

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم-



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر أكاديمي

تخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

المعالجة المحاسبية للتثبتات العينية وفق النظام المحاسبي والمالي

دراسة حالة لمكتب محافظ حسابات - مستغانم -

تحت إشراف الأستاذة:

د. زعفران منصورية

مقدمة من طرف الطالب:

شريف عبد الله

أعضاء لجنة المناقشة

الجامعة	الرتبة	الاسم واللقب	لجنة المناقشة
مستغانم	أستاذ محاضر أ	تمار خديجة	رئيس اللجنة
مستغانم	أستاذ محاضر ب	زعفران منصورية	المقرر
مستغانم	أستاذ محاضر ب	يعقوب مروة	عضو مناقش

السنة الجامعية: 2022 / 2023

# شكر وتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم

اللهم لك الحمد حتى ترضى ولك الحمد إذا رضيت إليك يرجع الفضل كله سره

وعلايتها أما بعد:

أتقدم بجزيل الشكر والثناء للأستاذة الفاضلة "زعفران منصورية" لإشرافها على هذه

المذكرة وعلى ما قدمته من العون والنصح والتوجيه

كما لا يفوتني أن أتقدم بالشكر إلى أعضاء لجنة المناقشة الذين تكرموا وتفضلوا بقراءة هذا

البحث وتحملوا عناء تقييمه وتقويمه.

كما أتقدم بالشكر والعرفان لأفراد عائلتي الذين كانوا لي عوناً دون نسيان تشجيعهم

المتواصل، كما لا ننسى كل من ساعدني من قريب وبعيد لإنجاز هذا العمل.

# الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها

إلى مصدر الحنان والعطف،

إلى من حملتني تسعة أشهر ولم يغمض لها جفن،

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أمي الحنونّة أدامها الله وألبسها ثوب الصحة والعافية

وأشكرها على كل ما قدمته لي وعلى كل مساندتها لي.

عبد الله

## فهرس المحتويات

رقم الصفحة	العنوان
I	كلمة شكر وتقدير
II	الإهداء
III	فهرس المحتويات
IV	قائمة الجداول
IV	قائمة الإختصارات
IV	قائمة الأشكال
1	المقدمة العامة
5	الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي
6	تمهيد الفصل الأول
7	المبحث الأول: التعريف بالنظام المحاسبي المالي
7	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي ونطاق تطبيقه
7	المطلب الثاني: فرضيات ومبادئ وأهداف النظام المحاسبي المالي
11	المبحث الثاني: القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي
11	المطلب الأول: القوائم المالية
21	المطلب الثاني: مدونة الحسابات
26	خلاصة الفصل الأول
27	الفصل الثاني: محاسبة التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي
28	تمهيد الفصل الثاني
29	المبحث الأول: ماهية التثبيات العينية
29	المطلب الأول: مفهوم التثبيات العينية ومبادئ إدراجها
29	المطلب الثاني: أنواع وأهمية التثبيات العينية
30	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي
30	المطلب الأول: المعالجة الأولية لعملية إدخال التثبيات العينية
32	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات في نهاية السنة
39	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية عند خروج التثبيات العينية من ذمة المؤسسة
42	خلاصة الفصل الثاني
43	الفصل الثالث: دراسة تطبيقية حول مكتب محافظ الحسابات
44	تمهيد الفصل الثالث
45	المبحث الأول: تقديم عام حول مكتب محافظ الحسابات

45	المطلب الأول: التعريف بمكتب محافظ الحسابات
46	المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات
46	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتسبيحات وفق النظام المحاسبي المالي
46	المطلب الأول: المعالجة الأولية لعملية إدخال التثبيتان العينية
49	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتان العينية في نهاية السنة
53	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية عند خروج التثبيتان العينية من ذمة المؤسسة (إخراجها من المحاسبة)

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	إسم الجدول	رقم الجدول
17	ميزانية الأصول	1-1
18	ميزانية الخصوم	2-1
19	جدول حساب النتائج - حسب الطبيعة	3-1
20	جدول حساب النتائج - حسب الوظيفة	4-1
21	جدول تدفقات الخزينة الطريقة المباشرة	5-1
22	جدول تدفقات الخزينة الطريقة غير المباشرة	6-1
23	جدول تغير في الأموال الخاصة	7-1
44	جدول المعامل الضريبي للإهلاك المتناقص	1-2
46	جدول الإهلاك	2-2
65	جدول الإهلاك	1-3
67	جدول الإهلاك	2-3

## قائمة الإختصارات

الدلالة	الإختصارات
النظام المحاسبي المالي	SCF
المعايير المحاسبية الدولية	IAS
القيمة المحاسبية الصافية	VNC
القيمة القابلة للتحصيل	PVN
خسارة القيمة	PV

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
46	الهيكل التنظيمي لمكتب محافظ الحسابات	1-3

### مقدمة:

الجزائر من الدول التي قامت بإجراء تغييرات وإصلاحات محاسبية على نظامها المحاسبي، من خلال الاعتماد على نظام محاسبة مالية مستمد من معايير المحاسبة الدولية، والذي أتى بعدة مبادئ تساعد المؤسسات على إجراء المحاسبة بما يتماشى مع الانفتاح الاقتصادي على العالم الخارجي.

تطرق النظام المحاسبي المالي إلى العديد من الجوانب، بما في ذلك التثبيات، والتي يتم تعريفها على أنها تثبيات أو ممتلكات يتم إستخدامها بشكل مباشر ومستمر سواء في الأنشطة التجارية أو الإنتاجية والتي تولد منافع اقتصادية للمؤسسة، وبالتالي فهي مقسمة إلى تثبيات معنوية، عينية ومالية.

ركزت دراستنا هذه على التثبيات العينية لفهم والتعرف على كيفية معالجتها محاسبيا بموجب النظام المحاسبي المالي.

### •الإشكالية :

باعتبار أن التثبيات العينية عنصر هام في المؤسسة، فهذا يوجهننا إلى طرح الإشكالية التالية:

كيف تتم معالجة التثبيات العينية محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي؟

### •الأسئلة الفرعية :

لمعالجة وتحليل هذه المشكلة وفهمها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي التثبيات العينية ؟

- فيما تتمثل أنواعها؟

- كيف يتم تسجيل التثبيات العينية محاسبيا وفق النظام المحاسبي والمالي؟

### •الفرضيات:

وللإجابة عن هذه الاسئلة الفرعية قمت بصياغة الفرضيات الآتية:

- التثبيات العينية هي عبارة عن الممتلكات أو العناصر الملموسة تقطنها المؤسسة لمدة تتجاوز السنة.

-يوجد عدة أنواع للثببتات العينية حسب طريقة الحصول عليها.

- يتم تسجيل الثببتات العينية وفق عدة حالات :

حالة الحصول عليها بإصدار أسهم، حالة شراءها، حالة إنتاجها.

### • أسباب اختيار الموضوع :

- علاقة البحث مع التخصص الذي ندرسه.

-الأهمية البالغة للثببتات العينية في المؤسسة.

- محاولة فهم طريقة وكيفية معالجة الثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

- الميولات الشخصية لمثل هذه المواضيع الخاصة بالمحاسبة.

### • أهداف الموضوع :

يهدف الموضوع الذي أقوم بدراسته إلى محاولة الإجابة عن الإشكالية المطروحة إضافة إلى:

- فهم مبادئ النظام المحاسبي المالي.

- الاطلاع واكتشاف طرق معالجة الثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

### • أهمية الموضوع :

تكمن أهمية هذا الموضوع في النقاط التالية:

- أهمية الثببتات العينية ووزنها الثقيل في المؤسسة التي من خلالها يتم الحصول على منافع إقتصادية لضمان السير

الحسن للمؤسسة وعملها.

- جاءت أهمية هذا الموضوع لتسليط الضوء على كيفية القيام بالمعالجة المحاسبية للثببتات العينية.



### • حدود الدراسة :

#### - الحدود الموضوعية:

تناول هذا الموضوع عملية المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

#### - الحدود المكانية:

كانت الدراسة الميدانية في مكتب محافظ الحسابات

#### - الحدود الزمنية:

قمت بهذه الدراسة في الموسم الجامعي 2023/2022 حيث دامت هذه الفترة حوالي 45 يوم (من 2022/01/01 إلى

2022/02/15)

### • منهجية الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي في الفصلين الأول والثاني لإظهار مفهوم الثببتات العينية وكيفية معالجتها محاسبيا بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي، والمنهج التحليلي في الفصل التطبيقي.

### • الدراسات السابقة :

هناك عدة دراسات في إطار الموضوع الذي هو محور دراستنا واقتصرت على الدراسات التالية:

- إيمان مغازي ، دور النظام المحاسبي المالي في عملية تقييم الدوري للثببتات المادية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الجرارات الفلاحية ETRAG - قسنطينة - ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص مالية و محاسبة ، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، 2014/2015، و أهم النتائج المتوصل إليها أن دراسة النظام المحاسبي المالي لا تتحقق بالإطلاع على النصوص القانونية بل تعتمد على الممارسة العملية.

