

أثر تقييم التثبيات العقارية على جودة القوائم المالية  
دراسة حالة مؤسسة مدبغة الهضاب العليا بولاية الجلفة

The effect of evaluating real estate installations on the quality of financial statements A case study of the High Hill Tannery in the state of Djelfa

وليد حمياني<sup>1</sup>، عبد القادر بوكرديد<sup>2</sup>

<sup>1</sup>جامعة تيسمسيلت (الجزائر)، [hemiani.oualid@cuniv-tissemsilt.dz](mailto:hemiani.oualid@cuniv-tissemsilt.dz)

<sup>2</sup>جامعة تيسمسيلت (الجزائر)، [a.boukredid@gmail.com](mailto:a.boukredid@gmail.com)

تاريخ الاستلام: 2022/02/15 تاريخ القبول: 2022/06/03 تاريخ النشر: 2022/07/15

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار أهمية أثر تقييم التثبيات العقارية من خلال اتباع كل المراحل من جمع البيانات إلى تحليلها فتقدير القيمة ثم إعداد التقرير النهائي، وكذا كيفية التعامل مع التباين في تقييم التثبيات العقارية على جودة القوائم المالية بكل خصائصها النوعية مثل الملاءمة، التمثيل الصادق. وقد توصلت الدراسة إلى أن التقييم الحقيقي والعاقل المبني على معطيات دقيقة وحديثة للتثبيات العقارية يؤدي إلى إصدار قوائم مالية ذات جودة مما يعطي الفرصة لاتخاذ قرارات صائبة. الكلمات المفتاحية: تقييم التثبيات، التثبيات العقارية، القوائم المالية.

**Abstract:**

by the target of this study is to show the importance of the effect of Real estate installations assessment through the following of all stages from collecting datas to its analysing, Estimated value and preparing the final report, also how to deal with the variance in Real estate installations assessment on the Quality of the financial statements With all its qualitative characteristics such as Convenience, Honest representation.

Our study has found that the real assessment and Just built on the accurate and recent datas for the Real estate installations leads to Issuing financial statements that have quality Thus giving the opportunity to take the right decisions.

**Keywords:** Installations assessment, Real estate, financial statements.

## مقدمة

لقد أصبح قطاع العقار من أكثر الأدوات الاستثمارية تداولاً في السوق، وقد امتدت آثاره الإيجابية إلى باقي القطاعات التي تستقطب اليد العاملة، ومنه فإن الاستثمار في المجال العقاري يتطلب تقييماً جيداً ومسؤولاً لتقدير قيمته الحقيقية، وذلك بناءً على عدة مراحل وبإتباع عدة طرق وأساليب خاصة من قبل أفراد ذوي خبرة ونزاهة.

تعتبر القوائم المالية من المخرجات الإعلامية التي تعدها المؤسسة، وذلك خدمة لكل المستثمرين من أجل اتخاذ قرارات صحيحة وكذا كل المستخدمين الذين تربطهم علاقة بها. هذا العمل الذي يعكس كل الأنشطة النقدية التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المالية، لكن الوصول إلى إعداد مثل هذه القوائم بمستوى عالي من الجودة يتطلب مجموعة من الشروط مثل الموثوقية، القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق،...إلخ.

لذا اهتم هذا البحث بالنظام المحاسبي المالي المتوافق مع المعايير المحاسبية والتقارير المالية الدولية المتعلقة بتسجيل وتقييم التثبيتات العقارية، الذي جاء وفقاً للقانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007م، الذي دخل حيز التطبيق في الفاتح من جانفي سنة 2009م، لكن أجل إلى بداية 2010م نظراً لوجود بعض الغموض وعدم وضوح الرؤية عن كيفية تطبيقه على أرض الواقع بالنسبة للمؤسسات الجزائرية، والقاضي بإلغاء العمل بالمخطط المحاسبي الوطني، وهو نظام لتنظيم المعلومة المالية بحيث يسمح بتخزين معطيات قاعدية يتم تصنيفها، تقييمها، تسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

كما حدد النظام المحاسبي المالي القواعد العامة للتقييم والإدراج في الحسابات، ووضع شروط وقواعد التقييم والإدراج للتثبيتات، وعالج بعض الحالات الخاصة للتقييم والتسجيل المحاسبي، كما تحتوي التثبيتات العقارية على أرقام حسابات في مدونة الحسابات التي تشكل الهيكل العام للنظام وبيان كيفية سير هذه الحسابات والمعالجة المحاسبية لكل تثبيت.

وعليه فإن الإشكالية المطروحة هي:

ما هو الأثر المتوقع من عملية تقييم التثبيتات العقارية على جودة المعلومات التي تتضمنها القوائم

المالية؟

وبناءً على ذلك نطرح التساؤلات الفرعية الآتية:

- هل تقييم التثبيتات العقارية في المؤسسة (محل الدراسة) هي تقييمات حقيقية ودقيقة؟
- هل تعتمد جودة القوائم المالية على تقييم التثبيتات العقارية؟

ومنه تكون الفرضية الرئيسية للدراسة هي:

- يوجد أثر إيجابي لعملية تقييم التثبيتات العقارية على جودة القوائم المالية. ويمكن تقسيمها إلى الفرضيات الفرعية التالية:
- يتميز تقييم التثبيتات العقارية في المؤسسة (محل الدراسة) بالدقة.
- تعتمد جودة القوائم المالية على تقييم التثبيتات العقارية.
- وتهدف هذه الورقة البحثية إلى ما يلي:

- دراسة طرق وحالات المعالجة المحاسبية لتقييم التثبيتات العقارية؛
- الوصول إلى معايير جودة المعلومات الواردة في القوائم المالية؛
- معرفة أثر تقييم التثبيتات العقارية على القوائم المالية.

وللإجابة على الإشكالية المطروحة تم الاعتماد على المنهج الوصفي في عرض الإطار العام للدراسة والمتعلق بكل من مفهومي تقييم التثبيتات العقارية وجودة القوائم المالية، في حين تم اعتماد المنهج التحليلي في تحديد أثر تقييم التثبيتات العقارية على جودة القوائم المالية في المؤسسة محل الدراسة.

