تصور نموذج التقييم الدوري للتثبيتات المادية للمحافظة على قيمة المؤسسة دراسة حالة المؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات-somiphos تبسة-

Visualize the periodic evaluation model of physical installations to maintain the value of the institution Case study of the National Phosphate Mines - somiphos Tebessa

عمامرة ياسمينة [1] أستاذ محاضر أ

[1] جامعة العربي التبسي – تبسة-الجزائر، Amamra.yasmina@univ-tebessa.dz

تاريخ الاستلام:2019/09/17 تاريخ القبول: 07 / 01 /2020 تاريخ النشر: 2020/04/16

ملخص:

يهدف البحث الى ابراز أهمية التقييم الدوري للتثبيتات المادية، مع التركيز على طريقة إعادة التقييم التي تعتبر من بين بدائل تقييم التثبيتات المادية، نظرا لأهميتها في تحقق قابلية الاعتراف بالخسائر والأرباح المحققة.

وتوصل البحث الى أن طريقة إعادة تقييم التثبيتات من أهم الطرق المعتمدة في التقييم المحاسبي للتثبيتات، وذلك من أجل أن تعكس القوائم المالية صورة صادقة عن نتائجها ووضعيتها المالية.

كلمات مفتاحية: تقييم التثبيتات المادية، محافظة على رأس المال، إعادة تقييم التثبيتات، قيمة المؤسسة.

تصنيفات JEL: M41. H54.G32.

Abstract:

The research aims to highlight the importance of periodic evaluation of material fixations, with a focus on the method of reassessment, which is considered among the alternatives to evaluate material fixations, given its importance in achieving the ability to recognize losses and profits achieved.

The research found that the method of re-evaluation of fixings is one of the most important methods adopted in the accounting evaluation of fixings, in order for the financial statements to reflect an honest picture of its results and financial position.

Keywords Periodic assessment of physical fixations, preservation of capital, reassessment of fixations, value of the institution

Jel Classification Codes : M41. H54.G32

المؤلف المرسل: د. عمامرة ياسمينة، **Amamra.yasmina@univ-tebessa.dz**

1. مقدمة:

يعد تقييم التثبيتات المادية من الأمور الصعبة نظرا لتعدد طرق ومداخل التقييم واختلاف النتائج المتحصل عليها من طريقة لأخرى، كما أن المفاضلة بين هذه الطرق والمداخل يطرح عدة مشاكل ترتبط بما يعرف في المحاسبة بأخطاء القياس وأخطاء التوقيت من جهة، واختلاف درجة موضوعية هذه البدائل وإمكانية التحقق منها من جهة أخرى، وأيضا درجة تمثيلها للواقع الاقتصادي والتوقعات المستقبلية حتى تكون مفيدة في اتخاذ القرارات.

إن إعادة تقييم التثبيتات المادية بالزيادة (فائض القيمة) مازال محل خلاف بين المحاسبين في دول مختلفة، فبالنسبة للجزائر فقد سمح النظام المحاسبي المالي SCF للوحدة الاقتصادية إمكانية تقييم التثبيتات المادية بعد إدراجها الأولي في الحسابات بتكلفتها التاريخية بقيمتها الحقيقية في تاريخ إعادة التقييم، وتعتبر عملية إعادة التقييم عملية دورية تتم بانتظام حتى لا تختلف القيمة المحاسبية للتثبيتات المادية اختلافا كبيرا عن قيمتها السوقية بتاريخ الإقفال، كما تصحح مجموع الاهتلاك بتاريخ إعادة التقييم بما يتناسب مع القيمة المحاسبية الإجمالية للتثبيت، وتهدف هذه العملية إلى الحصول على معلومات أكثر شفافية وواقعية.

إشكالية البحث

بغية الإلمام بهذا الموضوع والخوض فيه بتفصيل أكثر، سيتم صياغة الإشكالية الرئيسية على النحو التالي:

كيف يساهم التقييم الدوري للتثبيتات المادية في الحفاظ على قيمة المؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات–تبسة–خلال الفترة: (2014/2016)؟

ومن خلال الإشكالية السابقة يمكن طرح جملة من التساؤلات الفرعية كالآتي:

- هل المحافظة على قيمة المؤسسة تتطلب عملية التقييم الدوري لتثبيتاتها؟
- هل تساهم طريقة إعادة تقييم التثبيتات المادية في المحافظة على قيمة المؤسسة؟
- هل إعادة تقييم التثبيتات المادية بالقيمة العادلة توفر معلومات مالية ملائمة للمؤسسة؟
- هل يمكن تطبيق طريقة إعادة تقييم التثبيتات المادية في مؤسسة مناجم الفوسفات –تبسة–؟

