

الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة - مراجعة أولية  
ا. نجوى عبد الصمد  
جامعة باتنة

**Abstract**

The present paper aims at investigating the new Algerian measures of the fixed assets revaluation through an analytical and critical revision of the revaluation conditions prescribed by the executive decree N° 07/210, in light of The international accounting standards and the previous revaluations.

The results reveal that there is a non-consistency of some conditions of the new revaluation with those required by the international accounting standards such as the detailed measures of the accounting for revaluation like the recognition of the accumulated depreciation and the net revaluation increment or decrement. The results also indicate that there are some limits facing the new revaluation application, the most important of them the absence of certain details of the accounting and fiscal treatment of this operation without an accompanied application texts the augmentation of its application cost and the restriction of the allotted time limit.

A number of recommendations had been reached based on the study results.

**KEYWORDS:** revaluation, fixed assets, international accounting standards, Algerian enterprises.

**الملخص**

يتناول هذا البحث الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة في الجزائر من خلال مراجعة تحليلية ناقدة لما نصت عليه مواد المرسوم التنفيذي رقم 210/07، ذلك انطلاقاً من التطبيقات السابقة لإعادة التقييم وفي ضوء متطلبات المعايير المحاسبية الدولية.

وقد بينت النتائج عدم انسجام بعض مواد المرسوم مع متطلبات إعادة التقييم في المعايير المحاسبية الدولية وبخاصة فيما يتعلق بتفاصيل معالجة الاهتلاكات المتراكمة و الفرق إعادة التقييم، كما أشارت النتائج إلى أن من أهم محددات تطبيق الشروط الجديدة لإعادة التقييم عدم الدقة في تناول الإجراءات التفصيلية للمعالجة المحاسبية والضريبية لإعادة التقييم مع غياب النصوص التطبيقية المرافقة، الكلفة المرتفعة للعملية وضيق الأجل المحددة لإنجازها. وقد تم تقديم مجموعة من التوصيات في ضوء نتائج الدراسة.

**الكلمات المفتاحية:** إعادة التقييم، الأصول الثابتة، المعايير المحاسبية الدولية، المؤسسات الجزائرية.

## المقدمة

ارتبط إصدار مختلف النصوص القانونية التي تناولت شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسات في الجزائر بالمرحلة المتتالية للإصلاحات الاقتصادية والتحويلات التي عرفها الاقتصاد الوطني وبخاصة تلك المتعلقة بالمؤسسات الاقتصادية، لعل أبرزها: إعادة الهيكلة العضوية والمالية ومن ثم الاستقلالية والخصوصية، إنشاء سوق الأوراق المالية، وإبرام اتفاق الشراكة الجزائرية الأوروبية والتي تعد فيها مصداقية القوائم المالية في إظهار المركز المالي الحقيقي للمؤسسات عنصرا ضروريا تنجز على أساسه هذه الإصلاحات وعاملا مهما لإنجاحها، لذلك كان إصدار قوانين إعادة التقييم من الإجراءات المرافقة لها. وتقضي هذه القوانين بتعديل القيم التي ترد بها الأصول الثابتة في القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية لكي تعطي هذه الأخيرة صورة تعكس حقيقة نتائج أعمال المؤسسة ووضعيتها المالية.

ولقد كان آخر هذه النصوص المرسوم رقم 210/07<sup>(1)</sup> الذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسات الخاضعة للقانون التجاري، الذي حظي باهتمام كبير من قبل القائمين على المؤسسات الوطنية والأجنبية المعنية به، كما أدى إلى تعبئة جهود أطراف أخرى منها: مكاتب الخبرة والدراسات والموثقين. وعليه فقد برزت الحاجة إلى القيام بمراجعة تحليلية تقييمية لهذا القانون.

## مشكلة الدراسة

تتمثل مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة عن الأسئلة الآتية:

- ما هي طبيعة شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر الذي أتى بها القانون الجديد وما هي أهم الفروقات بينه وبين القوانين السابقة؛
- هل ثمة محددات يواجهها تطبيق قانون إعادة التقييم الجديد؛
- ما مدى توافق المتطلبات الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة مع المعايير المحاسبية الدولية.

## أهداف الدراسة

انطلاقا مما تقدم تأتي هذه الدراسة لمراجعة الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة للمؤسسات الاقتصادية في الجزائر انطلاقا من الإطار الفكري والخلفية القانونية لهذه العملية وفي ضوء متطلبات المعايير المحاسبية الدولية، وذلك من خلال تحقيق الأهداف الآتية:

- استعراض الإطار النظري لشروط إعادة التقييم الأصول الثابتة وإجراءات معالجتها محاسبيا؛
- عرض الخلفية القانونية لإعادة تقييم الأصول الثابتة في الجزائر؛
- مقارنة الشروط الجديدة لإعادة التقييم مع الشروط المقررة في القوانين السابقة؛
- التحقق من وجود أية محددات يمكن أن تواجه تطبيق الشروط الجديدة لإعادة التقييم؛

- تقويم مدى انسجام الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية؛
- تقديم توصيات مناسبة بهذا الشأن اعتماداً على نتائج الدراسة.

### فرضيات الدراسة

- بناء على ما تم توضيحه في مشكلة الدراسة وأهدافها فقد تمت صياغة الفرضيات الآتية:
- لا توجد فروقات جوهرية بين الشروط الجديدة والسابقة لإعادة تقييم الأصول الثابتة؛
- عدم وجود محددات تعيق تطبيق الشروط الجديدة لإعادة التقييم؛
- عدم انسجام الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة ومعالجتها محاسبياً مع متطلبات إعادة التقييم في المعايير المحاسبية الدولية.

### منهج وخطة الدراسة

- تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي نظراً لملاءمته لأغراض الدراسة.
- وتضمنت خطة الدراسة مناقشة المحاور الآتية:
- شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة وإجراءات معالجتها محاسبياً؛
- مراجعة للقوانين السابقة لإعادة تقييم الأصول الثابتة في الجزائر؛
- استعراض نتائج مراجعة الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة انطلاقاً من التطبيقات السابقة لإعادة التقييم وفي ضوء المعايير المحاسبية الدولية.

