جامعة قاصدي مرباح ـ ورقلة ـ

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية،علوم التسيير وعلوم التجارية

الشعبة:علوم تجارية

التخصص:دراسات محاسبية وجباية معمقة

من إعداد الطالب: بالباقي عبد الهادي

بعنوان:

تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي

دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين لولاية ورقلة والوادي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 17 / 06 / 2014

أمام اللجنة المكونة من السادة:

أ/ سويحة بشير ...../ جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – /رئيسا

أ/ بزقراري حياة ..... / جامعة قاصدي مرباح – ورقلة– / مقررا

أ/ دشاش أم الخير ...../ جامعة قاصدي مرباح – ورقلة – / مناقشا

السنة الجامعية: 2014/2013

الإهداء

سبحان الذي وهبنا نعمة العقل إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولايطيب النهار إلا بطاعتك..ولاتطيب اللحظات إلا بذكرك..ولاتطيب الآخرة إلا بعفوك..ولاتطيب الجنة إلا برئيتك الله جل جلاله إلى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة..ونصح الأمة..إلى نبي الرحمة ونور العالمين سيدنا محمد رسول الله صلى الله عليه وسلم

إلى من كلله الله بالهيبة و الوقار..إلى من علمني العطاء بدون انتظار..إلى من أحمل اسمه بكل افتخار..أرجو من الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم أ هتدي بها اليوم وفي الغد وإلى الأبد..والدي العزيز

الى ملاكي في الحياة..إلى معنى الحنان والتفاني..إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحي وحنانها بلسم جراحي إلى أغلى الحبايب أمي الحبيبة

إلى من كبرت معهم وعليهم أعتمد إلى من بوجودهم أكتسب قوة ومحبة لا حدود لها إلى من عرفت معهم معنى الحياة إخوتي الأحباء

إلى أعزالأصدقاء و الزملاء

إلى كل من ساعدمن قريب أومن بعيد

شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة وأعاننا على أداء هذا الواجب ووفقنا إلى انجاز هذا العمل

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات، ونخص بالذكر الأستاذة المشرفة بزقراري حياة التي لم تبخل علينا بتوجيهاتها ونصائحها القيمة التي كانت عونا لنا في إتمام هذا البحث.

وقبل أن نمضي أقدم أسمى آيات الشكر والامتنان والتقدير والمحبة إلى الذين حملوا أقدس رسالة في الحياة...

إلى الذين مهدوا لنا طريق العلم والمعرفة...

إلى جميع أساتذتنا الأفاضل

فلهم منا كل الشكر.

الملخص:

هذه الدراسة تعالج 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 الجديد حيث 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 مفاهيم النظرية للمحاسبة المتعلقة بالموضوع جاءت الدراسة الميدانية كمحاولة لإسقاط النظري على عينة من المؤسسات الاقتصادية حيث أظهرت النتائج عدم توفر البيئة التي تخدم متطلبات الدراسة.

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

Résumé:

Cette étude a porté sur l'évaluation des immobilisations en conformité avec le système de comptabilité financière, qui est d'une extrême importance dans la comptabilité, de sorte que la recherche vise à montrer les règles d'évaluation en conformité avec le système de comptabilité des nouvelles conditions financières que nous offrons l'évaluation des immobilisations en conformité avec le modèle du coût et le modèle de la réévaluation dans chacun des IAS 16 et le système de comptabilité financière pour se basant sur les normes comptables internationales.

Après avoir présenté les concepts théoriques de l'étude sur le terrain de la comptabilité liée était une tentative de renversement de l'échantillon théorique des institutions économiques, où les résultats ont montré un manque d'environnement qui sert les besoins de l'étude.

Mots-clés: Immobilisations, évaluation, système de comptabilité financière, coût historique, la juste valeur.

قائمة 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	أ
الفصل الأول: قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي	01
المبحث الأول: قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي	03
المبحث الثاني: الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية	11
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية	14
المبحث الأول:الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة	16
المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها	19
خاتمة	29
قائمة المراجع	31
قائمة الملاحق	33
الفهرس	47

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(2-1)	جدول الإحصائيات الخاصة بعينة الدراسة	16
(2-2)	جدول مقياس ليكارت الثلاثي المعتمد في الدراسة	17
(2-3)	جدول معايير تحديد الاتجاه	18
(2-4)	جدول نتائج معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة	19
(2-5)	جدول توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.	21
(2-6)	جدول تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية	22
(2-7)	جدول المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة	23
(2-8)	جدول اختبار الفرضية الأولى	25
(2-9)	جدول اختبار الفرضية الثانية	26
(2-10)	جدول اختبار الفرضية الثالثة	26

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية	19
(2-1)	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	20
(3-1)	توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة	20

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
01		47
02	الملحق رقم 2:قياس صدق وثبات أداة الدراسة(معامل ألفا كرونباخ)	48
03	الملحق رقم 3:خصائص الديمغرافية لعينة الدراسة	49
04	الملحق رقم 4: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لعينة الدراسة للمحور الأول	50
05	الملحق رقم 5: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لعينة الدراسة للمحور الثاني	51
06	الملحق رقم6: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لعينة الدراسة للمحور الثالث	52
07	الملحق رقم :8 نتائج إختبار(T-Test)الخاصة بالفرضية الأولى	53
09_08	الملحق رقم :9 نتائج إختبار(T-Test)الخاصة بالفرضية الثانية	54–55
10	الملحق رقم :10 نتائج إختبار(T-Test)الخاصة بالفرضية الثاثة	56
11	لملحق رقم 11: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لإجابات المحاسبين عينة الدراسة للمحور الأول	57
12	لملحق رقم 12: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لإجابات المحاسبين عينة الدراسة للمحور الثاني	58
13	لملحق رقم 13: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لإجابات المحاسبين عينة الدراسة للمحور الثالث	59

قائمة المختصرات

SCF	**S**ystéme **C**omptable **F**inancier	النظام المحاسبي المالي
PCN	pilon Comptable national	المخطط المحاسبي الوطني
spss	Statistical Package for SocialScience	برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية

المقدمـــــــــــة

1- توطئة:

شهد العالم تطورات إقتصادية متلاحقة خلال الربع الأخير من القرن الحالي كان لها إنعكاسات واضحة على بيئة الأعمال و التنظيمات الاقتصادية التي تضمها، فامتدت نشاطات بعض الوحدات الاقتصادية لتتجاوز الحدود الإقليمية وإنتشرت فروعها في مختلف أنحاء العالم، وظهرت تكتلات إقتصادية عملاقة وتزايد الاهتمام بالاستثمار الأجنبي خاصة في الدولة النامية، كل هذه العوامل بالإضافة إلى إختلاف الممارسات المحاسبية من دولة إلى أخرى،أدت بالجزائر إلى إصلاحا نظامها 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، ومما 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 ومن خلال ما سبق ذكره ارتأينا أن نسلط الضوء الإشكالية التالية:

2- ما الكيفية التي يتم بها التقييم المحاسبي للأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية؟

ولمعالجة هذه الإشكالية و الإحاطة بجوانبها قمنا بتقسيمها إلى التساؤلات الفرعية التالية:

- هل يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة والمتمثلة في التكلفة التاريخية و القيمة العادلة؟
- هل الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي تبين قيمتها الحقيقية ضمن القوائم المالية؟
- هل تعتمد المؤسسات الجزائرية على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة ؟

3- الفرضيات:

للإجابة على التساؤلات قمنا بعرض الفرضيات التالية:

- توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم للأصول الثابتة .
- تعطي الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية.
- المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة.

4_ مبررات اختيار الموضوع

تتجلى مبررات اختيار الموضوع من خلال:

4_1 أسباب موضوعية

- الأهمية البالغة للتقييم المحاسبي والتي تتجلى في مصداقية وواقعية القوائم المالية.
- الدور الفعال للأصول الثابتة داخل المؤسسة.
- كون الموضوع حديث النشأة للإصلاحات التي قام المشرع الجزائري والتي مست النظام المحاسبي.

4_ 2 أسباب ذاتية :

- ارتباط الموضوع بمجال التخصص.
- الرغبة في توسيع المعرفة لوظيفة التقييم المحاسبي.

5_ أهداف الدراسة :

تهدف هذه الدراسة إلى:

- محاولة توضيح كيفية تقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي.
- محاولة توضيح تقديم مميزات تطبيق القيمة العادلة وأسباب فقدان الثقة في التكلفة التاريخية.
- محاولة إبراز حالات إعادة تقييم الاصول الثابتة

6- حدود الدراسة:

تمت هذه الدراسة لعينة من المؤسسة في ولاية ورقلة و ولاية الوادي

7- منهجية البحث والأدوات المستخدمة

أ- المنهج المستخدم:

اعتمدنا في دارستنا لهذا الموضوع على المنهج الوصفي في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على إستبيان.

