بعد ان تدرج بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات بتكلفتها بعد الاعتراف بها ضمن محاسبة المؤسسة.

ب) اسباب التوجه نحو اختيار طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية³ :

- تتلاءم مع مبدأ تحقق الإيراد الذي يقضي بعدم الاعتراف بأي تغيرات في قيمة الاصول والخصوم الا بعد تحققها ؛
- مبدأ الثبات أي ثبات طرق التقييم والقياس بغض النظر عن التغيرات الحاصلة في الاسعار؛
- تتلاءم مع فرضية الموضوعية وسياسة الإفصاح التام؛
- امكانية اثبتها بوثيقة تثبت القيمة التاريخية المسجلة بالقوائم المالية؛
- عدم الحاجة إلى انتداب خبير لتقييم الأصول، مما يعني الاستغناء عن جزء من التكاليف الاستغلالية؛
- اتساق أساس التكلفة التاريخية مع كثير من العناصر الأخرى المكونة للإطار الفكري للمحاسبة المالي؛
- فرض وحدة القياس النقدي والذي يقضي باستخدام الوحدات النقدية الأصلية في الإثبات وتجاهل التغيرات سواء التضخم و الانكماش؛

¹ Mary E. Barth, **Measurement in Financial Reporting: The Need for Concepts**, Stanford University AMIS Conference June 2012, 3ص

² المرسوم التنفيذي 08-156، المؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق احكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

³ كويرة صابرينة، دراسة العلاقة بين الملائمة والموثوقية باستخدام مدخلي التكلفة التاريخية و القيمة العادلة ، مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2012، ص51

- مبدأ القياس الفعلي والذي يقضي بأن الإثبات في الدفاتر والقوائم المالية يجب أن يقتصر على ما تم فعلا.
- (ج) عيوب استخدام طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية¹ :
 - المعلومات المقدمة تفتقد لخاصيتي الملائمة والقابلية للمقارنة؛
 - تجاهل التغيرات الحاصلة في مجال القوة الشرائية لوحدة النقد؛
 - عدم توفرها على مبدأ مقابلة الاعباء للإيرادات وإظهارها لتنتائج او ارباح وهمية الناتجة عن المضاربة على اسعار عوامل الانتاج؛
 - إن الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية من شأنه إسقاط كثير من الأصول غير الملموسة من القوائم المالية مثل شهرة المحل والأصول البشرية وغيرها.

ثانيا : القيمة العادلة

أ - تعريف القيمة العادلة : اعطية لمبدأ القيمة العادلة عدة تعاريف نذكر منها ما يلي :

- يعرف المعيار المحاسبي الدولي (IAS39) القيمة العادلة "القيمة التي يتم بموجبها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلعة وراغبة تعمل في ظل ظروف السوق العادية"²؛
- هي عبارة عن النقدية او ما يعادل النقدية التي تدفع للحصول على استثمارات في الدورة العادية وهي ليست في حالة تصفية³.

من خلال التعاريف السابقة يمكن ان نستنتج التعريف التالي :

هي عبارة عن تلك القيمة الناتجة عن تبادل حقيقي في ظل ظروف السوق العادية والتي يهدف من خلالها الى معرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة دون القيام بعملية تصفية.

ب- اسباب التوجه نحو اختيار طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة⁴ :

- القدرة على التنبؤ حيث تسمح بتوقع افضل للتدفقات النقدية المستقبلية في القياس حيث تخدم أهداف المستثمرين عند الكشف عن المعلومات المحاسبية؛
- انسجامها مع إدارة المخاطر المالية معظم الشركات تدير مخاطر سعر الفائدة والأسعار، (التكلفة التاريخية يمكن أن "تمنع" التسيير)؛

1 د سالم عبد الله حلس ،د يوسف محمود جريوع ، تأثير استخدام أساس التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم المالي وموقف المراجع الخارجي من هذه الظاهرة ، بحث ،الجامعة الاسلامية ،غزة-فلسطين ،ص15

2 جميلة بن هجرية ، اثر تطبيق أدوات القياس المحاسبي على التنبؤات العينية ،مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ،2013 ،ص9

3 حيدر محمد علي بن عطى ،مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة ،الطبعة الاولى ،دار حامد للنشر ،عمان الاردن ،2007 ،ص58

4 بوكساني رشيد وآخرون ، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة ، الملتقى الدولي الاول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، المركز .الجامعي بالوادي ، الجزائر، يومي 17 و 18 جانفي 2010 ،ص9

- المحاسبة عبارة عن مجموعة من القيمة عند استخدام التكلفة التاريخية قد يؤدي عدم وجود أي تكلفة الى عدم وجود أي اعتراف ويعني هذا عدم الاعتراف ببعض الأدوات المالية بما في ذلك المشتقات؛
 - محاسبة لكل أداء القيمة العادلة تضيف قيمة إلى القرار التجاري على سبيل أمثال الاحتفاظ بأداة أو أكثر من الأدوات المالية على العكس في نموذج التكلفة التاريخية حيث يتم تسجيل المعاملات فقط؛
 - تعقيد اقل وتطبيق بسيط للأدوات المالية قصيرة الأجل (وجود العديد من المراجع في السوق) وبالنسبة للأدوات طويلة الأجل المدرجة، اليوم مجموعات كثيرة تستخدم القيمة العادلة في سياق التسيير الفعال لمخاطر الأسعار؛
 - القابلية للمقارنة يمكن أن توفر قيم للأدوات المالية وما يعادلها ومدى قابليتها للمقارنة بغض النظر عن تاريخ ادراجها في المحاسبة؛
 - الحياد حيث يتم تحديد القيمة العادلة بالرجوع إلى البيانات الخارجية سواء قيم السوق المباشرة أو في حالة عدم وجود سوق نشط بالرجوع إلى نموذج يقوم على معالم من البيانات الخارجي.
- ت- الانتقادات التي أوردتها أنصار القيمة العادلة¹ :

- عدم الثبات والتقلبات التي أدخلها القياس بالقيمة العادلة لا يعكس تغييرات القيمة الحقيقية دائما في الاحداث الأساسية في المؤسسة ولن تعكس بدقة المعاملات الفعلية والوضع المالي؛
 - عدم وجود قاعدة بيانات للمعاملات حيث لا يعتمد عليها دائما في تقدير المعاملات الفعلية للشركة؛
 - تكلفة تحديد القيمة العادلة الحاجة الى معلومات عن القيمة العادلة بالنسبة للذين يحتاجون الى معلومات سريعة ودقيقة لآثار التغيرات في السوق على الأعمال التجارية للمؤسسات بسبب زيادة الشكوك وتشوهات بالنسبة للأسعار و يمكن أن يكون مصدرا لزيادة تكاليف رأس المال في المؤسسة.
- ث- نقاط الضعف في القيمة العادلة² :

- القيمة العادلة ليست موضوعية ولا محايدة وتقدر فقط من الأسواق النشطة يمكن أن تدعي صفات الموضوعية والحياد والغالبية العظمى من الأدوات المالية الصادرة والمتداولة والغير مصنفة والتي ليس لديها سوق منظمة أو ما شابه ذلك والمستخدم من قبل مؤسسات الائتمان على وجه الخصوص يستند تقييمها وفق النماذج الداخلية الغير مؤهلة؛
- القيمة العادلة غير قابلة للمقارنة نظرا لاختلاف الاسواق وعدم ثبات القيم عند قيمة محددة يمكن المقارنة من خلالها؛

¹ MAZARS & GUERARD, EUROPEAN ACCOUNTING ASSOCIATION,p12

² حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية في المؤسسة الاقتصادية، اطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2008/2007، ص116-117،

- التكلفة الكبيرة للحصول على القيمة العادلة حيث يعتبر تحديد القيمة العادلة مكلف للغاية ويمكن أن يكون باهظ لبعض الشركات أو البنوك مقارنة مع فوائد معرفة القيمة العادلة لهذه الأدوات. وهذا كنتيجة اولية اما في حالة غياب التقييم الخارجي لعدد أكبر من الادوات يجب تحديد القيمة العادلة باستخدام بعض النماذج الداخلية والتي لا يمكن دائما الحصول عليها من زيارة المطورين الخارجيين فيما يتعلق بتفاصيل بعض هذه الادوات وضيق السوق.

ج- الفرق بين القيمة العادلة و التكلفة التاريخية من حيث الجانب المفاهيمي¹

جدول رقم: (1-1)

القيمة العادلة	التكلفة التاريخية	
✓	✓	العلاقة
✓	x	القيمة التنبؤية
✓	?	القيمة المؤكدة
✓	✓	التمثيل الصادق
✓	x	الكمال
✓	✓	الحياد
?	?	خلوها من الاخطاء
✓	x	المقارنة
✓	✓	إمكانية التحقق
✓	x	التوقيت
✓	✓	الفهم

المصدر: Measurement in Financial Reporting: The Need for Concepts ،ص11

¹ Mary E. Barth, مرجع سابق، p11

المبحث الثاني : الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع

المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة

1 دراسة سائد نبيل وسليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع و المعدات ،اطروحة ماجستير، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين، 2008.

تعالج هذه الدراسة موضوع التزام المؤسسات الصناعية العاملة في قطاع غزة بتطبيق قواعد المعيار المحاسبي رقم (16) الخاص بالامتلاكات و المصانع والمعدات وكذلك التعرف على اهم الصعوبات التي تحد من الالتزام بتطبيق متطلبات المعيار وتقديم المقترحات التي من شأنها ان تزيد من اهتمام المؤسسات بتطبيق متطلبات المعيار

2 دراسة عبد الكريم تواتي، تقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية، اطروحة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013.

حيث تعالج هذه الدراسة عملية تقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي داخل المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال

- توضيح مقومات التقييم المحاسبي (المفهوم والطرق) وإبراز التي تواجه عملية التقييم؛
- تقديم مميزات تطبيق القيمة العادلة والأسباب التي ادت الى فقدان الثقة في التكلفة التاريخية؛
- ابراز طريقة تقييم الاصول الثابتة المتبعة من طرف المؤسسة الاقتصادية.