فرضيات البحث

للإجابة على إشكالية البحث يمكن عرض الفرضيات الاتية:

- يعتقد أن قيمة المؤسسة يتم المحافظة عليها انطلاقا من التقييم الدوري لتثبيتاتها المادية باعتبارها من بين البنود المهمة ضمن أصول المؤسسة؛

-يمكن أن تساهم طريقة إعادة تقييم التثبيتات المادية في المحافظة على قيمة المؤسسة؛

-تعتبر إعادة تقييم التثبيتات المادية بالقيمة العادلة لا توفر معلومات مالية ملاءمة للمؤسسة؛

-إمكانية تطبيق طريقة إعادة التقييم التثبيتات المادية في مؤسسة مناجم الفوسفات –تبسة.-

أهداف البحث

يهدف هذا البحث إلى إبراز أهمية التقييم الدوري للتثبيتات المادية وعلاقاته بالمحافظة على قيمة المؤسسة، مع التركيز على طريقة إعادة تقييم التثبيتات المادية، وذلك من خلال تطبيقها على التثبيتات المادية لمؤسسة مناجم الفوسفات، وتوضيح مختلف الآثار الناجمة عن هذه الطريقة على القوائم المالية، وإبراز أهميتها بالنسبة للمؤسسة الجزائرية.

أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في هذا الموضوع في الفائدة العلمية التي يقدمها من خلال الدراسة النظرية لقيمة المؤسسة وكيفية الحفاظ عليها من خلال تقييم تثبيتاتها المادية، بالإضافة إلى تحديد الإطار العملي لعملية التسجيل المحاسبي لعملية إعادة التقييم وكيفية مراجعة الاهتلاكات حتى تتساوى القيمة الصافية للتثبيتات المعاد تقييمها مع قيمتها العادلة بتاريخ إعادة التقييم، وكذلك توضيح أثرها على القوائم المالية.

منهجية البحث

من أجل الوصول إلى هدف البحث والإجابة على الأسئلة التي تم طرحها، بهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة، تم استخدام مناهج حتمتها طبيعة البحث من حيث كونها نظرية وميدانية في نفس الوقت، حيث سنعتمد على توظيف المنهج الوصفي كمنهج رئيسي، واستخدام منهج دراسة حالة مستمدة من حقائق واقعية من المؤسسة محل الدراسة، والمنهج التحليلي كمنهج مساعد، إضافة إلى المنهج التاريخي وهذا بوصف الأحداث التاريخية في سياق زمني محدد .

هيكل البحث

تم تركيز البحث على التقييم الدوري للتثبيتات المادية وكيفية المحافظة على قيمة المؤسسة من خلال ما يلي:

- الدراسة النظرية؛
- الدراسة الميدانية.

2. الدراسة النظرية

1.2 مفهوم قيمة المؤسسة

- القيمة عبارة عن مبلغ يدفع مقابل أصل أو الحق في الحصول على عوائد مستقبلية، من وراء استخدام متاحة ذلك الأصل، والقيمة تختلف عن السعر الذي يمثل المبلغ المدفوع للحصول على أصل ما بمعنى أن القيمة موجودة في جوهر فهي ترتكز بحدوث عملية التبادل يتم ترجمتها إلى سعر (بكاري، 2010/2009، الصفحات 13-14).

- القيمة ممكن أن تكون موجودة من دون تبادل فهي ترتكز على التقدير النظري المعتمد على مفهوم المنفعة والذي قام المستثمر أو المقيم بالمقارنة مع مختلف السلع المتاحة وتحول القيمة إلى سعر يتحقق بوجود مطابقة بين العرض والطلب الحقيقيين (بكاري، 2010/2009، صفحة 15).

ومن خلال التعريفين السابقين يستنتج أن للقيمة أنواع أهمها:

-قيمة التبادل ECHANGE: وهي القيمة التي يستعد المستهلك لدفعها من أجل حصوله على منتوج أو خدمة ما مقدمة وهو ما يستدعي نقطة التعادل من طرف البائع والمشتري؛ (دادن، 2007/2006، الصفحات 131-132)

-قيمة الاستعمال Valeur usage: وهي قيمة المنفعة التي يحققها المستهلك من المنتوج ولو كان قديما وعديم قيمة التباد، وهو النموذج الأكثر شيوعا ويحتوي على: قيمة السوق، القيمة الجديدة، قيمة الحيازة، قيمة الاستغلال (سويسي، 2007-2008، صفحة 25)