ب-الأدوات المستخدمة:

اعتمدنا في الدراسة الميدانية للمؤسسة على أسلوب المقابلة و الإستبيان.

8- مرجعية الدراسة:

اعتمدنا في مرجعية الدراسة على الكتب والمجلات والنشرات المتعلقة بموضوع الدراسة بالإضافة إلى القوانين والمراسيم والتشريعات ورسائل الماجستير والدكتوراه؛

وبشكل رئيسي اعتمدنا على النشرات والسجلات والمستندات والوثائق المحاسبية الداخلية الخاصة بالمؤسسة وإجراء مقابلات شخصية مع الموظفين الذين يرتبط عملهم بموضوع الدراسة.

9-صعوبة الدراسة:

- قلة المراجع الخاصة بهذه المواضيع؛
- صعوبة تطبيق المنهجية المعتمدة (طريقة الإمراد)؛
- عدم كفاية الوقت الممنوح لنا لانجاز هذا البحث.

- 10- هيكل البحث

قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين

الفصل الأول المتعلق بقواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي مقسم إلى مبحثين المبحث الأول قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي قسمناه لمطالبين أما المبحث الثاني فيتعلق بالدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية وقمنا بتقسيمه لمطالبين أما الفصل الثاني فيتعلق بالدراسة الميدانية

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

الفصل الأول:

الدراسة النظرية

تمهيد

النظام المحاسبي المالي لم يأتي بمبادئ و طرائق محاسبية جديدة و إنما بمنهجية تجعل المحاسبة أكثر تنظيما عما كانت عليه في الماضي، وكذا تشغيل النظام المحاسبي بطريقة فعالة، ولذلك سنحاول في هذا الفصل دراسة قواعد تقييم الأصول الثابتة وطرق تقييمها وحالات إعادة تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي والتغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي وكذالك سنتعرف على بعض الدراسات السابقة المتعلقة بتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، وهذا بتقسيم الفصل إلى مبحثين وهما:

المبحث الأول : قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي .

المبحث الثاني :الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية .

المبحث الأول : قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: تعريف الأصول والأصول الثابتة وتصنيفها

1-تعريف الأصول:الأصول هي الموارد التي يسيرها الكيان بفعل أحداث ماضية والموجهة لأن توفر له منافع اقتصاية مستقبلية، فشرط إدراج الأصل هو التسيير والقدرة على تحقيق منافع اقتصادية للكيان، ومن خلالQ

التعريف يمكن ملاحظة أن الأصول التي يستأجرها الكيان لهدف ما تعتبر ضمن عناصر الأصول وتدرج في الميزانية وتنقسم الأصول إلى أصول غير جارية؛وأصول جارية"[1].

2-تعريف الأصول الثابتة":يُعرف البعض الأصول الثابتة بأنها تلك الأصول التي توفر مميزات اقتصادية للوحدة الاقتصادية عبر فترات زمنية أطول من تلك التي تغطيها القوائم المالية للعام الجاري وبناء عليه يجب رسملة هذه الأصول وتوزيع تكاليفها على فترات النفع التي تتحقق للوحدة الاقتصادية المصدرة للقوائم المالية"[2].

أما معهد المحاسبين القانونيين بانجلترا وويلز فيعرفها في توصياته التاسعة :بأنها تمتاز الأصول الثابتة مهما كانت طبيعتها، ومهما كان نوع الوحدة الاقتصادية التي تستخدمها. بخاصية رئيسية تتمثل في انه يتم الاحتفاظ بها بقصد الحصول على إيرادات من استخدامها وليس بقصد بيعها إثناء النشاط العادي للوحدة الاقتصادية

كذلك يعرف مجلس معايير المحاسبة الدولية الأصول الثابتة في فقرته رقم (7) من المعيار الدولي رقم (16)الذي عنوانه محاسبة الممتلكات والمنشآت والمعدات:أن الممتلكات والمنشآت والمعدات عبارة عن أصول ملموسة:

أ . تملكها الوحدة الاقتصادية لاستعمالها في الإنتاج، أو في عرض السلع والخدمات، أو للإيجار للغير، أو لأغراض إدارية، كما يمكن أن تكون أصول مملوكة لصيانة أو أصلاح أصول أخرى.

ب . ملكية هذه الأصول أو إنشاؤها قد تم بنية الاستخدام على أساس مستمر.

ج . لا تتوفر نية البيع لهذه الأصول من خلال النشاط العادي

3-تصنيف الأصول الثابتة:

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]مرسوم تنفيذي رقم08- 156المؤرخ في26ماي2008المتضمن تطبيق احكام القانون07-11,الجريدة الرسمية ,الجزائر العدد27 ,2008ص13

[2]- طارق عبد العال حماد، **موسوعة المعايير المحاسبية**، الجزء الخامس، جامعة عين الشمس، مصر 2002، ص241

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[3].

وتتألف هذه الأصول من أربع(04) فئات:

- 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 توظيفات 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

[3]- مزيود إبراهيم، بوعافية رشيد، (حالة التثبيتات المالية)، 10/11/13، ص4.

المطلب الثاني:طرق تقييم الأصول الثابتة وحالات إعادة التقييم:

أ/طرق تقييم الأصول الثابتة:

1- **تقييم 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 تعكس الواقع ذلك أنه في حالة البيع مثلا يكون السعر المدفوع أقل أو أعلى من القيمة المسجل بها الاستثمار المعني.

✓ **إيجابيات مبدأ التكلفة التاريخية:**

- 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؛
- مبدأ القياس الفعلي طبقا للقيم الأصلية وليس أي وضع افتراضي.

✓ **عيـوب مبـدأ التكلفـة التاريخيـة:**

على الرغم من مزايا استخدام مبدأ التكلفة التاريخية إلا أنها تعرضت لكثير من الانتقادات يمكن حصرها فيما يلي[4]:

- 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 الاعتماد على أساس التكلفة التاريخية من شأنه إسقاط كثير من الأصول غير الملموسة من القوائم المالية، لأن اشتراط حدوث عملية تبادلية من طرف آخر قبل الاعتراف بأي تغير في عناصر الميزانية سوف يستبعد كثيرا من القيم من السجلات المحاسبية، ومن أمثلة ذلك شهرة المحل؛
- 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.

[4] قوادري محمد، **قياس بنود القوائم المالية وفق م م د (IAS/IFRS) دراسة حالة SCF** ،مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2010، ص18

2- تقييم القيمة العادلة:

هناك تغيرات طرأت على البيئة الاقتصادية خلال العقدين الماضيين، هذه التغيرات نبعت عنها فكرة ما يسمى بالقيمة العادلة ،حيث تشمل هذه الفقرات ازدياد التقلب في الأسعار مثل معدلات الفائدة ،وأسعار صرف العملات الأجنبية ،وإدخال المشتقات وغيرها من الأدوات المالية المعقدة، كل هذه التغيرات في البيئة الاقتصادية خلقت جو مناسبا لظهور مفهوم القيمة العادلة إلى حيز الوجود.

✓ تعريف 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[5].

- 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

- وتعرف 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.

✓ إيجابيات القيمة العادلة:

- 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.

✓ انتقادات القيمة العادلة:

على الرغم من الفائدة الكبيرة من تطبيق أساس القيمة العادلة إلا أنها لم تسلم من الانتقادات التي نوجزها فيما يلي[6]:

- 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.

5- غانم شطاط، **المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)**، مكتب نوميديا لنشر، قسنطينة، 2009، ص083.

6- مصطفى راشد العبادي، **مدى حاجة معايير المحاسبة والمراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي والمراجعة بالقوائم المالية (دراسةتحليلية.**

ب/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"[7].

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

إذا كان الأصل قابل للاهتلاك يمكن:

- إما إعادة التقييم في نفس الوقت، التكلفة التاريخية والاهتلاكات 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 يكون الجزء الثاني المحقق من الفائض مماثلا للفرق بين قيمة الإهتلاك محسوبا على أساس إعادة التقييم وقيمة الإهتلاك محسوب على أساس التكلفة التاريخية.

✓ **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 حسب طرق مختلفة ومعدلات مختلفة.

* **مفهوم الإهتلاك:** حسب النظام المحاسبي المالي "الاهتلاك 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[8].

*** أسباب الإهتلاك[9]:**

– 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؛

7– وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص71.