3 دراسة صالح محمد شريف الدين، اشكالية القياس المحاسبي للأصول الثابتة باستخدام مدخل التكلفة التاريخية ، اطروحة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013.

حيث يدرس الباحث من خلال هذه الدراسة تأثير استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في عملية تقييم الاصول الثابتة داخل المؤسسة وذلك من خلال فيما إذا كانت طريقة التقييم المتبعة تعبر بصدق عن القيمة الحقيقية والفعالية للأصول الثابتة وان اتباع طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية يعتبر كافية بالنسبة للمؤسسة وفيما اذا كانت هذه الطريقة تعكس صورة صادقة عن المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الثاني : النتائج المستنبطة من الدراسات السابقة

النتائج المستنبطة من دراسة سائد نبيل وسليم غياضة : النتائج المستخلص من هذه الدراسة ان المؤسسات الاقتصادية العاملة بقطاع غزة لا تلتزم بتطبيق قواعد المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة وذلك لوجود عدة صعوبات ومعوقات والتي تعزى الى الظروف الاقتصادية وقصور دور الهيئات والجمعيات المهنية ونقص التكوين والتي تحول دون تطبيق هذه المؤسسات لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة.

النتائج المستنبطة من دراسة عبد الكريم تواتي : النتائج المستخلص من هذه الدراسة ان الاصول الثابتة لها اهمية كبيرة داخل المؤسسة وذلك لما تضمنه من تدفقات نقدية مستقبلية بالنسبة للمؤسسة ،والدور الفعال لعملية القياس المحاسبي بالنسبة للأصول الثابتة وانعكاسه على المخرجات المحاسبية وتأثيره على مصداقيتها ،حيث ان طرق القياس المحاسبي التي جاء بها النظام المحاسبي المالي تتوافق مع متطلبات القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة إلا ان طريقة القياس السائدة و المطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية هي وفق مبدأ التكلفة التاريخية.

النتائج المستنبطة من دراسة صالح محمد شريف الدين : النتائج المستخلص من هذه الدراسة ان استخدم طريقة التقييم وفق طريقة التكلفة التاريخية لا تعبر بصدق عن القيمة الفعلية للأصول ،وان المعلومات الظاهرة في القوائم المالية غير صادقة ولا تعبر عن وضعية المؤسسة ،وان عملية التقييم وفق هذه الطريقة اصبح غير ملائمة في ظل الارتفاع المستمر للأسعار وتقلبها وان النتائج المحققة من طرف المؤسسة في ظل استخدام مبدأ التكلفة التاريخية قد لا تكون صادقة نظرا لعدم ارتباطها بالواقع الحالي وإنما تعبر عن احداث سابقة.

المطلب الثالث : ما يميز هذه الدراسة

تتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة من خلال القيام بدراسة شاملة على مجموعة من المؤسسات والمهنيين في ما يخص تطبيق متطلبات القياس المتعلقة بالمعيار المحاسبي الدولي السادس عشر الخاص بالأصول الثابتة ،ودراسة الاسباب التي دعت الى إتباع بعض اساليب القياس على مستوى كل مؤسسة او مكتب محاسبة ،وتحديد الصعوبات التي تحد من تطبيق بعض من متطلبات القياس التي جاء بها المعيار ،على اعتبار ان النظام المحاسبي المالي في توافق كبير بينه وبين متطلبات القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي.

خلاصة الفصل :

لقد تم التعرف من خلال هذا الفصل على الادبيات النظرية المتعلقة بالموضوع حيث تم التعرف على طرق القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الخاص بالأصول الثابتة خلال مختلف المراحل التي قد يمر بها الاصل داخل المؤسسة وأهمية عملية القياس بالنسبة للمؤسسة والانتقادات الموجهة الى المعيار في مجال القياس المحاسبي خاصة فيما تعلقة بالقيمة العادلة والتكلفة التاريخية.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

تمهيد :

نظرا لحدثة تجربة الجزائر في تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) التي تعزز دور المحاسبة في إيصال المعلومة. وخاصة أنه مر على تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد اربع سنوات، ونظرا لأهمية الأصول الثابتة في المؤسسة الاقتصادية ومدى استجابة النظام المحاسبي المالي (SCF) لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي (IAS16) الخاص بالأصول الثابتة ولإلمام أكثر بالدراسة الميدانية ارتأينا الى التقرب الى أكبر قدر ممكن مجتمع الدراسة وذلك عن طريق طرح مجموعة من الاستبيانات على مجتمع الدراسة الذي من الممكن أن يكون الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظر الجانب النظري مع مجتمع الدراسة من خلال البيئة المحاسبية والمالية الجزائرية وهذا من خلال دراسة مدى تطابق القواعد المحاسبية المتعلقة بالأصول الثابتة في جانب القياس المحاسبي مع القواعد الدولية وذلك من خلال مقارنتها مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

ولإلمام أكثر بالدراسة الميدانية ارتأينا أن نتناولها من خلال مبحثين، **المبحث الأول** نتعرض فيه إلى مجتمع وعينة الدراسة، وعلى بيانات الدراسة الميدانية بشقيها الثانوية والأولية. وسوف نتطرق إلى طريقة تصميم قائمة الاستبيان بدءا بمرحلة الإعداد إلى هيكل الاستبيان، بالإضافة إلى التعريف بمتغيرات الدراسة وذلك في **المطلب الأول**. أما **المطلب الثاني** سوف نتطرق فيه إلى الأدوات الإحصائية والقياسية المستخدمة. والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان. **والمبحث الثاني** الذي نتناول فيه ثلاثة مطالب الأول نتعرف من خلاله على مجتمع الدراسة، أما **المطلب الثاني** فنحاول من خلاله تحليل وتفسير نتائج الدراسة الميدانية. **والمطلب الأخير** خاص باختبار الفرضيات ومناقشتها

وكان تقسيم هذا الفصل كالتالي :

المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية؛

المبحث الثاني : تحليل نتائج الاستبيان ومعالجة الفرضيات.

المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على دراسة وتحليل امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) وهذا من وجهة نظر المهنيين (محاسبين) حيث يشمل هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع بيانات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

المطلب الأول : الطريقة المتبعة

يتناول هذا المطلب عرض لطريقة المتبعة في هذه الدراسة من خلال التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، وأهم مصادر البيانات بالإضافة إلى أدوات جمع هذه البيانات.

الفرع الأول : مجتمع وعينة الدراسة

روعي في اختيار مجتمع الدراسة الميدانية أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية، وقدرة الحكم ، وقد شملت هذه الدراسة ولايتي ورقلة وغارداية .وتتمثل العينة المختارة من مجتمع الدراسة عينة من المحاسبين في المؤسسات وفي مكاتب المحاسبة.

كما أنه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع أو نشر استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 50 استمارة، شملت مهنيين ومحاسبين اعتمدنا طريقة التسليم والاستلام المباشر وأحيانا المراقبة والمعينة والجلوس مع افراد العينة ،وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم ،تقرر الإبقاء على 32 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثل عينة الدراسة ،بعدها قمنا بإقضاء باقي الاستمارات المقدرة ب 18 استبعدت للنقص في الإجابات، أو لعدم استلامها بسبب ضياعها.

الجدول رقم : (1-2) الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان

العدد	البيان
50	عدد الاستمارات الموزعة والمعلن عنها
37	عدد الاستمارات العائدة
13	عدد الاستمارات المفقودة أو المهملة
05	عدد الاستمارات الملغاة
32	عدد الاستمارات الصالحة

المصدر : من اعداد الطالب

الفرع الثاني: محتوى الاستبيان

احتوى الاستبيان على مقدمة لأجل تقديم موضوع الدراسة للمستقصى منهم، وتعريفهم بهدفها الأكاديمي ولتشجيعهم على المشاركة في الموضوع. لذا قمنا بتقديم الدراسة في شكل أكاديمي، هدفها هو دراسة إمكانية تطبيق متطلبات القياس بالنسبة للأصول الثابتة وفق ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) كما بينا أن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط. كما احتوى الاستبيان على ثلاثة أجزاء من الأسئلة:

- الجزء الأول خاص بالأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة؛
- الجزء الثاني متعلق بالأسئلة الخاصة بفرضيات الدراسة حيث قسم هو الآخر إلى أربعة محاور؛
- الجزء الثالث يتعلق بمجموعة من الأسئلة المفتوحة المجال من أجل إعطاء لعينة الدراسة مجال من الحرية من أجل التعبير عن آرائهم الخاصة.

أغلب الأسئلة كانت لها أجوبة محددة ومغلقة من أجل تسهيل المعالجة الإحصائية لها، كما قد تم إعداد الأسئلة على أساس مقياس "ليكارتر" الثلاثي (Likert Scale) والذي يحتمل ثلاثة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد آراء أفراد العينة لفقرات الاستبيان ويسهل بالتالي ترميز وتنميط الإجابات كما هو مبين في الجدول التالي:

جدول رقم : (2-2) مقياس ليكارتر الثلاثي

الرأي (التصنيف)	موافق	محايد	غير موافق
الدرجة (الوزن)	3	2	1

المصدر : عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS ص538 :

المطلب الثاني : تحكيم الاستبيان ومعالجته

نحاول من خلال هذا المطلب بيان الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة بيانات المجموعة من الاستبيان.

الفرع الأول : تحكيم الاستبيان

قبل نشر الاستبيان خضع لعملية تحكيم من قبل مجموعة من الأساتذة من جامعة ورقلة، ينقسمون إلى قسمين، القسم الأول يضم الأساتذة المتمرسين في إعداد وإدارة الاستبيان، والقسم الثاني يمثل أساتذة

متخصصين في الجانب الموضوعي للبحث. وهم ينتمون لاختصاصات علمية مختلفة، إحصاء، محاسبة ومالية، وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستمارة من مختلف الجوانب، خاصة من حيث :

- دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات؛
- توزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية؛
- من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية.