## 1. التثبيتات العقارية

### 1.1 مفهوم التثبيتات العقارية

التثبيتات العقارية والتي نعرفها بالأصول الثابتة الملموسة أو التثبيتات العينية، فهي حسب نص الفقرة 1-321 من مشروع النظام المحاسبي المالي "كل أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج، وتقديم الخدمات، والإيجار والاستعمال لأغراض إدارية، والذي يفترض أن تستغرق مدة استعماله إلى ما بعد السنة المالية. (الجريدة الرسمية الجزائرية، 2009، صفحة 08)

كما تعرف التثبيتات العقارية على أنها "أصول محتفظ بها لاستخدامها في عمليات الإنتاج أو توريد البضائع والخدمات، أو تأجيرها للغير أو لأغراض إدارية ويتوقف استخدامها خلال أكثر من فترة. (حماد، 2009، صفحة 279)

نلاحظ من خلال التعريفين السابقين أنهما يركزان في تعريف التثبيتات العقارية على أنها حيزت من أجل الإنتاج وتقديم الخدمات، الاستفادة من خلال تأجيرها للغير، الاستغلال لأداء المهام الإدارية. فيما تم إهمال فكرة امتلاكها كأصل قد تزيد أو تنقص قيمته بدون استغلاله.

### 2.1 أقسام التثبيتات العقارية

تنقسم التثبيتات العقارية إلى مجموعتين: (سحنون، حنيفة، 2019، صفحة 705)

- التثبيتات العقارية المملوكة والتي تخضع للاهلاك، وتشمل هذه المجموعة على التثبيتات العينية التي يكون لها حياة إنتاجية محددة مثال ذلك المباني.

▪ الأراضي وهي بمثابة التثبيت العيني الوحيد الذي لا يخضع للاهلاك نظرا لأن حياته غير محدودة بزمن.

وحسب نص الفقرة 9-121 من مشروع النظام المحاسبي المالي تشكل الأراضي والمباني أصولا متميزة وتعالج كالأصول على حدى في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤهما معا. فالبناءات هي أصول قابلة للاهلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهلاك. (النظام المحاسبي المالي الجديد، 2009، صفحة 53)

وتندرج التثبيات العقارية ضمن قائمة المركز المالي في جانب الأصول وبالضبط في خانة الأصول الغير جارية وهي عناصر الأصول الموجهة لخدمة نشاط المؤسسة بصورة دائمة.

### 3.1 مميزات التثبيات العقارية

- تتميز التثبيات العقارية عن جميع الأصول الأخرى —: (كيسو، ونجانت، بدون سنة نشر، صفحة 452)
- يتم اقتناؤها من أجل الاستخدام وليس بغرض البيع، حيث لا تسجل ضمن الأصول الثابتة سوى الأصول التي تستخدم في النشاط المعتاد للمؤسسة؛
  - هي ذات طبيعة طويلة الأجل وتخضع للاهلاك، فالأصول الثابتة تقدم خدمات لعدة سنوات، ويتم توزيع التثبيات في هذه الأصول على فترات مستقبلية عن طريق أعباء الاهلاك الدورية؛
  - لها وجود مادي ملموس، وهي بذلك تختلف عن التثبيات الغير ملموسة مثل شهرة المحل.

### 2. تقييم التثبيات العقارية

#### 1.2 مفهوم تقييم العقارات

تقييم التثبيات العقارية هو فن وعلم تقدير قيمة حقوق الملكية العقارية، لأصل محدد وغرض محدد في وقت محدد ولمستخدمين محددين، مع الأخذ بالحسبان جميع خصائص وسمات العقار محل التقييم، وجميع العوامل الاقتصادية الأساسية للسوق، ويشمل ذلك جميع المصالح، والحقوق، والالتزامات المتعلقة بملكية العقارات بكل التحسينات المثبتة عليها بشكل دائم، والملحقات التابعة المرتبطة بها. ومثال ذلك: التملك والتصرف في الملكية، والرهن، والتأمين، ونزع الملكية، والارتفاق، والانتفاع. (الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، 2020، صفحة 15)

يتم تقييم التثبيات العقارية أول مرة بتكلفة الشراء أو تكلفة الإنتاج مضافا إليها المصاريف الأخرى حتى يصبح التثبيت جاهز للاستخدام وتسمى هذه التكلفة بالتكلفة التاريخية. إلا أنه يعتمد وفقا لبعض الشروط إلى إعادة مراجعة قيمة بعض العناصر بالاستناد على: (جنينة، يوسفى، 2012، صفحة 05)

**1.1.2 القيمة الحقيقية (الكلفة الراهنة)** وهي ما يعادل قيمة أحد عناصر الأصول أو الخصوم بتاريخ التقييم، فبالنسبة للأصول تمثل القيمة الحقيقية للأصل المبلغ الممكن الحصول عليه من بيعه ضمن ظروف المنافسة العادية، أما بالنسبة للخصوم فتمثل المبلغ الواجب رصده لمواجهة الالتزامات الحالية.

**2.1.2 قيمة الإنجاز** تمثل تكلفة شراء المواد المستهلكة والخدمات المستعملة مضافا إليها التكاليف الأخرى الملتزم بها خلال عملية الإنتاج (الأعباء المباشرة وغير المباشرة).

**3.1.2 القيمة المحينة (القيمة النفعية)** تمثل القيمة النفعية للأصل سيولة الأموال المستقبلية المنتظر تدفقها باستعمال هذا الأصل والتنازل عنه في نهاية مدة الانتفاع، بينما القيمة المحينة للخصوم فهي صافي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقع أن تكون مطلوبة لتسوية التزامات النشاطات العادية.

## **2.2 مراحل تقييم التثبيات العقارية**

يبر المقيم بأربعة مراحل أساسية لتنفيذ عملية التقييم وهي: (الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، 2020، صفحة 38)

**1.2.2 جمع البيانات** وتشمل في الأساس خلفية عن الأصل محل التقييم، وحقوق الملكية والتفاصيل المتعلقة به بالإضافة لحالة السوق.