8–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، ص2

9– عبد السميع الدوسقي، **أساسيات المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار وائل للنشر الأردن، 2002، ص164

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

*** العوامل المؤثرة في تحديد 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، أو عدد الكيلومترات التي تؤثر على الحياة الإنتاجية، والتي تؤدي إلى تناقص حياتها للعوامل الاقتصادية والوظيفية[10].
- **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[11]، وعليه فإن:

الإهتلاك=تكلفة الإهتلاك – الخردة

- **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، كما تتوقف طريقة توزيع قيمة الإهتلاك على طبيعة الأصل أولا وعلى مدى توافق الطريقة المتبعة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، بإضافة 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[12].

***طرق الإهتلاك[13]**: الاهتلاكات المطبقة في النظام المحاسبي المالي 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.

$$\text{قسط الإهتلاك} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت} - \text{قيمة الخردة}}{\text{عدد السنوات العمر الإنتاجي}}$$

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

2طريقة 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، وبفضل من الكثير من الشركات القيام بطريقة القسط المتناقص نظرا لسرعتها في استهلاك الأصل

10– حيدر محمد علي بني عطا الله، **قياس الأصول الثابتة**، الطبعة الأولى، دار حماد، الأردن، 2007، ص64.

11– وليد ناجي الحيالي، **أصول المحاسبة المالية**، ، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، مرجع سابق ذكره، ص72.

12– حيدر محمد علي بني عطا الله ، ، **قياس الأصول الثابتة**، الطبعة الأولى، دار حماد، الأردن، 2007، ص64.

13– وليد ناجي الحيالي، ص73

في السنوات الأولى من حياته والذي يقدم بها أكبر إنتاجية، بحيث أن هذه هي تطبيق لمعدل ثابت على رصيد دفتري متناقص؛ 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.لقد الإهتلاك المتزايد، والتي تؤدي إلى عبئ متزايد على مدة الأصل النفعية. على المعيار المحاسبي الدولي طريقة SCFأضاف 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[14].

ثانيا: خسارة القيمة:

تتعرض الأصول الثابتة الملموسة كغيرها من الأصول إلى نقص القيمة والتي يتم قياسها كما يلي:

أ/ **مفهوم خسارة القيمة:** عرّف SCF الخسارة في القيمة 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[15].

ب/**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 ،وتوجد مؤشرات داخلية وخارجية

- **المؤشرات الداخلية:**
  - التقادم أو التلف الفيزيائي للأصل.
  - تغير نمط استعمال الأصل مما يؤثر سلبا على عائداته.
- **المؤشرات الداخلية:**
  - [ii]انخفاض القيمة السوقية للأصل؛
  - تسجيل تغيرات في المحيط التقني للمؤسسة والقانوني والاقتصادي؛

[14]– طارق عبد العال حماد، مرجع سابق ذكره ص1

[15]- KHEMICI KHIHA. **Finance d'entreprise approche stratégique**, édition, Alger, 2009, p25.

- 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[16]:

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 الداخلية 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[17]:**

– 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:**

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 عنه.

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.

16– **النظام المحاسبي المالي**، مطبعة المؤسسة الوطنية للفنون الطبيعية،وحدة الرغاية،الجزائر، دار بلقيس، الجزائر، ص53.

17– زينب حجاج ،م **المعتلجة المحاسبية للإستثمارات في ظل م.م.د**، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009، ص94.

- **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

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

1دراسة محمد عبد الحكيم السايح، **تقييم الأصول الثابتة وفق SCF دراسة حالة مخبر الأشغال العمومية، وحدة ورقلة** ، جامعة ورقلة، 2010.

*** الإشكالية المدروسة:** ما هي قواعد التقييم ومعالجة حسابات الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي؟

– تهدف الدراسة إلى محاولة إبراز كيفية تقييم ومعالجة الحسابات المتعلقة بالأصول الثابتة.

2دراسةشناي عبد الكريم، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق معايير المحاسبة الدولية** ، مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة العقيد الحاج لخضر، باتنة، 2009.

*** الإشكالية المدروسة:** هل القوائم المالية في النظام المحاسبي الجزائري المعمول به منذ سنة 1975 والذي يعتمد على المعلومات التاريخية، مازالت صالحة أم تجاوزها الزمن وأصبح من اللازم تكييفها وفق المعايير الدولية؟

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد أوجه التقارب والاختلاف بين PCN و SCF واستنتاج الرهانات والآثار المحتملة جراء اعتماد هذه الإصلاحات المحاسبية، وتوضيح كيف ستكون القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية بعد تكييفها مع المعايير المحاسبية الدولية، حيث تطرق في دراسته إلى عملية التقييم والتسجيل وفق المعايير المحاسبية الدولية

3بوغازي زينب، **تقييم الأصول طويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي،دراسة حالة مجموعة من المؤسسات** ،مذكرة ماسترجامعة فرحات عباس سطيف2010-2011.

تناولت الباحثة في دراستها إشكالية تقييم الأصول طويلة الأجل حسب المعايير المحاسبية الدولية وكيفية معالجتها حسب النظام المحاسبي المالي،وتمت الأجابة على الأشكالية المطروحة من خلال تقسيم البحث إلى اربعة فصول بحيث استنتجت في الأخيروجود توافق بين طرق المعالجة المحاسبية والعرض والأفصاح وفقا للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية.

4وهيبة لبوز،**قياس الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي،دراسة حالة المؤسسة الوطنية للأشغال والآبار خلال 2008-2010**،مذكرة ماستر جامعة قاصدي مرباح ورقلة2010-2011،

تمحورت إشكالية البحث حول قواعد وآليات سير ومعالجة حسابات الأصول وفق النضام المحاسبي المالي ،بحيث اعتمدة الباحثة لحل الإشكالية على مجموعة من الفرضيات جسدت في ثلاثة فصول الفصل الأول كان حول القياس المحاسبي اما الفصل الثاني تم فيه الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النضام المحاسبي المالي وفق المعايير المحاسبية الدولية وفي الفصل الثالث طبقت طرق القياس والمعالجة المحاسبية للأصول الثابتة للمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الثاني: نتائج المستنبطة من الدراسات

- نشر معلومة أكثر صدق، كاملة، قانونية، موضوعية، وشفافة تسمح بتشجيع المستثمرين على جلب الأموال والتكنولوجيا التي تفتقدها المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وتضمن لهم المتابعة الجيدة لأموالهم؛
- تناول أهم عنصر في النظام المحاسبي ألا وهو التقييم مبرز في مختلف القواعد الخاصة بالتسجيل والتقييم؛
- لا يمكن أن تتم عملية التقييم باختلاف طرقها وتعددها ما لم تتوفر مجموعة من الوثائق والمعلومات عن المؤسسة المراد تقييمها، والتي تلعب دورا مهما في تزويد الخبير بكل صغيرة وكبيرة عن ماضيها والذي يمكن أن يستقى من القوائم المالية والمحاسبية وعن إمكانيتها الموجودة حاليا والمستقبلية التي يمكن أن نحصل عليها من خلال عملية التشخيص وبناء التوقعات؛
- 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

خلاصة الفصل:

لقد تناولنا في هذا الفصل الأدبيات النظرية المتعلقة بالموضوع،حيث تم إعطاء نظرة حول قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي،وتوضيح طرق تقييم الأصول الثابتة،ا،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 لتقييم الأصول الثابتة.

الفصل الثاني :

الدراسة التطبيقية

تمهيد:

سنحاول من خلال هذا الفصل إسقاط الجانب النظري على عينة من المؤسسات ، وهذا لتقصي وجهات نظرهم حول تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن وصفا للإجراءات التي قام بها الباحث في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها ، وأخيرا المعالجات الإحصائية التي اعتمد الباحث عليها في تحليل الدراسة حيث لجئنا إلى العديد من المصادر أهمها الملتقيات الدولية و الوطنية في مجال تقييم الأصول و الدراسات السابقة التي أجريت في بيئات مختلفة، وكذا أراء بعض الأساتذة المتخصصين في هذا المجال، ثم قمنا بمختلف الإجراءات المناسبة لإتمام الدراسة، و نتناولنا خلال هذا الفصل المباحث التالية:

- المبحث الأول:الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية.
- المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها.

المبحث الأول : الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية

سنقوم في هذا المبحث بتوضيح الطريقة والأدوات الم ستعملة في هذه الدراسة، حيث نقوم بتعريف مجتمع الدراسة، مع تبين الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول : الطريقة المستخدمة في الدراسة الميدانية

يشمل هذا المطلب تحليل مجتمع وعينة الدراسة وكذلك متغيرات والبيانات الدراسةالميدانية

الفرع الأول : مجتمع وعينة الدراسة

يضم مجتمع الدراسة الميدانية الاشخاص الذين لديهم الخبرة العلمية والعملية في مجال المحاسبة والمالية وباعتبارها الفئة التي من خلالها تبرز تقييم الأصول الثابتة أو هم الذين لديهم القدرة على الحكم على عملية التقييم، حيث تتشكل عينة الدراسة أساسا من مجموعة من محافظي الحسابات والمحاسبين في المؤسسات والمتخصصين في مجال المحاسبة والمالية، حيث غطت العينة كل من مدينة ورقلة وحاسي مسعود وتقرت ومدينة الوادي.