-القيمة المقدرة estime: وتخص نظرة البائع للقيمة التي يجنيها من بيع منتوج أو تقديم خدمة ما بعد توقعه للمنفعة التي يبحث عنها المستهلك، وتحتوي على: قيمة التصفية، القيمة المصفاة (حماد، 2008، صفحة 17)

2.2 مداخل تحديد القيمة

- **مدخل التكلفة في تحديد القيمة:** يقوم هذا المدخل على مقارنة قيمة الأصل *بتكلفة استبداله ويستخدم هذا المدخل بشكل واسع في عمليات تقييم التثبيتات المادية. (حماد، 2008، صفحة 27).

-**مدخل السوق في تحديد القيمة:** يقوم هذا المدخل على مقارنة الأصل موضوع التقييم بالأصول المماثلة له في السوق مع إجراء التعديلات المناسبة (حماد، 2008، صفحة 28)

-**مدخل الدخل:** يقوم هذا المدخل على مبدأ مفاده أن قيمة الأصل تعادل القيمة الصافية للمنافع الاقتصادية المنتظرة منها والمتوقعة من الأصل مستقبلا، ويرتكز هذا المدخل على أداء الأصل وتعتبر الطرق المركزة على هذا المدخل الأكبر قبولا وتوافقا مع المنطق المالي الذي يعرف الأصل من خلال التدفقات النقدية المتوقعة منه في المستقبل. (Norbertguedj, 2001, p. 468)

3.2 تقييم التثبيتات المادية

تخضع التثبيتات المادية إلى التقييم منذ لحظة دخولها إلى المؤسسة إلى غاية خروجه.

1.3.2 التقييم الأولي للتثبيتات المادية: تقييم التثبيتات المادية مبدئيا بتكلفتها

-**حالة الشراء**؛ تسجل التثبيتات المادية بتكلفة اقتنائها، سواء كان التسديد نقدا أو على الحساب وتسجل محاسبياكما يلي:

الحساب		../../....	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
21		تثبيتات مادية	XXX	
X	512	البنك		XXX
	530	الصندوق		XXX
	404	موردو التثبيتات		XXX
		شراء تثبيتات مادية والتسديد نقدا، البنك أو على الحساب		

-**حالة الإنتاج**؛ في هذه الحالة يسجل التثبيت المادي بتكلفة إنتاجه حسب النظام المحاسبي المالي، ويسجل كما يلي :

		..../../..		
601		مواد ولوازم مستهلكة	XXX	
631		أجور المستخدمين	XXX	
	31	مواد أولية مخزنة		XXX
	621	أجور مستحقة		XXX
	512	البنك		XXX
	53	الصندوق		XXX
		إثبات تكاليف الإنتاج		
		..../../..		
21 X		التثبيت المعني	XXX	
	724	إنتاج تثبيت للأصول العينية (مادية)		XXX
		إثبات أنجاز التثبيت		

-**حالة الحصول على تثبيتات عن طريق مساهمات عينية** ؛ عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأس مالها بمختلف الطرق، وتسجل على النحو الاتي :

		..../../..		
21		تثبيتات مادية	XXX	
X	10	رأس المال الصادر		XXX
		الحصول على مساهمات عينية في حالة تأسيس		
		المؤسسة أو زيادة رأس المال		

-**حالة الحصول على تثبيتات مادية عن طريق عقود إيجار تمويل**؛ يسجل كما يلي :

		..../../..		
21		تثبيتات مادية	XXX	
X	167	الديون المترتبة على عقد إيجار التمويل		XXX
		الحصول على تثبيتات عن طريق عقود إيجار التمويل		

وعندما يتم تسديد المدفوعات حسب الأنفاق يجعل حساب 167 مدينا بمبلغ السداد وكذلك المصارف المالية، حساب 66 يجعل مدينا، وفي الدائن يكون أحد حسابات الخزينة.