### I شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة وإجراءات معالجتها محاسبياً

أولاً: شروط إعادة التقييم وفق معايير المحاسبة الدولية بحسب ما نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 16<sup>(2)</sup> المتعلق بالممتلكات العقارات والتجهيزات يعاد تقييم الأصول الثابتة عندما تطرأ تغيرات دائمة وجوهرية على قيمها للاعتراف بالنقص الدائم أو الزيادة الدائمة، والتغير الجوهرية في القيمة (Material change in value) هو ذلك التغير المهم الذي إذا لم يعترف به من شأنه تضليل مستخدمي القوائم المالية<sup>(3)</sup>. وتدرج الأصول الثابتة في الميزانية بمبلغ إعادة التقييم المتمثل في القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم التي قد تعرف بأنها " القيمة التي على أساسها يتم تبادل الأصول بين أطراف ذات معرفة ورغبة في التعامل بنفس سياسة التعامل مع الغير"<sup>(4)</sup>.

وينتطلب في إعادة تقييم الأصول الثابتة مراعاة ما يأتي<sup>(5)</sup>:

1- عدم تحديد إعادة التقييم: أي أن لا تكون إعادة التقييم مقتصرة على عنصر واحد أو بعض عناصر مجموعة معينة من الأصول، بل يجب عند إعادة تقييم عنصر

- معين أن يعاد تقييم كافة عناصر المجموعة التي ينتمي إليها هذا العنصر.
- 2- يجب مراعاة أن يعاد تقييم عناصر مجموعة معينة من الأصول في آن واحد لكي لا تدرج الأصول المعاد تقييمها في الميزانية بقيم محددة في تواريخ مختلفة.
- 3- العمل على تحديث القيم: يعاد تقييم الأصول الثابتة عندما يحدث تغير دائم وجوهري في قيمها الأصلية، ويجب أن تخضع القيم المعاد تقييمها لإعادة تقييم أخرى إذا طرأت عليها تغيرات جوهرية. وتحديث القيم أو تكرار إعادة التقييم يتم من حين لآخر ويتوقف ذلك على مدى التغيرات التي تطرأ على القيم المعاد تقييمها، فإذا كانت هذه التغيرات جوهرية وكبيرة يجب إخضاعها لإعادة تقييم سنوياً أما إذا كانت التغيرات ليست جوهرية تكون إعادة تقييم كل 3 سنوات أو 5 سنوات كافية.
- 4- يجب أن تجرى إعادة تقييم بانتظام كاف لجعل القيمة المدرجة للأصل لا تختلف بصورة مادية عن القيمة العادلة له بتاريخ الميزانية.

ثانياً: إجراءات المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم

#### أ- الاعتراف المحاسبي بعملية إعادة التقييم

- سنتناول الإجراءات المحاسبية المتبعة للاعتراف بعملية إعادة التقييم بإيجاز فيما يأتي:
- 1- القيمة المدرجة للأصل في تاريخ إعادة التقييم: يدرج الأصل الثابت المعاد تقييمه بمبلغ إعادة التقييم المتمثل في القيمة العادلة للأصل في ذلك التاريخ، التي تحدد بالاستناد إما لأسعار السوق أو بواسطة الأرقام القياسية<sup>(6)</sup>، بعد معالجة الإهلاكات المتراكمة في تاريخ إعادة التقييم.
- 2- الإهلاك المتراكم في تاريخ إعادة التقييم يعالج كما يأتي<sup>(7)</sup>:
- إما تعديله بالتناسب مع التغير الحاصل في القيمة الأصلية، وتصبح بذلك القيمة الصافية للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغ إعادة التقييم، وتتبع هذه الطريقة في حالة استخدام الأرقام القياسية.
  - أو بإلغائه عن طريق إقفال رصيده في إجمالي القيمة الدفترية لتعدل القيمة الصافية للأصل للوصول إلى مبلغ إعادة التقييم، وتتبع هذه الطريقة عند ما يعاد تقييم الأصول على أساس قيمها السوقية.
- 3- مكاسب (خسائر) إعادة التقييم Gains/Losses on revaluation: تنشأ مكاسب (خسائر) إعادة التقييم نتيجة الزيادة (أو النقصان) في القيمة الدفترية للأصول بعد إعادة تقييمها. سواء الزيادة (أو النقصان) الناتجة عن تعديل القيمة الأصلية أم قيمة التعديل الناتجة عن معالجة الإهلاك المتراكم في تاريخ إعادة التقييم أو إلغائه، وتمثل مكاسب (خسائر) إعادة التقييم في الفرق بين القيمة الصافية للأصول قبل وبعد إعادة التقييم.
- 4- القيمة المدرجة للأصول الثابتة بعد إعادة التقييم: تدرج الأصول الثابتة بعد إعادة التقييم بمبلغ إعادة التقييم مطروحاً منه الإهلاكات المتراكمة لاحقاً التي تحسب على أساس مبلغ إعادة التقييم.

## ب- المعالجة المحاسبية لفائض إعادة التقييم واستخداماته

تعالج الزيادة في القيمة المدرجة للأصل بعد إعادة التقييم محاسبياً بترحيلها مباشرة إلى حقوق الملكية تحت مسمى "فائض إعادة التقييم"، أو أن يعترف بها كدخل إذا كانت لا تتجاوز نقصاً سابقاً لإعادة تقييم الأصل نفسه. أما إذا كانت القيمة المدرجة للأصل بعد إعادة التقييم أقل فيجب الاعتراف بهذا النقص كمصروف أو أن يحمل على حساب فائض إعادة تقييم على أن لا يتجاوز مبلغ فائض سابق لإعادة تقييم الأصل نفسه<sup>(8)</sup>، أما استخدامات هذا الفائض فتتمثل فيما يأتي:

1- إمكانية توزيع الفائض: يعد فائض إعادة التقييم أرباحاً غير متحققة ومن ثم فلا يمكن توزيعه إلا إذا تحقق جزء منه أو كله، ويجرى ذلك بتحويله مباشرة من حقوق الملكية إلى الأرباح المحتجزة عند ما يتحقق كل الفائض عند التنازل عن الأصل، أو أن يتحقق جزء من الفائض نتيجة استخدام الأصل ويتمثل الجزء المتحقق في الفرق بين الإهلاك المحسوب على أساس مبلغ إعادة التقييم وذلك المحسوب على أساس القيمة الأصلية. هذا ولا يجب أن يحول الفائض إلى الأرباح المحتجزة من خلال بيان الدخل<sup>(9)</sup>.