**2.2.2 تحليل البيانات** وتشمل تحليل نقاط القوة والضعف والفرص المتاحة في الأصل محل التقييم.

**3.2.2 تقدير القيمة** يقوم المقيم بعد جمع البيانات وتحليلها ودراسة حالة السوق وبناء على الغرض من التقييم يقوم المقيم بتقديم رأيه في قيمة الأصل محل التقييم.

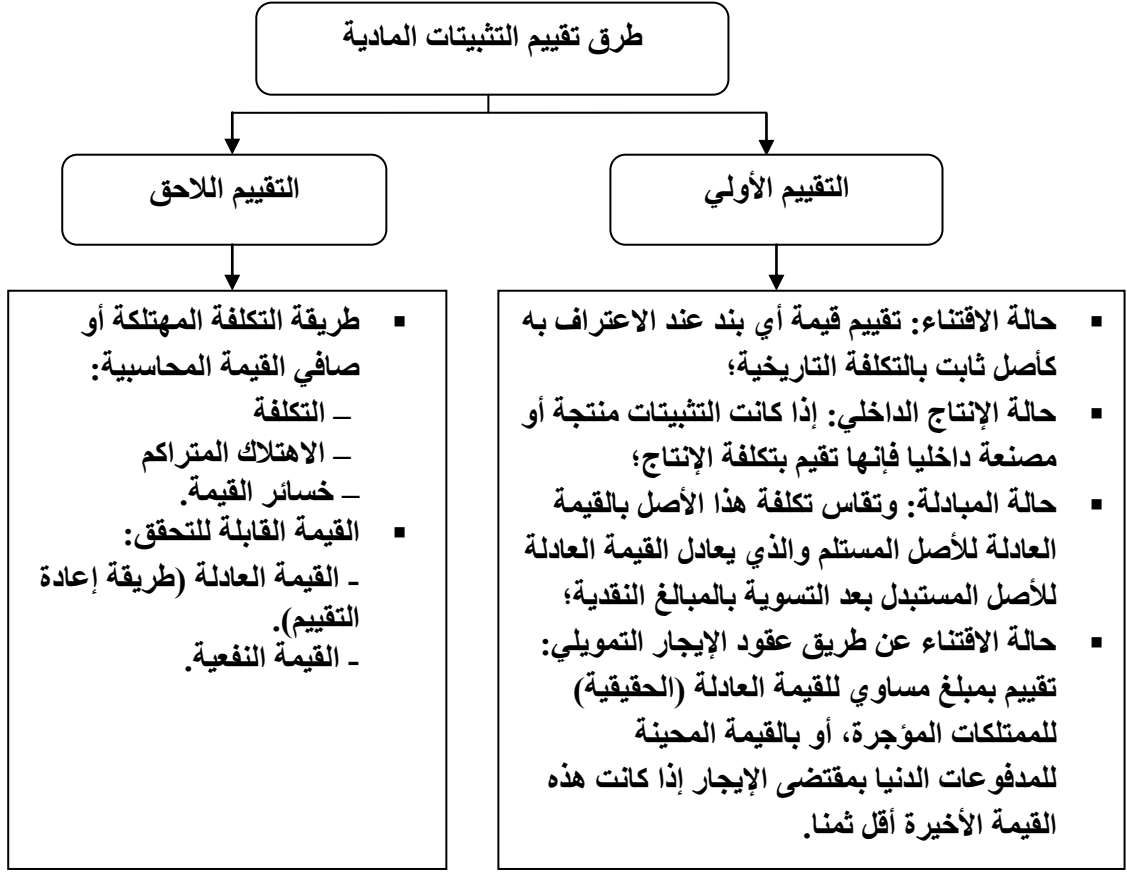
**4.2.2 إعداد التقرير النهائي** يقوم المقيم بإعداد تقرير يحتوي على شرح عن الأصل محل التقييم والقيمة التي استنتجها بالإضافة لكتابة الأسباب والطرق التي استخدمها للخروج بهذه القيمة.

## **3.2 طرق تقييم التثبيات العقارية**

إن تحديد قيمة الأصول الثابتة في فترات زمنية مختلفة حسب النظام المحاسبي المالي يتم وفق الشكل

الآتي:

## الشكل 1: طرق تقييم التثبيتات العقارية



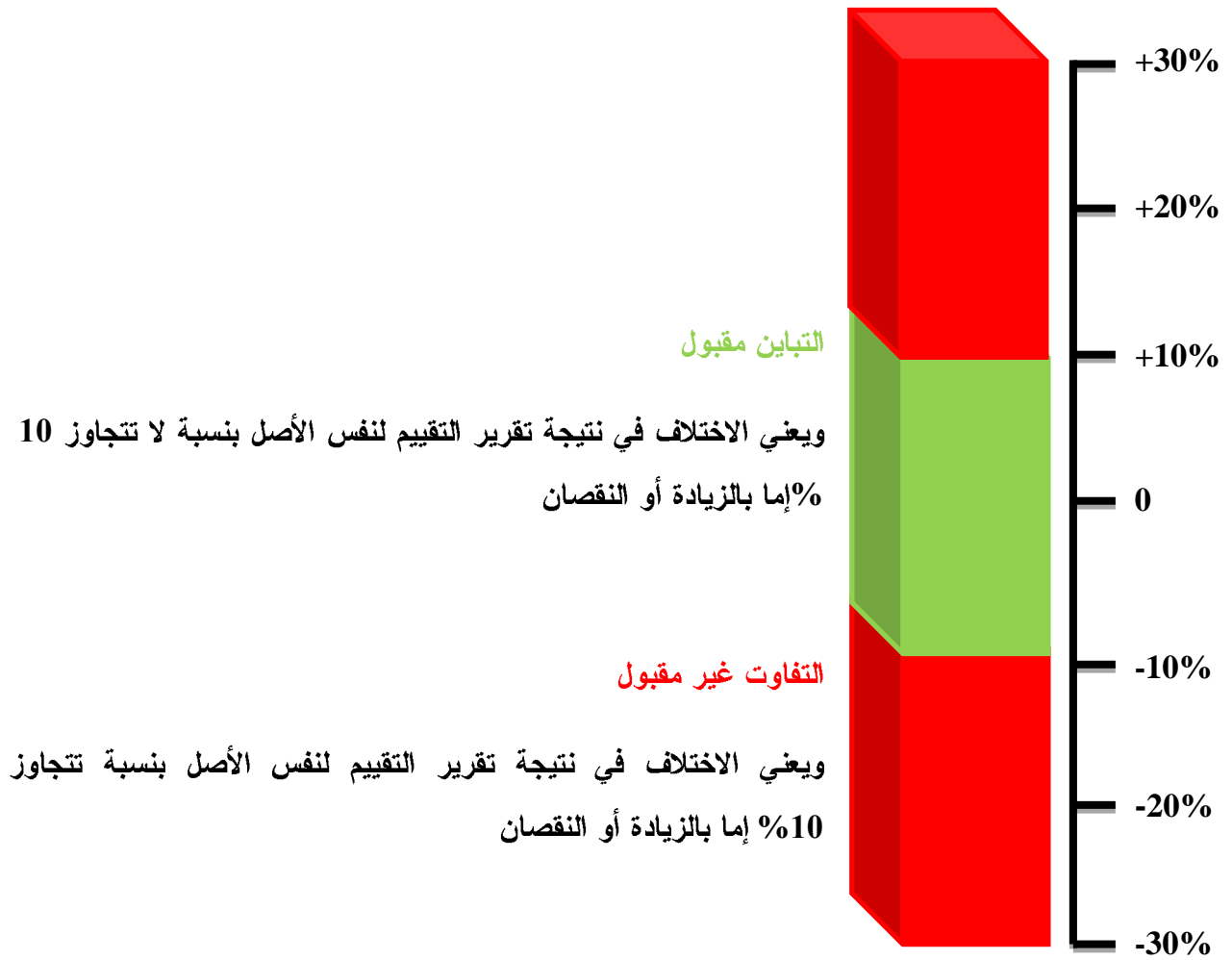
المصدر: (سحنون, حنيفة, 2019, صفحة 706)