بالنسبة لحجم العينة لم يتم تحديدها بشكل مسبق قبل توزيع إستمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 30 إستمارة ، حيث تم توزيعها عن طريق التسليم والاستلام غير المباشر أي إعادة الاتصال بالفرد مرة ثانية للاستلام في حين تم ملأها بطريقة مباشرة أي الحضور لحظة ملأ الاستبيان من طرف المبحوث ومقابلته وأحيانا عن طريق البريد الالكتروني، حيث بعد عملية توزيع استرجعت 24 إستمارة من مجموع الاستمارات الموزعة، أما في ما يخص 6 الباقيةِ منها التي ضاعت ومنها لم يتم الإجابة عليها.

الجدول رقم (2. 1) : الإحصائيات الخاصة بعينة الدراسة

البيان	الاستبيان	
	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	30	% 100
عدد الاستمارات المفقودة	02	%06
عدد الاستمارات الملغاة	04	% 12
عدد الاستمارات الصالحة والمستعملة للدراسة	24	% 72

المصدر : من إعداد الطالب بناءا على الإستمارات الموزعة والمستلمة.

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية

يشمل هذا المطلب الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات وكذلك البرامج والأدوات الإحصائية المستعملة في تحليل الدراسة.

الفرع الأول : الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات

1. **إستمارة إستبيان:** تعدإستمارة إستبيان من اهم أدوات الرئيسية في جمع المعلومات والبيانات إستخدام في البحوث، وذلك نظرا لسهولة معالجة البيانات والنتائج المتحصل عليها، لذا اعتمدنا على أسلوب التحري المباشر لاختبار جملة من الفرضيات المرتبطة بالموضوع عن طريق التقرب من أهم ا لأطراف الفعالة في مجال المحاسبة والمالية بإستخدام الاستبيان الذي أصبح الخيار الملائم لقياس درجة تطابق آراء وجهات المحاسبين.
2. **مراحل إعداد الاستبيان** : مرت عملية إعداد الاستبيان بعدة مراحل حيث قمنا في بداية الدراسة بجمع المعلومات ثم بعد ذلك صياغة الاسئلة وإخضاعها إلى تحكيم من قبل مجوعة من الاساتذة في مجال المحاسبة والمالية وهذا بغية التأكد من سلامة بناء الاستبيان من حيث :
   - الصياغة واضحة ومفهومة.
   - هل هناك أي غموض في صياغة.
   - هل كل سؤال يخدم الاشكالية محل الدراسة.
   - هل مجموع الاسئلة تغطي الاشكالية.

   وبعد عملية التحكيم قمنا بتوزيع إستمارة الاستبيان حيث يحتوي الاستبيان على مقدمة عامة حول موضوع محل الدراسة لشرح أهداف هذا الإستبيان كما يحتوي على قسمين من الأسئلة القسم الأول يتمثل في المعلومات الشخصية لأفراد العينة، أما القسم الثاني فخصص للأسئلة الخاصة بالدراسة، حيث تم تسقمه إلى ثلاثة محاور كما يلي :

   المحور الاول يخص الفرضية الاولى والتي تناولت توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة. وتتكون من5 أسئلة؛

   - المحور الثاني يخص الفرضية الثانية والتي تناولت تعطي الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم الماليةوتتكون من 6 أسئلة؛
   - المحور الثالث يخص الفرضية الثالثةوالتي تناولت المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة وتتكون من 6 أسئلة؛
   - ولقد تم إعتماد على مقياس ليكارت الثلاثي (Likert) والمكون من ثلاثة درجات لتحديد درجة أهمية كل سؤال من أسئلة الاستبيان وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات وإجتناب الأخطاء، كما هو موضح في الجدول التالي :

الجدول رقم (2. 2) : مقياس ليكارت الثلاثي المعتمد في الدراسة

البيان	غير موافق	محايد	موافق
الدرجة (الوزن)	**1**	**2**	**3**

يتم بعد ذلك حساب المتوسط الحسابي المرجح ثم يحدد الاتجاه حسب قيم المتوسط المرجح كما في الجدول التالي

الجدول رقم (2. 3) : معايير تحديد الاتجاه

البيان	المتوسط المرجح
غير موافق	من 1 إلى 1,66
محايد	من 1,67 إلى 2,33
موافق	من 2,34 إلى 3

المصدر : عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام Spss، الجزء الثالث، موضوعات مختارة ص538

الفرع الثاني : البرامج و الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة الميدانية

تم إستخدام مجموعة من الأدوات الإحصائية والبرامج من أجل القيام بقراءة ودراسة أجوبة عينة الدراسة حول تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي، ومن هذه الأدوات نجد :

1. البرامج المستخدمة في معالجة البيانات :

- تم إستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (Spss-v20) في تحليل البيانات التي تم جمعها في هذه الدراسة، وقد تم إستخدام الأدوات المناسبة في التحليل والتي تعتمد أساسا على نوع البيانات المراد تحليلها وعلى أهداف وفرضيات الدراسة،
- كذلك تم إستخدام برنامج (Excel-v2007) وهو كذلك أحد البرامج الإلكترونية التي تستعمل لإدارة المعلومات والبيانات وتحليلها.

2. الأدوات الإحصائية :

- **المتوسط الحسابي المرجح :**

يعد المتوسط الحسابي من أهم الأدوات الإحصائية لدى مقاييس النزعة المركزية، فقد تم إستخدامه في هذه الدراسة ليساعد على تفسير والتحليل الجيد للظاهرة المدروسة.

- **الإنحراف المعياري :**

كذلك الإنحراف المعياري يعد من بين مقاييس التشتت التي تساعد على معرفة مدى تشتت القيم عن المتوسط الحسابي.

- **صدق وثبات المقياس :**

من أجل أن تكون هذه الدراسة والمتمثل أساسا في إستمارة الإستبيان هادفة وذات بعد علمي صحيح وصادق تم عرضها وإختبار صدقها بإستعمال معامل الصدق والثبات (ألفا كرونباخ) لاختبار الاتساق الداخلي للفقرات، حيث أظهرت النتائج صدق وقوة الإتساق الداخلي للدراسة بنسبة59.4%،والجدول التالي يبين ألفاكرونباخ لعينةالدراسة.

الجدول رقم (2. 4) : يبين نتائج معامل ألفا كرونباخ لعينة الدراسة

الرقم	العينة	عدد الفقرات	معامل صدق والثبات	نسبة الصدق والثبات%
01	24	17	0.594	%59.4

المصدر:من إعداد الطالب بناء على نتائج الإستبيان

المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها

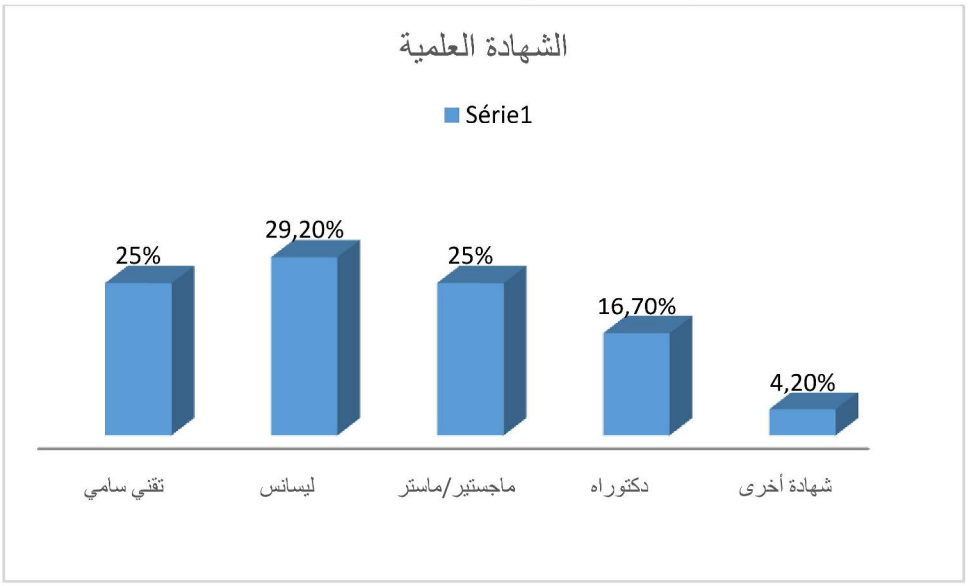
سيتم في هذا المبحث عرض نتائج الدراسة المتوصل إليها من خلال توزيعنا لإستمارة الإستبيان ثم اختبارها مناقشتها.

المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة

الفرع الأول : التحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

1. **توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية** : أظهرت النتائج المتحصل عليها أن نسبة المستجوبين الحاصلين على تقني سامي تمثل 25,%، ونسبة الحاصلين على شهادة ليسانس تمثل 029.02%، تليها نسبة 25% بالنسبة للحاصلين على شهادة ماجستير، أما نسبة المستجوبين الحاصلين على شهادة دكتوراه فتمثل 16.07% ونسبة الحاصلين على شهادات أخرى فتمثل 4.02%، ونفسر هذا بأن جزء معتبر من المهنيين حاملي شهادة ليسانس من موظفين في المؤسسات الاقتصادية، ومكاتب المحاسبة، في حين نجد جزء لبأس به من الاكاديميين حاملي شهادة ماجستير من أساتذة في الجامعة طلبة ما بعد التدرج وأساتذة حاملي شهادة دكتوراه، سنقوم بتوضيح ذلك في الجدول والشكل التالي :

الشكل رقم (1. 1) : توزيع أفراد العينة حسب الشهادة العلمية

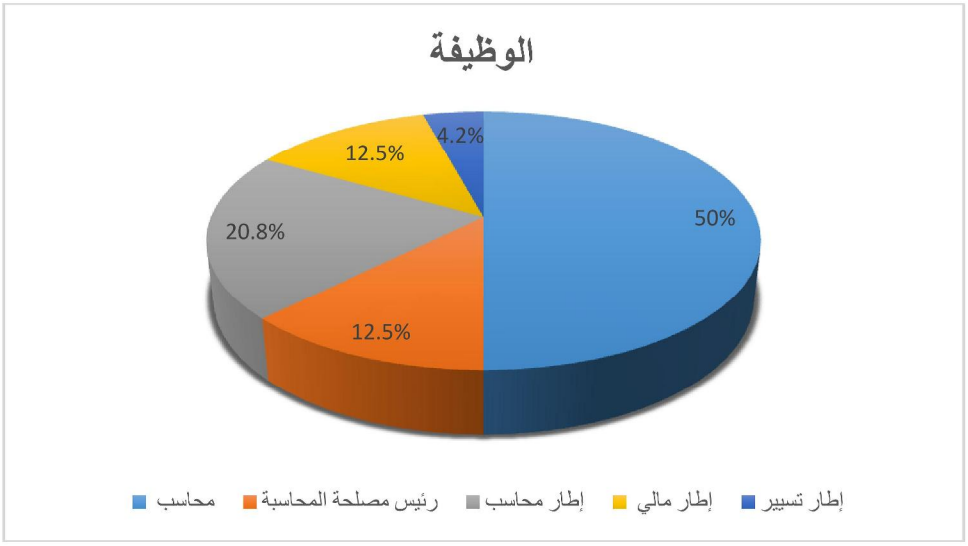


المصدر : من إعداد الطالب بناءا على نتائج الاستبيان وبرنامج Excel

2. **توزيع أفراد العينة حسب الوظيفية** : أظهرت النتائج المتحصل عليها أن نسبة المستجوبين الذين يمارسون وظيفة محاسب تمثل 50%، في حين نجد الذين يمارسون وظيفة رئيس مصلحة محاسبة تمثل 12. 5%، أما وظيفة إطار محساب فتمثل 8 .20 %، أما

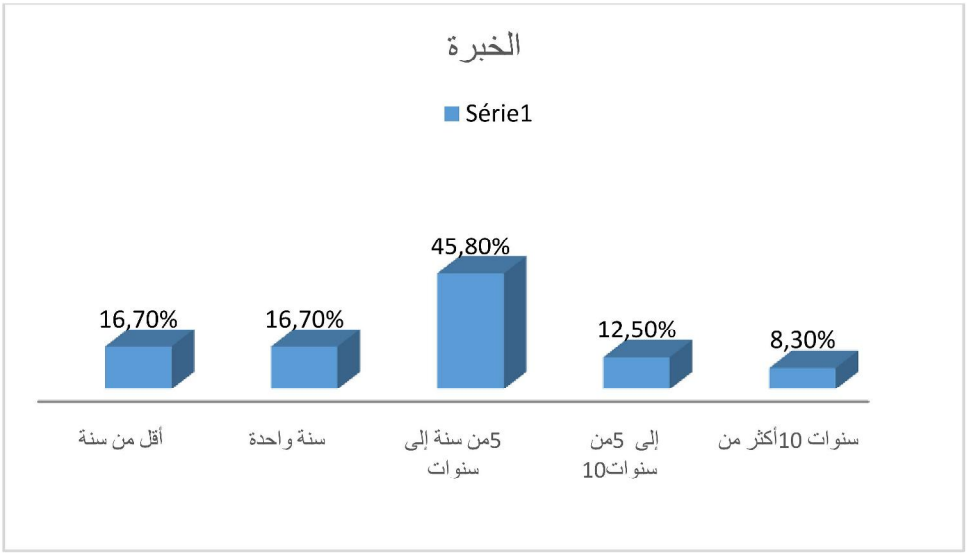
وظيفة إطار مالي فتمثل 12.5%، أما نسبة 4.2% المتبقية فتمثل المستجوبين الذين يمارسون وظيفة إطار تسيير، ويفسر هذا إلى اعتمادنا بشكل كبير على المهنين الموظفين في المؤسسات الاقتصادية ومكاتب المحاسبة، ، وسنوضح ذلك في الجدول والشكل التالي :

الشكل رقم (1.2) : توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر : من إعداد الطالب بناءا على نتائج الاستبيان وبرنامج Excel

3. **توزيع أفراد العينة حسب عدد سنوات الخبرة** : أظهرت النتائج المتحصل عليها والتي تم تقسيم أفراد عينتها إلى خمسة فئات نسبة المستجوبين تتمركز خبرتهم في الفئة الأولى أقل من سنة و الفئة الثانية سنة كانت متساوية بنسبة 16.7%، في حين كانت نسبة الفئة الثالثة بين 2 إلى5 سنوات بنسبة 45.8%، والفئة الرابعة من5 إلى 10 سنوات بنسبة 12.5%، أما الفئة الأخيرة أكبر من 10 سنوات كانت بنسبة 8.3% سنقوم بتوضيح ذلك في **الجدول والشكل التالي رقم (1-3)** :



المصدر : من إعداد الطالب بناءا على نتائج الاستبيان وبرنامج Excel

الفرع الثاني : عرض نتائج فرضيات الدراسة

أولا : عرض نتائج المتعلقة بأراء المستجوبين حول محاور الاستبيان

1. عرض نتائج المتعلقة بأراء المستجوبين حول المحور الأول :

يوضح الجدول التالي النتائج المتحصل عليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان والمتعلقة بتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.

الجدول رقم (5.2) : توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.

العبارة	غير موافق		محايد		موافق		المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	النسبة %			
إقرار النظام المحاسبي المالي للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية	2	8.3	7	29.2	15	62.5	2.54	0.658	موافق
التكلفة التاريخية هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي	7	29.2	15	62.5	7	29.2	1.73	0.858	محايد
الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي تعطي صورة واضحة عن قيمتها الحقيقية ضمن القوائم المالية	10	41.7	2	8.53	12	50	2.08	0.974	محايد
القيمة العادلة هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي	4	16.7	4	16.7	16	66.7	2.5	0.780	موافق
لا يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة	8	33.3	11	45.8	5	20.8	1.8	0.740	محايد
متوسط الحسابي و الانحراف العياري العام							2.13	0.80	

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على نتائج برنامج spss

عرض نتائج المتعلقة بأراء المستجوبين حول المحور الثاني :

يوضح الجدول التالي النتائج المتحصل عليها حول أسئلة المحور الثاني من الاستبيان والمتعلقة بتعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالي

الجدول رقم (2. 6) : تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية

العبارة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة %	النسبة %	النسبة %			
طرق تقييم الاصول الثابتة التي أقرها النظام المحاسبي المالي تناسب جميع المؤسسات الجزائرية	17	5	2	1.37	0.646	غير موافق
	70.8	20.8	8.3			
يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية	9	8	7	1.91	0.829	محايد
	37.5	33.3	29.2			
تؤدي التكلفة التاريخية إلى موثوقية القياس المحاسبي وقابليته للتحقيق	11	3	10	1.95	0.954	محايد
	45.8	12.5	41.7			
التقييم بالقيمة العادلة ينتج عنه معلومات تعكس أثار الظروف الإقتصادية المحيطة عند حدوثها	4	9	11	2.29	0.750	محايد
	16.7	37.5	45.8			
تؤدي القيمة العادلة إلى الإرتفاع بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية و زيادة جودة المعلومة المحاسبية	3	7	14	2.45	0.721	موافق
	12.5	29.2	58.3			
التقييم وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية	4	4	16	2.50	0.780	موافق
	16.7	16.7	66.7			
متوسط الحسابي و الانحراف العياري العام .				1.75	0.78	

المصدر:من إعداد الطالب بناءا على نتائج برنامج spss.72106

2.عرض نتائج المتعلقة بأراء المستجوبين حول المحور الثالث :

يوضح الجدول التالي النتائج المتحصل عليها حول أسئلة المحور الأول من الاستبيان والمتعلقة بالمؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة.