2- إمكانية إضافته إلى رأس المال: يمكن استخدام فائض إعادة التقييم في زيادة رأس المال عن طريق رسملة كل أو جزء من الفائض، مع ضرورة الإفصاح عن ذلك الجزء من رأس المال الذي مصدره فائض إعادة التقييم في الملحق.

3- فائض إعادة التقييم لا يمكن استخدامه مباشرة لتغطية الخسائر المتراكمة: إذ إن الخسائر المتراكمة لا يمكن أن تحمل مباشرة على فائض إعادة التقييم. في حين يمكن بالمقابل أن تجرى عملية تحميل للخسائر على الفائض بطريقة غير مباشرة، وذلك عن طريق القيام أولاً باستخدام فائض إعادة التقييم لزيادة رأس المال - أي رسملة جزء أو كل الفائض - ومن ثم يأتي إجراء التخفيض من رأس المال بقيمة الخسائر المتراكمة.

1- إمكانية استخدام الفائض لتعديل الإهلاكات الإضافية: تمثل الإهلاكات الإضافية الفرق بين قسط الإهلاك السنوي المحسوب على أساس القيمة الأصلية وذلك المحسوب على أساس مبلغ إعادة التقييم، ففي كل مرة إذا نصت القوانين الضريبية على وجوب تحميل الإهلاكات الإضافية على فائض إعادة التقييم. فإن رصيد حساب احتياطي إعادة التقييم يتناقص مع مرور سنوات عمر الاستفادة من الأصل إلى أن يصل الصفر عند انتهاء عمر الاستفادة منه أو عند التنازل.

أما المعالجة المحاسبية لذلك فهي تختلف بحسب الطريقة التي عولجت بها محاسبياً عملية إعادة التقييم في حد ذاتها أو بحسب المحددات التي تثبتتها السلطات الضريبية<sup>(10)</sup>.

## II مراجعة القوانين السابقة لإعادة تقييم الأصول الثابتة في الجزائر

لقد ارتبط إصدار النصوص القانونية السابقة التي تناولت شروط إعادة التقييم بالإصلاحات الاقتصادية التي رافقها ارتفاع ملموس في معدلات التضخم. إذ عرف الاقتصاد الجزائري ولا سيما في الفترة الممتدة من منتصف الثمانينيات إلى بداية التسعينيات تغيرات كبيرة في المستوى العام للأسعار عكستها النسب المرتفعة للتضخم

التي لم يسبق الوصول إليها، إذ بلغت نسب التضخم 10.47%، 12.30%، 7.45%، 5.80%، 9.30%، 16.60%، 25.90%، 31.70%، 20.5% على التوالي للسنوات من 1985 إلى 1993<sup>(11)</sup>. مما أثر سلباً على نتائج العمل المحاسبي وتجلي ذلك بشكل أساسي في القيم التي كانت ترد بها عناصر المركز المالي للمؤسسات وبخاصة الأصول الثابتة التي كانت تختلف بصورة مادية عن قيمتها الحقيقية. وأصبحت بذلك القوائم المالية تعطي صورة لا تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة، في الوقت الذي كان يعد فيه توافر مصداقية الحسابات من أهم متطلبات الإصلاحات الاقتصادية التي خضعت لها المؤسسات العمومية ومن أهم عوامل نجاحها. قاد ذلك المشرع الجزائري إلى إصدار سلسلة من القوانين التي تخول المؤسسات إعادة تقييم أصولها الثابتة للتقليل من الآثار السلبية للتغيرات العامة للأسعار على حساباتها، وفيما يأتي سنتناول الأسباب التي كانت وراء إصدار أهم النصوص القانونية لإعادة التقييم التي سبقت المرسوم رقم 210/07- موضع الدراسة- ، أهدافها وشروط وإجراءات إعادة تقييم الأصول الثابتة التي نصت عليها.

#### أولاً: قانون إعادة التقييم لسنة 1990

ارتبط هذا القانون بإجراءات تحضير المؤسسات لدخولها في الاستقلالية التي نص عليها قانون استقلالية المؤسسات الصادر سنة 1988. فوفقاً للمذكرة التنظيمية رقم 1 المتعلقة بالتطهير المحاسبي وتحديد رأس المال الصادرة عن مجلس استقلالية المؤسسات، فإنه يتطلب لانتقال المؤسسات الاقتصادية العمومية إلى الاستقلالية القيام بمجموعة من الإجراءات نوجزها فيما يأتي<sup>(12)</sup>:

- 1- إجراءات قانونية تهدف إلى تنظيم تأسيس المؤسسات الاقتصادية العمومية الجديدة.
  - 2- إجراءات مالية تهدف إلى تكوين قيم موجبة لصافي أصول المؤسسات وقيم موجبة لصافي رؤوس الأموال العاملة للمؤسسات.
  - 3- إجراءات محاسبية الهدف منها تحقيق مصداقية كافة حسابات المركز المالي للمؤسسة. وذلك بمراجعة كافة هذه الحسابات بمقارنة الوجود المادي لعناصر المركز المالي مع الحقيقة القانونية والاقتصادية بالتركيز على عناصر الأصول الثابتة والمخزون وحسابات المدينون.
- وبذلك فإن عملية إعادة تقييم الأصول كانت من بين الإجراءات التي تهدف إلى تكوين قيم موجبة للأصول الصافية للمؤسسات. وجاءت عملية إعادة التقييم هذه -كما ورد في نص المذكرة نفسها- لتحقيق هدفين رئيسيين هما: هدف معلوماتي بواسطة إعطاء قيمة جديدة للأصول المهتلكة دفترياً أو في طريقها للاهلاك لكنها ما تزال تحت التشغيل تصبح القوائم المالية تعطي صورة أكثر واقعية عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة، وهدف اقتصادي ومالي بمعالجة آثار انخفاض قيمة النقد في القوائم المالية والمحافظة

على رأس مال المؤسسة سليما (من وجهة النظر النقدية، الاسمية) ومن ثم استمرارية نشاط المؤسسة، فضلا عن تكوين قدرات التمويل الذاتي للمؤسسة بالتناسب مع كلف استبدال الأصول.