## 4.2 التباين في نتائج تقييم التثبيتات العقارية

تم التعارف على أن تعادل  $\pm 10\%$  من المتوسط، ويزيد التباين في نتائج التقييم حسب:

- نوع وطبيعة الأصل ومدى تعقیده؛
- حالة عدم اليقين في السوق؛
- عدم توفر معلومات كافية وبالتالي، زيادة الافتراضات ومن ثم اختلاف النتائج.

## الشكل 2: الحدود المقبولة في نتائج التقييم



المصدر: (الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، 2020، صفحة 70)

## 5.2 التعامل مع التباين في نتائج تقييم التثبيتات العقارية

يمكن الرجوع إلى توحيد المعلومات والمعطيات وتطابق نطاق العمل بين العميل وجميع المقيمين. أو يرجع للعميل اتخاذ قراره بناء على أهدافه كمشتري أو بائع أو محكم أو مصفي أو غيرها (الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، 2020، صفحة 79).

ويمكن الاستعانة بالإجراءات والإرشادات المبينة في الجدول الموالي:

الجدول 1: كيفية التعامل مع التباين في تقييم التثبيتات العقارية

عدد المقيمين المكلفين	درجة التباين	القرار أو القيمة المرجحة
إثنان	في الحدود المقبولة	متوسط القيمتين
	خارج الحدود المقبولة	تكليف مقيم ثالث

الوسيط أو المتوسط	في الحدود المقبولة	ثلاثة
تكليف مقيم رابع	خارج الحدود المقبولة	
المتوسط	في الحدود المقبولة	أربعة
الوسيط أو المتوسط بعد استبعاد أي القيمتين أكثر بعدا عن المتوسط، وفي حال استمرار التباين خارج الحدود المقبولة يكلف مقيم خامس	خارج الحدود المقبولة	
الوسيط أو المتوسط	في الحدود المقبولة	خمسة
الوسيط أو المتوسط المعدل بعد استبعاد القيمة الأكثر بعدا عن المتوسط أو المتوسط المعدل بعد استبعاد القيمتين الأكثر بعدا عن المتوسط	خارج الحدود المقبولة	

المصدر: (الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، 2020، صفحة 80)

### 3. القوائم المالية

في مؤتمر نظمه المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) أكد الرئيس السابق لمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) الأستاذ (Robert H. Herz) على أن القصور الحالي في التقارير المالية ارتبط ظهوره والتركيز عليه بعد الانهيارات المالية الأخيرة عامي 2001م و2002م وأن النظام المحاسبي الحالي جيد وهذا غير صحيح، وأن نظام التقارير المالية يجب أن يعكس واقع الأعمال الفعلي للمؤسسات وألا ينظر إليه كفرصة لرسم صورة غير صحيحة على المركز المالي الحقيقي للمؤسسة. (رشوان، بدون سنة نشر، صفحة 239)

#### 1.3 تعريف القوائم المالية

إن القوائم المالية هي النتائج أو المخرجات المالية للمؤسسة التي يتم إصدارها للجمهور، وتعد هذه القوائم إحدى الوظائف الرئيسية لوحدة التحكم، والتي قد يساعدها موظف علاقات المستثمرين في حالة وجود مؤسسة علنية، لذا لا بد من معرفة الفرق بين القوائم المالية والتقارير المالية، حيث تكون ضمن التقارير السنوية الصادرة للمساهمين وأي نشرة تصدر للمستثمرين المحتملين فيما يتعلق بإصدار الأوراق المالية من قبل المؤسسة. (سطور، 2021).