الجدول رقم (2. 7) : المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة.

العبارة	غير موافق	محايد	موافق	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه
	العدد	العدد	العدد			
	النسبة %	النسبة %	النسبة %			
المؤسسات الجزائرية تقيم أصولها الثابتة وفق ما أقره النظام المحاسبي المالي	8	4	12	2.16	0.916	محايد
	33.3	16.7	50			
المؤسسات الجزائرية تقيم أصولها الثابتة بالتكلفة التاريخية	3	7	14	2.45	0.721	موافق
	12.5	29.2	58.3			
البئة الإقتصادية في الجزائر تساعد المؤسسات على إتباع القيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة		12	2	1.08	0.282	غير موافق
		91.7	8.3			
تجد المؤسسات الجزائرية صعوبة في تطبيق القيمة العادلة لتقييم أصولها	2	5	12	2.62	0.646	موافق
	8.3	20.8	70.8			
تقوم المؤسسات الجزائرية بإعادة تقيم أصولها الثابتة وفق قواعد النظام المحاسبي المالي	3	16	5	2.08	0.583	محايد
	12.5	66.7	20.8			
تجد المؤسسات الجزائرية سهولة في تطبيق التكلفة التاريخية في تقييم أصولها الثابتة	2	8	14	2.50	0.659	موافق
	8.3	33.3	58.3			
متوسط الحسابي و الانحراف المعياري العام .				2.15	0.63	

المصدر: من إعداد الطالب بناءا على نتائج برنامج spss

المطلب الثاني : تحليل وإختبار مناقشة نتائج الدراسة الميدانية

الفرع الأول : تحليل نتائج الدراسة الميدانية

تحليل نتائج المحور الأول من الاستبيان الخاص توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.

1 أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول (2-11) أن المتوسطات الحسابية لمحور توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.

تتراوح بين (1.73-2.54) وبانحراف معياري (0.658-0.974) أي أن جميع عبارات المحور أخذت درجة الموافقة من قبل أفراد العينة على مضمون هذه المحور والذي يقيس توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.حيث أن هناك تفاوت في درجات الموافقة في حين حظت العبارة القيمة العادلة هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي الأكثر أهمية بين بقية العبارات، إذ بلغت مستوى الأهمية 66.7% وهذا ما يبين أن معظم أفراد العينة توافق على القيمة العادلة هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي ، تليها العبارة والتي تنص إقرار النظام المحاسبي المالي للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ، إذ بلغت مستوي الأهمية 62.5% وهذا دليل على أتفاق جميع أراء العينة، أما بقية العبارة المحور تندرج تحت متوسط حساب أقل من 2.54 وأكبر من 1.73 وهذا يعني أن جميع عبارات المحور حظت بالموافقة.كما يشير الجدول السابق إلى موافقة عينة الدراسة على توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.وهذا من خلال كل من المتوسط المرجح العام للمحور (2.13) وانحراف معياري (0.802) وهذا ما يدل على عدم وجود تشتت للفقرات لأن الانحراف المعياري أقل من الواحد.

تحليل نتائج المحور الثاني من الاستبيان الخاص بتعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالي

2 أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول (2-12) أن المتوسطات الحسابية لمحور تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية تتراوح بين (1.37-2.5) وبانحراف معياري (0.646-0.954) أي أن جميع عبارات المحور أخذت درجة الموافقة من قبل أفراد العينة إلى العبارة التي تتضمن طرق تقييم الاصول الثابتة التي أقرها النظام المحاسبي المالي تناسب جميع المؤسسات الجزائرية أخذت درجة المحايدة بمتوسط معياري 1.37، إلا أن هذا لا يؤثر على المحور والذي يقيس بتعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية، حيث أن هناك تفاوت في درجات الموافقة في حين حظت العبارة والتي تنص على أن التقييم وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية والعبارة والتي تنص على أن تؤدي القيمة العادلة إلى الإرتفاع بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية و زيادة جودة المعلومة المحاسبية المرتبة الأكثر أهمية بين بقية العبارات، إذ بلغت مستوى الأهمية كل منهم على التوالي 66.7% و58.3% وهذا ما يبين أن معظم أفراد العينة توافق علىالتقييم وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية و التقييم وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية

تحليل نتائج المحور الثالث من الاستبيان الخاص بالمؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة

3-أظهرت النتائج المتحصل عليها في الجدول (2-13) أن المتوسطات الحسابية للمحور الثالث والخاص بأن بالمؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة تتراوح بين (1.08-2.16) وبانحراف معياري (0.916-0.282) أي أن جميع

عبارات المحور أخذت درجة الموافقة من قبل أفراد العينة على مضمون هذه المحور والذي يقيس المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة ، حيث أن هناك تفاوت في درجات الموافقة في حين حظت العبارة والتي تنص تجد المؤسسات الجزائرية صعوبة في تطبيق القيمة العادلة لتقييم أصولها المرتبة الأكثر أهمية بين بقية العبارات، إذ بلغت مستوى الأهمية 70.08% وهذا ما يبين أن معظم أفراد العينة اتوافق على تجد المؤسسات الجزائرية صعوبة في تطبيق القيمة العادلة لتقييم أصولها تليها العبارتين والتي تنصان على أن المؤسسات الجزائرية تقيم أصولها الثابتة بالتكلفة التاريخية و تجد المؤسسات الجزائرية سهولة في تطبيق التكلفة التاريخية في تقييم أصولها الثابتة ، إذ بلغت مستوي الأهمية 58.3% وهذا دليل على أتفاق جميع أراء العينة، أما بقية عبارات المحور تندرج تحت متوسط حساب أقل من 2.16وأكبر من 1.08 وهذا يعني أن جميع عبارات المحور حظت بالموافقة.

كما يشير الجدول السابق إلى موافقة عينة الدراسة على أن قائمة تدفقات الخزينة بالطريقة غير المباشرة أكثر فعالية من حيث توفر المعلومات مقارنة بالطريقة المباشرة، وهذا من خلال كل من المتوسط المرجح العام للمحور (2.15) وانحراف معياري (0.634) وهذا ما يدل على عدم وجود تشتت للفقرات لأن الانحراف المعياري أقل من الواحد.

الفرع الثاني : إختبار ومناقشة نتائج الدراسة

1. إختبار نتائج الدراسة

لإثبات صحة أو نفي الفرضيات المتعلقة بالدراسة، تم استخدام أختبار T لإختبار فرق المتوسطين (Independent-Samples t-test)، حيث سنقوم في هذا الاختبار بإبراز توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة.وهذا من وجهة نظر كل من المهنيين (محافظي الحسابات والمحاسبين في المؤسسات)

1.1. الفرضية الأولى :. توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة

والتي بدروها تم تقسيمها إلى فرضيتين جزئيتين كما يلي :

H_0: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة

H_1:توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة

حيث يمثل كل من :

H_0 : وهي الفرضية العدمية (الصفرية) التي تنفي الفرضية الدراسة.

H_1: وهي الفرضية البديلة أي بمعنى أخرى عكس الفرضية العدمية.

الجدول رقم (2-8) اختبار الفرضية الأولى

نتائج الفرضية الصفرية	قيمة T	Sing الدلاله الإحصائية	المتوسط الحسابي
قبول	39.312	0.000	2.14

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج spss

لقد تم اختيار t-test وتشير النتائج في الجدول (4-4) الى أن الدلالة الإحصائية sing (0.000) أقل من 0.05 وبذالك نرفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة وبالتالي: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة

اختبار الفرضية الثانية تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية

الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية

الفرضية البديلة: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية

الجدول رقم (2-9) اختبار الفرضية الثانية

نتائج الفرضية الصفرية	قيمة T	Sing الدلاله الإحصائية	المتوسط الحسابي
قبول	29.368	0.000	2.08

المصدر : من إعداد الطالب بناء على نتائج SPSS

لقد تم اختيار t-test وتشير النتائج في الجدول (4-5) الى أن الدلالة الإحصائية sing (0.000) أقل من 0.05 وبذالك نرفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضيةالبديلة ومنه فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول تعطي الطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية

اختبار الفرضية الثالثة: المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة

الفرضية الصفرية: لا توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة.