هذا ولقد حدد المرسوم التنفيذي رقم 103/90<sup>(13)</sup> الشروط الواجب إتباعها من قبل المؤسسات العمومية لتعيد تقييم أصولها الثابتة، نوجزها في النقاط الآتية:

أ- مجال التطبيق: يعاد تقييم الأصول الثابتة المادية القابلة للإهلاك والواردة في الميزانية الختامية لسنة 1987، والتي أهلتك أم لم تهتكك بعد في هذا التاريخ والتي يمكن أن تعمل لمدة 3 سنوات على الأقل ابتداءً من التاريخ نفسه.

ب- طريقة التعديل: حدد المرسوم المعاملات التي تستخدم في التعديلات، والتي يتم بواسطتها تعديل القيم الأصلية للأصول الثابتة وأقساط الإهلاك المتراكمة لها حسب سنة الحيازة ولا يجري تعديل قيم الأصول الثابتة التي تمت حيازتها قبل 1978.

ج- معالجة فائض إعادة التقييم: إذا نتج عن عملية إعادة التقييم فائض فإنه يسجل كإعفاء ضريبي تحت حساب " انحراف إعادة التقييم " ضمن عناصر الخصوم، ويمثل الفرق بين القيمة الصافية المعدلة والإهلاكات المتراكمة المعدلة.

د- بالنسبة للاستخدامات الممكنة لفائض إعادة التقييم فإنه يمكن بقرار من مجلس إدارة المؤسسة (أثناء الجمعية العامة للمساهمين) أن يدرج ضمن رأس المال.

هـ- كما نص المرسوم على أن معاملات إعادة التقييم ستخضع للمراجعة عند الحاجة. وما يلاحظ على الشروط السابقة ما يأتي:

\* أنها حددت معاملات موحدة لإعادة تقييم كافة الأصول الثابتة المادية القابلة للإهلاك؛  
\* أنها حددت الحد الأدنى للمدة المتبقية (المقدرة) من العمر الإنتاجي للأصول التي يمكن إعادة تقييمها بـ 3 سنوات من دون تحديد حدها الأقصى؛

\* أنها استثنيت الأصول التي تمت حيازتها قبل 1978 على الرغم من أن أغلب أصول المؤسسات العمومية من العقارات قد تمت حيازتها قبل 1978 وما تزال تعمل عند صدور المرسوم، وهذا ما تم تداركه في القوانين اللاحقة لإعادة التقييم.

#### ثانيا: قانون إعادة التقييم لسنة 1993

أدى الانخفاض المستمر في قيمة الدينار الجزائري في بداية التسعينات بالمشروع الجزائري إلى تقرير عملية إعادة تقييم جديدة تميزها الصفة الاختيارية لا تلغي إعادة تقييم السابقة إنما هي مكملة لها، الهدف الرئيسي منها هو تمكين المؤسسات من تعديل اختلال توازن وضعيتها المالية الناتج عن خسائر التحويل التي لحقت بديونها الخارجية.

ولقد نص المرسوم التنفيذي رقم 250/93<sup>(14)</sup> على شروط لإعادة تقييم الأصول الثابتة لا تختلف في جوهرها عن تلك المحددة في إطار إعادة التقييم السابقة. وبما أنها مكملة لإعادة التقييم السابقة فلقد حددت مجموعتان من المعاملات، تطبق الأولى على القيم الأصلية للأصول التي لم يعاد تقييمها سابقا ومجموعة أخرى تطبق على القيم الناتجة عن إعادة تقييم سابقة.

وإن الجديد الذي أتى به قانون 1993 مقارنة بقانون 1990 يتمثل في الآتي:

- أ- الطابع الاختياري لعملية إعادة التقييم، بعد ما كانت إلزامية لكافة المؤسسات.
- ب- تحديد مجموعتان من معاملات إعادة التقييم الأصول الثابتة، خصصت الأولى لإعادة تقييم عناصر الأصول من التجهيزات والثانية للعقارات. وذلك نظراً لكون العقارات أكثر تأثراً بالتغيرات العامة للأسعار من التجهيزات.
- ج- كما تم توسيع مجال إعادة التقييم بالنسبة للعقارات ليشمل تلك التي تمت حيازتها بعد سنة 1963، أما التجهيزات فإنه قد استثنى من مجال إعادة التقييم تلك التي تمت حيازتها قبل 1978.
- د- حدد الحد الأقصى للمدة المتبقية المقدرة من العمر الإنتاجي للأصول بـ 3 سنوات بالنسبة للتجهيزات و10 سنوات للعقارات.
- هـ- بالنسبة لاستخدامات الفائض فقد نص المرسوم على إمكانية استخدامه في تغطية الخسائر المتركمة أو إدراجه ضمن رأس المال.

ثالثاً: قانون إعادة التقييم لسنة 1996

عرف المستوى العام للأسعار تغيرات كبيرة ومستمرة خلال الفترة من 1993 إلى 1995 أي بعد آخر عملية لإعادة التقييم، إذ بلغت نسب التضخم 20.5%، 29%، 29.8% على التوالي<sup>(15)</sup>. دفعت هذه التغيرات إلى إصدار قانون جديد لإعادة التقييم مكمل للسابق، وتضمن المرسوم التنفيذي رقم 336/96<sup>(16)</sup> شروط وإجراءات هذه العملية.