إعتبار أن العناصر المادية ذات أهمية كبيرة تسمح للمؤسسات بممارسة نشاطها ويكون التقييم الأولي لها على أساس التكلفة التاريخية.

- بلحسن ريان، بن صغير ريمة، المعالجة المحاسبية للثببتات العينية والمعنوية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، 2020/2019، وأهم النتائج المتوصل إليها :

أن النظام المحاسبي المالي جاء بحلول لجميع المشاكل المحاسبية المعاصرة مما يسمح بإعداد قوائم مالية يعرض الصورة الصادقة للمؤسسة.

تطبيق النظام المحاسب المالي يسمح للمستثمرين بإعطائهم نظرة صادقة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة.

- زوقاغ صبرينة، جوهري مريم، تقييم و تسجيل الثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي أمحمد أولحاج البويرة، 2018/2017، وأهم النتائج المتوصل إليها هي :

النظام المحاسبي المالي يتعرض لمختلف قواعد التقييم والتسجيل المستمر من معايير المحاسبة الدولية.

كما توجد عدة طرق محاسبية لإهلاك الثببتات العينية وتوجد طرق مختلفة لكيفية تقييم الثببتات المادية بتاريخ الدخول إلى ذمة المؤسسة.

• هيكل الدراسة :

لمعالجة الإشكالية المطروحة سيتم تقسيم هذا الموضوع لثلاثة فصول، إثنين منهما مخصصان للجانب النظري وفصل مخصص للجانب التطبيقي.

- الفصل الأول : سنتطرق فيه إلى عموميات النظام المحاسبي المالي بحيث قُسم إلى مبحثين وتحت كل مبحث يوجد مطلبين.

- الفصل الثاني : يتعلق بمحاسبة التثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي بحيث قُسم إلى مبحثين، المبحث الأول يتحدث عن ماهية التثبيات العينية والمبحث الثاني يتحدث عن المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية من حيث طريقة الحصول عليها، التنازل عنها ومعالجتها في نهاية السنة.

- الفصل الثالث : يبرز هذا الفصل الجانب التطبيقي لإظهار طريقة المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة x وقد قُسم إلى مبحثين :

المبحث الأول تقديم عام حول مكتب محافظ الحسابات والمبحث الثاني قمت بمحاولة دراسة كيفية المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة x.

### • الصعوبات:

أثناء إنجاز هذا البحث واجه الطالب بعض الصعوبات المتعلقة بالجانب التطبيقي وهي:

عدم توفر المعلومات وشحها لإنجاز الفصل التطبيقي.

## الفصل الأول

### النظام المحاسبي والمالي

تمهيد:

بالنظر إلى الوضع الاقتصادي الحالي، حيث تتجه الجزائر نحو إقتصاد السوق المفتوح، من الضروري إصلاح النظام المحاسبي المعتمد، لأنه لا يواكب البيئة الجديدة التي خلقتها الإصلاحات الاقتصادية المختلفة، ويتم ذلك عن طريق إصدار نظام محاسبة مالية فعال.

ومن هذا المنطلق قمت بتقسيم الفصل الأول إلى المباحث التالية:

-المبحث الأول : التعريف بالنظام المحاسبي والمالي

- المبحث الثاني : القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي والمالي

المبحث الأول: التعريف بالنظام المحاسبي والمالي

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي والمالي ونطاق تطبيقه

الفرع الأول: مفهوم النظام المحاسبي والمالي

- عرف القانون 11-07 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق لـ 25 نوفمبر سنة 2007 من الجريدة الرسمية العدد 74 في المادة 03 على أنه " نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة ، و تصنيفها وتقييمها و تسجيلها ، و عرض كشوف تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية و ممتلكات الكيان و نجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"<sup>1</sup>.

- النظام المحاسبي المالي هو « مجموعة من الإجراءات و النصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المحاسبية و المالية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا للمعايير المالية و المحاسبية الدولية المتفق عليها"<sup>2</sup>.

الفرع الثاني: نطاق تطبيق النظام المحاسبي والمالي

- تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعات الأحكام الخاصة بها.

يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية.<sup>3</sup>

- تلتزم الكيانات الآتية بمسك المحاسبة المالية :

• الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري ؛

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 74، القانون 11-07، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 03، ص 03.

<sup>2</sup> زوقاعصبرينة، جوهري مريم، تقييم وتسجيل التثبتيات العينية وفق النظام المحاسبي والمالي، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي أمحمد أولحاج - البويرة -، 2017/2018، ص 02.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 11-07، مرجع سبق ذكره، المادة 02، ص 03.

• التعاونيات ؛

• الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية ، إذا كانوا يمارسون نشاطات إقتصادية

مبنية على عمليات متكررة ؛

• كل الأشخاص الطبيعيين او المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.<sup>1</sup>

المطلب الثاني: فرضيات ومبادئ وأهداف النظام المحاسبي والمالي

إن الفهم الجيد للقوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي والمالي والمسك الصحيح للمحاسبة يتطلب فهم فرضيات

ومبادئ النظام المحاسبي والمالي.

الفرع الأول: فرضيات النظام المحاسبي والمالي.

يمكن تعريف الفروض المحاسبية أنها: " هي مجموعة من المسلمات مستخلصة من البيئة المحيطة بالمؤسسة

بجوانبها المختلفة الاقتصادية، الاجتماعية و السياسية، و هي الأساس الذي تشتق منه المبادئ المحاسبية ".<sup>2</sup>

ومن أهم هذه الفروض المحاسبية نجد:

• فرض الوحدة المحاسبية :

إستقلالية المؤسسة عن مالكيها والذين يتولون إدارتها، وأن لها ذمة مالية منفصلة ومسؤولية بشكل مطلق أمام

الموردين والدائنين.<sup>3</sup>

<sup>1</sup>المرجع نفسه، المادة 04، ص 03.

<sup>2</sup>عسلي نور الدين، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف - المسيلة -، 2018/2017، ص 12.

<sup>3</sup>بعليليش عائشة، مطبوعة محاضرات مقياس المحاسبة المالية، كلية ECG، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجيلالي الياصب سيدي بلعباس، 2018/2017، ص 09.

## • فرض الوحدة النقدية:

يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية، وبشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان.

كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية.<sup>1</sup>

## • فرض إستمرارية النشاط:

تعد الكشوف المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض متابعة الكيان لنشاطاته في مستقبل متوقع، إلا إذا طرأت أحداث أو قرارات قبل تاريخ نشر الحسابات والتي من الممكن أن تسبب التصفية أو التوقف عن النشاط في مستقبل قريب.<sup>2</sup>

## • فرض الاستحقاق (محاسبة التعهد):

بحيث تتم المعالجة المحاسبية لمجرد حدوث الإتفاق وليس من الضروري إنتظار التدفقات النقدية.<sup>3</sup>

## الفرع الثاني: مبادئ النظام المحاسبي المالي

هناك عدة مبادئ جاء بها النظام المحاسبي والمالي يجب العمل بها ومنها:

## • مبدأ القيد المزدوج:

هو مصطلح محاسبي حيث يعتبر النظام الأساسي المستعمل من طرف المؤسسات لتسجيل حركاتهم المالية.

وينص هذا المبدأ على أن أي عملية محاسبية تتم بين حسابين على الأقل، أحدهما مدين والآخر دائن.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، المرسوم التنفيذي رقم 156-08 مؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 الموافق لـ 26 مايو 2008، المادة 10، ص 12.

<sup>2</sup> المرجع نفسه، المادة 07، ص 11.

<sup>3</sup> بلال شيخة بلقاسم، خالد عبد الباري، عبد الحق العرشي، النظام المحاسبي المالي SCF وانعكاساته على وجود المعلومات المالية - دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات، مذكرة ماستر علوم مالية ومحاسبة تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2020/2019، ص 11.



• مبدأ التكلفة التاريخية :

طبقا لهذا المبدأ يتم قياس تكلفة الأصول بمقدار التضحيات الاقتصادية أو المبالغ التي دفعتها المؤسسة فعلا لإقتناء هذه الأصول وبالقيم المثبتة بها فعلا في المستندات.<sup>1</sup>

• مبدأ الحيطة والحذر:

القاعدة الذهبية لهذا المبدأ تقضي بعدم أخذ المؤسسة في الحسبان أية إيرادات متوقعة سوف تحدث مستقبلا، مع الإحتياط والأخذ في الحسبان للأعباء والخسائر التي قد تتحملها أيضا، كما يجب ألا يؤدي تطبيق هذا المبدأ إلى تكوين إحتياطات خفية أو مؤونة مبالغ فيها.

• مبدأ إستقلالية الدورات :

يرتبط هذا المبدأ بفرضية الإستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى دورات محاسبية مستقلة، يعني ربط كل دورة بنفقاتها ونواتجها الفعلية فقط.<sup>2</sup>

• مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات :

أن كل نفقة تصرف من أجل تحقيق قدر معين من الإيرادات، لذلك فإن كل الإيرادات المحققة ترتبط بعلاقة سببه مع تكلفة الحصول عليها، بعض النظر عما دفع فعلا من النفقات لأن ما دفع فعلا يكون تسديدا لأعباء دفعت في فترة سابقة، أو بأعباء ستقع في الدورة المحاسبية المقبلة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي SCF (IAS/IFRS) دروس مواضيع ومسائل محلولة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة السابعة، 2019/2018، الجزائر، ص 16.