وفي الأخير وبناء على الملاحظات والتوصيات الواردة من الأساتذة المحكمين، تمت صياغة الاستبيان بشكل نهائي.

الفرع الثاني : الأدوات الإحصائية

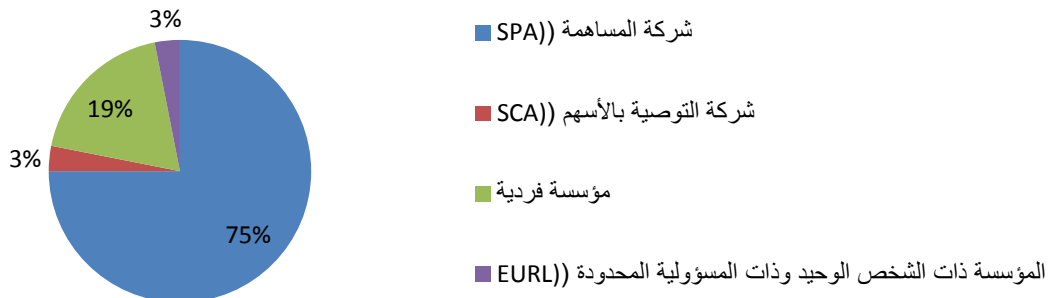
تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية المتاحة في برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية 20 (SPSS) Statistical Package For Social Sciences ومن تلك الأساليب انتهجنا التحليل الإحصائي الوصفي وما يندرج تحته من تحليل عبر التكرارات والنسب المئوية للتعرف على خصائص عينة الدراسة، ومعرفة مدى استجابة أفرادها اتجاه عبارات الاستبيان والخاصة بكل محور ، كما تم حساب المتوسطات الحسابية وذلك لمعرفة مدى ارتفاع وانخفاض استجابات عينة الدراسة لكل عبارة من الاستبيان، كما يمكننا برنامج SPSS من اختبار مدى ثبات الاستبيان ومدى صدقيته وكذلك لمعرفة مدى صحة الفرضيات الموضوعية.

المبحث الثاني : تحليل نتائج الاستبيان ومعالجة الفرضيات

المطلب الاول : تحليل الخصائص الديموغرافية للعينة

أ) الشكل القانوني للشركة :

الشكل رقم : (1-2) توزيع المشاركين حسب الشكل القانوني للمؤسسة



المصدر : من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

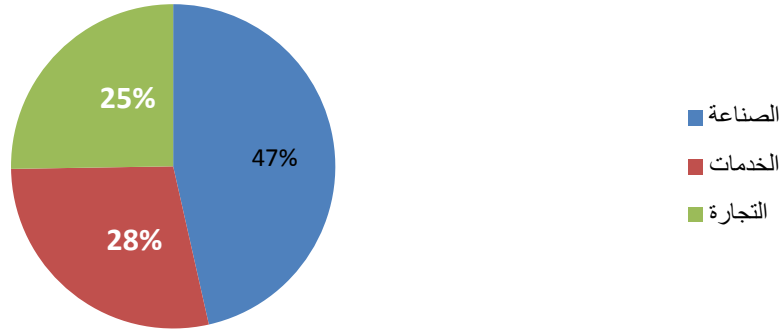
التفسير

بلغت نسبة المشاركين من شركات المساهمة نسبة 75% من إجمالي المشاركين، حين بلغت نسبة مشاركة المؤسسات الفردية نسبة 19% وفي حين بلغت نسبة شركات التوصية بالأسهم والمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة نسبة 3%.

يفسر التمرکز الكبير لأفراد العينة في شركات المساهمة باعتبارها أحد أصناف شركات الاموال وهي الأكثر تفضيلا في الأشكال القانونية بالنسبة للمؤسسات الكبيرة نسبيا في الجزائر وحتى في غيرها من الدول. أما التمرکز بدرجة ثانية في المؤسسات الفردية باعتبارها الشكل الأكثر رواجاً في ملكية المؤسسات الخاصة

(ب) النشاط الرئيسي :

الشكل رقم : (2-2) توزيع المشاركين حسب النشاط الرئيسي



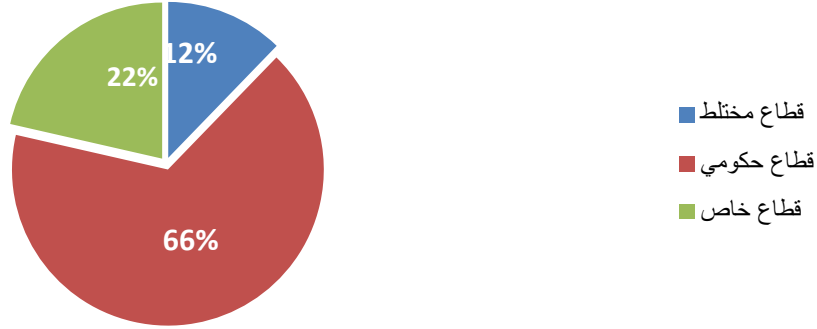
المصدر : من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

التفسير :

من خلال الشكل السابق نلاحظ ان القطاع الصناعي هو الغالب على بقية الأنشطة الأخرى حيث بلغت نسبة المؤسسات الصناعية نسبة 47% والمؤسسات الخدمية 28% اما المؤسسات التجارية 25% مما يدل على ان الإقتصاد الجزائري يعتمد بشكل اساسي على الجانب الصناعي فيما يحتل جانب الخدمات المرتبة الثانية وقطاع التجارة يأتي في المرتبة الأخيرة.

ج) القطاع

الشكل رقم : (2-3) توزيع المشاركين حسب القطاع الذي تنتمي اليه



المصدر : من إعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج SPSS

التفسير :

نلاحظ من خلال الشكل السابق ان القطاع الحكومي يمثل نسبة كبيرة من مجموع المؤسسات ضمن افراد العين مقارنة بنضريه القطاع الخاص و القطاع المختلط حيث بلغت نسبة مشاركة القطاع الحكومي 66% في حين بلغت نسبة مشاركة القطاع الخاص نسبة 22% واما فيما يخص القطاع المختلط حيث بلغت نسبته 12% مما يتضح لنا ان القطاع الحكومي هو القطاع المسيطر من حيث ملكية المؤسسات خاصة فيما يخص المجال الاقليمي لولاية ورقلة و ولاية غارداية فيما تبقى المؤسسات الفردية قليلة نسبيا اذا اعتبرنا ان القطاع المختلط تابع بشكل كبير في ملكيته الى القطاع الحكومي اكثر منه الى القطاع الخاص مما يتجلى لنا ان الاستثمار في هذه المناطق ضعيف جدا.

المطلب الثاني : تحليل النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان

حيث نحاول من خلال ذلك قياس درجة الموافقة حول مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

الفرع الاول : اختبار ثبات الاستبيان بطريقة " ألفا كرونباخ" (Cronbach's Alpha) :

من أجل اختبار مصداقية وثبات الاستبيان وللتأكد من مصداقية المستجوبين في الإجابة على أسئلة الاستبيان ولكل متغير على حدى فقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ لتحقيق الغرض المطلوب .حيث أن معامل ألفا كرونباخ يأخذ قيما بين الصفر والواحد (0,1) فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد

الصحيح أي أن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة¹.

نتائج اختبار الثبات : عند تطبيق اختبار المصدقية والثبات ألفا كرونباخ على إجابات عينة الدراسة المكونة من 32 فرد ،وجدنا أن قيمة ألفا بلغت (0,484) وهذا يبين أن الارتباط بين الإجابات جيد ومقبول إحصائياً.

الفرع الثاني : مقياس التحليل:

تم استخراج المتوسطات الحسابية للإجابات المحصلة من افراد العينة على جميع أسئلة المحاور الثلاثة، حيث تم استخدام مقياس ليكرت الثلاثي لتحديد الاتجاه العام لآراء العينة في كل محور من محاور الاستبيان حيث تم تحديد قيمة المتوسط المرجح ودرجة الموافقة التي تقابله كما هو موضح فيمايلي

مقياس ليكرت :

- الرأي غير الموافق تتراوح قيمة متوسطه المرجح من 1 إلى 1,66
- الرأي المحايد تتراوح قيمة متوسطه المرجح من 1,67 إلى 2,33
- الرأي الموافق تتراوح قيمة متوسطه المرجح من 2,34 إلى 3

الفرع الثالث : تحليل النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات محاور الاستبيان

أولاً : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول من الاستبيان
يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان المتعلقة بتطبيق متطلبات قياس التكلفة بالنسبة للأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) أشار الجدول رقم (2-3) إلى أن المتوسطات الحسابية إتجاه المحور الاول المتعلق بتحديد تكلفة الاصول الثابتة حيث تراوحت ما بين 2,365 كمتوسط حسابي 0,677 كإحتراف معياري وهذا يعني موافقة نسبية لعينة الدراسة على فقرات المحور الاول التي تحدد تكلفة الاصول الثابتة كالتالي:

جدول رقم (2-3) : اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الأول من الاستبيان

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق	متوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الرتبة
01	يتم قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات على	87,5%	12,5%	0%	2,875	0,336	موافق	01

¹ وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية لشباب الإسلام.