-**حالة الحصول على التثبيتات عن طريق القروض** ؛ يمكن أن ترتبط بتكلفة التثبيت إذا اختارت المؤسسة ذلك حسب المعيار IAS 23 وتسجل محاسبيا كما يلي :

661	5 X	..../../.. أعباء الفوائد الحسابات المالية دفع الفوائد	XXX	XXX
21 X	661	..../../.. تثبيتات مادية أعباء الفوائد تحميل تكاليف القرض بتكلفة التثبيت	XXX	XXX

2.3.2 التقييم اللاحق للتثبيتات المادية: تقيم التثبيتات المادية بطريقتين هما:

- طريقة التكلفة؛ تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية= التكلفة التاريخية- الاهتلاك- خسائر القيمة

-طريقة إعادة التقييم؛ تحدد القيمة المحاسبية للأصل حسب هذه الطريقة كما يلي:

القيمة المحاسبية= القيمة العادلة بتاريخ اعادة التقييم – الاهتلاكات المستقبلية- خسائر القيمة المستقبلية

4.2 إعادة تقييم التثبيتات المادية

تتم إعادة تقييم التثبيتات المادية وفق حالتين كما يلي :

1.4.2 إعادة تقييم القيمة الإجمالية للتثبيت : في هذه الحالة فإن إعادة تقييم تثبيت ما تتم بإعادة تقييم قيمته الإجمالية وكذا الاهتلاكات الخاصة به وهذا اعتمادا على معامل يحسب بنسبة القيمة العادلة* (أي سعر البيع الصافي) للأصل إلى قيمته المحاسبية الصافية**، أي أن:

معامل اعادة التقييم = القمة العادلة / قيمته المحاسبية الصافية

والتسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم يكون كالاتي:

		..../../..		
21 X		تثبيتات مادية (زيادة قيمة الأصل)	XXX	
	28 X	اهتلاك التثبيتات (زيادة اهتلاك المجمع)		XXX
	105	رأس مال الصادر		XXX
		إعادة تقييم التثبيت		

2.4.2 **إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية**؛ وتتم وفق المراحل الآتية:

- ترصيد الاهتلاكات المجمعة للتثبيت المراد إعادة تقييمه مع سلب الأصل المعني للحصول على قيمته المحاسبية الصافية؛

- تحديد القيمة العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينها وبين قيمته المحاسبية العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينها وبين قيمته المحاسبية الصافية، وبهذا يتم الحصول على فرق إعادة التقييم والذي يضاف إلى القيمة الصافية، كما في القيد الأتي:

		..../../..		
21 X		تثبيتات مادية (زيادة قيمة الأصل)	XXX	
	105	فارق إعادة التقييم		XXX
		إعادة تقييم التثبيت		

ومنه يستنتج أن التقييم يعتمد على نموذجين التكلفة التاريخية، ونموذج القيمة العادلة كما إن إعادة تقييم التثبيتات هي ضرورة للحد من الآثار السلبية للتضخم سواء على مصادر التمويل للمؤسسة أو على الدور الإعلامي المحاسبي.

3. الدراسة الميدانية

1.3 منهجية الدراسة

1.1.3 مصادر جمع البيانات: تم الاعتماد على مصدرين رئيسين لجمع المعلومات وهما:

– **المصادر الثانوية**: تمثلت في الاعتماد وبشكل رئيسي على النشرات والسجلات الخاصة بالمؤسسة.

– **المصادر الأولية**: تمثلت في إجراء مقابلات مع رئيس مديرية المالية والمحاسبة أو مع الدائرات المرتبطة بها

الجدول1: المقابلات التي أجريت في مؤسسة مناجم الفوسفات (SOMIPHOS) –تبسة.

البيان	عدد الأيام	عدد الساعات
مقابلة مع رئيس مديرية المالية والمحاسبة	12	18

المصدر: من إعداد الباحث بناء على المقابلات.

يلاحظ من خلال هذا الجدول كل المقابلات التي أجريت في المؤسسة من أجل الوصول إلى هدف الدراسة المتمثل في التقييم الدوري للتثبيتات المادية كآلية للحفاظ على قيمة المؤسسة، وهي فترة كافية لإنجاز الدراسة للحصول على نتائج أكثر واقعية ومنطقية.

2.1.3 **عينة الدراسة**: تتكون عينة الدراسة من مؤسسة مناجم الفوسفات بتبسة وتم اعتمادها لسببين هما: امتلاك العديد من الأقسام المساعدة للمحاسبة، وتوفر البيانات والمعلومات والوثائق اللازمة.

الجدول 2: يبين عدد الدوائر التابعة لمديرية المالية والمحاسبة.

الرقم	الدائرة
1	دائرة المحاسبة العامة والتحليلية
2	دائرة المالية

المصدر: من إعداد الباحث بناء على المقابلات.

يلاحظ من الجدول أعلاه الدوائر التي تم الاعتماد عليها في الدراسة.

3.1.3 **أداة الدراسة**: لقد تم إتباع أسلوب المقابلة في الدراسة التطبيقية في المؤسسة وذلك للحصول على معلومات الخاصة التثبيتات المادية وقيمة المؤسسة.