<sup>2</sup> بلال شيخة بلقاسم، خالد عبد الباري، عبد الحق العرشي، مرجع سبق ذكره، ص 12.

<sup>3</sup> زوقاع صبرينة، جوهري مريم، مرجع سبق ذكره، ص 05.

• مبدأ الأهمية النسبية :

يقتضي هذا المبدأ على أنه يجب أن تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها

إتجاه الكيان.<sup>1</sup>

• مبدأ مصداقية المعلومات :

ينص هذا المبدأ على وجوب إستجابة الكشوف المالية بطبيعتها ونوعيتها ضمن إحترام المبادئ و القواعد

المحاسبية إلى هدف إعطاء صورة صادقة بمنح معلومات مناسبة عن الوضعية المالية و النجاعة و تغير الوضعية

المالية للكيان.<sup>2</sup>

• مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني :

ينص هذا المبدأ على أن يتم تقييد العمليات في المحاسبة و تعرض ضمن كشوف مالية طبقا لطبيعتها ولواقعها

المالي و الاقتصادي دون التمسك فقط بمظهرها القانوني.<sup>3</sup>

• مبدأ عدم المقاصة (عدم التعويض) :

ينص هذا المبدأ على عدم القيام بمقاصة بين مختلف عناصر الأصول والخصوم، الإيرادات والأعباء، إلا إذا

كانت المقاصة مسموح بها قانونيا أو إجراء إتفاقيات مثلا المقاصة التي تتم بين الرسم على القيمة المضافة على

المشتريات والرسم على القيمة المضافة على المبيعات.

• مبدأ ديمومة الطرق المحاسبية :

ينص هذا المبدأ على الحفاظ و المداومة و الإستمرارية على المنهج و الطرق المحاسبية من سنة مالية إلى أخرى.<sup>4</sup>

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 11، ص 12.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 19، ص 13.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، المادة 18، ص 12.

<sup>4</sup> محمد فيصل مايدة، دروس على الخط في مقياس المحاسبة المالية مقدمة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك LMD، كلية العلوم الاقتصادية جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2022/2021، ص 17.

الفرع الثالث: أهداف النظام المحاسبي المالي.

إن النظام المحاسبي المالي يضم في طياته معظم معايير المحاسبة الدولية حيث تظهر بشكل واضح في النقاط

التالية:<sup>1</sup>

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتواءم مع الأنظمة المحاسبية الدولية ؛
- تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية والمالية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية ؛
- إعطاء معلومات صحيحة و كافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم ؛
- السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة لمجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح إعداد تصاريح جبائية بموضوعية و مصداقية ؛
- السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق ؛
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية للمؤسسة.

<sup>1</sup> بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2015/2011)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2017/2018، ص 11/10.

المبحث الثاني: القوائم المالية ومدونة الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: القوائم المالية

الفرع الأول: مفهوم القوائم المالية

هناك الكثير من التعاريف للقوائم المالية، نخص بالذكر أهم التعاريف كالآتي:

- عرفت القوائم المالية كالتالي: « هي الناتج النهائي و الأساسي للعمل المحاسبي في أي وحدة إقتصادية ، وهي إجراء مجموعة من المعالجات المحاسبية على البيانات التي ترتبط بأحداث الأنشطة التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية ، لغرض تقديمها بصورة إجمالية و ملخصة إلى كافة الجهات التي يمكن الإستفادة منها في إتخاذ القرارات المختلفة " .<sup>1</sup>
- و عرفت كذلك أنها : " أرقام تعبر عن العمليات التي قامت بها الشركة خلال السنة الموالية و مرتبة حسب الهدف فهناك قوائم تقيس الوضع الحالي للشركة من حيث المديونية و الدائنية و هناك قوائم تقيس النقد الصافي (الدخل) من حيث الإيرادات و المصروفات و أخرى تقيس التدفقات النقدية من تدفقات داخلية و أخرى خارجة " .<sup>2</sup>

الفرع الثاني: عرض القوائم المالية

تتشكل القوائم المالية التي يتم إعدادها حسب النظام المحاسبي المالي من خمسة قوائم وهي:

• الميزانية :

هي عبارة عن قائمة تبين المركز المالي للمؤسسة من حيث موجوداتها و التزاماتها إتجاه الغير كما تبين حقوق ملاكها في لحظة معينة.

تمثل قائمة المركز المالي إحدى الركائز الهامة في بيان صورة المؤسسة للأطراف المتعامل معها وتشكل من:

<sup>1</sup> المودع علي أمين، أثر التدقيق الإلكتروني في تفعيل جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة مطاحن سيدي رغيس بولاية أم بواقي، مذكرة ماستر تخصص محاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2021/2020، ص 26.

<sup>2</sup> إليهم فؤاد، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة وحدة فرع أم البواقي، مذكرة ماستر في علوم التسيير جامعة أم البواقي، 2015/2014، ص 12.

الأصول: عبارة عن حقوق وممتلكات المؤسسة؛

الخصوم: عبارة عن إلتزامات المؤسسة إتجاه الغير؛

حقوق الملكية: عبارة عن إستثمارات الملاك في المؤسسة و تتمثل أساسا من رأس المال + أي أرباح متراكمة لدى المؤسسة.<sup>1</sup>

#### • جدول حساب النتائج :

هو عبارة عن كشف يظهر نتيجة أعمال المنشأة خلال فترة زمنية معينة، وتستند قائمة الدخل على مقابلة إيرادات المنشأة بالمصروفات والأعباء التي ساهمت في تحقيق هذه الإيرادات، وتكون نتيجة هذه المقابلة هو ما تحققه المؤسسة بحيث:

زيادة الإيرادات عن المصروفات يؤدي إلى تحقيق الربح؛

زيادة المصروفات عن الإيرادات يؤدي إلى تحقيق الخسائر.<sup>2</sup>

#### • جدول تدفقات الخزينة :

يضمن تسجيل التغيرات التي تحدث في عناصر الميزانية وحسابات النتائج، يتم عرض قائمة التدفقات النقدية بهدف تمكين المؤسسة من تقييم القدرة على التحكم في تسيير الخزينة وما يعادلها أثناء الدورة المالية وهي تتضمن:

تدفقات الخزينة المتعلقة بالأنشطة التشغيلية؛

تدفقات الخزينة المتعلقة بالأنشطة الاستثمارية؛

تدفقات الخزينة المتعلقة بالأنشطة التمويلية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> واذني صابر، دور لوحة القيادة في تحسين جودة القوائم المالية دراسة حالة مطحنة سيدي أرغيس أم البواقي، مذكرة ماستر تخصص إدارة مالية، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، 2021/2020، ص 35/34.

<sup>2</sup> غانم عبد الباسط، دور القوائم المالية في تحسين الأداء المالي دراسة حالة المؤسسة العمومية لتسيير ومعالجة النفايات الحضرية لولاية بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص 11.

<sup>3</sup> واذني صابر، مرجع سبق ذكره، ص 39.

• جدول تغيرات الأموال الخاصة :

يتشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليل للحركات التي أثرت في الفصول المستهلكة لرؤوس الأموال الخاصة بالكيان خلال السنة المالية، بحيث يقدم حالة تحليلية لحركة رأس المال خلال الدورة المحاسبية ويمكن عرض أهم العناصر التي يتضمنها هذا الجدول:

النتيجة الصافية؛

حركة رأس المال؛

مكافئات رأس المال؛

نواتج وأعباء سجلت مباشرة في رأس المال؛

تغيرات الطرق المحاسبية أو تصحيح أخطاء لها الأثر المباشر لرأس المال.<sup>1</sup>

• الملاحق :

هي الإيضاحات تتضمن معلومات إضافية على تلك المعلومات المعروضة في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل

وقائمة التغير في الأموال الخاصة وقائمة التدفقات النقدية.

توفر الإيضاحات وصفا سرديا أو تفصيلات البنود المعروضة في تلك القوائم و المعلومات حول البنود غير المؤهلة

للإثبات في تلك القوائم.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> زوقاع صبرينة، جوهري مريم، مرجع سبق ذكره، ص 19.

<sup>2</sup> سلمان الطاهر، شرقي زكرياء، صبي خميس، فارح العرابي، أثر تغيير السياسات المحاسبية على القوائم المالية – دراسة ميدانية – مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2021/2020، ص 16.

الفرع الثالث: أشكالاً لقوائم المالية

• الجدول رقم (1-1) : الميزانية الأصول :

السنة المالية المقفلة في .....

N-1	N	N	N	الملاحظة	الأصول
صافي	صافي	الاهتلاك رصيد	الإجمالي		
					أصول غير جارية فارق بين الإقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينة أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح إمتيازها تثبيتات يجري إنجازها تثبيتات مالية تثبيتات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل
					مجموع الأصول غير الجاري
					أصول جارية مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة
					المجموع العام للأصول الجارية

					المجموع العام للأصول
--	--	--	--	--	----------------------

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، المؤرخ في 26 جويلية 2008، ص 28.