ولقد أشارت مواد المرسوم إلى أن مجال التطبيق يشمل الأصول الثابتة المادية القابلة للاهلاك والواردة في الميزانية الختامية للمؤسسات والهيئات الخاضعة للقانون التجاري والتي أهلكت أم لم تهلك بعد في تاريخ الميزانية، ويستثنى من مجال التطبيق إعادة التقييم ما يأتي:

- المصاريف الإعدادية والقيم المعنوية، الأراضي، الاستثمارات قيد الانجاز.
  - عناصر مجموعة التجهيزات التي تمت حيازتها قبل سنة 1986.
  - عناصر مجموعة العقارات التي تمت حيازتها قبل سنة 1963.
- ولقد حدد المرسوم المعاملات التي يتم استخدامها في تعديل قيم الأصول الثابتة واهلاكاتها المتركمة، ويحول فائض إعادة التقييم الذي يمثل الفرق بين القيمة المحاسبية الصافية قبل وبعد إعادة التقييم إلى حساب انحراف إعادة التقييم، ويعالج هذا الفائض محاسبياً وضريبياً وفقاً لما نصت عليه المادة 14 من قانون المالية لسنة 1996<sup>(17)</sup> التي تعدل المادة 186 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وذلك بأن تسجل فوائض القيم الناتجة عن إعادة التقييم في احتياطي خاص في جانب الخصوم من الميزانية، وتدمج فوائض القيم هذه في نتائج السنة بذلك الجزء المساوي لأقساط الإهلاك الإضافية الناتجة عن إعادة التقييم<sup>(18)</sup>.



ومقارنة بقانون سنة 1993 فإنه بموجب هذا المرسوم قد تم تقليص مجال إعادة تقييم التجهيزات ليشمل فقط تلك التي تمت حيازتها بعد سنة 1986. كما أن فائض إعادة التقييم أصبح يخضع للضريبة وبذلك فإن المؤسسة لا تحقق أية وفورات ضريبية جراء تطبيقها لإعادة التقييم، لأن الزيادة في أقساط الإهلاك السنوية الناتجة عن إعادة التقييم أي الاهتلاكات الإضافية يعاد دمجها في نتائج السنة لتخضع للضريبة على الأرباح، ورصيد حساب فائض إعادة التقييم يتناقص تدريجياً بقيمة الاهتلاكات الإضافية السنوية إلى أن يغلق عند انتهاء العمر الإنتاجي للأصل أو التنازل عنه.

### III نتائج مراجعة الشروط الجديدة لإعادة تقييم الأصول الثابتة في الجزائر

أولاً: مراجعة الشروط الجديدة انطلاقاً من التطبيقات السابقة لإعادة التقييم بعد تفحص شروط إعادة التقييم الواردة في مواد المرسوم رقم 210/07 ومقارنتها مع ما ورد في النصوص السابقة لإعادة التقييم - التي يوضح الجدول الملحق موجز عنها- تم الخروج بمجموعة من النتائج يمكن عرضها على النحو الآتي:

1- مجال التطبيق: تم توسيع مجال تطبيق إعادة التقييم ليشمل كافة الأصول الثابتة المادية القابلة وغير قابلة للإهلاك، وذلك من دون تحديد الأصول الثابتة المادية التي لا تشملها العملية من حيث تاريخ الحيازة. مما يتيح إعادة تقييم تلك الأصول التي كانت تستثنى من إعادة التقييم سواء من حيث تاريخ حيازتها أو طبيعتها أي الأصول المادية غير قابلة للإهلاك. إذ نصت المادة 3 من المرسوم أن إعادة التقييم تطبق على كافة الأصول الثابتة القابلة وغير القابلة للاهلاك المملوكة من طرف المؤسسة والواردة في ميزانيتها المقفلة في تاريخ 2006/12/31.

2- طريقة إعادة تقييم الأصول: التحول إلى استخدام طريقة التقييم على أساس القيمة السوقية أو الكلفة الاستبدالية<sup>(19)</sup>، بدلاً من معاملات إعادة التقييم التي كانت تستخدم في إطار العمليات السابقة. وعلى الرغم من كون طريق القيمة السوقية هي المناسبة في فترات انخفاض معدلات التضخم لأن أثر التغيرات الخاصة للأسعار يكون أكثر على القيم الجارية للأصول مقارنة مع التغيرات العامة للأسعار في ظل انخفاض معدلات التضخم<sup>(20)</sup>، إلا أن إعادة التقييم على الأساس الجديد تكون أكثر صعوبة وكلفة لأنها تجعل المؤسسة تتحمل أعباء إضافية وبخاصة مع نسبة 1٪ المتعلقة برسم التسجيل<sup>(21)</sup> الذي يفرض على المؤسسات التي تقوم بإعادة تقييم أصولها من قبل مكاتب التوثيق وحقوق مكاتب الدراسات والخبرة الخارجية، بعدما كانت عملية إعادة التقييم تعهد إلى لجان من داخل المؤسسة من دون الاستعانة بأطراف خارجية، وبالإضافة إلى كل ما سبق فإن إنجاز إعادة التقييم الجديدة يتطلب وقت أكثر في حين قد تم تحديد أجل ثلاثة أشهر لإنجازها.

3- الهيئة المكلفة بإعادة التقييم: يتم إنجاز عملية إعادة التقييم من قبل خبير مؤهل تعينه المؤسسة أو الهيئة المعنية، الأمر الذي يجعل لجنة إعادة التقييم تعمل باستقلالية وتتسم

أعمالها بموضوعية أكثر، مقارنة مع العمليات السابقة التي كانت تعهد فيها العمليات إلى لجان كل أعضائها من داخل المؤسسة.

4- الاعتراف المحاسبي بإعادة التقييم:

\* الاعتراف بقيمة الأصل: أشارت المادة 7 أن قيمة فرق إعادة التقييم تسجل في قيمة الأصل المعني مع عدم توضيح الإجراء اللازم لإظهار الأصل بالقيمة الجديدة، وبخاصة فيما يتعلق بكيفية معالجة الإهلاكات المتراكمة للأصل في تاريخ إعادة التقييم، التي يجب إقفالها في قيمة الأصل قبل إعادة التقييم في حالة استخدام طريقة القيمة السوقية كما سبق الإشارة إلى ذلك.

\* احتساب مخصصات الإهلاك بعد إعادة التقييم: نصت المادة 8 أن مخصصات الإهلاك تحسب على أساس القيم الجديدة للأصول والمدة المتبقية من العمر الإنتاجي للأصل في تاريخ إعادة التقييم، إلا إذا تبين أن المدة المتبقية الفعلية أكبر فيمكن وبصفة استثنائية أن تكون مدة الإهلاك على أساسها مع ضرورة توضيح ذلك في الملحق، هذا ولم تحدد حد أقصى للمدة المتبقية الجديدة التي يتم تقديرها كما في العمليات السابقة.