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

							أساس تكلفتها	
03	موافق	0,841	2,468	%21,9	%9,4	%68,8	تحدد تكلفة الاصل من جميع التكاليف المباشرة التي تصرف عليه لجعله جاهزا للاستخدام في الغرض المحدد له	02
02	موافق	0,671	2,531	%9,4	%28,1	%62,5	لا تدخل تكاليف الغير عادية في تكلفة تصنيع الاصل داخليا مثل تكاليف المواد التالفة الغرامات او الاجور او اية مواد مستهلكة في الانتاج	03
07	محايد	0,734	2,093	%21,9	%46,9	%31,3	تحدد تكلفة الاصل المصنع داخليا باستخدام نفس الطرق المتبعة عند شراء الاصل الثابت	04
06	محايد	0,782	1,968	%31,3	%40,6	%28,1	تكون تكلفة الاصل المصنع داخليا مساوية لتكلفة إنتاج الاصل المنتج الموجه للبيع	05
04	محايد	0,728	2,281	%15,6	%40,6	%43,8	تعتبر الاجزاء التي يتم استبدالها من الاصول ان لها اعمار انتاجية مستقلة عن الاصل الفعلي	06
05	موافق	0,653	2,343	%21,9	%21,9	%56,3	تتم إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الاصل الثابتة إذا كانت هذه الاضافات تمثل زيادة العمر الانتاجي او تحسين في الأداء او تحقيق تحسن جوهري في نوعية المنتجات	07
	موافق	0,677	2,365	المتوسط العام للمحور الاول				

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

تحليل وتفسير نتائج المحور الأول من الاستبيان الخاص بتحديد تكلفة الاصول الثابتة
1- التفسير :

ومن خلال ما سبق يتضح لنا ان المؤسسات تقوم بتطبيق متطلبات قياس التكلفة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16) خاصة فيما يخص قياس تكلفة الاصول التي يتم الاعتراف بها على اساس التكلفة والتي تتكون من جميع المصاريف المباشرة التي تصرف على الاصل لجعله جاهزا في الغرض المحدد له وعلى اعتبار ان التكاليف الغير عادية التي تحدث قبل التشغيل التام للأصل لا تدخل ضمن تكلفة الاصل ،اما في حالة النفقات اللاحقة فيتم اضافتها الى تكلفة الاصل اذا كانت هذه النفقات ذات تأثير واضح ومباشر على اداء الاصل اما زيادته او المحافظة عليه او تحسينه ،حيث ومن خلال الدراسة تبين ان اغلبية المؤسسات تطبق القواعد السابقة باعتبار ان توجه آراء المستجوبين اتجه هذه الفقرات كان باتجاه درجة الموافقة.

وأما فيما يخص الفقرات المتبقيات من المحور الاول من الاستبيان فقد كانت آراء المستجوبين اتجه هذه الفقرات كان باتجاه درجة محايد حيث يرجع سبب ذلك الى ان المؤسسات محل الدراسة لا تستخدم بعض الخصائص التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) على اصولها الثابتة على سبيل المثال خاصية التصنيع الداخلي او اعتبار الأجزاء التي يتم استبدالها من الاصول الثابتة ان لها اعمار انتاجية مستقلة عن الاصل الفعلي ،والتي ركزنا عليها في دراستنا الحالية ،حيث يرجع السبب في ذلك الى ان اغلب المؤسسات تقتني هذه الاصول عن طريق الشراء ،وأما فيما يخص استقلالية الاجزاء التي يتم استبدالها فيما يخص اعمارها الانتاجية حيث يرجع سبب ذلك الى ان اغلبية المؤسسات محل الدراسة لا تمتلك اصولا من الحجم الكبير حتى يتسنى للمؤسسة المحاسبة عن كل جزء يتم تغييره من هذه الاصول او حتى في حالة تملك هذه المؤسسات لهذا النوع من الاصول فإنه لا يتم تطبيق هذا المبدأ نظرا لعدم تحقق شرطه الاساسي وهو تغيير جزء من اجزائه.

2- الاستنتاج :

من خلال ما سبق نستنتج ان ان متطلبات تحديد تكلف الاصول الثابتة يتم تطبيقها بشكل كبير من طرف المؤسسات الجزائرية خاصة اذا كانت هذه المتطلبات ذات اجراءات بسيطة وسهلة التطبيق وبعيدة عن التعقيد.

ثانيا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني من الاستبيان

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان المتعلقة بتطبيق متطلبات اعادة التقييم بالنسبة للأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) حيث أشار الجدول رقم (4-2) إلى أن المتوسطات الحسابية إتجاه المحور الثاني المتعلق بإعادة تقييم الاصول الثابتة حيث تراوحت ما بين 2,125 كمتوسط حسابي 0,704 كانحراف معياري وهذا يعني وجود حياد نسبية لعينة الدراسة على فقرات الاستبيان التي تحدد كيفية اعادة تقييم الاصول الثابتة كالتالي :

جدول رقم (2-4) : اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثاني من الاستبيان

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق	متوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الرتبة	
01	تدرج بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات بتكلفتها مطروحا منها الإهلاك المتراكم أو أي إنخفاض للقيمة (مبدأ التكلفة التاريخية)	90,6%	3,1%	6,3%	2,843	0,514	موافق	01	
02	تدرج بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات بالقيمة العادلة بتاريخ التقييم مطروحا منها الإهلاك المتراكم أو أي إنخفاض للقيمة (مبدأ القيمة العادلة)	25%	12,5%	62,5%	1,625	0,870	غير موافق	05	
03	عند حدوث أي نقص أو ارتفاع في القيمة المدرجة لأحد الاصول الثابتة يجب تسجيل هذا التغير الخاص بالأصل.	25%	31,3%	43,8%	1,812	0,820	محايد	04	
04	تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية	59,4%	25%	15,6%	2,437	0,759	موافق	06	
05	يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيًا للقيام بهذه المهمة	62,5%	21,9%	15,6%	2,468	0,761	موافق	08	
06	عند إعادة تقييم بند من بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات، يجب حينئذ أن يعاد تقييم كل الصنف الذي ينتمي إليه هذا البند المعاد تقييمه	40,6%	37,5%	21,9%	2,187	0,78	محايد	03	
07	يتم إعادة تقييم الاصول الثابتة عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن قيمة الاصل المسجلة دفترًا خلال كل سنة على الاقل	15,6%	18,8%	65,6%	1,5	0,762	غير موافق	02	
08	تم إعادة تقييم الاصول الثابتة التي لا يطرأ عليها تغييرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة لا تقل عن ثلاث سنوات	21,9%	71,9%	6,3%	2,156	0,514	محايد	07	
	المتوسط العام للمحور الثاني							محايد	

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

تحليل وتفسير نتائج المحور الثاني من الاستبيان الخاص بإعادة تقييم الاصول الثابتة

1- التفسير :

من خلال ما سبق يتضح لنا ان المؤسسات لا تقوم بتطبيق متطلبات إعادة تقييم الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16)، حيث ومن خلال آراء المستجوبين تبين لنا ان اغلبية المؤسسات تقوم بتطبيق متطلبات القياس وفق مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لبساطة تطبيق هذا المبدأ وسهولة التعامل به بالرغم من كل العيوب التي يتضمنها هذا المبدأ وكذلك تبين لنا من خلال الدراسة ان طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة غير مطبقة من طرف المؤسسات محل الدراسة مع العلم بأنه بإمكان المؤسسة تطبيق الطريقتين السابقتين على حد سواء على مختلف اصولها الثابتة، وبما ان طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة غير مطبقة من طرف المؤسسات فإن المتطلبات التي لها علاقة بطريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة غير مطبقة هي الأخرى وهذا ما التمسناه من خلال دراستنا حول اتجاه آراء افراد الدراسة.

حيث وانه من الملاحظ ان متطلبات تقييم للأراضي والمباني يتم تطبيقها من طرف المؤسسات وما يدل على ذلك هو ان العنصرين السابقين اللذان يتمحوران حول تقييم الاراضي والمباني وفق القيمة السوقية حيث تتجه آراء العينة نحو الموافقة النسبية للعنصرين السابقين حيث بلغ المتوسط الحسابي لكل عنصر 2,468 بالنسبة لتحديد القيمة السوقية من قبل مقيمين مؤهلين مهنيًا للقيام بهذه المهمة و 2,437 بالنسبة للقيمة العادلة للأراضي والمباني قيمتها السوقية حيث يرجع سبب ذلك الى ان اغلب المؤسسات التي تطبق هذا المبدأ هي عبارة عن مؤسسات ذات حجم كبير وتابعة للقطاع العام وبالتالي تمكنها من جلب مقيمين مؤهلين باستطاعتهم اعطاء تقييم مالي بالنسبة للمباني و الاراضي التي تمتلكها المؤسسة على عكس المؤسسات التابعة للقطاع الخاص التي قد لا تكون قادرة على تحمل اعباء جلب خبراء في مجال التقييم او لعدم توفر هؤلاء الخبراء، او ربما لعدم رغبة المؤسسة بالقيام بعملية إعادة تقييم المباني والأراضي التي تمتلكها.

2- الاستنتاج

من خلال ما سبق نستنتج ان المؤسسات الجزائرية لا تطبق بشكل تام متطلبات إعادة التقييم وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS16)، حيث تمحورت ممارسات عينة الدراسة فيما يخص طريقة التقييم المتبعة والمطبقة على مختلف اصولها الثابتة حول مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لبساطة تطبيق هذا المبدأ وباعتباره غير مكلف بالنسبة للمؤسسة من جهة ومن جهة اخرى امكانية اثباته بحيث انه لا يخضع للتقدير الشخصي على عكس الطريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة التي لم تحظى بالاهتمام الكبير من طرف المؤسسات الجزائرية نظرا لعدة اعتبارات منها غياب السوق النشط الذي من خلاله تقوم المؤسسات تقوم بتقييم ممتلكاتها وعدم تكيف النظام الجبائي نظرا

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

لعدم تحديث الاسس المتبعة من قبل الادارة الجبائية بما يتماشى مع القواعد المحاسبية على اعتبار ان اعداد القوائم المالية (المخرجات المحاسبية) يتم على اساس واعتبار جبائي من طرف المؤسسات الجزائرية.