2.3 تقييم التثبيتات المادية (آلة) لمؤسسة مناجم الفوسفات –تبسة–

عادة ما تتجاوز مدة الحياة الاقتصادية لتثبيت مادي (آلة) مدة الحياة المحاسبية (الضريبية) وعليه يمكن أن تهتلك محاسبيا وتبقى لها قيمة اقتصادية، وهذا ما يتطلب القيام بإعادة تقييمها كل فترة مع الأخذ في الحسبان مصاريف الصيانة المتعلقة بها والتي من المفروض أن تزيد في عمرها الاقتصادي.

فقبل تطبيق طريقة إعادة التقييم للتثبيت المادي، قمنا باختيار أحد التثبيتات المادية وهو عبارة عن آلة، تحصلت عليها المؤسسة بتاريخ الاقتناء: 1988/01/01، تكلفة الاقتناء: 8734572.69 دج، والعمر الإنتاجي: 31سنة.

بما أن الآلة عمرها الإنتاجي 31 سنة، أخذت عينة من السنوات والمتمثلة في الفترة الممتدة من 2000 إلى 2018.

الجدول 3: مخطط اهتلاك الآلة لمؤسسة مناجم الفوسفات –تبسة–(2000 – 2018)

السنوات	VA	A		VNC
2000	8734572.69	282126.70	3667647.07	5066925.62
2001	8734572.69	282126.70	3949773.77	4784798.92
2002	8734572.69	282126.70	4231900.47	4502672.22
2003	8734572.69	282126.70	4514027.17	4220545.52
2004	8734572.69	282126.70	4796153.86	3938418.83
2005	8734572.69	282126.70	5078280.56	3656292.13
2006	8734572.69	282126.70	5360407.26	3374165.43
2007	8734572.69	282126.70	5642533.96	3092038.73
2008	8734572.69	282126.70	5924660.66	2809912.03
2009	8734572.69	282126.70	6206787.35	2527785.34
2010	8734572.69	282126.70	6488914.05	2245658.64
2011	8734572.69	282126.70	6771040.75	1963531.94
2012	8734572.69	282126.70	7053167.45	1681405.24
2013	8734572.69	282126.70	7335294.15	1399278.54
2014	8734572.69	282126.70	7617420.84	1117151.85
2015	8734572.69	282126.70	7899547.54	835025.15
2016	8734572.69	282126.70	8181674.24	552898.45
2017	8734572.69	282126.70	8463800.94	270771.75
2018	8734572.69	270771.75	8734572.69	0.00

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات المؤسسة.

بما أن الآلة اقتنيت خلال سنة 1988، وعمرها الإنتاجي يقدر ب 31 سنة، وفي سنة 2018 هي نهاية الاهتلاك الكلي للآلة فإن القيمة المحاسبية الصافية (VNC) لسنة 2017 هي نفسها قسط الاهتلاك (A) لسنة 2018، حيث نحصل في النهاية على القيمة المحاسبية الصافية معدومة لسنة 2018 (VNC=0). والتسجيل المحاسبي يكون كالآتي:

681		...../12/31		
		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	282126.70	
	2815	وخسائر القيمة –أصول غير جارية		282126.70
		اهتلاك معدات		
		صناعية		
		قسط الاهتلاك لسنة		
		2000، 2017		

ويكون التسجيل المحاسبي لاهتلاك سنة 2018 كما يلي:

681		2018/12/31		
		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات	270771.75	
	2815	وخسائر القيمة –أصول غير جارية		270771.75
		اهتلاك معدات صناعية		
		قسط الاهتلاك لسنة 2000		

تتميز هذه الطريقة بالبساطة وكذلك بظهور كل أقساط الاهتلاك السنوية.

3.3 تصور نموذج إعادة تقييم الآلة للمحافظة على قيمة أصول مؤسسة مناجم الفوسفات

رغم أن مؤسسة مناجم وفوسفات –تبسة–، لا تطبق طريقة إعادة التقييم في التقييم البعدي لأصولها الثابتة وأنها لا تكلف خبير بإعادة تقييم أصولها، ولإعطاء الدراسة طابع أكاديمي قدم التصور لطريقة إعادة التقييم لتثبيت مادي (آلة).