\* الاعتراف بفائض إعادة التقييم: بينت المادة 7 أن فرق إعادة التقييم يسجل في حساب فرق معفى من الضريبة مع ضرورة التمييز بين الفرق الناتج عن إعادة تقييم الأصول القابلة للإهلاك وذلك الناتج عن الأصول غير قابلة للإهلاك، أي أن هناك إعفاء ضريبي للفائض الناتج عن إعادة التقييم بعدما كان الفائض في آخر عملية إعادة التقييم يخضع للضريبة ويدمج تدريجاً في نتائج السنة المالية. كما يلاحظ على مواد المرسوم أنها لم تشير إلى كيفية معالجة الرصيد المتبقي للفائض الناتج عن عملية إعادة التقييم السابقة.

هذا وبالإضافة إلى عدم التفصيل في تناول مواد المرسوم للمعالجة المحاسبية لإعادة التقييم فإن هناك غياب للنصوص المتعلقة بالإجراءات التفصيلية لتطبيق المرسوم التي كان من المفروض أن ترافق إصداره كما في القوانين السابقة.

5- استخدامات الفائض: نصت المادة 9 أن فوائض القيم يجب دمجها في رأس مال المؤسسة ومع تحديد أجل ثلاثة أشهر لإنجاز عملية إعادة التقييم ورفع رأس المال، كما أن هذا الإجراء إجباري على عكس ما نص عليه قانون 90 و 93 على الطابع الاختياري لهذا الإجراء مع عدم تحديد آجال لذلك.

6- تدقيق إجراء إعادة التقييم: نصت المادة 6 أن عملية إعادة التقييم يجب أن تخضع إلى مراجعة من قبل محافظ حسابات المؤسسة الذي عليه أن يعد تقريراً يبين فيه رأيه حول هذه العملية.

8- الإفصاح عن عملية إعادة التقييم: نصت المادة 11 أن على المؤسسات المسعرة في البورصة وتلك المجبرة على نشر حساباتها السنوية نشر تقرير محافظ الحسابات المتعلق بإعادة التقييم.

9- المعالجة الضريبية لعملية إعادة التقييم: نصت المادة 2 أن عملية إعادة التقييم معفاة من الضريبة إلا أن قانون الضرائب لا يحتوي على أي مادة تنص على أن الفائض الناتج عن عمليات إعادة التقييم الجديدة معفى من الضرائب، وهناك فقط المادة 186 من

قانون الضرائب الذي عدلت سنة 1996 لتتناسب مع شروط إعادة التقييم لسنة 1996 التي تنص على وجوب إدماج فوائض القيم تدريجياً في نتائج السنة لنفرض عليها الضريبة على الأرباح. ومن ثم فإن عملية تقرير الإعفاء الضريبي لإعادة التقييم الجديدة تمت من دون التنسيق مع القوانين الضريبية.

ثانياً: مراجعة الشروط الجديدة في ضوء المعايير المحاسبية الدولية بعد مقارنة ما جاء به المرسوم رقم 210/07 مع ما تتطلبه المعايير المحاسبية الدولية فيما يخص إعادة التقييم فقد تبين ما يأتي:

\* انسجام المرسوم مع شرط عدم تحديد إعادة التقييم وتوحيد توقيت إعادة تقييم الأصول، إذ نصت المادة 3 الفقرة 2 على أنه عندما يتم إعادة تقييم أصل ثابت معين فإنه يتوجب في نفس الوقت إعادة تقييم كل الصنف الخاص بالأصول الثابتة التي ينتمي إليها ذلك الأصل.

\* لم يشير المرسوم إلى شرط تحديث القيم لأن إعادة التقييم هذه منظمة وليست حرة وهذا الشرط إلزامي في حالة وجود نص دائم لإعادة التقييم<sup>(22)</sup>.

\* لم يتضمن المرسوم كيفية معالجة الاهتلاكات المتراكمة في تاريخ إعادة التقييم.

\* بالنسبة للاعتراف بفرق إعادة التقييم فإنه قد أشار إلى كيفية معالجة فائض إعادة التقييم أي الفرق الموجب الناتج عن إعادة التقييم من دون الإشارة إلى كيفية معالجة الفرق السالب، أي في حالة ما إذا كانت القيمة الجديدة للأصل أقل من في قيمته قبل إعادة التقييم. الأمر الممكن حدوثه لدى استخدام القيمة السوقية كأساس لإعادة التقييم، بينما في العمليات السابقة فرق إعادة التقييم لا يمكن أن يكون سالبا لأن قيم معاملات إعادة التقييم التي تستخدم لتعديل قيم الأصول أكبر أو تساوي واحد.

\* بالنسبة لمعالجة فائض إعادة التقييم عند التنازل عن الأصل فإن المرسوم قد تناول كيفية معالجة فائض أو نقص القيمة الذي يمكن أن ينتج عن عملية التنازل عن الأصل بحسب ما ينص عليه التشريع الجبائي المعمول به في هذا المجال، من دون توضيح كيفية معالجة فائض القيمة الناتج عن إعادة تقييم الأصل نفسه المتنازل عنه.

### الخاتمة

بعد تفحص الشروط الجديدة لإعادة التقييم المبينة في مواد المرسوم التنفيذي رقم 210/07 يمكن أن نخلص إلى أن أهم ما جاء به هذا المرسوم بالمقارنة مع القوانين السابقة هو توسيع مجال تطبيق إعادة التقييم ليشمل الأصول المادية غير القابلة للإهلاك واستبدال طريقة إعادة التقييم باستخدام المعاملات بطريقة القيمة السوقية/التكلفة الاستبدالية، ووجوب تعيين هيئة خارجية للقيام بالعملية واستخدام فائض إعادة التقييم في رفع رأس مال المؤسسة فور الانتهاء من إعادة التقييم.