الجدول رقم (2-1): الميزانية الخصوم:

N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة راس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات وإحتياطات- إحتياطات مدمجة فوارق إعادة التقييم فارق المعادلة نتيجة صافية رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة
			حصة ذوي الأقلية
			مجموع رؤوس الأموال الخاصة
			الخصوم غير جارية قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومرصود لها) ديون أخرى غير جارية مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية
			الخصوم جارية موردون وحسابات ملحقة ضرائب ديون أخرى خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية
			المجموع العام للخصوم

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، المؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، ص 29.



• جدول حساب النتائج:

أ- الجدول رقم (1-3): حسب الطبيعة:

الفترة .....

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الإستغلال
			إنتاج السنة المالية
			المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الخدمات الخارجية الأخرى
			إستهلاك السنة المالية
			القيمة المضافة للإستغلال
			أعباء المستخدمين الضرائب و الرسومو المدفوعات المماثلة
			الفائض الإجمالي من الإستغلال
			المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى مخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة إستئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
			النتيجة العملية
			المنتجات المالية الأعباء المالية
			النتيجة المالية
			النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجب دفعها من النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول نتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية -منتجات

			العناصر غير العادية - أعباء
			النتيجة غير العادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركاء الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			(1) ومنها حصة ذوي الأقلية
			(1) حصة المجمع

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، المؤرخ في 26 جويلية 2008، ص 30.

ب- الجدول رقم (1-4): حسب الوظيفة:

N-1	N	ملاحظة	البيان
			رقم الأعمال تكلفة المبيعات
			هامش الربح الإجمالي
			منتجات اخرى عملياتية تكاليف تجارية أعباء إدارية أعباء أخرى عملياتية
			النتيجة العملياتية
			تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريق المستخدمين المخصصات للإهلاكات) منتجات المالية الأعباء المالية
			النتيجة العادية قبل الضرائب
			الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (تغيرات)
			النتيجة الصافية للأنشطة العادية
			المنتجات غير العادية الأعباء غير العادية
			النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتائج الصافية (1)

			النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)
--	--	--	--

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، مؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، ص 31.

الجدول رقم (1-5): تدفقات الخزينة الطريقة المباشرة:

السنة المالية N-1	السنة المالية N	ملاحظة	البيان
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة
			تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار المسحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات عينة أو معنوية المسحوبات عن إقتناء تثبيبات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة متأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض

			تسديدات القروض او الديون الاخرى المماثلة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل ( ج )
			تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولت وشبه السيولت تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج )
			أموال الخزينة ومعادلاتها عند إفتتاح السنة المالية أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية تغير أموال الخزينة خلال الفترة
			المقاربة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، مؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، ص 35.

•الجدول رقم (6-1) : تدفقات الخزينة الطريقة غير المباشرة :

السنة المالية N-1	السنة المالية N	ملاحظة	البيان
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية صافي نتيجة السنة المالية تصحيجات من أجل: الإهتلاكات والأرصدة تغير الضريبة المؤجلة تغير المخزونات تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى تغير الموردين والديون الأخرى نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية عن الضرائب
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط(أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الإستثمار مسحوبات عن إقتناء تثبيتات تحصيلات تنازل عن تثبيتات تأثير تغيرات محيط الإدماج

			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الإستثمار ( ب )
			تدفقات أموال الخزينة متأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي إصدار قروض تسديد قروض
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل ( ج )
			تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج) أموال الخزينة عند الإفتتاح أموال الخزينة عند الإقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية تغير أموال الخزينة

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، مؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، ص 36.

• الجدول رقم (7-1) : تغير في الأموال الخاصة :

البيان	ملاحظة	رأس مال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N-2						
تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة الزيادة في رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في 31 ديسمبر N-1						
تغير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات						

						الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج
						الحصص المدفوعة
						الزيادة في رأس المال
						صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في 31 ديسمبر N

المصدر: الجريدة الرسمية، العدد 19، مؤرخ بتاريخ 26 جويلية 2008، ص 37.

#### الفرع الرابع: مستعملوا القوائم المالية

تتعدد الأطراف المهتمة بالقوائم المالية والتي يمكن تقسيمها إلى:

أ - الأطراف الداخلية في المؤسسة: وأهم هذه الأطراف:

• إدارة المؤسسة :

ونعني بإدارة المؤسسة المستويات المختلفة من الإدارة من مجلس الإدارة، والمدراء ورؤساء الأقسام وكل منها يهتم حسب

المهام والمسؤوليات الملقاة على عاتقه إلا أن جميعهم يسعون من أجل تحقيق أهداف المؤسسة التالية:

- تقييم الأداء في مختلف الأقسام ومدى كفاءة تلك الأقسام في استخدام الموارد المالية المتاحة؛

- مدى نجاح تلك الأقسام في تحقيق الأهداف المرسومة في الخطة ؛

- القدرة على إتخاذ القرارات الخاصة بالإنتاج و التوسيع.

• موظفو وعمال المؤسسة :

تهتم هذه الفئة في التعرف على القدرة الإستمرارية للمؤسسة إضافة الى التعرف على الأرباح و السيولة النقدية وذلك

للإطمئنان على إستمرارية مدفوعاتهم<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> قساوي أحلام، دور تحليل القوائم المالية في إتخاذ القرارات المالية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب أوماش، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2016، ص 29/28.

ب - الأطراف الخارجية للمؤسسة: من أهمها:

•الدائنون التجاريون :

وتعتبر هذه الفئات مصدر للتمويل و الإئتمان قصير الأجل ، حيث تتعلق إهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة و كذلك نشاط المؤسسة و النسب المتعلقة للتأكد من إستمرارية المؤسسة و كفاءتها بالإضافة لربحية المؤسسة<sup>1</sup>.

•المقرضون :

هم المهتمون بالمعلومات الخاصة بالقوائم المالية التي تساعدهم على تحديد ما إذا كانت قروضهم والفوائد المترتبة عليها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق.

•المستثمرون :

يعطي المستثمرون أهمية كبيرة للقوائم المالية كما تقدم لهم من معلومات تساعدهم في إتخاذ القرارات

•الموردون :

فهم يستعينون بالقوائم المالية في معرفة ما إن كانت ستدفع لهم المبالغ المستحقة أم لا.

•العملاء :

يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة بإستمرارية المؤسسة خصوصا عندما يكون التعامل معها لفترة طويلة.

•الحكومة ووكالتها :

تهتم الحكومة بنشاطات المؤسسة و مختلف سياساتها الضريبية<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> نوى سماح، دور القوائم المالية في تفعيل عملية إتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسة الإخوة عموري للأجر الأحمر سيدي غزال بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014، ص 21.

<sup>2</sup> عمارة عبد السلام، دور التدقيق الداخلي في رفع جودة القوائم المالية دراسة حالة تعاونية الحبوب والبقول الجافة CCLS لولاية المسيلة، مذكرة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2021/2020، ص 34.

## المطلب الثاني: مدونة الحسابات

يحتوي النظام المحاسبي والمالي على مدونة حسابات مقسمة إلى سبعة أصناف.

## الفرع الأول: تعريف مدونة الحسابات

مدونة الحسابات هي نظام تصنيف يسمح بتنظيم المعلومات. ومن ثم فإن التصنيفات المحاسبية تتيح

تصنيف النفقات والإيرادات باستخدام أرقام الحسابات<sup>1</sup>.

## الفرع الثاني: أصناف مدونة الحسابات

يعد كل كيان مخطط حسابات واحد على الأقل ملائماً لهيكله و نشاطه وإحتياجاته إلى الإعلام الخاص

بالتسيير، والحساب هو أصغر وحدة معتمدة لترتيب و تسجيل الحركات المحاسبية<sup>2</sup>.

بحيث يفرض النظام المحاسبي المالي مدونة (قائمة) حسابات إجبارية يمكنها المساعدة في إعتماد معلومة مالية مطابقة

للمعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، قريبة من مدونة المخطط المحاسبي العام الفرنسي، وقريبة أيضا من

مدونة المخطط المحاسبي الوطني للمحاسبة.

يتم تجميع حسابات النظام المحاسبي المالي في أصناف، بحيث يميز بين أصناف حسابات الوضعية وحسابات التسيير،

فالعمليات المتعلقة بالميزانية موزعة على خمسة أصناف من حسابات الوضعية كالاتي: حسابات رؤوس الأموال،

حسابات التثبيات، حسابات المخزونات وما هو قيد الإنجاز، حسابات الغير والحسابات المالية.

أما العمليات المتعلقة بحسابات النتائج فتوزع على صنفين من حسابات التسيير، كالاتي:

الصنف السادس حسابات الأعباء

Site Admila, <https://www.admilia.fr/zoom-nomenclatures-1>

Con.comptables/#:~:text=Une%20nomenclature%20est%20un%20syst%C3%A8me,aide%20de%20num%C3%A9ros%20de%20comptes  
sulté le 24/03/2023 à 19:00.