ثالثا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث من الاستبيان

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الثالث من الاستبيان المتعلقة بتطبيق متطلبات الاهتلاكات بالنسبة للأصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

حيث أشار الجدول رقم (5-2) إلى أن المتوسطات الحسابية إتجاه المحور الثالث المتعلق باهلاك الاصول الثابتة حيث تراوحت ما بين 2,477 كمتوسط حسابي 0,729 كانحراف معياري وهذا يعني موافقة نسبية لعينة الدراسة على فقرات الاستبيان كالتالي :

جدول رقم (5-2) : اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الثالث من الاستبيان

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق	متوسط المرشح	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الرتبة
01	يتم توزيع القيمة الخاضعة للاهلاك للبند من الممتلكات والمنشآت والمعدات على أساس منتظم وعلى مدار حياته الإنتاجية	75%	15,6%	9,4%	2,656	0,653	موافق	02
02	تخفيض القيمة المدرجة للبند كي تعكس الاستنفاد منه وذلك عن طريق الاعتراف بالمصرف السنوي للاهلاك (تسجيل قسط الاهلاك)	84,4%	12,5%	3,1%	2,812	0,470	موافق	01
03	تؤثر عوامل أخرى كالتقادم الفني والتقادم المادي والتقني والقيود القانونية والاستخدام المتوقع إلى تناقص المنافع الاقتصادية للبند حتى في حال عدم استخدامه	68,8%	18,8%	12,5%	2,562	0,715	موافق	03
04	يتم لأغراض حساب الاهلاك الفصل بين الأرضي والمباني	68,8%	12,5%	18,8%	2,5	0,803	موافق	04

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

07	موافق	0,827	2,343	%21,9	%21,9	%56,2	تم مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل على الاقل في نهاية كل سنة مالية	05
06	محايد	0,832	2,218	%25	%28,1	%46,9	يتم اختيار الطريقة المتبعة في الاهتلاك بناء على النمط المتوقع لتدفق المنافع الاقتصادية، على أن يتم تطبيق الطريقة المختارة بانتظام من فترة لأخرى	06
05	محايد	0,803	2,25	%25	%28,1	%46,9	إذا ما تبين بأن التوقعات تختلف بصورة جوهرية عن التقديرات السابقة، فيجب تعديل عبء الاهتلاك للفترة الحالية وللترات اللاحقة	07
	موافق	0,729	2,477	المتوسط العام للمحور الثالث				

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

تحليل وتفسير نتائج المحور الثالث من الاستبيان الخاص بإهتلاك الاصول الثابتة:

1- التفسير :

من خلال ما سبق يتضح لنا ان المؤسسات تقوم بتطبيق متطلبات إهتلاك الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16)، حيث ومن خلال آراء المستجوبين تبين لنا ان هناك موافق نسبية على عبارات المحور الثالث والمتمثلة في تسجيل قسط الاهتلاك بالنسبة للأصول المستغلة والذي يثبت ان هناك ان هناك انخفاض لقيمة الاصل على ان يتم توزيع القيمة الخاضعة للإهتلاك بالنسبة للأصل محل الاستغلال بشكل منتظم وعلى مدار حياته الانتاجية، فيما اتجهت آراء افراد العينة حول القيام بعملية الفصل بين الاراضي و المباني من اجل حساب إهتلاك المباني على اعتبار ان المباني اصول قابلة للإهتلاك على عكس الأراضي فهي غير قابلة للإهتلاك غير ان عدم استغلال الأصل من قبل المؤسسة لا يعني عدم تدهور قيمته نظرا لعدة عوامل كالتقدم الفني والتقدم المادي والتقني والقيود القانونية وهذا ما التمسناه من قبل افراد العينة حيث اتجهت الآراء نحو الموافقة النسبية حول الفقرات السابقة.

اما فيما يخص الفقرات المتبقية من المحور الثالث والمتعلقة بالأساس المتبع في اختيار طريقة الاهتلاك وامكانية تعديل عبئ الإهتلاك في حالة وجود تغير في نمط المنافع الإقتصادية للأصل المستغل من طرف المؤسسة فإنه من الملاحظ ان اتجاه آراء العينة حول الفقرتين السابقتين كانت باتجاه درجة الحياد مما يعني عدم قيام المؤسسات محل الدراسة بتطبيق هاذين المطلبين مما يدل على ان عملية اختيار طريقة الاهتلاك ليست عملية اختيارية من طرف المؤسسة وإنما تفرض عليها مما يفسر عدم قدرة المؤسسة على تغيير طريقة الاهتلاك اذا رأت انها غير

ملائمة وغير مجدية ولا تمت بعلاقة بالنسبة لطريقة الاستغلال المتبعة او لنمط المنافع الاقتصادي المتولدة عن الاصل.

2- الاستنتاج :

من خلال ما سبق يمكن ان نستنتج ان المؤسسات الجزائرية تقوم بتطبيق بعض متطلبات إهلاك الأصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16)، الا ان هنالك ما يحول دون تطبيق المؤسسات الجزائرية لبعض قواعد المعيار الهامة والذي يحد بدوره كذلك من حرية التسيير داخل المؤسسة مما يؤدي الى تحبط المؤسسة في العديد من المشاكل ويعرضها للخطر ولعل من بين اهم الأخطار هو خطر الافلاس.

رابعا : النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الرابع من الاستبيان

يوضح الجدول التالي النتائج التي تم التوصل إليها حول أسئلة المحور الرابع من الاستبيان المتعلقة بصعوبات تطبيق متطلبات قياس الاصول الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

حيث أشار الجدول رقم (2-6) إلى أن المتوسطات الحسابية إتجاه المحور الرابع المتعلق بصعوبات تطبيق متطلبات قياس الاصول الثابتة حيث تراوحت ما بين 2,353 كمتوسط حسابي 0,812 كانحراف معياري وهذا يعني موافقة نسبية لعينة الدراسة على فقرات الاستبيان كالتالي:

جدول رقم (2-6) : اتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحور الرابع من الاستبيان

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق	متوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه العام	الرتبة
01	عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علميا وعمليا في الشركة	81,3%	6,3%	12,5%	2,687	0,692	موافق	01
02	لا تتوفر لدى إدارة المؤسسة المعرفة الكافية بأساليب تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار	71,9%	9,4%	18,7%	2,531	0,802	موافق	04
03	صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات القياس ضمن المعيار	68,8%	18,8%	12,4%	2,562	0,715	موافق	03
04	عدم وجود جهة رسمية او قانون يلزم المؤسسة بتطبيق قواعد القياس الوارد ضمن المعيار	71,9%	0%	28,1%	2,437	0,913	موافق	08
05	ندرة الموارد المادية اللازمة	71,9%	3,1%	25%	2,468	0,879	محايد	05

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

							للإفصاح عن الأصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار	
02	موافق	0,7	2,565	%12,5	%9,5	%78	قصور برامج التكوين المحاسبي في التعريف بمتطلبات القياس وفق المعيار	06
06	موافق	0,841	2,468	%21,9	%9,4	%68,7	عدم اهتمام إدارة المؤسسة بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار بهدف تحسين المركز المالي للمؤسسة	07
11	محايد	0,817	1,906	%37,5	%34,4	%28,1	عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للمؤسسة	08
07	موافق	0,802	2,468	%18,8	%15,6	%65,6	طبيعة عمل المؤسسة ونشاطها لا يحفز على تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار	09
12	غير موافق	0,803	1,5	%68,7	%12,5	%18,8	الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار	10
09	موافق	0,877	2,437	%25	%6,3	%68,7	قصور دور الهيئات و الجمعيات المحاسبية المسؤولة عن مهنة المحاسبة و التدقيق	11
10	محايد	0,906	2,218	%31,3	%15,6	%53,1	عدم أهمية بعض قواعد القياس التي جاء بها المعيار وعدم تأثيرها على القوائم المالية	12
	موافق	0,812	2,353	المتوسط العام للمحور الرابع				

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

تحليل وتفسير نتائج المحور الرابع من الاستبيان الخاص بالصعوبات التي تحد من تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) :

1- التفسير :

من خلال ما سبق يتضح لنا ان المؤسسات تعاني من بعض المشاكل المتعلقة بتطبيق متطلبات القياس بالنسبة للأصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16)، حيث ومن خلال آراء المستجوبين تبين لنا ان هناك موافق نسبية على عبارات المحور الرابع حيث نلاحظ ان العائق الاساسي والمشارك الذي تعاني منه المؤسسات في مجال تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار يتمثل في غياب الكادر المحاسبي المؤهل علميا وعمليا داخل المؤسسة، وفيما ارجعت الاسباب كذلك الى وجود تقصير في برامج التكوين في التعريف بمتطلبات القياس وفق المعيار مما يفسر وجود صعوبة في فهم وتفسير بعض متطلبات القياس الوارد ضمن المعيار مما يؤدي الى وجود صعوبات في تطبيقها

ومن خلال ما سبق يمكن ان نرجع الاسباب الرئيسية لعدم تطبيق المؤسسات لمتطلبات القياس وفق ما جاء في المعيار الى ضعف البرنامج التكويني للعاملين في مجال المحاسبة والى قلة المهنيين والمحاسبين المؤهلين تأهيلا كاملا في مجال المحاسبة وما يحيط بها، اما من الناحية الاخرى ترى بعض المؤسسات الى جانب الصعوبات السابقة ان هناك عوامل خارجية ادت الى عدم وجود اهتمام بتطبيق متطلبات القياس وفق ما جاء في المعيار والتي تعزى الى الظروف الاقتصادية التي تعيشها المؤسسة والتي لا تساعد على تطبيق المعيار او لرغبة المؤسسة في ذلك بهدف تحسين المركز المالي للمؤسسة.

2- الاستنتاج :

من خلال ما سبق يمكن ان نستنتج ان المؤسسات الجزائرية تجد صعوبات في تطبيق متطلبات القياس بالنسبة للأصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16) حيث ترجع اهم الاسباب الى نقص في التكوين بالنسبة للعاملين في مجال المحاسبة و وجود تقصير من قبل مؤسسات التكوين في التعريف بمتطلبات المعيار.

المطلب الثالث : معالجة الفرضيات

بغية إثبات أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، ارتأينا اختبارها عن طريق استخدام اختبار الارتباط الخطي من اجل دراسة الارتباط بين X و Y حيث ندرس هنا الارتباط بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) وبين المتغيرات التي وضعناها كفرضيات و المتمثلة في الشكل القانوني و القطاع الذي تنتمي اليه و نوع النشاط.