بما أن الآلة ليست ملك للمؤسسة، بل هي عبارة عن إيجار من البنك أو بما يعرف ب lising، فإن المؤسسة لا تستطيع إعادة تقييم الآلة، لعدم وجود خبير يستطيع تقييم الآلة كونها ليست ملك للمؤسسة، وإنها عبارة عن قرض، أي أن قيمة القرض تبقى نفسها دون تغيير. أي:

القيمة السوقية = قيمة القرض

يجب حساب بعض المعادلات من أجل إعادة تقييم والتسجيل المحاسبي كما يلي:

1.3.3 حساب معدل إعادة التقييم للسنة 2000

وذلك بالرجوع إلى المعادلات السابقة فان:

معدل اعادة التقييم = القيمة العادلة(السوقية)/ القيمة المحاسبية الصافية

بما أن: القيمة العادلة = قيمة القرض

فإن:

معدل اعادة التقييم= 8734572.69 / 5066925.62 = 1.72

– وكذلك يجب حساب قيمة الآلة بعد إعادة التقييم لسنة 2000، وفق المعادلة الموضحة كما يلي:

قيمة الالة بعد اعادة التقييم = تكلفة الاقتناء (القيمة الأصلية)x معدل اعادة التقييم

قيمة الالة بعد اعادة التقييم =8734572.69 * 1.72 = 15023465.03

– حساب الاهتلاك المتراكم بعد إعادة التقييم لسنة 2000، وفق المعادلة الموضحة كما يلي:

الاهتلاك المتراكم بعد اعادة التقييم = اهتلاك المتراكم للسنة (N)x معامل اعادة التقييم

الاهتلاك المتراكم بعد اعادة التقييم =3667647.07* 1.72 = 630835.96

– وأخيرا يجب حساب الاهتلاك بعد إعادة التقييم لسنة 2000، وفق المعادلة الموضحة كما يلي:

الاهتلاك بعد اعادة التقييم = اهتلاك للسنة (N)x معامل اعادة التقييم

الاهتلاك بعد اعادة التقييم =282126.70* 1.72 = 485257.924

الجدول 4: مخطط اهتلاك الآلة لمؤسسة مناجم الفوسفات –تبسة–بعد إعادة التقييم للفترة (2000 –2018)

السنوات	VA	A		VNC
2000	15023465.03	485257.924	485257.924	14538207.11
2001	15023465.03	485257.924	970515.848	14052949.18
2002	15023465.03	485257.924	1455773.772	13567691.26
2003	15023465.03	485257.924	1941031.696	13082433.33
2004	15023465.03	485257.924	2426289.62	12597175.41
2005	15023465.03	485257.924	2911547.544	12111917.49
2006	15023465.03	485257.924	3396805.468	11626659.56
2007	15023465.03	485257.924	3882063.392	11141401.64
2008	15023465.03	485257.924	4367321.316	10656143.71

2009	15023465.03	485257.924	4852579.24	10170885.79
2010	15023465.03	485257.924	5337837.164	9685627.866
2011	15023465.03	485257.924	5823095.088	9200369.942
2012	15023465.03	485257.924	6308353.012	8715112.018
2013	15023465.03	485257.924	6793610.936	8229854.094
2014	15023465.03	485257.924	7278868.86	7744596.17
2015	15023465.03	485257.924	7764126.784	(6261761.754)
2016	15023465.03	485257.924	8249384.708	(6747019.678)
2017	15023465.03	485257.924	8734642.632	(7232277.602)
2018	15023465.03	465727.41	9200370.042	(7698005.012)

المصدر: من إعداد الباحث بناء على معطيات المؤسسة.

بما أن الآلة تحقق منافع اقتصادية للمؤسسة، فإن المؤسسة قامت بزيادة العمر الإنتاجي لها. لكن عند تقديم التصور لنموذج إعادة تقييم الآلة في المؤسسة لوحظ أن القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم في نهاية سنة 2012، انخفضت على القيمة الأصلية للآلة، أما خلال السنوات 2015،2016، 2017، 2018 لوحظ أن القيمة المحاسبية الصافية أصبحت سالبة.

وبالتالي يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		..../12/31		
681		مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة –أصول غير جارية	485257.924	
	2815	اهتلاك معدات صناعية		485257.924
		قسط الاهتلاك لسنة 2000، 2014		

وهذا ما يفسر عدم قيام المؤسسة بعملية إعادة التقييم للآلة لأنها محاسبيا آلة مهتلكة بالكامل أكثر من العمر الإنتاجي المحدد عند تاريخ اقتناءها.

4.3 تحليل ومناقشة النتائج

تعتبر طريقة إعادة التقييم من الطرق المعتمدة حديثا في التقييم المحاسبي، حيث أوصت العديد من المنظمات والهيئات المهنية بتطبيقها نظرا لأهميتها، ودورها في إبراز العديد من الظروف والأحداث الاقتصادية التي قد تؤثر على التثبيتات المادية.