<sup>2</sup>الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 44.



الصنف السابع حسابات النواتج<sup>1</sup>

و تتضمن مدونة الحسابات على سبعة أصناف كالتالي:<sup>2</sup>

• الصنف الأول : حسابات رؤوس الأموال

• الصنف الثاني : حسابات التثبيتات

• الصنف الثالث : حسابات المخزونات و المنتوجات قيد التنفيذ

• الصنف الرابع : حسابات الغير.

• الصنف الخامس : الحسابات المالية

• الصنف السادس : حسابات الأعباء

• الصنف السابع : حسابات النواتج

الفرع الثالث: الحسابات حسب النظام المحاسبي المالي.

تتضمن مدونة الحسابات سبعة أصناف و في كل صنف يحتوي على حسابات و كمثال على ذلك كالاتي:<sup>3</sup>

• الصنف الأول: حسابات رؤوس الأموال.

10 رأس المال، الاحتياطات وما يماثلها

11 الترحيل من جديد

12 نتيجة السنة المالية

15 المؤونات للأعباء – خصومغير جارية

<sup>1</sup>أوقاسي حكيمة، سعدي سميرة، مرجع سبق ذكره، ص 24.

<sup>2</sup>الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، بتاريخ 25 مارس 2009، الباب الثالث الفصل الأول القسم 2، ص 44.

<sup>3</sup>الجريدة الرسمية، العدد 19، مرجع سابق، ص 44/45.

16 الافتراضات والديون المماثلة

17 الديون المرتبطة بالمساهمات

18 حسابات الارتباط الخاصة بالمؤسسات والشركات في شكل مساهمة

• الصنف الثاني: حسابات التثبيات

20 التثبيات المعنوية

21 التثبيات العينية

22 التثبيات في شكل إمتياز

26 مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات

27 تثبيات مالية اخرى

28 إهتلاك التثبيات

29 خسارة القيمة عن التثبيات

• الصنف الثالث: المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ.

30 مخزونات بضائع

31 مواد اولية ولوازم

32 تموينات أخرى

35 مخزونات المنتجات

36 المخزونات المتأتية من المنتوجات

37 المخزونات في الخارج

38 مشتريات مخزنة

- 39 خسارة القيمة عن المخزونات
- الصنف الرابع: حسابات الغير
- 40 الموردون والحسابات الملحقة
- 41 الزبائن والحسابات الملحقة
- 42 العاملون والحسابات الملحقة
- 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة
- 44 الدولة والجماعات العمومية والهيئات الدولية
- 45 المجمع والشركات
- 46 المدينون المختلفون والدائنون المختلفون
- 47 الحسابات الانتقالية والإنتظارية
- 48 الأعباء والمنتوجات المعاينة مسبقا
- 49 خسارة قيمة عن حسابات الغير
- الصنف الخامس: الحسابات المالية
- 50 القيم المنقولة للتوظيف
- 51 البنوك والمؤسسات المالية
- 52 الأدوات المالية المشتقة
- 53 الصندوق
- 54 وكالات التسبيقات والاعتمادات
- 58 التحويلات الداخلية

59 خسارة القيمة عن الأصول المالية الجارية

• الصنف السادس: الأعباء

60 المشتريات المستهلكة

61 الخدمات الخارجية

62 الخدمات الخارجية الأخرى

63 أعباء المستخدمين

64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة

65 الأعباء التشغيلية الأخرى

66 الأعباء المالية

67 العناصر غير العادية. أعباء

68 المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة

69 الضرائب عن النتائج وما يماثلها

• الصنف السابع: المنتوجات

70 المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة المباعة من الخدمات

72 الإنتاج المخزن أو المحسوب من التخزين

73 الإنتاج المثبت

74 إعانات الإستغلال

76 المنتجات التشغيلية الأخرى

77 العناصر غير العادية – منتجات

### خلاصة:

مع إنتقال الجزائر إلى اقتصاد السوق وإدراكها لضرورة الاندماج في الاقتصاد العالمي، والتعامل مع المراجع المحاسبية الدولية المتمثلة في معايير المحاسبة الدولية، فقد تبنت مثل غيرها من الدول هذه المعايير وأعدت أنظمة محاسبة مالية متوافقة معها والذي قرر تطبيقه في عام 2010 لتقديم معلومات مالية موثوقة لتمكين المستثمرين المحليين أو الأجانب من المقارنة بين المؤسسات المختلفة وإتخاذ القرارات المناسبة المتعلقة بها.

## الفصل الثاني

محاسبة التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي  
والمالي

تمهيد:

وفقا للنظام المحاسبي المالي ، يتم التعبير عن الأشياء الثابتة العينية على إنها إجمالي الوسائل الثابتة التي تم الحصول عليها أو تم إنجازها من قبل المؤسسة نفسها وليس للبيع ، و لكن يتم استخدامها كوسيلة دائمة للاستغلال، أي أكثر من دورة واحدة ، حيث تتم الإشارة إلى أن الأصول العينية هي الأصول المملوكة من قبل المؤسسة للإنتاج وتقديم الخدمات، للتأجير و الاستخدام للأغراض الإدارية المفترض إستخدامها لما يفوق السنة المالية، قد تتعرض الأصول العينية للإهلاك أو فقدان القيمة لكل تثبيت تملكه بسبب مؤشرات نقص القيمة ، وقد يتم الإستغناء من طرف المؤسسة عن التثبيت لأسباب تتعلق بعدم كفاية الإنتاجية أو التقادم أو بسبب التغيرات في أساليب الإنتاج ، ومن خلال التخلص منها ( شطبها) أو بيعها .

ومن هذا المنطلق قمت بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول : ماهية التثبيات العينية

- المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: ماهية التثبيات العينية.

المطلب الأول: مفهوم التثبيات العينية ومبادئ إدراجها.

الفرع الأول: مفهوم التثبيات العينية.

-حسب المعيار الدولي IAS 16: " هي عبارة عن أصول ثابتة مادية إقتنتها المؤسسة أو أنشأتها بوسائلها الخاصة من أجل

الإستعمال في عملية إنتاج السلع أو الخدمات ، لإيجارها للغير ، حيث مدة الإستعمال تتجاوز الدورة المالية الواحدة

ينتظر من إستعمالها تحقيق منافع إقتصادية مستقبلية و تسجل التثبيات المادية (العينية) في ح/21 " <sup>1</sup>.

- التثبيات العينية هو : " أصل عيني يحوزه الكيان من أجل الإنتاج ، و تقديم الخدمات ، الإيجارو الإستعمال لأغراض

إدارية ، و الذي يفترض أن تستغرق مدة إستعماله إلى ما بعد مدة السنة المالية " <sup>2</sup>.

- كما عرفت التثبيات العينية على أنها : " أصول مادية مثل (التجهيزات ، الأراضي و المباني ) تكون فترة إستخدامها

أكثر من سنة ، و هي مراقبة من قبل المؤسسة نظرا لشرائها أو إستئجارها في حالة عقد إيجار تمويلي " <sup>3</sup>.

الفرع الثاني: مبادئ إدراج التثبيات العينية

طبقا للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يدرج التثبيات العينية في الحسابات كأصل:

- إذا كان من أن تؤول منافع إقتصادية مستقبلية مرتبطة إلى الكيان؛

- إذا كانت تكلفة الأصل مم الممكن تقييمها بصورة صادقة <sup>4</sup>.

<sup>1</sup> حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 69.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، بتاريخ 25 مارس 2009، الباب الأول، الفصل الثاني، القسم الأول، ص 8.

<sup>3</sup> زيتوني مريم، بليلى بولنوار، التثبيات المادية بين النظام المحاسبي المالي SCF والنظام الجبائي الجزائري، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريرج -، 2020/2019، ص 03.

<sup>4</sup> الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، سبق ذكره، ص 8.



المطلب الثاني: أنواع وأهمية التثبيتات العينية

الفرع الأول: أنواع التثبيتات العينية

من بين الحسابات التي تدخل في حساب 21 التثبيتات العينية نذكر منها<sup>1</sup>:

- ح/211 الأراضي: يمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابات فرعية مثال ذلك: أراضي للبناء، مقالع ومناجم، أراضي مهياة، أراضي أخرى؛
- ح/212 عمليات تهيئة وترتيب الأراضي؛
- ح/213 المباني: يمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابات فرعية مثل: مباني صناعية، مباني إدارية وتجارية، مباني أخرى، تركيبات عامة وتثبيتات للمباني، منشآت قاعدية مثل الطرقات والسدود والجسور؛
- ح/215 المنشآت والأدوات الصناعية: يمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابات فرعية مثل معدات صناعية، أدوات صناعية، تهيئات وتركيبات للمعدات والأدوات الصناعية؛
- ح/218 التثبيتات العينية الأخرى: يمكن تقسيم هذا الحساب إلى حسابات فرعية مثل معدات نقل، معدات مكتب، أثاث مكتب.