كما بينت نتائج الدراسة عدم انسجام بعض مواد المرسوم مع متطلبات إعادة التقييم في المعايير المحاسبية الدولية وبخاصة فيما يتعلق بتفاصيل معالجة الاهتلاكات المتراكمة وفرق إعادة التقييم. فضلا عن وجود العديد من المحددات التي يمكن أن تعيق عملية

إعادة التقييم الجديدة لعل أهمها: عدم كفاية الآجال وارتفاع كلفة العملية، وعدم توضيح كل تفاصيل المعالجة المحاسبية لإعادة التقييم وبخاصة مع غياب النصوص التطبيقية المتعلقة بذلك التي كان يجب أن ترافق إصدار هذا المرسوم، وعدم التنسيق مع القوانين الضريبية.

وعليه فإنه على الهيئات المعنية إعادة النظر في الآجال المحددة لإنجاز عملية إعادة التقييم وإجراء رفع رأس المال لإتاحة الفرصة للمؤسسات التي لم تتمكن من إنجاز هذه العملية خلال الفترة المحددة في القانون، اتخاذ الإجراء اللازم لتخفيض رسم التسجيل الذي يفرض على المؤسسات التي تطبق إعادة التقييم أو لإعفائها منه، فضلا عن ضرورة إصدار النصوص التطبيقية التي تتناول المعالجة المحاسبية التفصيلية لإعادة التقييم بما ينسجم مع المعايير المحاسبية الدولية، والمعالجة الضريبية بما يتسق مع القوانين الجبائية.

## الهوامش

(1)- جاء المرسوم رقم 210/07 الذي يحدد شروط إعادة التقييم الصادر في 2007/07/04 (الجريدة الرسمية، العدد 44، 2007/07) تطبيقا للمادة 71 من القانون رقم 11/02 المؤرخ في 2002/12/24 والمتضمن قانون المالية لسنة 2003 الصادر في الجريدة الرسمية، العدد 86 (2002/12).

(2)- International Accounting Standards Board (IASB), International Accounting Standard N°16 Property Plant, and Equipment, ( London: IASB, 2003).

(3)- Jackie, Callaway, " FRED 15 Measurement of tangible fixed assets", Accounting standards board, Journal of Accountancy, (October , 1997), P. 94.

(4)- IASB., op.cit.

(5)- Ibid.

(6)- لتفاصيل أكثر حول طرق التقييم البديلة، راجع:

- رضوان حلوة حنان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (عمان: دار وائل للنشر، 2003).

- مؤيد الفضل وآخرون، المشاكل المحاسبية المعاصرة، الطبعة الأولى، ( عمان: دار المسيرة للنشر، 2002).

(7)- IASB., op. cit.

(8)- Ibid.

(9)- Ibid.

(10)- نجوى عبد الصمد، " إعادة تقويم الأصول الثابتة كمدخل لمحاسبة التضخم "، مجلة دراسات، جامعة عمار تليجي - الأغواط، العدد 2007/8، ص158-159.

(11)- المجموعة الإحصائية رقم 131، سلسلة الإحصائيات الاقتصادية 1963-2005، الديوان الوطني للإحصائيات، 2005 .

12) - Groupe d'autonomie des entreprises, Note Méthodologique No1: Assainissement comptable et détermination du capital social, 1998. pp. 9-10.

- (13) - المرسوم التنفيذي رقم 90-103 المؤرخ في 27/3/1990 المتضمن شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 14، (1990/4).
- (14) - المرسوم التنفيذي رقم 93-250 المؤرخ في 24/10/1993، المتضمن شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 69، (1993/10).
- (15) - الديوان الوطني للإحصائيات، مرجع سابق.
- (16) - المرسوم التنفيذي رقم 96-336 المؤرخ في 12/10/1996، المتضمن شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 60، (1996/10).
- (17) - قانون المالية لسنة 1996، المادة 14 المتضمنة للمادتين 185 و186 المعدلتين من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، العدد 82، (1995/12).
- (18) - للإطلاع أكثر يراجع:
- kamel belamiri, "Nouvelle Réévaluation des Immobilisations", Abonnement compta-fiscal, Société Nationale de la Comptabilité (SNC), Note C1-11/96, 1996, pp. 7-8.
  - kamel belamiri, "Traitement de la Réintégration de l'écart de réévaluation", Abonnement compta-fiscal, Société Nationale de la Comptabilité, Note C2- 11/96, 1996, pp. 2-3.
  - Ministère des finances, Direction de la comptabilité, instruction relative a la comptabilisation de la réintégration de l'écart de réévaluation, N° 0581/MF/DGC, 1997.
- (19) - تتمثل القيمة السوقية للأصل سعر البيع الجاري لأصل المؤسسة في السوق، أما التكلفة الاستبدالية فهي سعر الشراء الجاري لأصل مماثل للأصل الذي تمتلكه المؤسسة من حيث العمر والإنتاجية " وتحدد الكلفة الاستبدالية للأصول إما بالاستناد إلى أسعار السوق أو باستخدام الأرقام القياسية الخاصة في حالة تعذر الاعتماد على أسعار السوق لغرض التقويم، لمزيد من التفاصيل، أنظر: رضوان حلوة حنان، مرجع سابق.
- (20) - بلغت معدلات التضخم في السنوات 2002، 2003، 2004، 2005 النسب الآتية 2.2%، 3.5%، 4.6%، 1.9% على التوالي، أنظر: الديوان الوطني للإحصائيات، مرجع سابق.
- (21) - حفيظ صوابلي وسمية يوسف " تدابير إعادة التقييم ورفع رأس المال تحدث طوارئ في الشركات"، جريدة الخبر اليومية الصادرة بتاريخ 2007/12/10.
- (22) - إعادة التقييم يمكن أن تكون منظمة أو حرة، ففي حالة غياب نص دائم لها وعندما تستوجب الظروف الاقتصادية ذلك تتدخل الدولة عن طريق إصدار قانون تكون المنشآت بموجبه ملزمة أو مخولة بإعادة تقييم أصولها وتحدد فيه إجراءات وشروط إعادة التقييم الواجب إتباعها بدقة. أما في حالة إعادة التقييم الحرة ووجود نص قانوني دائم لإعادة التقييم تترك للمنشأة بموجبه حرية القيام بإعادة التقييم في أي وقت تراه إدارتها مناسباً مع ضرورة الالتزام بشروط معينة محددة بصفة دائمة، منها شرط قيام المؤسسات بتحديث قيم الأصول المعاد تقييمها سابقاً عند الضرورة.