تتطلب طريقة إعادة التقييم الجهد، التكلفة والوقت، مما قد يفقد المعلومات المحاسبية خاصية الملاءمة، نتيجة عدم توفر خاصية الوقتية. لذا تتطلب هذه الطريقة معالجة كم هائل من المعلومات حول البيئة الداخلية للمؤسسة وكذا بيئتها الداخلية.

إن تحديد القيمة العادلة (السوقية) للتثبيتات المادية، يتم في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، فهي تعطي صورة أقرب للواقع، وهذا ما لا يتطابق مع حالة أن يكون التثبيت المادي آلة مستأجرة من البنك كما هو الحال في هذه الدراسة، ويفترض من الناحية العملية إصدار نص جبائي يسمح بالتقييم على أساس القيمة العادلة (السوقية)، إلا أنه لحد الآن هناك بعض التحفظ من طرف الإدارة الجبائية حول هذا العنصر وربما يرجع هذا الأمر حسب رأيهم كونها تهدد بتقليص الإيرادات الضريبية بشكل كبير.

إن تطبيق التقييم وفق القيمة العادلة أو بما يعرف بإعادة التقييم، يفضل توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للتثبيتات المادية، إلا أن الواقع العملي الاقتصادي الجزائري يبين وجود تضارب في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد وعدم تمتعها بالمصداقية والشفافية لعدم توفرها أحيانا.

وعموما يمكن القول أن عملية التقييم وفق القيمة السوقية (إعادة التقييم) في الجزائر تواجه عدة عراقيل تتعلق أساسا بالذاتية عند تقديرها وافتقارها إلى المصداقية والموضوعية لعدم وجود سوق نشط ومنظم وفعال يمكن من خلاله تحديد القيمة السوقية بكل موضوعية.

أما بالنسبة لإعادة تقييم تثبيت مادي آلة بالمؤسسة الوطنية مناجم الفوسفات فلها عدة عراقيل من أهمها أن الآلة مستأجرة من البنك، وعدم إحضار خبير من أجل تحديد القيمة السوقية لها كونها ليست ملك للمؤسسة.

إن مؤسسة مناجم فوسفات لا تقوم بعملية إعادة التقييم للآلة التي أجريت عليها الدراسة لأنها محاسبيا آلة مهتلكة بالكامل وتنتج أكثر من العمر الإنتاجي المحدد عند تاريخ اقتنائها.

رغم بعض سلبيات طريقة إعادة التقييم إلا أنها تبقى ذات أهمية بالنسبة للمؤسسة الجزائرية، لذا يجب تطبيقها بشكل دقيق وعدم التلاعب في نتائجها.

بالرغم أن مؤسسة مناجم الفوسفات من أهم المؤسسات الوطنية في إنتاج وتسويق الفوسفات في الأسواق العالمية، إلا أنها لا تقوم بعملية تقييم لرأسمالها.

4. خاتمة

نظرا لتعدد بدائل تقييم التثبيتات المادية وصعوبة تطبيقها في الواقع، فقد تم التركيز على أحد هذه البدائل، وهي "طريقة إعادة التقييم" كنموذج مقترح، لتوضيح ما تعرضت له التثبيتات المادية للمؤسسة من اهتلاكات ليتم إظهارها بصورتها الحقيقية في نهاية السنة.

نتائج البحث

بعد اسقاط المفاهيم الأدبيات النظرية على واقع مؤسسة مناجم الفوسفات بتبسة تم التوصل الى النتائج الاتية:

- يقوم نشاط المؤسسة على التثبيتات المادية لمالها من أهمية بالغة داخل المؤسسة، لأنها تمثل حجر الأساس؛
- تعتبر التثبيتات المادية من بين البنود المهمة ضمن هيكل أصول المؤسسات نظرا لأهميتها في تحقيق تدفقات نقدية؛
- تتطلب المحافظة على قيمة المؤسسة (المحافظة على رأس مالها)، القيام بعملية تقييم تثبيتاتها المادية بصفة دورية، نظرا للتغيير السريع الذي يميز البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة، مما قد يؤدي إلى تدهور المنافع الاقتصادية للتثبيتات المادية؛
- يعتمد الحكم على مختلف بدائل تقييم التثبيتات المادية على مدى تضمنها لأخطاء القياس وأخطاء التوقيت، بالإضافة إلى درجة ملاءمتها، موضوعيتها، قابليتها للتحقق ومدى تمثيلها للواقع الاقتصادي (الصورة الصادقة)؛
- لتقييم تثبيتات مادية هناك بديلين لتقييمهما طريقة انخفاض القيمة وطريقة إعادة تقييم اعتمادا على القيمة العادلة؛
- إن طريقة إعادة التقييم تعتبر من الطرق المعتمدة والمهمة في التقييم المحاسبي للتثبيتات المادية؛
- تسمح طريقة إعادة التقييم بالحصول على نتائج ملاءمة وتمثل الواقع الاقتصادي بصدق؛
- تواجه عملية إعادة التقييم في المؤسسات الجزائرية عدة عراقيل تتعلق أساسا بالذاتية عند تقديرها وافتقارها إلى المصداقية والموضوعية لعدم وجود سوق نشط ومنظم وفعال يمكن من خلاله تحديد القيمة السوقية بكل موضوعية؛