الفرع الثاني: أهمية التثبيتات العينية

- تعتبر التثبيتات المادية من عناصر الأصول الهامة بالمقارنة بغيرها من عناصر الأصول الأخرى من ناحية، و بالنسبة لأنشطة معينة دون غيرها من الأنشطة من ناحية أخرى وذلك للأسباب الآتية<sup>2</sup>:
- لأن الأصول الثابتة أصول طويلة الأجل يجب أن تساهم في إنتاج السلع والخدمات أو لتأجيرها للغير لفترات طويلة؛

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، علوم إقتصادية علوم تسيير علوم تجارية LMD تسيير وإقتصاد، دار النشر جيطلي، سطيف، أكتوبر 2009، ص 73/72.

<sup>2</sup> إيمان مغازي، دور النظام المحاسبي المالي في عملية التقييم الدوري للتثبيتات المادية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة الجرارات الفلاحية - ETRAG - قسنطينة، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، تخصص محاسبة ومالية، جامعة العربي بن مهيدي - أم بواقي -، 2014/2015، ص 90/89.

- لأن الوزن النسبي للتثبيتات المادية (العينية) يتم إهلاكها، و بالتالي فإن أعباء إهلاكها تعتبر مصروفات، التي تؤثر على رقم ربح أو خسارة الفترة من العمليات بدرجة كبيرة، خاصة في المنشآت الصناعية و التجارية ؛
- لأن الخطأ في حساب تكلفة إقتنائها و المحاسبة عن إهلاكها و النفقات الخاصة بها، يكون مؤثرا في القوائم المالية، بل و يمتد تأثيره من فترة محاسبية إلى أخرى، و يؤثر على أكثر من قائمة مالية في نفس الوقت ؛
- لأن التصرف في التثبيتات المادية قرار إداري يكون له بالضرورة تأثير مالي يلزم المحاسبة عنه و بدقة، سواء كان التصرف بالبيع أو الاستبدال أو التخريد.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: المعالجة الأولية لعملية إدخال التثبيتات العينية.

الفرع الأول: حالة الحصول عليها مقابل إصدار أسهم.

- عند تأسيس المؤسسة أو في حالة زيادة رأس مالها بمختلف الطرق، و إذا تقدم مالك المشروع أو المساهمين الجدد برأس مال على شكل أصل عيني و ليس نقدي ، و إذا كان هذا الأصل العيني من عناصر التثبيتات الملموسة ( العينية) فإنه يقيم بقيمته العادلة ، و الغالب تكون القيمة السوقية لتلك الأصول ، و تسجل على النحو التالي:<sup>1</sup>
- في هذه الحالة يكون حساب الدائن إما ح/101 رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة أو الأموال المخصصة أو أموال الإستغلال أو ح/456 حساب الشركاء - عمليات حول رأس المال.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> دريسي صونيا، شحي ماجر، المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعرييج -، 2021/2020، ص 43.

<sup>2</sup> إيناس فار، محاسبة التثبيتات المعنوية والعينية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية - دراسة حالة -، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -، 2021/2020، ص 44.

xxxxx	xxxxx	تاريخ الحصول على التثبيت ح/التثبيتات العينية	21x
xxxxx	xxxxx	ح/أموال مملوكة حيازة بواسطة إسهام خاص	101

أو

xxxxx	xxxxx	تاريخ الحصول على التثبيت ح/التثبيتات العينية	21x
xxxxx	xxxxx	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال حيازة بواسطة إسهام الشركاء	456

الفرع الثاني: حالة الحيازة على التثبيتات العينية

بتاريخ شراء التثبيتات العينية يتم إدراجها (تسجيلها على أساس تكلفة شرائها) و إن تكلفة شراء الأصل تشمل كل من سعر شراءه و أعباء نقله و تركيبه و الرسوم غير المسترجعة الخاصة به.<sup>1</sup>

$\text{تكلفة الأصل} = \text{سعر الشراء} + \text{الأعباء الملحقه} + \text{الرسوم غير المسترجعة}$
---

<sup>1</sup> عبد الرحمن عطية، مرجع سبق ذكره، ص 72.

في حالة إقتناء المؤسسة للتثبيت يتم إثبات القيد التالي<sup>1</sup>:

		تاريخ الحيازة على التثبيت		
	xxxx	ح/التثبيتات العينية	21x	
	xxxx	ح/الرسم على القيمة المضافة	4456	
xxxx		ح/موردو التثبيتات	404	
xxxx		ح/الصندوق	53	
xxxx		ح/البنك	512	
		الحيازة على تثبيت عيني		

#### الفرع الثالث: حالة إنتاج التثبيتات العينية

في هذه الحالة يسجل التثبيت العيني حسب النظام المحاسبي المالي بتكلفة إنتاجه، والتي يتم الحصول عليها عن طريق إضافة العناصر التالية:

- سعر شراء المواد الأولية؛

- التكاليف المباشرة لعملية الإنتاج؛

- التكاليف غير المباشرة لعملية الإنتاج بنوعها الثابتة والمتغيرة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> مسعود فافه، مولود قيدير، المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة - مؤسسة مدبغة الجلود جيغل - مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معقمة، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيغل، 2018/2017، ص 47.

<sup>2</sup> حناشي نوال، نقيش زرقه، المعالجة المحاسبية للتثبيتات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة، مذكرة ماستر أكاديمي فرع علوم مالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معقمة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2019/2018، ص 39.

و يتم التسجيل المحاسبي لعملية إنتاج التثبيات العينية وفق قيدين هما<sup>1</sup>:

• القيد الأول: تسجل فيه المصاريف التي تدخل في إنجاز التثبيات بصورة عادية

6××	ح/المصاريف	xxxx	xxxx
512	ح/البنك		

• القيد الثاني: يسجل بعد الإنجاز الكلي للتثبيات المادي حيث نجعل حساب التثبيات المعني مدينا و حساب الإنتاج

المثبت للأصول العينية ح/732 دائنا بتكلفة إنتاج التثبيات.

21×	ح/التثبيات المادية	xxxx	xxxx
732	ح/الإنتاج المثبت للأصول المادية		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للتثبيات في نهاية السنة

الفرع الأول: إهلاك التثبيات العينية

- أولا: تعريف الإهلاك:

- يعرف الإهلاك أنه: " النقص التدريجي في المنافع و الخدمات المتوقع الحصول عليها من الأصل على مدار عمره

الإنتاجي بسبب إستخدامه في الإنتاج أو مضي المدة أو التقادم أو ظهور إختراعات حديثة أفضل منه " .<sup>2</sup>

- يعرف الإهلاك أنه: " هو توزيع تكلفة الأصل على حياته الإنتاجية المقدرة ، كما يمكن أن يعرف بأنه النقص الحاصل

للأصول نتيجة للإستخدام أو مرور الزمن أو التقادم " .<sup>3</sup>

<sup>1</sup>إيمان مغازي، مرجع سبق ذكره، ص 94.

<sup>2</sup>ناجي عمر، إنعكاسات طرق إهلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر - بسكرة -، 2019/2018، ص 03.

<sup>3</sup>بعداش شعيب، بروم طارق، أثر تطبيق طرق الإهلاك على التمويل الذاتي في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة الشركة الإفريقية للزجاج AFRICAVER -، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص محاسبة وإدارة مالية، جامعة الصديق بن يحيى - جيجل -، 2016/2017، ص 50.

- ثانياً: أهداف الإهلاك:

للإهلاك عدة أهداف ونذكر منها:

• الهدف القانوني :

إن حساب الإهلاك هو عبارة عن مصاريف غير فعلية و مادام كذلك فإن عدم حسابه يؤدي إلى تضخيم النتيجة أو تخفيضها و إعطاء صورة غير صحيحة لميزانية المؤسسة أين تظهر الأصول مقدرة بقيمة أكبر من قيمتها.<sup>1</sup>

• الهدف الاقتصادي :

يتمثل هذا الدور الاقتصادي في استهلاك متتالي للاستثمار<sup>2</sup>، بحيث يتوزع قيم الإهلاكات على عدة سنوات ولا تتحملها سنة واحدة فقط.<sup>3</sup>

• الهدف المالي :

يمثل الدور المالي عملية في إعادة تكوين الأموال المستثمرة في شراء الإستثمارات، بهدف إعادة تجديدها في نهاية حياتها الإنتاجية ، حيث يتم حجز مبالغ سنوية لذلك تبقى تحت تصرف المؤسسة كتمويل ذاتي إلى يوم صرفها.<sup>4</sup>

<sup>1</sup>زوقاغ صبرينة، جوهري مريم، مرجع سبق ذكره، ص 44.

<sup>2</sup>هدوف فتية، إعادة تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة ذ م م إيكودات بوزغاية ولاية بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة - 2014، ص 27.

<sup>3</sup>زوقاغ صبرينة، جوهري مريم، مرجع سبق ذكره، ص 44.

<sup>4</sup>هدوف فتية، مرجع سبق ذكره، ص 27.