#### 2.3 جودة القوائم المالية

لقد تعددت التعاريف التي خص بها مفهوم جودة القوائم المالية وكذا أساليب قياسها وذلك باختلاف معد ومستخدم هذه القوائم غير أننا سنحاول حصر البعض منها فيما يلي:



تعتبر الجودة في القوائم المالية عن تلك الدقة التي تعكس فيها القوائم المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة وبالضبط تدفقاتها النقدية المتوقعة. (درحمون، عبدلي، 2020، صفحة 101)

أما حسب FASB فهي انعكاس لمجموعة من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بما فيها المصدقية كخاصية أساسية بالإضافة إلى مجموعة أخرى من الخصائص تضم الملاءمة والحيادية وقابلية المقارنة والتغذية العكسية والتوقيت المناسب. فجودة القوائم المالية ما هي إلا جودة للمعلومات المحاسبية التي تحتويها مقاسة بمدى دقتها من جهة ومدى تأثيرها على قرار مستخدمي هذه القوائم من جهة أخرى. (درحمون، عبدلي، 2020، صفحة 101)

### 3.3 الخصائص النوعية للقوائم المالية

هي مجموعة الصفات والسمات التي تجعل من القيمة الإعلامية للمعلومات كبيرة من وجهة نظر مستخدميها وتساعد على المفاضلة بين البدائل المتاحة لهم، حيث يمكن اعتبارها كمرجع أو مرشد يعتمد عليه للتمييز بين المعلومات المالية الجيدة والمفيدة لمستخدميها والتي تحقق أهدافهم وبين نظيراتها الأقل شأنًا، وهي كما يلي: (فرحات، حفصة، 2018، الصفحات 89-90)

**1.3.3 الملاءمة** هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية، وذلك عن طريق الخاصيتين المكونتين لها (القيمة التنبؤية، القيمة التأكيدية، الأهمية النسبية).

**2.3.3 التمثيل الصادق** يقصد بها "ضرورة وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات الواردة في القوائم المالية مع الظواهر الاقتصادية المراد التقرير عنها". وتتحقق بتحقيق الخصائص التالية (الاكتمال، الحياد، التحرر من الخطأ، تغليب الجوهر على الشكل).

**3.3.3 القابلية للمقارنة** يقصد بها إمكانية استخدام المعلومة إجراء مقارنات زمنية للمؤسسة ومكانية مع أخرى.

**4.3.3 القابلية للتحقق** أي أنه لو تم إجراء نفس أساليب القياس والإفصاح من طرف أشخاص مختلفين لتم التوصل إلى تحقيق نفس النتائج.

**5.3.3 الوقوتية** هي عرض المعلومات على المستخدمين في إطار زمني فعال لعملية اتخاذ القرار، أي عرض المعلومات وقت طلبها من طرف مستعملها وإلا فقدت قيمتها التأثيرية عليهم.

**6.3.3 القابلية للفهم** هي المعلومة المعروضة ببساطة ووضوح ودقة وبدون تعقيد، ولا تحتل تأويلين في معناها.

#### 4.دراسة نظرية لإعادة تقييم التثبيتات المادية (العقارية)

##### 1.4.4 الآثار السلبية لعدم إعادة تقييم التثبيتات العقارية

- إن عدم القيام بإعادة تقييم التثبيتات العقارية بعد ارتفاع أسعارها تنتج آثار سلبية على المؤسسة مثل:
- اعتبار أقساط الاهتلاك أقل من التكلفة الفعلية لحيازة واستخدام التثبيتات العقارية ( لأن أقساط الاهتلاك ستحسب على أساس التكلفة التاريخية للتثبيتات وليس على أساس تكلفتها الحالية)، وهذا سيؤدي إلى تضخيم نتيجة الدورة وتحميل المؤسسة بضرائب على الربح أكبر من المبالغ الواجب تسديدها لو أنها قامت بإعادة تقييم التثبيتات العقارية.
  - عدم تمكين المؤسسة من تجميع اهتلاكات كافية لتمويل التثبيتات العقارية المعوضة للتثبيتات مثل المباني التي تم اهتلاكها بصفة كلية.
- ولتوضيح ذلك لنفترض أن المؤسسة (ح) اشترت مباني بـ 20000000 دج وأن اهتلاك هذه المباني تم بأقساط ثابتة على مدى 10 سنوات، فالاهتلاك المجمع في نهاية السنة العاشرة سيكون 20000000 دج.
- لنفترض الآن أن أسعار المباني قد شهدت زيادة بـ 20% خلال كل فترة استخدامها، إذن ولتعويض المباني القديمة فإن المؤسسة تحتاج إلى  $1.2 \times 20000000 = 24000000$  دج، فالاهتلاك المجمع هو إذن غير كاف لتمويل المباني عوض المباني المهتلكة وهذا نتيجة عدم قيام المؤسسة بإعادة تقييم هذه المباني اعتمادا على معدلات زيادة أسعارها.
- التأثير سلبا على الدور الإعلامي للمحاسبة: ذلك أن الميزانية غير المعاد تقييمها لا تظهر الأصول بقيمتها الحقيقية بتاريخ إعداد هذه الميزانية، بل تظهر قيمة هذه الأصول بتاريخ شرائها والتي قد لا تتطابق مع قيمة هذه الأصول بتاريخ إعداد الميزانية.
- من الدراسة أعلاه يتضح لنا أن إعادة تقييم التثبيتات العقارية هي ضرورة للحد من الآثار السلبية للتضخم سواء على مصادر التمويل للمؤسسة أو على الدور الإعلامي للمحاسبة (عطية، 2014، صفحة 227).

##### 2.4 أهداف إعادة التقييم يمكن تلخيصها كالتالي:

- #### 1.2.4 الهدف الإعلامي أي إظهار عناصر الميزانية بقيمتها الحالية، لا بقيمتها التاريخية، ومنه فإن نتائج دراسة وتحليل هذه الميزانية (التي تمت إعادة تقييمها) ستكون أدق.

**2.2.4 الهدف المالي** أي جعل الاهتلاكات مصدرا حقيقيا وكافيا لتمويل التثبيتات العقارية التي تم اهتلاكها بصفة كاملة.

**3.2.4 الهدف الإقتصادي** ونعني بذلك تقييم مختلف عناصر الميزانية بوحدة نقدية ذات قوة شرائية متقاربة. (عطية، 2014، صفحة 229)

## 5. التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم

### 1.5 التسجيل المحاسبي

يسجل فارق إعادة التقييم في الطرف الدائن من الحساب 105 حـ/ فارق إعادة التقييم، وقد جاء في (ن.م.م) ما يلي: "يسجل الحساب 105 فوائض القيمة لإعادة التقييم الملحوظة التثبيتات التي تكون موضوع إعادة تقييم حسب الشروط القانونية". إن (ن.م.م) لم يبين الحسابات الفرعية للحساب 105 والذي يمكن وعلى غرار المخطط المحاسبي الوطني تم توزيعه إلى الحسابات التالية: (عطية، 2014، صفحة 219)

▪ 1050 حـ/ فارق إعادة تقييم معفي من الضريبة (ويقابل الحساب 150 في المخطط المحاسبي الوطني)، وهذا الحساب لا يستخدم حاليا نظرا لأن عمليات إعادة التقييم هي حرة، وفوائضها خاضعة للضريبة.