الفرضية البديلة: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة

الجدول رقم (2-10) اختبار الفرضية الثالثة

نتائج الفرضية الصفرية	قيمة T	Sing الدلاله الإحصائية	المتوسط الحسابي
قبول	38.593	0.000	2.15

المصدر : من إعداد الطالب بناء على نتائج SPSS

لقد تم اختيار t-test وتشير النتائج في الجدول (4-6) الى أن الدلالة الإحصائية sing (0.000) أقل من 0.05 وبذالك نرفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضيةالبديلة: توجد فروقات معنوية ذات دلالة إحصائية حول المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة.

خلاصة الفصل:

ففي هذا الفصل تم التطرق إلى التحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية لأفراد العينة و تحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء أفراد العينة المتكونة من مجموعة من محاسبي الشركات، وذالك من اجل معرفة أراء العينة حول مجموعة من النقاط والمتمثلة في توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم للأصول الثابتة ،تعطي الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية ،المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة ، ومن خلال هذه الفرضيات توصلنا الى :

- ✓ من خلال تحليل نتائج الفرضية الأولى نستنتج أن مجتمع الدراسة يوافق على توافق النظام المحاسبي المالي مع المعاييرالمحاسبية الدولية في طرق تقييم للأصول الثابتة.
- ✓ من خلال تحليل نتائج الفرضية الثانية تبين أنه تعطي الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية
- ✓ من خلال تحليل نتائج الفرضية الثالثة تبين أن المؤسسات الجزائرية لا تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة

الخاتمة العامة

1- خاتـــــمة:

من خلال ما تقدم ذكره،في هذا الموضوع فكما تطرقنا في الفصل الأول بتوضيح بعض المفاهيم 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، أما في الجانب الثاني،كانت الدراسة الميدانية حول تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات ، وخلصت دراسة هذا الموضوع إلى عدة نتائج وتوصيات وكذا الاقتراحات التي تبدو ضرورية

إلى غياب التقييم بالقيمة العادلة، وذلك لعدة أسباب منها عدم توفر البيئة التي تلاءم متطلبات النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال الإجابة على الإشكالية المطروحة حول ما الكيفية التي يتم بها تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي.

2- نتائج اختبار الفرضيات:

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

- فيما يخص الفرضية الأولى المتمثلة في توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة فقد تم تأكيد هذه الفرضية بناءا على أراء عينة الدراسة حيث أظهرت الدراسة بأن إقرار النظام المحاسبي المالي للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية وأن القيمة العادلة هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي و بالتالي نقبل الفرظية الاولى و نثبتها.
- أما الفرضية الثانية والمتعلقة بالطرق المتبعة لتقييم الاصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي تعطي صورة واضحة ضمن القوائم المالية ،فنجدأن طرق تقييم الاصول الثابتة التي أقرها النظام المحاسبي المالي لاتناسب جميع المؤسسات الجزائرية،وأن القيمة العادلة تؤدي إلى الإرتفاع بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية و زيادة جودة المعلومة المحاسبية،وأن التقييم وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للقوائم المالي
- أما فيما يتعلق بالفرضية الثالثة والتي تمحورت بأن المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة في أن المؤسسات الجزائرية تقيم أصولها الثابتة بالتكلفة التاريخية و أن البيئة الإقتصادية في الجزائر لا تساعد المؤسسات على إتباع القيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتةو تجد المؤسسات الجزائرية صعوبة في تطبيق القيمة العادلة لتقييم أصولها و أن المؤسسات الجزائرية تجد سهولة في تطبيق التكلفة التاريخية في تقييم أصولها الثابتة

3- عرض النتائج:

- إقرار النظام المحاسبي المالي للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.
- القيمة العادلة هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي.
- التقييم للأصول الثابتة وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية

– تعتبر التكلفة التاريخية والقيمة العادلة من نماذج التقييم المحاسبي وكل منهما لها ايجابيات ونقائصها، مما يؤدي إلى الوقوع في مشاكل محاسبية تؤثر على عملية القياس، فالجزائر لا تتوفر فيها بيئة تخدم متطلبات القيمة العادلة مما يؤدي إلى اعتماد التكلفة التاريخية.

– المؤسسات في الجزائر لا تقيم أصولها الثابتة بالقيمة العادلة.

3– التوصيات:

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.

4–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.

قائمة المراجع

المراجع:

الكتب:

1- حيدر محمد علي بني عطا الله: قياس الأصول الثابتة، الطبعة الأولى، دار حماد، الأردن، 2007

2-لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، page bleues internationales،

3- طارق عبد العال حماد: مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، مصر

4- طارق عبد العال حماد: موسوعة المعايير المحاسبية، الجزء الخامس، جامعة عين الشمس، مصر

5- عبد السميع الدوسقي: أساسيات المحاسبة المالية، الجزء الثاني، دار وائل للنشر الأردن، 2002

6- غانم شطاط: المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، مكتب نوميديا لنشر، قسنطينة، 2009،.

7- وليد ناجي الحيالي: أصول المحاسبة المالية، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك2007.

المذكرات:

1- زينب حجاج: م.م للإستثمارات في ظل م.م.و.و.م.م.د، مذكرة ماجستير، غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة،2009

2 -مصطفى راشد العبادي: مدى حاجة معايير المحاسبة والمراجعة السعودية لتبني القيمة العادلة كأساس للقياس والإفصاح المحاسبي والمراجعة بالقوائم المالية (دراسة تحليلية مقارنة)، جامعة الملك سعود2007

3-قوادري محمد: قياس بنود القوائم المالية وفق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) دراسة حالة SCF ،مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سعد دحلب، البليدة،2009

الملتقيات:

1 -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 المعايير المحاسبية الدولية، الوادي، 2010،

2- النظام المحاسبي المالي: دار بلقيس، الجزائر،.

المراجع بالغة الأجنبية

1- KHEMICI KHIHA. Finance d'entreprise approche stratégique, édition, Alger, 12009,

الملاحق

الملحق رقم 1:إستمارة إستبيان

جامعة قاصدي مرباح ـ ورقلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم التجارية

الميدان: علوم اقتصادية،علوم التسيير وعلوم التجارية

الشعبة:علوم تجارية

التخصص:دراسات محاسبية وجباية معمقة

إستبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته أيها السادة المحترمين المهتمين بمجال المحاسبة نقدم لكم هذا الإستبيان من اجل معرفة أرائكم الخاصة فيما يخص تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي وتبقى إجابتكم وجهات نظر تهتم بها لذا نرجو منكم التعاون معنا وملأ جميع بيانات هذا الاستبيان بدقة وموضوعية مما سيسهل علينا إنجاز وتقييم موضوع الدراسة بشكل أفضل ونعدكم أن تحضي إجابتكم بالسرية التامة وسيتم تحويلها إلى أرقام ولن تستخدم إلى لإغراض البحث العلمي.

اولا:المعلومات الشخصية

نرجو منكم وضع علامة× في المكان المناسب

1الشهادة العلمية:تقني سامي ☐ ليسانس ☐ ماستر ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐

شهادة اخرى ☐

2المهنة/الوظيفة: محاسب ☐ رئيس مصلحة المحاسبة ☐ إطار محاسب ☐ إطار مالي ☐

إطار تسيير ☐

الخبرة:

اقل من سنة ☐ سنة واحدة ☐ من سنتين إلى 5 سنوات ☐ من 6إلى 10سنوات ☐ أكثر من10سنوات ☐

1_توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة

البيان	غيرموافق	محايد	موافق
إقرار النظام المحاسبي المالي للتكلفة التاريخية والقيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية			
التكلفة التاريخية هي الطريقة الأمثل لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي			
الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي تعطي صورة واضحة عن قيمتها الحقيقية ضمن القوائم المالية			
القيمة العادلة هي الطريقة الامثل لتقييم الاصول الثابتة وفق النضام المحاسبي المالي			
لا يتوافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية في طرق تقييم الأصول الثابتة			

2_تعطي الطرق المتبعة لتقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي صورة واضحة ضمن القوائم المالية.