- ثالثاً: العوامل التي تحدد قسط الإهلاك:

من العوامل التي تحدد قسط الإهلاك ما يلي<sup>1</sup>:

• تكلفة الأصل :

وهي جميع ما يتم إنفاقه على الأصل حتى يصبح صالحاً للاستخدام أو الإنتاج مثل: ثمن الشراء والمصاريف الملحقة

تكلفة الأصل = ثمن الشراء + مصاريف النقل + مصاريف نقل الملكية + مصاريف التأمين

• عمر الأصل الإنتاجي :

وهي المدة المقدرة والتي يكون من خلالها الأصل منتجاً وله منافع اقتصادية للمشروع، ويكون في نهايتها غير قادر للإنتاج أو إعطاء منافع اقتصادية ويصبح عديم الفائدة، هذه يحددها الخبراء أو الصانعون له وغالباً يتم ذكرها على الأصل.

• قيمة الخردة (القيمة المتبقية) :

وهي القيمة المقدرة للأصل في نهاية عمره الإنتاجي أو عند الاستغناء عنه.

• القيمة الواجب استهلاكها (المبلغ القابل للإهلاك) :

وهي تكلفة الأصل مطروحا منه قيمة النفاية (قيمة الخردة، القيمة المتبقية)

القيمة الواجب إستهلاكها = تكلفة الأصل – القيمة المتبقية

<sup>1</sup> سعدي خديجة، دور أعمال نهاية الدورة للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي دراسة حالة مؤسسة مطحنة الإخوة حوحو، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر - بسكرة -، 2015/2014، ص 25/24.

- رابعا: طرق الإهلاك:

توجد عدة طرق للإهلاك التي يتم تطبيقها على التثبيتات العينية وهي:

أ- طريقة الإهلاك الثابت:

وتسمى أيضا بطريقة الإهلاك الخطي وهي تؤدي إلى عبء ثابت على طول المدة النفعية للأصل، ويحسب قسط

الإهلاك وفق هذه الطريقة كما يلي:

- القسط السنوي = المبلغ القابل للإهلاك ÷ العمر الإنتاجي

حيث:

- القيمة القابلة للإهلاك = التكلفة الأصلية - الخردة (القيمة المتبقية)

ويمكن تحديد معدل الإهلاك من خلال معرفة العمر الإنتاجي للتثبيت كالتالي:

-معدل الإهلاك = 100 ÷ العمر الإنتاجي<sup>1</sup>

ب- طريقة الإهلاك المتناقص (التنازلي):

• تعريف :

طبقا للقانون الضريبي (المادة 174) فإن هذه الطريقة تطبق على التثبيتات التي تساهم مباشرة في الإنتاج داخل المؤسسات، من غير المباني السكنية والورشات والمحلات المستعملة في ممارسة المهنة حسب نظام الإهلاك التنازلي.

• مبدأ الطريقة :

يتم تحميل سنوات عمر التثبيت بإهلاك يتناقص تدريجيا كلما زاد عمر الأصل بحيث تتحمل السنوات الأولى الجزء الأكبر من الإهلاك.

<sup>1</sup> بلحسن ريان، بن صغير ريمة، المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية والمعنوية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر أكاديمي شعبة العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريش، 2020/2019، ص 12.



• حساب قسط الإهلاك لهذه الطريقة :

- حساب معدل الإهلاك الخطي =  $100 \div$  مدة المنفعة أو العمر الإنتاجي

- معدل الإهلاك المتناقص = يتم ضرب الإهلاك الخطي في المعاملات المستعملة في حساب الإهلاك المالي التنازلي و المحددة كالآتي :

الجدول رقم (1-2): يبين المعامل الضريبي للإهلاك المتناقص.

المعامل الضريبي	المدة العادية للإستعمال
1,5	3 أو 4 سنوات
2	5 أو 6 سنوات
2,5	أكثر من 6 سنوات

المصدر: ختيم أيمن، نانو سعيد، محاسبة التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية

الدولية، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2021/2020، ص 48/47

- المبلغ القابل للإهلاك في بداية كل سنة = القيمة المحاسبية الصافية في نهاية السنة السابقة، ومن خلال هذه

العلاقة السابقة نستنتج ان المبلغ القابل للإهلاك في بداية كل سنة متغير.

- يتم الإنتقال إلى تطبيق طريقة الإهلاك الخطي للسنوات المتبقية عندما يصبح :

المعدل المتناقص  $\geq 100 \div$  عدد السنوات المتبقية

وعليه يتم حساب قسط الإهلاك للسنوات المتبقية كما يلي:

القيمة المحاسبية الصافية ÷ عدد السنوات المتبقية.<sup>1</sup>

### ج- طريقة الإهلاك المتزايد:

إن قيمة قسط الإهلاك حسب هذه الطريقة يتزايد من سنة إلى أخرى عكس طريقة القسط المتناقص ويحسب قسط

الإهلاك السنوي بالمعادلة التالية:<sup>2</sup>

قسط الإهلاك السنوي = التكلفة الإجمالية للأصل × (مدة الإستعمال ÷ مجموع سنوات عمر الأصل)

مجموع سنوات عمر الأصل: هي المجموع الحسابي لسنة فترة الإستخدام، مثال لذلك إذا كانت فترة الإستخدام في 5

سنوات فإن مجموع سنوات عمر الأصل:

$$15 = 5 + 4 + 3 + 2 + 1$$

### د- طريقة الإهلاك تبعا لحجم الإنتاج:

وهو أحد الأساليب التي نص عليها النظام المحاسبي المالي ويتطلب هذا الأسلوب تقدير حجم الإنتاج المقدر

للتجهيزات خلال كل فترة استخدامها.

ويحسب قسط الإهلاك وفقا لهذه الطريقة بالمعادلة التالية:

قسط الإهلاك السنوي = (القيمة القابلة للإهلاك ÷ كمية الإنتاج المقدرة للأصل) × عدد وحدات الإنتاج

السنوي<sup>3</sup>

<sup>1</sup> ختيم أيمن، نانو سعيد، محاسبة التثبيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية - دراسة حالة إمتياز توزيع الكهرباء والغاز المسيلة -، مذكرة ماستر أكاديمي فرع المالية والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية معمة، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، 2021/2020، ص 48/47.

<sup>2</sup> بن خديم الله أحمد، المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المالي المحاسبي ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012/2011، ص 53.

<sup>3</sup> بن خديم الله أحمد، نفس المرجع، ص 54.

-خامسا : جدول الإهلاك :

و لإثبات أقساط الإهلاكات يجب إعداد جدول الإهلاك الخاص بالتثبيت العيني و هو كالآتي<sup>1</sup>:

الجدول رقم (2-2): جدول الإهلاك

السنوات	القيمة القابلة للإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
1				
2				
.				
.				
.				
.				
N				

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على حواس صلاح، مرجع سبق ذكره، ص 185

<sup>1</sup> من إعداد الطالب بالاعتماد على حواس صلاح. مرجع سبق ذكره، ص 185.

-سادسا : التسجيل المحاسبي للإهلاك :

في نهاية كل سنة يتم تسجيل الإهلاك وفق القيد التالي<sup>1</sup>:

		N-12-31		
	xxxx	مخصصات للإهلاكات	681	
xxxx		إهلاك التثبيتات	28xx	
		تسجيل مخصص الإهلاك		

الفرع الثاني: خسارة قيمة التثبيتات العينية

يمكن للتثبيتات العينية أن تتعرض لنقص في قيمتها نتيجة لأحداث عديدة والتي تؤدي إلى إنخفاض في قيمتها وهذا ما يدعى بخسارة قيمة التثبيتات.

-أولا: تعريف خسارة القيمة:

تعرف خسارة القيمة بأنها: " فائض القيمة المحاسبية للموجودات عن قيمتها الواجبة للتحصيل وهذه العملية تكون في نهاية السنة «<sup>2</sup>.

-ثانيا : اختبار خسارة القيمة : تعتمد المؤسسة عند حلول تاريخ إقفال الحسابات إلى تقدير و فحص ما إذا كان هناك أي مؤشر ( داخلي أو خارجي ) يدل على أن أي أصل من الأصول فقد من قيمته ، و إذا ثبت وجود هذا المؤشر فإن المؤسسة تقوم بتقدير القيمة الممكن تحصيلها من الأصل<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> عائشة سلطاني، المعالجة المحاسبية للتثبيتات بين المخطط المحاسبي الوطني والنظام المحاسبي المالي الجديد دراسة حالة " المؤسسة العمومية لأشغال الطرق جنوب شرق البلاد «، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص تدقيق محاسبي، 2010/2011، ص 114.

<sup>2</sup> عبد اللطيف عثمان، عباس لحمر، المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي - حالة مجمع متيجي -، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادي، المجلد 04، العدد 02، جوان 2018، ص 62.

<sup>3</sup> ختيم أيمن، نانو سعيد، مرجع سبق ذكره، ص 50.

- ثالثا: مؤشرات تدني القيمة (خسارة القيمة):

• مؤشرات خارجية :

- وجود إنخفاض جوهري في القيمة السوقية للأصل خلال الدورة أو تقادم الأصل بسبب الإستعمال أو مرور الزمن ؛

- تغيرات هامة في البيئة التكنولوجية أو الاقتصادي ة أو القانونية أو السوقية للمؤسسة يمكن أن تؤثر سلبا على قيمة الأصول المستخدمة.