▪ 1051 حـ/ فارق إعادة تقييم خاضع للضريبة (أي الحساب 151 في المخطط المحاسبي الوطني).

## 2.5 أساس إعادة تقييم التثبيتات المادية (العقارية) ونلاحظ الحالتين:

**1.2.5 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 إعادة التقييم يساوي؛ القيمة العادلة للأصل ÷ قيمته المحاسبية الصافية). إن فارق إعادة التقييم هو الفرق ما بين القيمة الإجمالية (التاريخية) المعاد تقييمها للتثبيت من جهة ومجموع الاهتلاكات المعاد تقييمها من جهة أخرى. إن التسجيل المحاسبي لفارق إعادة التقييم يكون كالتالي:

2... حـ/ تثبيات (زيادة قيمة الأصل)

28.. حـ/ اهتلاك تثبيات (زيادة قيمة الاهتلاك المجمع)

1051 حـ/ فارق إعادة التقييم الخاضع للضريبة

إعادة تقييم التثبيت (ل).

وبعد إعادة تقييم التثبيت يحسب قسط الاهتلاك بتقسيم القيمة المحاسبية الصافية بعد إعادة التقييم على فترة الاستخدام المتبقية للتثبيت. (عطية، 2014، صفحة 220)

## 2.2.5 إعادة تقييم القيمة المحاسبية الصافية للتثبيت وتتم وفق المراحل التالية:

- ترصيد الاهتلاكات المجمعة للتثبيت المراد إعادة تقييمه مع حساب الأصل المعني للحصول على قيمته المحاسبية الصافية.
- تحديد القيمة العادلة للتثبيت وحساب الفرق بينها وبين قيمته المحاسبية الصافية، وبذلك نحصل على فرق إعادة التقييم والذي يضاف إلى القيمة المحاسبية الصافية بقيد كالتالي:

2...ح/ تثبيبات

105ح/ فارق إعادة التقييم.

إعادة تقييم الأصل (ل).

وفي نهاية السنة نحسب قسط الاهتلاك السنوي بقسمة القيمة (المحاسبية الصافية) المعاد تقييمها للتثبيت على فترة استخدامه المتبقية. (عطية، 2014، صفحة 220)

## 6.دراسة حالة بمؤسسة مديغة الهضاب العليا

### 1.6تقديم المؤسسة

تم إنشاء مؤسسة مديغة الجزائر سنة 1973، وكان ذلك في إطار المخططات الوطنية للتنمية التي اعتمدها الدولة بعد الاستقلال، والتي كان من أولوياتها إرساء قاعدة صناعية قوية تكون المحرك لكل النشاطات الاقتصادية الأخرى. (مديرة الموارد البشرية للمؤسسة )

وتقع مؤسسة مديغة الهضاب العليا بالجلفة، تبعد حوالي 04 كم عن وسط المدينة وهي بمحاذاة الطريق الوطني رقم 01. تقدر مساحتها حوالي 07 هكتارات والجزء المغطى منها حوالي 02 هكتار. (مديرة الموارد البشرية للمؤسسة )

### 2.6إعادة تقييم أراضي المؤسسة

لإعادة تقييم الأراضي وإيجاد القيمة الحقيقية لها اعتمدنا في دراستنا على سعر السوق للمتر المربع الواحد، وذلك عن طريق جدول أعد من طرف مكتب متخصص في تحديد أسعار السوق بالنسبة للأراضي تابع لمفتشية أملاك الدولة بولاية الجلفة، وتصنف هذه الأسعار حسب كل بلدية حيث تختلف هذه الأسعار من بلدية إلى أخرى ومن منطقة إلى أخرى، حيث تنقسم مناطق البلدية إلى ثلاثة مناطق هي (وسط المدينة - الضاحية - العزلة).

وبالنسبة لأراضي المؤسسة محل الدراسة فهي موجودة في المنطقة الثانية ألا وهي منطقة الضاحية حيث سنعتمد على الأسعار المحددة لهذه المنطقة.

### 1.2.6حساب القيمة الجديدة للأراضي

يكون وفق العلاقة التالية:

القيمة الحقيقية الجديدة للأراضي = مساحة الأراضي × متوسط سعر السوق المحدد من طرف مفتشية أملاك الدولة للمتر المربع الواحد (منطقة الضاحية)

حسب المعطيات المقدمة من طرف المحاسب الرئيسي لمؤسسة مدبغة الهضاب العليا فإن مساحة الأراضي تقدر ب 7 هكتار وهذا ما يستوجب تحويل هذه المساحة من الهكتار إلى المتر المربع، وذلك بسبب أن الأسعار المقدمة من طرف مفتشية أملاك الدولة هي سعر السوق للمتر المربع الواحد حيث 1 هكتار يساوي 10000 متر مربع.

ومنه:

7 هكتار تساوي 70000 متر مربع

حيث نجد أن المؤسسة تمتلك 70000 متر مربع بقيمة إجمالية تصل إلى 292592000 دج وبعد ذلك نقوم بحساب القيمة الجديدة للأراضي بالاعتماد على متوسط أسعار منطقة الضاحية، حيث يكون متوسط سعر المتر المربع الواحد هو 8000 دج.

ومنه:

560000000 = 8000 × 70000

ومنه القيمة الجديدة للأراضي هي 560000000 دج

**2.2.6 حساب فارق إعادة التقييم**

فارق إعادة التقييم = القيمة الجديدة للأراضي - القيمة الإجمالية القديمة للأراضي

أي 267408000 = 560000000 - 292592000

**الجدول 2: عرض قيمة الأراضي**

السنوات	2017 قبل إعادة التقييم	2017 بعد إعادة التقييم	فارق إعادة التقييم
الأراضي	292592000	560000000	267408000

المصدر: من إعداد الباحثان بناء على ما سبق

من خلال الجدول يمكن القول أن قيمة الأراضي ارتفعت بأضعاف ما كانت عليه حيث كانت قيمتها تقدر بمبلغ 292592000 دج، وارتفعت بعد عملية إعادة التقييم لتصل إلى 560000000 دج بفارق إعادة تقييم وصل إلى 267408000 دج.