البيان	غير موافق	محايد	موافق
طرق تقييم الأصول الثابتة التي أقرها النظام المحاسبي المالي تناسب جميع المؤسسات الجزائرية			
يعتبر مبدأ التكلفة التاريخية من أهم المبادئ المحاسبية التي تحكم إعداد القوائم المالية			
تؤدي التكلفة التاريخية إلى موثوقية القياس المحاسبي وقابليته للتحقيق			
التقييم بالقيمة العادلة ينتج عنه معلومات تعكس آثار الظروف الاقتصادية المحيطة عند حدوثها			
تؤدي القيمة العادلة إلى الارتقاء بالمحتوى الإعلامي للقوائم المالية و زيادة جودة المعلومة المحاسبية			
التقييم وفق القيمة العادلة يؤدي إلى إعطاء صوره صادقة للقوائم المالية			

3 المؤسسات الجزائرية تعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصولها الثابتة

البيان	غير موافق	محايد	موافق
المؤسسات الجزائرية تقيم أصولها الثابتة وفق ما أقره النظام المحاسبي المالي			
المؤسسات الجزائرية تقيم أصولها الثابتة بالتكلفة التاريخية			
البيئة الاقتصادية في الجزائر تساعد المؤسسات على إتباع القيمة العادلة في تقييم الأصول الثابتة			
تجد المؤسسات الجزائرية صعوبة في تطبيق القيمة العادلة لتقييم أصولها			
تقوم المؤسسات الجزائرية بإعادة تقييم أصولها الثابتة وفق قواعد النظام المحاسبي المالي			
تجد المؤسسات الجزائرية سهولة في تطبيق التكلفة التاريخية لتقييم اصولها الثابتة			

الملحق رقم 2:قياس صدق وثبات أداة الدراسة(معامل ألفا كرونباخ)

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	24	100,0
	Exclus[a]	0	,0
	Total	24	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,594	3

Statistiques

Chahada

N	Valide	24
	Manquante	0

الملحق رقم 3:خصائص الديمغرافية لعينة الدراسة

Chahada

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	T	6	25,0	25,0	25,0
	L	7	29,2	29,2	54,2
	M	6	25,0	25,0	79,2
	D	4	16,7	16,7	95,8
	CH	1	4,2	4,2	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Mehna

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	m	12	50,0	50,0	50,0
	r	3	12,5	12,5	62,5
	em	5	20,8	20,8	83,3
	ema	3	12,5	12,5	95,8
	et	1	4,2	4,2	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Khebra

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	akel1	4	16,7	16,7	16,7
	cana	4	16,7	16,7	33,3
	men1-5	11	45,8	45,8	79,2
	men5-10	3	12,5	12,5	91,7
	akber10	2	8,3	8,3	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

الملحق رقم 4: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لعينة الدراسة للمحور الأول

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
Q1	24	2,5417	,65801
Q2	24	1,7083	,85867
Q3	24	2,0833	,97431
Q4	24	2,5000	,78019
Q5	24	1,8750	,74089
moyen1	24	2,1417	,26689
N valide (listwise)	24		

الملحق رقم 5: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لعينة الدراسة للمحور الثاني

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
Q6	24	1,3750	,64690
Q7	24	1,9167	,82970
Q8	24	1,9583	,95458
Q9	24	2,2917	,75060
Q10	24	2,4583	,72106
Q11	24	2,5000	,78019
moyen2	24	2,0833	,34752
N valide (listwise)	24		

الملحق رقم6: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لعينة الدراسة للمحور الثالث

Statistiques descriptives

	N	Moyenne	Ecart type
Q12	24	2,1667	,91683
Q13	24	2,4583	,72106
Q14	24	1,0833	,28233
Q15	24	2,6250	,64690
Q16	24	2,0833	,58359
Q17	24	2,5000	,65938
moyen3	24	2,1528	,27327
N valide (listwise)	24		

الملحق رقم :8 نتائج إختبار(T-Test)الخاصة بالفرضية الأولى

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
moyen1	24	2,1417	,26689	,05448

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
moyen1	39,312	23	,000	2,14167	2,0290	2,2544

الملحق رقم :9 نتائج إختبار(T-Test)الخاصة بالفرضية الثانية

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
moyen2	24	2,0833	,34752	,07094

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
moyen2	29,368	23	,000	2,08333	1,9366	2,2301

الملحق رقم :10 نتائج إختبار(T-Test)الخاصة بالفرضية الثالثة

Statistiques sur échantillon unique

	N	Moyenne	Ecart-type	Erreur standard moyenne
moyen3	24	2,1528	,27327	,05578

Test sur échantillon unique

	Valeur du test = 0					
	t	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
moyen3	38,593	23	,000	2,15278	2,0374	2,2682

الملحق رقم 11: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لإجابات المحاسبين عينة الدراسة للمحور الأول

Q1

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	2	8,3	8,3	8,3
	MO	7	29,2	29,2	37,5
	ME	15	62,5	62,5	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q2

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	13	54,2	54,2	54,2
	MO	5	20,8	20,8	75,0
	ME	6	25,0	25,0	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q3

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	10	41,7	41,7	41,7
	MO	2	8,3	8,3	50,0
	ME	12	50,0	50,0	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q4

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	4	16,7	16,7	16,7
	MO	4	16,7	16,7	33,3
	ME	16	66,7	66,7	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q5

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	8	33,3	33,3	33,3
	MO	11	45,8	45,8	79,2
	ME	5	20,8	20,8	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

الملحق رقم 12: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لإجابات المحاسبين عينة الدراسة للمحور الثاني

Q6

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	17	70,8	70,8	70,8
	MO	5	20,8	20,8	91,7
	ME	2	8,3	8,3	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q7

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	9	37,5	37,5	37,5
	MO	8	33,3	33,3	70,8
	ME	7	29,2	29,2	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q8

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	11	45,8	45,8	45,8
	MO	3	12,5	12,5	58,3
	ME	10	41,7	41,7	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q9

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	4	16,7	16,7	16,7
	MO	9	37,5	37,5	54,2
	ME	11	45,8	45,8	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q10

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	3	12,5	12,5	12,5
	MO	7	29,2	29,2	41,7
	ME	14	58,3	58,3	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

الملحق رقم 13: المتوسط الحسابي و الإنحراف المعياري لإجابات المحاسبين عينة الدراسة للمحور الثالث

Q11

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	4	16,7	16,7	16,7
	MO	4	16,7	16,7	33,3
	ME	16	66,7	66,7	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q12

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	8	33,3	33,3	33,3
	MO	4	16,7	16,7	50,0
	ME	12	50,0	50,0	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q13

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	3	12,5	12,5	12,5
	MO	7	29,2	29,2	41,7
	ME	14	58,3	58,3	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q14

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	22	91,7	91,7	91,7
	MO	2	8,3	8,3	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q15

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	2	8,3	8,3	8,3
	MO	5	20,8	20,8	29,2
	ME	17	70,8	70,8	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q16

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	3	12,5	12,5	12,5
	MO	16	66,7	66,7	79,2
	ME	5	20,8	20,8	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

Q17

		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	RE	2	8,3	8,3	8,3
	MO	8	33,3	33,3	41,7
	ME	14	58,3	58,3	100,0
	Total	24	100,0	100,0	

الفهـــــــــرس

قائمة 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	أ
الفصل الأول: قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي	01
تمهيد	02
المبحث الأول: قواعد تقييم الأصول الثابتة وفق النظام المحاسبي المالي	03
المطلب الأول: تعريف الأصول والاصول الثابتة وتصنيفها	03
المطلب الثاني:طرق تقييم الاصول الثابتة وحالات إعادة تقييمها	05
المبحث الثاني: الدراسات السابقة وعلاقتها بالدراسة الحالية	11
المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة	11
المطلب الثاني: نتائج مستخلصة من الدراسات السابقة	12
الفصل الثاني:الدراسة الميدانية	14
المبحث الأول:الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة	16
المطلب الأول: : الطريقة المستخدمة في الدراسة الميدانية	16
الفرع الأول : مجتمع وعينة الدراسة	16

المطلب الثاني : الأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية	17
الفرع الأول : الأدوات المستخدمة في جمع المعلومات	17
الفرع الثاني : البرامج و الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة الميدانية	18
المبحث الثاني : عرض نتائج الدراسة ومناقشتها	19
المطلب الأول : عرض نتائج الدراسة	19
الفرع الأول : التحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	19
الفرع الثاني : عرض نتائج فرضيات الدراسة	21
المطلب الثاني : تحليل وإختبار مناقشة نتائج الدراسة الميدانية	24
الفرع الأول : تحليل نتائج الدراسة الميدانية	24
الفرع الثاني : إختبار ومناقشة نتائج الدراسة	25
خاتمة	29
قائمة المراجع	31
قائمة الملاحق	33
الفهرس	47