– مؤسسة مناجم الفوسفات لا تطبق طريقة إعادة التقييم للتثبيت المادي (آلة) لعدة أسباب أهمها أن التثبيت المادي (آلة) ليس ملك للمؤسسة، وأن هذا التثبيت محاسبيا مهتلك تماما أكثر من العمر الإنتاجي المحدد عند تاريخ اقتنائه؛

– رغم بعض سلبيات طريقة إعادة التقييم، إلا أنها ذات أهمية بالنسبة للمؤسسة الجزائرية، لذا يجب تطبيقها بشكل دقيق وعدم التلاعب في نتائجها؛

– رغم أن مؤسسة مناجم الفوسفات من أهم المؤسسات الوطنية في إنتاج وتسويق الفوسفات في الأسواق العالمية، إلا أنها لا تقوم بعملية تقييم لرأس مالها.

اقتراحات البحث

انطلاقا من النتائج المتوصل إليها سابقا، يمكن إبداء التوصيات التالية للمؤسسة موضع الدراسة.

– ضرورة إعادة تقييم ممتلكات المؤسسة بالأخص التثبيتات المادية في نهاية كل سنة مالية؛

– البحث في تطوير العمل بطريقة إعادة التقييم في ظل عدم توفر الآلة ملك للمؤسسة؛

– التنسيق ما بين أكاديمي مهني المحاسبة، من أجل التعرف والتقرب من مستجدات المشاكل المحاسبية، ثم القضاء عليها؛

– أما في البيئة الجزائرية فنوصي أيضا بالتنسيق ما بين البحوث الجامعية، في النظرة العلمية، وخبرة المهنيين في النظرة العملية للتقييم وإعادة التقييم؛

– تشجيع المؤسسات والباحثين والمدرسين على الاهتمام التثبيتات المادية ومتابعتها لما فيها من تغيرات وتطورات التي من خلالها تعكس صورة المؤسسة؛

– 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 النشط والتعريف بها، وتنظيم بعض الملتقيات، والأيام الدراسية تتعلق بها وايجابياتها؛

– لابد من استخدام طريقة إعادة التقييم في مجال تقييم التثبيتات المادية من أجل الوثوق بالبيانات المقدمة لإعداد القوائم المالية وموثوقية نتائج القياس المحاسبي المستند إليها ومن ثم تستطيع المؤسسة مواجهة التحديات الراهنة والحاصلة في مجال الأعمال وتعزز استمرارية المؤسسات رغم التغيرات السريعة في بيئة الأعمال؛

– كما يقترح على المؤسسة مناجم الفوسفات somiphos تشجيع الطلاب على الاهتمام بالجانب النظري للمحاسبة وتطبيقه في الواقع وذلك بفتح المجال للطلبة وإتاحة فرص التربص.

5. قائمة المراجع

Norbertguedj. (2001). *finance d'entreprise les régles du jeu, 2é-edition.* paris:

بلخير بكاري. (2010/2009). أثر التقييم المالي على مسار الشراكة بالنسبة لقطاع المحروقات في الجزائر دراسة حالة المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار (ENSP. *أطروحة دكتوراه، غير منشورة*. جامعة ورقلة .

طارق عبد العال حماد. (2008). *التقييم وإعادة هيكلة الشركات: تحديد قيمة المنشأة* . الاسكندرية: الدار الجامعية.

عبد الغني دادن. (2007/2006). قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية دراسة بورصتي الجزائر وباريس. *أطروحة دكتوراه*. جامعة الجزائر.

هواري سويسي. (2007-2008). تقييم المؤسسة ودوره في اتخاذ القرار في إطار التحولات الاقتصادية في الجزائر. *أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التسيير* . كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.