**3.2.6 التسجيل المحاسبي لعملية إعادة تقييم الأراضي**

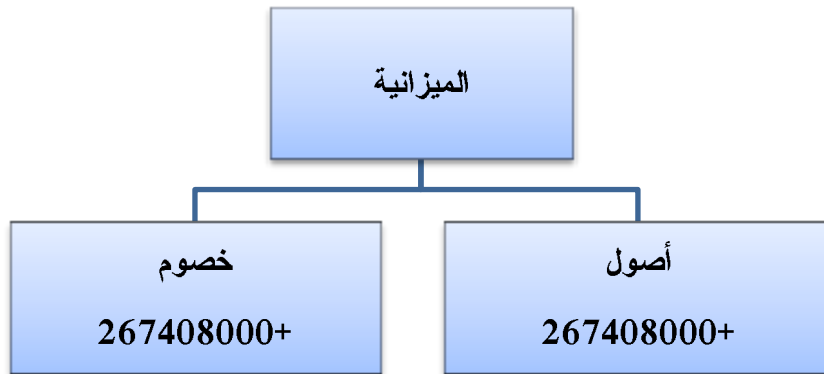
		2017/12/31		
267408000	267408000	الأراضي	105	211
		فارق إعادة التقييم		
		تسجيل فارق إعادة التقييم		

### 3.6 أثر إعادة تقييم الأراضي على التقارير المالية للمؤسسة

#### 1.3.6 أثر إعادة تقييم الأراضي على الميزانية

من خلال المعالجة المحاسبية لعملية إعادة تقييم الأراضي نلاحظ أن فارق إعادة التقييم يسجل في حساب 105 فارق إعادة التقييم، يقابلها زيادة في قيمة الأراضي في جانب الأصول أي زيادة في الأموال الخاصة للمؤسسة تقابلها زيادة في القيمة المحاسبية للأصول المادية، بمعنى آخر زيادة في جانب الأصول تقابلها زيادة في جانب الخصوم بنفس المقدار أي بمقدار 267408000 دج، مما يعني أن عملية إعادة تقييم الأراضي لا تؤثر على نتيجة المؤسسة لا بالزيادة ولا بالنقصان ولكن تؤثر على قيمة الميزانية بالزيادة، وذلك لأنها ساهمت في ارتفاع القيمة المحاسبية للأصول من جهة وارتفاع الأموال الخاصة لمؤسسة مدبغة الهضاب العليا من جهة أخرى، أي لها تأثير إيجابي على ميزانية المؤسسة ومنه ارتفاع قيمة المؤسسة ككل.

#### الشكل 3: أثر إعادة تقييم الأراضي على الميزانية



المصدر: من إعداد الباحثان بناء على ما سبق

#### 2.3.6 أثر إعادة تقييم الأراضي على جدول حساب النتائج

من خلال المعالجة المحاسبية لعملية إعادة تقييم الأراضي نلاحظ أن عملية إعادة التقييم لا تؤثر على جدول حساب النتائج وذلك لأن الأراضي لا تهتك، أي أن حساب 681 لا يظهر وبالتالي لا يؤثر على جدول حساب النتائج لأنه يتأثر فقط بحسابات الصنف السادس وحسابات الصنف السابع.

### 3.3.6 أثر إعادة تقييم الأراضي على جدول سيولة الخزينة

من خلال دراستنا للمؤسسة وجدنا أن هذا الجدول لا يتأثر بإعادة تقييم الأراضي.

### 4.3.6 أثر إعادة تقييم الأراضي على جدول تغيرات الأموال الخاصة

من خلال المعالجة المحاسبية لعملية إعادة تقييم الأراضي نلاحظ أن عملية إعادة التقييم تؤثر على جدول تغيرات الأموال الخاصة وذلك لأن الزيادة في قيمة الأراضي بمقدار 267408000 دج تقابلها زيادة في الأموال الخاصة للمؤسسة بنفس المقدار، ومنه فإن عملية إعادة تقييم الأراضي تؤثر مباشرة في جدول تغير الأموال الخاصة لمؤسسة مدبغة الهضاب العليا بنفس قيمة الزيادة في الأراضي أي بقيمة 267408000 دج.

## 7. الخاتمة

تم التوصل من خلال هذه الورقة البحثية إلى أنه لمعرفة أثر تقييم التثبيتات العقارية لا بد من دراسة كل عناصر المركز المالي، بحيث توصلنا إلى أن عملية التقييم لم تؤثر على الميزانية من جانب النتيجة ولكن أثرت عليها من جانب القيمة، كما أنها لم تؤثر على حسابات النتائج من خلال عدم تأثر حسابات الإيرادات والمصروفات لأن التثبيت المقوم عبارة عن أراضي وهي بطبيعة الأمر لا تخضع للاهلاك وإنما لانخفاض أو ارتفاع القيمة، حيث أن عملية تقييم التثبيتات العقارية تؤثر على جدول التغيرات في رؤوس الأموال الخاصة بتأثيرها على زيادة أو تخفيض رأس المال بحسب التقييم.

ومن خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج الآتية:

- إن حداثة ودقة تقييم التثبيتات العقارية يتيح للمؤسسة محل الدراسة إظهار عناصر ميزانيتها بالقيمة الحقيقية، وبالتالي فإن تحليل الميزانية يكون أكثر واقعية ودقة.
- يمكن اعتبار عملية تقييم التثبيتات العقارية بالقيمة الحقيقية والدقيقة أكثر نجاعة للمستثمرين ومستخدمي القوائم المالية.
- عملية تقييم التثبيتات العقارية ذات أثر مباشر على نتائج الدورات اللاحقة لذا لا بد من توفير كل المتطلبات الأساسية لها.