## قائمة المراجع:

- 1- المرسوم التنفيذي رقم 90-103 المؤرخ في 1990/3/27، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 14، (1990/4).
- 2- المرسوم التنفيذي رقم 93-250 المؤرخ في 1993/10/24، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 69، (1993/10).
- 3- المرسوم التنفيذي رقم 96-336 المؤرخ في 1996/10/12، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 60، (1996/10).
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 07-210 المؤرخ في 2007/07/04، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية القابلة وغير القابلة للاهلاك، الجريدة الرسمية، العدد 44، (2007/08).
- 5- الديوان الوطني للإحصائيات. المجموعة الإحصائية رقم 131، سلسلة الإحصائيات الاقتصادية 1963-2005.
- 6- قانون المالية لسنة 1996، المادة 14 المتضمنة للمادتين 185 و186 المعدلتين من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، العدد 82، (1995/12).
- 7- قانون المالية لسنة 2003، المادة 71 من القانون (11/02)، الجريدة الرسمية، العدد 86 (2002/12).
- 8- حنان، رضوان حلوة. بدائل القياس المحاسبي المعاصر. الطبعة الأولى، عمان: دار وائل للنشر، 2003.
- 9- حفيظ صوابلي وسمية يوسف، "تدابير إعادة التقييم ورفع رأس المال تحدث طوارئ في الشركات"، جريدة الخبر اليومية الصادرة بتاريخ 2007/12/10.
- 10- مؤيد الفضل، عبد الناصر نور. المشاكل المحاسبية المعاصرة. الطبعة الأولى، عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002.
- 11- نجوى عبد الصمد، "إعادة تقييم الأصول الثابتة كمدخل لمحاسبة التضخم"، مجلة دراسات، جامعة عمار ثلجي - الأغواط، العدد 2007/8.
- 12- Belamiri, Kamel, "Nouvelle Réévaluation des Immobilisations". Abonnement Compta-Fiscal, Société Nationale de la Comptabilité (SNC), Note C1-11/96, Alger, 1996
- 13- Belamiri, K. " Traitement de la Réintégration de l'écart de réévaluation". Abonnement Compta-Fiscal, Société Nationale de la Comptabilité, Note C2-11/96, Alger, 1996
- 14- Callaway, J. " FRED 15. Measurement of tangible fixed assets". Accounting standards board, Journal of Accountancy, (October,1997).
- 15- Groupe d'autonomie des Entreprises. Note Méthodologique N° 1 : Assainissement Comptable et détermination du Capital Social". Alger,1988.
- 16- International Accounting Standards Board (IASB). "International Accounting Standard N° 16 Property Plant, and Equipment". London: IASB, 2003.

17- Ministère des finances, Direction de la comptabilité. instruction relative a la comptabilisation de la réintégration de l'écart de réévaluation. N° 0581/MF/DGC, (Avril, 1997).

الملحق

## مقارنة قوانين إعادة التقييم

قانون 2007 <sup>(*)</sup>	قانون 1996	قانون 1993	قانون 1990	
اختياري	اختياري	اختياري	إجباري	مدى الالتزام
الأصول الثابتة المادية القابلة وغير القابلة للإهلاك	الأصول الثابتة المادية القابلة للإهلاك	الأصول الثابتة المادية القابلة للإهلاك	الأصول الثابتة المادية القابلة للإهلاك	مجال التطبيق
القيمة السوقية أو الكلفة الاستبدالية	تعديل قيم الأصول باستخدام معاملات إعادة التقييم	تعديل قيم الأصول باستخدام معاملات إعادة التقييم	تعديل قيم الأصول باستخدام معاملات إعادة التقييم	أساس إعادة التقييم
يسجل كإعفاء ضريبي ويحول إلى الحسابين *انحراف إعادة التقييم المادية القابلة لإهلاك *انحراف إعادة تقييم الأصول غير القابلة للإهلاك	خاضع للضريبة يحول إلى حساب انحراف إعادة التقييم أيعاد دمجه تدريجيا في نتائج السنة	يسجل كإعفاء ضريبي ويحول إلى حساب انحراف إعادة التقييم	يسجل كإعفاء ضريبي ويحول إلى حساب انحراف إعادة التقييم	الاعتراف بفائض إعادة التقييم
رفع رأس مال المؤسسة إجراء إجباري	تعديل الإهلاكات الإضافية إجراء إجباري	تغطية الخسائر المتراكمة و رفع رأس المال إجراء اختياري	رفع رأس مال المؤسسة إجراء اختياري	الاستخدامات الممكنة للفائض
خبير خارجي	لجنة من داخل المؤسسة	لجنة من داخل المؤسسة	لجنة من داخل المؤسسة	الهيئة المكلفة بإعادة التقييم

(\* هذا القانون جاء تطبيقاً للمادة 71 التي تضمنها قانون المالية لسنة 2003

**المصدر:** الجدول من إعداد الباحثة بالاستناد إلى ما ورد في النصوص القانونية الآتية:

- المرسوم التنفيذي رقم 90-103 المؤرخ في 1990/3/27، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 14، (1990/4).
- المرسوم التنفيذي رقم 93-250 المؤرخ في 1993/10/24، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 69، (1993/10).
- المرسوم التنفيذي رقم 96-336 المؤرخ في 1996/10/12، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة، الجريدة الرسمية، العدد 60، (1996/10).
- قانون المالية لسنة 1996، المادة 14 المتضمنة للمادتين 185 و186 المعدلتين من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، الجريدة الرسمية، العدد 82، (1995/12).
- قانون المالية لسنة 2003، المادة 71 من القانون (11/02)، الجريدة الرسمية، العدد 86 (2002/12).
- المرسوم التنفيذي رقم 07-210 المؤرخ في 2007/07/04، والذي يحدد شروط إعادة تقييم الأصول الثابتة المادية القابلة وغير القابلة للاهلاك، الجريدة الرسمية، العدد 44، (2007/08).