الفرضية الاولى : ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة.

والتي قسمناها الى فرضيتين رئيسيتين

H10: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والشكل القانوني للمؤسسة.

H11: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والشكل القانوني للمؤسسة.

حيث ان :

X : تمثل الشكل القانوني للمؤسسة.

Y : تمثل مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لقواعد المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

جدول رقم (2-7) : نتائج اختبار معامل الارتباط R بين الشكل القانوني وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,180a	0,032	0,000	0,20511

المصدر : مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (2-8) : يوضح نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA^a بين الشكل القانوني وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	0,042	1	0,042	1,003	0,325 ^b

Residual	1,262	30	0,042	
Total	1,304	31		

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

التفسير :

يبين الجدول رقم (2-7) قيمة معامل الارتباط R اما (R Square) فيبين لنا معامل التحديد حيث بلغت قيمة معامل الارتباط R بلغت 0,180 فيما بلغت قيمة معامل التحديد الذي يبين نسبة الارتباط 0,032 أي نسبة 3,2% مما يوضح عدم جود ارتباط واضح بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) من طرف المؤسسات الجزائرية والشكل القانوني للمؤسسة هذا من جهة اما من جهة اخرى وانه من الملاحظ من خلال الجدول رقم (2-8) الذي يبين تحليل التباين ANOVA^a حول العلاقة بين X و y من خلال قيمة F المحسوبة عند درجة دلالة 0,05 ودرجة حرية عند $df1 = 1$ و $df2 = 30$ حيث بلغت F= 1,003 وهي اقل من F الجدولية عند نفس المستوى من درجة الحرية حيث بلغت F= 4,17 وبما ان قيمة Sig = 0,325 وهي اكبر من درجة الدلالة والمحددة عند 0,05 ومن خلال ما سبق يمكن ان نحكم بقبول الفرضية الصفرية التي تقضي بعدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والشكل القانوني للمؤسسة.

الفرضية الثانية : ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة.

والتي قسمناها الى فرضيتين رئيسيتين

H20: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة.

H21: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة.

حيث ان :

X : تمثل النشاط الرئيسي للمؤسسة.

Y : تمثل مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لقواعد المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

جدول رقم (9-2) : نتائج اختبار معامل الارتباط R بين النشاط الرئيسي وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,006 ^a	0,000	-0,033	0,20850

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (10-2) : يوضح نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA^a بين النشاط الرئيسي وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	0,000	1	0,000	0,001	0,972 ^b
Residual	1,304	30	0,043		
Total	1,304	31			

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

التفسير :

يبين الجدول رقم (9-2) قيمة معامل الارتباط R اما (R Square) فيبين لنا معامل التحديد حيث بلغت قيمة معامل الارتباط R بلغت 0,006 فيما بلغت قيمة معامل التحديد الذي يبين نسبة الارتباط 0,00 أي نسبة 0% مما يوضح عدم جود ارتباط واضح بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) من طرف المؤسسات الجزائرية والنشاط الرئيسي للمؤسسة هذا من جهة اما من جهة اخرى وانه من الملاحظ من خلال الجدول رقم (10-2) الذي يبين تحليل التباين ANOVA^a حول العلاقة بين X و y من خلال قيمة F المحسوبة عند درجة دلالة 0,05 ودرجة حرية عند $df1 = 1$ و $df2 = 30$ حيث بلغت $F = 0,001$ وهي اقل من F الجدولية عند نفس المستوى درجة الحرية حيث بلغت $F = 4,17$ وبما ان قيمة $Sig = 0,972$ وهي اكبر من درجة الدلالة والمحددة عند 0,05 ومن خلال ما سبق يمكن ان نحكم بقبول الفرضية الصفرية التي تقضي بعدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة.

الفرضية الثالثة : ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة.

والتي قسمناها الى فرضيتين رئيسيتين

H30: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة.

H31: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة.

حيث ان :

X : والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة.

Y : تمثل مدى تطبيق المؤسسات الجزائرية لقواعد المعيار المحاسبي الدولي (IAS16).

جدول رقم (2-11) : نتائج اختبار معامل الارتباط R بين القطاع وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,178 ^a	0,032	-0,001	0,20518

المصدر : مخرجات برنامج SPSS

جدول رقم (2-12) : يوضح نتائج اختبار تحليل التباين ANOVA^a بين القطاع وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	0,041	1	0,041	0,981	0,330 ^b
1 Residual	1,263	30	0,042		
Total	1,304	31			

المصدر : مخرجات برنامج SPSS

التفسير :

يبين الجدول رقم (2-11) قيمة معامل الارتباط R اما (R Square) فيبين لنا معامل التحديد حيث بلغت قيمة معامل الارتباط R بلغت 0,178 فيما بلغت قيمة معامل التحديد الذي يبين نسبة الارتباط 0,032 أي نسبة 3,2% مما يوضح عدم جود ارتباط واضح بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) من طرف المؤسسات الجزائرية والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة هذا من جهة اما من جهة اخرى وانه من الملاحظ من خلال الجدول رقم (2-12) الذي يبين تحليل التباين ANOVA^a حول العلاقة بين X و y من خلال قيمة F المحسوبة عند درجة دلالة 0,05 ودرجة حرية عند df1=1 و df2=30 حيث بلغت F= 0,981 وهي اقل من F الجدولية عند نفس المستوى من درجة الحرية حيث بلغت F= 4,17 وبما ان قيمة Sig = 0,330 وهي اكبر من درجة الدلالة والمحددة عند 0,05 ومن خلال ما سبق يمكن ان نحكم بقبول الفرضية الصفرية التي تقضي بعدم وجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة.

الفرضية الرابعة : لا توجد صعوبات تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف والقياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16).

ومن اجل اثبات الفرضية السابقة قررنا استخدام اختبار فرق المتوسطين Independent Samples t (test)

ومن ثم تقسيمها الى فرضيتين رئيسيتين كالتالي :

H40 : لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف والقياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16).

H41 : توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف والقياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16).

جدول رقم (2-13) : يوضح نتائج اختبار t test حول الصعوبات التي تجدها المؤسسات في تطبيق

متطلبات المعيار الدولي (IAS 16)

المتغيرات	عدد الافراد N	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	درجات الحرية	القيمة الاحتمالية	قيمة T
القيم	32	0,308	2,362	31	0,000	43,292

المصدر : من اعداد الطالب بناء على مخرجات برنامج spss

التفسير :

من خلال الجدول رقم (2-13) وبناء المعطيات المحصلة و المتمثلة في القيمة الاحتمالية والتي بلغت (0,000) وهي اقل من القيمة الاحتمالي والمحددة عند (0,05) وبناء قيمة المتوسط الحسابي والتي بلغت (2,362) فإننا نرفض الفرضية الصفرية ونقبل بالفرضية البديلة والقائمة بوجود فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية تحد من تطبيق المؤسسات الجزائرية لمتطلبات الاعتراف والقياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والتي كما ذكرنا سابقا فإن اغلب الاسباب تعود الى العامل الاكاديمي ونقص في الجانب التكويني للأفراد الممارسين للمهنة.

خلاصة الفصل :

حاولنا من خلال هذا الفصل الإجابة على الإشكالية الدراسة المتمثلة في امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS16) حيث حولنا الإجابة عليها من خلال الاعتماد على دراسة ميدانية . إذ تناولنا هذا الفصل من خلال مبحثين، المبحث الأول تعرضنا فيه إلى الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية، والمبحث الثاني تطرقنا فيه إلى عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

وفي الأخير يمكن القول أن هذه الدراسة الميدانية خلصت إلى النتائج التالية:

- المؤسسات تقوم بتطبيق متطلبات قياس التكلفة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16) ؛
- ان المؤسسات لا تقوم بتطبيق متطلبات اعادة تقييم الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16)؛
- تمحورت طريقة التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية نظرا لبساطة تطبيق هذا المبدأ وسهولة التعامل به؛
- طريقة التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة غير مطبقة من طرف المؤسسات وذلك لما تواجهه من صعوبات في تطبيق هذا المبدأ؛
- ان متطلبات إهلاك الاصول الثابتة وفق معيار المحاسبي الدولي (IAS16) مطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية؛
- تعتبر طريقة الاهتلاك وفق طريقة الاهتلاك الخطي او طريقة القسط الثابت الاكثر استخداما من طرف المؤسسات؛
- عملية اختيار طريقة الاهتلاك ليست عملية اختيارية ولا يتم اختيارها بناء على تدفق المنافع الاقتصادية للأصل العائدة للمؤسسة وإنما تخضع للقانون الجبائي؛
- تواجه المؤسسات الجزائرية عدة صعوبات فيما يخص قيامها بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار الدولي السادس عشر؛
- نقص التكوين الاكاديمي في مجال المحاسبة وخاصة ما تعلق بالمعايير المحاسبية الدولية تعتبر من اكبر العوائق التي تواجه المهنيين في مجال تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار الدولي السادس عشر؛
- الظروف الاقتصادية التي تمر بها المؤسسة الجزائرية تحول دون تطبيق هذه المؤسسات لمتطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر

خاتمة

أ- خاتمة :

تعتبر الاصول الثابتة ذات اهمية كبيرة بالنسبة اد انها تسهم في العملية الانتاجية للمؤسسة ،وتتفاوت هذه الأهمية للموجودات الثابتة بحسب طبيعة النشاط الذي تمارسه المؤسسة ،اذا علمنا انه في غالب الاحيان تبلغ قيمة الاصول الثابتة النسبة الاكبر من مجموع قيمة الاصول التي تمتلكها المؤسسة مما يجعل من عملية القياس بالنسبة لهذه الاصول عملية حساسة ومهمة وذات تأثير كبير على المعلومات الواردة في القوائم المالية للمؤسسة مما استوجب قياسها بشكل موثوق وشفاف ويخدم حاجيات مستخدمي القوائم المالية ومن اجل ذلك جاء المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر (IAS16) لمعالجة عدة مشاكل تخص الاصول الثابتة والتي من بينها عملية القياس حيث وضع اسس وقواعد موحدة للقياس المحاسبي

حاولنا من خلال معالجتنا لموضوع الدراسة التعرف من خلال الفصل الاول التعرف على اهم القواعد التي جاء المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) من مرحلة دخول الاصل الى المؤسسة الى مختلف المراحل التي قد يمر بها الاصل خلال عمره الانتاجي كما تم التعرف على مزايا والانتقادات الموجهة الى طرق القياس (القيمة العادلة والتكلفة التاريخية) التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر اما من خلال الفصل الثاني حاولنا اختبار فرضيات الدراسة وذلك من خلال دراسة امكانية تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر وذلك من خلال تقسيم الدراسة الى ثلاثة محاور درسنا من خلالها مدى تطبيق المؤسسات الجزائية لمتطلبات قياس التكلفة وفق المعيار في المحور الاول ومن ثم المحور الثاني درسنا خلاله مدى تطبيق قواعد التقييم اما المحور الثالث تمحورت دراستنا فيه حول طريقة الاهتلاك المتبعة ومدى توافقها مع معيار المحاسبة الدولي السادس عشر.