بعد عرض مختلف النتائج التي توصلت إليها الدراسة يمكن عرض جملة من الاقتراحات:

- يجب إلزام المؤسسات بالتقييم الدقيق لتثبيتاتها العقارية من أجل إعطاء صورة صادقة وشفافة لها، خاصة صنف الأراضي والمباني لأنها الأكثر تأثراً بالتضخم.
- الحرص على عرض معلومات محاسبية مبنية على تقييمات حقيقية ودقيقة، وملائمة وموثوقة للرفع من جودة القوائم المالية.

- ضرورة التقييم الجيد والدقيق للثببتات العقارية لنفاذي الدخول في تثببتات لا تحقق العائد الأمثل.

## 8.المراجع

1. الجريدة الرسمية الجزائرية، (الصادرة بتاريخ 25 مارس 2009) المتضمنة النظام المحاسبي المالي، العدد 19.
2. الموقع الإلكتروني: <https://sotor.com> اطلع عليه يوم 2021/01/31 على الساعة 20:15.
3. النظام المحاسبي المالي الجديد، (2009)، دار بلقيس للنشر، الدار البيضاء، الجزائر.
4. الهيئة السعودية للمقيمين المعتمدين، على الرابط: <https://www.taqeem.gov.sa/Re.php> اطلع عليه يوم 2021/01/11 على الساعة 18:45.
5. جنينة عمر، يوسف رفيق، (يومي 05/04 ديسمبر 2012)، محاسبة التثببتات حسب مكوناتها la comptabilité par composants، المؤتمر الدولي الأول: المحاسبة والمراجعة في ظل بيئة الأعمال الدولية، جامعة المسيلة، الجزائر.
6. حماد طارق عبد العال، (2009)، دليل استخدام معايير المحاسبة، الدار الجامعية، الجزء الأول، الاسكندرية، مصر.
7. درحمن هلال، عبدلي يمينة، (جانفي 2020)، أثر جودة التقارير المالية على كفاءة القرار الاستثماري في الشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، جامعة الشلف، الجزائر، المجلد 06، العدد 03.
8. رشوان عبد الرحمان محمد سليمان، (بدون سنة نشر)، إطار مفاهيمي للمحاسبة الدولية ونظرية المحاسبة المالية لبناء المعايير المحاسبية لتحسين جودة التقارير المالية، مجلة الإبداع، جامعة البلدة 2، الجزائر، المجلد 07، العدد 08.
9. سحنون أسامة، حنيفة بن ربيع، (2019)، واقع المحاسبة عن التثببتات المادية في الجزائر بين الاستجابة للنظام المحاسبي المالي أو الخضوع للنظام الجبائي: دراسة حالة شركة EURL Confection Irragris، مجلة البشائر الاقتصادية، جامعة بشار، الجزائر، المجلد 05، العدد 01.
10. عطية عبد الرحمن، (2014)، المحاسبة المعقدة وفق النظام المحاسبي المالي، بدون دار نشر، الجزائر.
11. فرحات عباس، حفصة أمينة، (2018)، جودة القوائم المالية للمؤسسة الجزائرية في ظل تبني معايير التقارير المالية الدولية IAS/IFRS دراسة ميدانية لمؤسسة الاسمنت عين الكبيرة (بالتصرف)، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم المالية، جامعة المسيلة، الجزائر، المجلد 11، العدد 02.



12. كيسو دونالد، ونجانت جيرى، (بدون سنة نشر)، ترجمة حجاج أحمد حامد، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ للنشر، الجزء الأول.

13. مديرة الموارد البشرية لمؤسسة مديغة الهضاب العليا بالجلفة.

14. مقدمة في التقييم العقاري ٧3، على الرابط:

اطلع عليه يوم <https://www.taqeem.gov.sa/assets/Library/Common/intore.pdf>

2021/01/11، على الساعة 21:15.

## 9. الملاحق

الملحق 1 ميزانية مؤسسة مديغة الهضاب العليا بالجلفة لسنة 2017

## BILAN (ACTIF)

LIBELLE	NOTE	BRUT	AMO/PROV	NET	NET 2016
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		292 592 000,00		292 592 000,00	292 592 000,00
Bâtiments		176 991 351,64	177 626 450,17	1 364 901,47	1 605 817,44
Autres immobilisations corporelles		376 297 318,44	159 658 222,84	216 639 095,60	249 586 648,73
Immobilisations en cession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		40 208 256,00		40 208 256,00	41 919 930,00
Impôts différés actif		3 946 158,35		3 946 158,35	4 786 262,99
TOTAL ACTIF NON COURANT		892 035 084,43	337 284 673,01	554 750 411,42	590 490 658,16
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		152 550 241,85	44 330 113,14	108 220 128,71	137 609 901,24
Créances et emplois assimilés					
Clients		221 525 291,26	994 909,50	220 530 381,76	209 022 071,20
Autres débiteurs		1 463 643,71		1 463 643,71	1 953 762,18
Impôts et assimilés		2 619 692,12		2 619 692,12	9 235 555,72
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		5 569 694,87		5 569 694,87	22 555 483,16
TOTAL ACTIF COURANT		383 728 563,81	45 325 022,64	338 403 541,17	380 376 773,50
TOTAL GENERAL ACTIF		1 275 763 648,24	382 609 695,65	893 153 952,59	970 867 432,66

## BILAN (PASSIF)

LIBELLE	NOTE	2017	2016
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis			100 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			372 067 676,71
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-74 435 029,19	-43 761 223,12
Autres capitaux propres - Report à nouveau			21 221 813,33
Comptes de liaison		444 081 652,69	
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b>TOTAL I</b>		<b>369 646 623,50</b>	<b>449 528 266,92</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		448 747 780,88	464 197 780,88
Impôts (différés et provisionnés)			405 259,67
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		17 630 989,00	20 553 588,74
<b>TOTAL II</b>		<b>466 378 769,88</b>	<b>485 156 629,29</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		48 485 234,41	31 555 449,54
Impôts		2 131 177,55	499 918,68
Autres dettes		6 512 147,25	4 127 168,23
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>57 128 559,21</b>	<b>36 182 536,45</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>893 153 952,59</b>	<b>970 867 432,66</b>