ب- اختبار فرضيات الدراسة

قامت دراستنا على ثلاثة فرضيات رئيسية، والمتمثلة فيما يلي :

تمثلت الفرضية الأولى في أنه " ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة " حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة الاستبيان .وكما قمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين H10 والتي تمثلت في أنه " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة . "والفرضية الثانية H11 والتي تمثلت في أنه " توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة".

وفي الأخير توصلنا إلى إثبات الفرضية الرئيسية الأولى والجزئية H10 حيث استنتجنا أن ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والشكل القانوني للمؤسسة تمثلت الفرضية الثانية في " ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة " حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة الاستبيان وكما قمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين

H20 والتي تمثلت في أنه " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة. " والفرضية الثانية H21 والتي تمثلت في أنه " توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والنشاط الرئيسي للمؤسسة. "

وفي الأخير توصلنا إلى إثبات الفرضية الرئيسية الثانية والجزئية H20 حيث استنتجنا أنه ليس هناك علاقة بين النشاط الرئيسي وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)

تمثلت الفرضية الثالثة في " ليس هناك علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة " حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة الاستبيان وكما قمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين

H20 والتي تمثلت في أنه " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة. " والفرضية الثانية H21 والتي تمثلت في أنه " توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود علاقة بين تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) والقطاع الذي تنتمي اليه المؤسسة. "

وفي الأخير توصلنا إلى إثبات الفرضية الرئيسية الثالثة والجزئية H20 حيث استنتجنا أنه ليس هناك علاقة بين النشاط الرئيسي وتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)

وتمثلت الفرضية الرابعة في أنه " لا توجد صعوبات تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف و القياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) . " حيث حاولنا إثبات هذه الفرضية من خلال أسئلة المحور الخامس من الاستبيان . وكما قمنا بتقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين H30 والتي تمثلت في أنه " لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود صعوبات تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف و القياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16) " والفرضية الثانية H31 والتي تمثلت في أنه "

توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية بوجود صعوبات تحد من إلتزام المؤسسات الجزائرية بتطبيق متطلبات الاعتراف و القياس المحاسبي وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 16)"

وفي الأخير توصلنا إلى نفي الفرضية الرئيسية الثالثة وإثبات الفرضية الجزئية H31 حيث استنتجنا أنه توجد صعوبات تحد من التزام المؤسسات الجزائرية من تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)

ت- نتائج الدراسة

- أهمية التقييم المحاسبي وانعكاسه على القوائم المالية للمؤسسة؛
- أهمية التقييم وفق القيمة العادلة والتكلفة التاريخية والمزايا التي تحققها المؤسسة من تطبيق الطريقتين السابقتين والمساوى المصاحبة لها؛
- التقييم وفق مبدأ التكلفة التاريخية هو المطبق من طرف اغلب المؤسسات الجزائرية؛
- التقييم وفق مبدأ القيمة العادلة غير مطبق من طرف المؤسسات الجزائرية نظرا لغياب الارضية الملائمة لها؛
- عملية اختيار طريقة الاهتلاكات غير متاحة بالنسبة للمؤسسة الجزائرية؛
- متطلبات الاهتلاك مطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية؛
- تعتبر طريقة الاهتلاك وفق القسط الثابت الاكثر استخداما من طرف المؤسسات؛
- المؤسسات تطبق مبدأ التكلفة التاريخية لاعتبارات جبائية؛
- تواجه المؤسسات الجزائرية صعوبات عديدة في تطبيق متطلبات القياس وفق ما جاء بها المعيار المحاسبي (IAS16)؛
- نقص التكوين في مجال المحاسبة وخاصة ما تعلق منه بالمعايير المحاسبية الدولية تعتبر من اهم العوائق التي تعيق العاملين في مجال المحاسبة من تطبيق قواعد القياس وفق المعيار؛
- وتيرة النشاط الاقتصادي لبعض المؤسسات لا تساعد على تطبيق بعض متطلبات القياس؛

ث- التوصيات :

في ضوء ما توصلت إليه الدراسة من نتائج، فإننا نقترح التوصيات التالية :

- اجراء دورات تكوينية لتدريب المهنيين و المحاسبين وتعريفهم اكثر بمتطلبات المعايير وخاصة المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر؛
- ضرورة الاستفادة من تجربة الدول الاخرى في مجال تطبيق المعايير؛
- ضرورة تكييف النظام الجبائي ليتماشى مع متطلبات المعيار؛

- ضرورة تكوين مقيمين من اجل تلبية حاجات المؤسسات للمقيمين المهلين؛
- القيام بملتقيات من اجل التعريف بالبورصة ودورها ومجال عملها.

ج-آفاق الدراسة

ان موضوع التقييم موضوع محدود نوعا ما ولا يمكن التعمق فيه اكثر نظرا للبيئة الجزائرية الا انه يمكن دراسته من الجانب النظري وذلك من خلال تطبيق القيمة العادلة في المؤسسة الاقتصادية ودراسة أثره على نتيجة المؤسسة.

قائمة المراجع

أولا : المصادر والمراجع باللغة العربية

I- الكتب

- 1- محمد ابو نصار ،د.جمعة حميدات،معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية ،دار وائل للنشر ،عمان الاردن ،2008
- 2- سيد عطاء الله السيد،النظريات المحاسبية ،الطبعة الاولى ،دار الراية للنشر والتوزيع، عمان الاردن 2009
- 3- حيدر محمد علي بن عطى ،مقدمة في نظرية المحاسبة والمراجعة ،الطبعة الاولى ،دار حامد للنشر ،عمان الاردن ،2007.
- 4- طارق عبد العال حماد ،موسوعة المعايير المحاسبية،كلية التجارة جامعة عين الشمس ،الاسكندرية ،الجزء الاول ،2004
- 5- غانم شطاط،المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)،مكتب نيوميديا للنشر،قسنطينة،2009،
- 6- لخطر علاوي ،معايير المحاسبة الدولية ، دار الصفحات الزرقاء ،الجزائر ،2012

II- البحوث الجامعية

- 1- د سالم عبد الله حلس ،د يوسف محمود جربوع ، تأثير استخدام أساس التكلفة التاريخية في إعداد القوائم المالية في ظل التضخم المالي وموقف المراجع الخارجي من هذه الظاهرة ،بحث ،الجامعة الاسلامية ،غزة-فلسطين ،2008
- 2- جميلة بن هجيرة ،اثر تطبيق أدوات القياس المحاسبي على التثبيتات العينية ،مذكرة ماستر ، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة،2013
- 3- كويرة صابرينة ،دراسة العلاقة بين الملائمة والموثوقية باستخدام مدخلي التكلفة التاريخية و القيمة العادلة ، مذكرة ماستر ،جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة ،2012
- 4- حواس صلاح ،التوجه الجديد نحو معايير الابلاغ المالي الدولية في المؤسسة الاقتصادية ،اطروحة دكتوراه ،جامعة الجزائر ،2008.
- 5- رولا كاسر لايقة ،القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف ودورهما في ترشيد قرارات الاستثمار، مذكرة ماجستير غير منشورة ،جامعة تشرين ،سوريا ،2007

6- وهبة لبوز، قياس الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011،

7- سائد نبيل وسليم غياضة، مدى التزام الشركات الصناعية المساهمة العاملة في قطاع غزة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الخاص بالامتلاكات والمصانع و المعدات، اطروحة ماجستير، كلية التجارة قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية غزة، فلسطين، 2008،

III-الملتقيات

1- بوكساني رشيد وآخرون، مبدأ التكلفة التاريخية بين الانتقاد والتأييد في ظل توجه المعايير المحاسبية الدولية نحو القيمة السوقية العادلة، الملتقى الدولي الاول حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، يومي 17 و 18 جانفي 2010

IV-مواقع الانترنت

1- وليد عبد الرحمن خالد الفراء، تحليل بيانات الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، الندوة العالمية لشباب الإسلام،

V- القوانين

1) المرسوم التنفيذي 156-08، المؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق احكام القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.

ثانيا المصادر و المراجع باللغة الاجنبية

1- الكتب

- 2- Bruno colmant ,Pierre-armand ,hubert tondeur ,**Comptabilité financière normes IAS-IFRS**,collectin synthex ,France ,2008
- 3- Anne Le Manh ,Catherine Maillet ,**le meilleur des normes comptables internationales IAS/IFRS** ,4éditio , éditios Fouchr , France ,2010

I- المجالات

- 1- **MAZARS & GUERARD** ,EUROPEAN ACCOUNTING ASSOCIATION
- 2- Mary E. Barth, **Measurement in Financial Reporting: The Need for Concepts**, Stanford University AMIS Conference June 2012

- 3- Commission Charlie McCREEVY ,**portant adoption de certaines normes comptables internationales conformément au règlement**

الملاحق

ملحق رقم (01) :استبيان الدراسة



جامعة قاصدي مرباح - ورقلة-
كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية
قسم علوم التجارية



إستمارة استبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته
تحية طيبة وبعد

تم تصميم هذه الاستبيان لنيل درجة الماستر في المحاسبة والجباية من جامعة قاصدي مرباح - ورقلة - .
يهدف هذا الاستبيان إلى إجراء دراسة من خلال التعرف على (إمكانية تطبيق متطلبات القياس وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS16) الخاص بالأصول الثابتة) على مجموعة من المؤسسات الجزائرية وأيضا التعرف على المعوقات التي تحول دون تطبيقها إن وجدت.
ولذلك نرجو منكم التكرم بالإجابة على أسئلة هذه الاستبيان بكل دقة وموضوعية ،من اجل الوصول الى تقييم افضل لموضوع الدراسة مع العلم بأن هذه البيانات سوف تعامل بسرية مطلقة ولن تستخدم لغير أغراض البحث العلمي.

الباحث

الجزء الاول: معلومات عامة

للإجابة على اسئلة الاستبيان الرجاء وضع علامة (X) في الخيار المناسب.

1. معلومات عن عينة الدراسة:

الاسم (اختياري): العمر عاما
الشهادة العلمية: الشهادة المهنية:
المهنة (الوظيف) الخبرة: عاما
المؤسسة/ الشركة أو الهيئة المستخدمة: المكان (الولاية)

2. الشكل القانوني للشركة:

- شركة التضامن (SNC) الشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL)
 شركة التوصية البسيطة (SCS) شركة المساهمة (SPA)
 شركة المحاصة (SP) شركة التوصية بالأسهم (SCA)
 المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة (EURL) مؤسسة فردية

3. النشاط

النشاط الرئيسي: الصناعة الخدمات التجارة

4. القطاع:

القطاع الذي تنتمي إليه: قطاع مختلط قطاع حكومي قطاع خاص

الجزء اثناني: مدى تطبيق قواعد القياس وفق المعيار الدولي رقم (16) الخاص بالأصول الثابتة:

الرجاء وضع علامة (√) في البديل المناسب لكل من العبارات التالية:

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
المحور الاول : تحديد تكلفة للأصول الثابتة				
01	يتم قياس قيمة بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات التي يتم الاعتراف بها كموجودات على أساس تكلفتها.			
02	تحدد تكلفة الاصل من جميع التكاليف المباشرة التي تصرف عليه لجعله جاهزاً للاستخدام في الغرض المحدد له			
03	لا تدخل تكاليف الغير عادية في تكلفة تصنيع الاصل داخليا مثل تكاليف المواد التالفة الغرامات او الاجور او اية مواد مستهلكة في الانتاج			
04	تحدد تكلفة الاصل المصنع داخليا باستخدام نفس الطرق المتبعة عند شراء الاصل الثابت			
05	تكون تكلفة الاصل المصنع داخليا مساوية لتكلفة إنتاج الاصل المنتج الموجه للبيع			
06	تعتبر الاجزاء التي يتم استبدالها من الاصول ان لها اعمار انتاجية مستقلة عن الاصل الفعلي			
07	تتم إضافة النفقات اللاحقة لتكلفة الاصل الثابتة إذا كانت هذه الاضافات تمثل زيادة العمر الانتاجي او تحسين في الأداء او تحقيق تحسن جوهري في نوعية المنتجات			
المحور الثاني: إعادة تقييم الاصول الثابتة				
01	تدرج بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات بتكلفتها مطروحاً منها الإهلاك المتراكم او أي إنخفاض للقيمة (مبدأ التكلفة التاريخية)			
02	تدرج بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات بالقيمة العادلة بتاريخ التقييم مطروحاً منها الإهلاك المتراكم او أي إنخفاض للقيمة (مبدأ القيمة العادلة)			
03	عند حدوث أي نقص او ارتفاع في القيمة المدرجة لأحد الاصول الثابتة يجب تسجيل هذا التغير الخاص بالأصل.			
04	تتمثل القيمة العادلة للأراضي و المباني عادة قيمتها السوقية			
05	يتم تحديد القيمة السوقية للعقارات من خلال مقيمين مؤهلين مهنيا للقيام بهذه المهمة			
06	عند إعادة تقييم بند من بنود الممتلكات والمنشآت والمعدات، يجب حينئذ أن يعاد تقييم كل الصنف الذي ينتمي إليه هذا البند المعاد تقييمه			
07	يتم إعادة تقييم الاصول الثابتة عندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهريّة عن قيمة الاصل المسجلة دفترياً خلال كل سنة على الاقل			

08	تتم إعادة تقييم الاصول الثابتة التي لا يطرأ عليها تغيرات جوهرية في قيمتها العادلة خلال مدة لا تقل عن ثلاث سنوات		
المحور الثالث: إهلاك الاصول الثابتة			
01	يتم توزيع القيمة الخاضعة للاهلاك للبند من الممتلكات والمنشآت والمعدات على أساس منتظم وعلى مدار حياته الإنتاجية.		
02	تخفيض القيمة المدرجة للبند كي تعكس الاستنفاد منه وذلك عن طريق الاعتراف بالمصرف السنوي للاهلاك (تسجيل قسط الاهتلاك)		
03	تؤثر عوامل أخرى كالتقادم الفني والتقادم المادي والتقني والقيود القانونية والاستخدام المتوقع إلى تناقص المنافع الاقتصادية للبند حتى في حال عدم استخدامه،		
04	يتم لأغراض حساب الاهتلاك الفصل بين الأراضي والمباني		
05	يتم اختيار الطريقة المتبعة في الاهتلاك بناء على النمط المتوقع لتدفق المنافع الاقتصادية، على أن يتم تطبيق الطريقة المختارة بانتظام من فترة لأخرى		
06	إذا ما تبين بأن التوقعات تختلف بصورة جوهرية عن التقديرات السابقة، فيجب تعديل عبء الاهتلاك للفترة الحالية وللفترات اللاحقة.		
07	تتم مراجعة طريقة الاهتلاك المطبقة على الأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية		
المحور الرابع: الصعوبات التي تحد من تطبيق متطلبات القياس وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (16)			
01	عدم توفر الكادر المحاسبي المؤهل علمياً وعملياً في الشركة		
02	لا تتوفر لدى إدارة المؤسسة المعرفة الكافية بأساليب تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار		
03	صعوبة فهم وتفسير وتطبيق متطلبات القياس ضمن المعيار		
04	عدم وجود جهة رسمية او قانون يلزم المؤسسة بتطبيق قواعد القياس الوارد ضمن المعيار		
05	ندرة الموارد المادية اللازمة للإفصاح عن الاصول الثابتة بما يتماشى مع متطلبات المعيار		
06	قصور برامج التكوين المحاسبي في التعريف بمتطلبات القياس وفق المعيار		
07	عدم اهتمام إدارة المؤسسة بتطبيق متطلبات القياس وفق المعيار بهدف تحسين المركز المالي للمؤسسة		
08	عدم رغبة الإدارة في إظهار المركز المالي الحقيقي للمؤسسة		

			09	طبيعة عمل المؤسسة ونشاطها لا يحفز على تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار
			10	الظروف الاقتصادية تحول دون تطبيق متطلبات القياس وفق المعيار
			11	قصور دور الهيئات و الجمعيات المحاسبية المسؤولة عن مهنة المحاسبة و التدقيق
			12	عدم أهمية بعض قواعد القياس التي جاء بها المعيار وعدم تأثيرها على القوائم المالية

ماهي الاسباب التي دعت الى إختيار الطريقة المتبعة في الاهتلاك للأصول الثابتة

.....

.....

.....

إشرح اسباب إختيارك لطريقة التقييم المتبعة (القيمة العادلة او التكلفة التاريخية)

.....

.....

.....

حسب رأيك ما هي الوسائل التي من شأنها ان تمكن من تطبيق متطلبات القياس وفق معيار المحاسبة الدولي (16) الخاص بالأصول الثابتة؟

.....

.....

.....

حسب رأيك ما هي الصعوبات التي تحد من تطبيق متطلبات القياس وفق معيار المحاسبة الدولي (16) الخاص بالأصول الثابتة؟

.....

.....

.....

الفهرس

الفهرس

III.....	الإهداء
IV.....	الشكر
V.....	الملخص
VI.....	قائمة المحتويات
VII.....	قائمة الجداول
VIII.....	قائمة الأشكال البيانية
IX.....	قائمة الملاحق
X.....	قائمة الاختصارات والرموز
أ.....	مقدمة عامة
2.....	الفصل الأول : الجانب النظري للدراسة
4.....	المبحث الأول : ماهية المعيار المحاسبي الدولي IAS16 الخاص بالأصول الثابتة
4.....	المطلب الأول : ماهية المعيار المحاسبي الدولي الخاص بالأصول الثابتة
6.....	المطلب الثاني : متطلبات القياس حسب المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر
6.....	المطلب الثالث : مزايا وعيوب ادوات القياس التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي (IAS16)
10.....	
14.....	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
14.....	المطلب الأول : عرض الدراسات السابقة
15.....	المطلب الثاني : النتائج المستنبطة من الدراسات السابقة
15.....	المطلب الثالث : ما يميز هذه الدراسة
17.....	الفصل الثاني : الدراسة الميدانية
19.....	المبحث الأول : الطريقة والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية
19.....	المطلب الأول : الطريقة المتبعة
20.....	المطلب الثاني : تحكيم الاستبيان ومعالجته

21	المبحث الثاني : نتائج الدراسة الميدانية، تفسيرها ومناقشتها.....
21	المطلب الاول : الخصائص الديموغرافية للعينة.....
23	المطلب الثاني :النتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه محاور الاستبيان.....
33	المطلب الثالث : معالجة الفرضيات
41	الخاتمة.....
46	قائمة المراجع.....
50	الملاحق
56	الفهرس.....