• مؤشرات داخلية :

- وجود أدلة على حدوث تقادم أو ضرر مادي للأصل ؛<sup>1</sup>

- تغير نمط إستعمال الأصل مما يؤثر عليه سلبا (ترك بعض النشاطات المتعلقة بالأصل) ؛

- تغير الأداء الاقتصادي للأصل ( إنخفاض التدفقات الصافية لأموال الخزينة ) .<sup>2</sup>

- رابعا : تحديد خسارة القيمة :

يتم تحديد خسارة القيمة كالتالي:<sup>3</sup>

تتم مقارنة القيمة القابلة للتحصيل  $V_{rp}$  مع القيمة المحاسبية الصافية  $V_{ic}$  ونميز بين الحالات التالية:

القيمة القابلة للتحصيل  $V_{rp} \leq$  القيمة المحاسبية الصافية  $V_{ic}$  = لا توجد خسارة القيمة

القيمة القابلة للتحصيل  $V_{rp} >$  القيمة المحاسبية الصافية  $V_{ic}$  = توجد خسارة القيمة

<sup>1</sup> بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية ودوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس والمراقبة AMC (العلمة)، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية ومحاسبية معمقة، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2010/2011، ص 155.

<sup>2</sup> ختيم أيمن، نانو سعيد، مرجع سبق ذكره، ص 50.

<sup>3</sup> زاوية شهرزاد، مولاي براهيم أمال، طرق تقييم التثبيات في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة شركة كهرباء وطاقات متجدد SKTM غرداية لسنة 2020، مذكرة ماستر أكاديمي فرع علوم مالية ومحاسبية تخصص محاسبة، جامعة غرداية - الجزائر، 2019/2020، ص 56.

وتحسب الخسارة في القيمة كما يلي:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتحصيل

$$PV = Vic - Vrp$$

-خامسا : أثر خسارة القيمة على جدول الإهلاك :

إن التأثير الرئيسي للإنخفاض في قيمة الأصول يتمثل في ضرورة تعديل مخطط الإهلاك بالإعتماد على القيمة المحاسبية الصافية الجديدة الناتجة عن الإقرار بخسارة الإنخفاض، حيث يتم حساب أقساط الإهلاك للدورات المتبقية من المدة والنفعية للأصل على أساس القيمة المحاسبية الصافية الجديدة، وهذه الحالة يمكن أن ينتج عنها أقساط إهلاك أقل من قسط الإهلاك الأدنى المسموح به جبائيا، إضافة إلى ذلك يجب تعديل مخطط الإهلاك عن إسترجاع خسارة الإنخفاض أو جزء منها<sup>1</sup>.

- سادسا : التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة :

و يكون القيد المحاسبي النموذجي لإثبات خسارة إنخفاض القيمة كما يلي:<sup>2</sup>

		N-12-31		
	xxxx	ح/مخصصات الإهلاك ومؤونات وخسائر القيمة	681	
xxxx		ح/خسائر القيمة عن التثبيتات العينية	291x	
		إثبات خسارة القيمة للتثبيت العيني		

<sup>1</sup> بلال كيموش، مرجع سبق ذكره، ص 133.

<sup>2</sup> طهراوي رشيدة، مختار رحمانى بخته، عملية الجرد المادي للتثبيتات والمخزونات وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة الأثاث والبناء المعدني " مؤسسة تحويل المعادن سابقا «، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجليلي بونعامة بخميس مليانة، 2019/2018، ص 32.

-سابعاً: إعادة تسوية خسارة القيمة :

تقوم المؤسسة في نهاية كل دورة بإعادة تقييم القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة للسنوات المالية السابقة وإن وجد أي مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة أصبحت غير موجودة أو إنخفضت تقوم المؤسسة بإعادة تقدير القيمة القابلة للتحصيل الجديدة، و يتم إعادة تسوية ح/29 في نهاية كل سنة كما يلي<sup>1</sup>:

		N-12-31		
xxxxx	xxxxx	مخصصات إهلاكات ومؤهلات	29xx	681
		خسائر القيمة عن التثبيتات		
		زيادة الخسارة في القيمة		

		N-12-31		
xxxxx	xxxxx	خسارة القيمة عن التثبيتات	781	29xx
		إسترجاع الإستغلال عن خسارة القيمة		
		إسترجاع / إلغاء الخسارة في القيمة		

<sup>1</sup>أوقاسي حكيمه، سعدي سميره، تسجيل وتقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري (البويرة)، مذكرة ماستر02 في المحاسبة والتدقيق قسم المحاسبة والمالية، جامعة العميد أكلي محند أولحاج البويرة، 2014/2015، ص 60/59.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية عند خروج التثبيتات العينية من ذمة المؤسسة

الفرع الأول: التخلص من التثبيتات العينية

عندما تقرر إدارة المؤسسة شطب التثبيت من الخدمة ، أي التخلص منه نهائيا و بدون مقابل ، لأنها لا تنتظر من إستعماله أو بيعه أي منافع إقتصادية مستقبلية في هذه الحالة ، يجب إقفال حساب التثبيت المعني و أيضا حساب مجمع إهلاكه و هنا نميز بين حالتين<sup>1</sup>:

-أولا: التثبيت المهلك كليا :

بعد إنتهاء مدة الإهلاك المحددة قانونيا يكون القيد المحاسبي كالآتي<sup>2</sup>:

xxxxx	xxxxx	تاريخ القيد ح/إهلاك الأصول الثابتة المعنية ح/التثبيت المعني	28xx	21x
-------	-------	---	------	-----

- ثانيا : التثبيت قيد الإهلاك :

في هذه الحالة يتم التخلص من التثبيت غير المهلك كليا، فهو قيد الإهلاك أي له قيمة باقية محاسبية موجبة، فيقفل حساب التثبيت المشطوب من الخدمة مقابل جعل مجموع إهلاكاته مدين، واعتبار القيمة الباقية كخسارة التنازل تسجل في ح/652 ناقص قيمة التثبيتات غير المالية المتنازل عنها.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> مباركي سارة، عبدي نجوى، تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والإفصاح عنها، مذكرة ماستر في محاسبة وتدقيق، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2020/2019، ص 65.

<sup>2</sup>فايزة بوعنيفة، عفاف طالب، المعالجة المحاسبية للتثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة - المؤسسة الكاتمية للفلين والمواد العازلة-، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى جيجل، 2017/2016، ص 27.

<sup>3</sup>مباركي سارة، عبدي نجوى، مرجع سبق ذكره، ص 66.



		تاريخ التخلص من التثبيت		
	xxxx	إهلاك التثبيت		28xx
	xxxx	نواقص القيم من خروج أصول مثبتة غير مالية		652
xxxx		التثبيتات العينية	21x	
		شطب التثبيت من الخدمة		

الفرع الثاني: عملية التنازل عن التثبيتات العينية

-أولاً: تعريف عملية التنازل:

قد تستغني (تتنازل) المؤسسة عن التثبيتات بسبب من الأسباب كعدم كفايتها الإنتاجية، أو لتقدمها أو بسبب تغير طرق الإنتاج أو النشاط، ويتم الاستغناء عن التثبيتات إما بالبيع أو الشطب أو الاستبدال.<sup>1</sup>

-ثانياً: المعلومات الواجب توفرها:

لمعالجة التنازل عن التثبيتات يتوجب معرفة العناصر الآتية:

- التكلفة الأساسية للتثبيتات (تكلفة الاقتناء أو الإنتاج)؛
- مجموع الإهلاكات لغاية تاريخ الاستغناء (التنازل) و تدني القيمة إن وجدت؛
- تحديد القيمة المخصصة و المكملة للإهلاك من بداية السنة لتاريخ التنازل؛
- القيمة المحاسبية الصافية (الباقية) = تكلفة التثبيت - الإهلاك - تدني القيمة
- سعر التنازل عن التثبيت؛

<sup>1</sup> ختيم أيمن، نانو سعيد، مرجع سبق ذكره، ص 52.

- حساب نتيجة عملية التنازل ربح أو خسارة.<sup>1</sup>

-ثالثا : المعالجة المحاسبية لعملية التنازل :

ويكون التسجيل المحاسبي للتنازل حسب إحدى الحالتين:

• الحالة الأولى : سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية<sup>2</sup>

		تاريخ التنازل		
	xxxxx	البنك	512	
	xxxxx	إهلاك متراكم	28xx	
	xxxxx	خسائر قيمة عن التثبيتات	29xx	
xxxxx		التثبيت العيني	21x	
xxxxx		فوائض قيمة عن خروج أصول غير مالية	752	
		قيد التنازل عن التثبيت		

• الحالة الثانية : سعر التنازل أصغر من القيمة المحاسبية الصافية<sup>3</sup>

		تاريخ التنازل		
	xxxxx	البنك	512	
	xxxxx	إهلاك التثبيتات	28xx	

<sup>1</sup>أوقاسي حكيمة، مرجع سبق ذكره، ص 60.

<sup>2</sup>أوقاسي حكيمة، مرجع سبق ذكره، ص 61.

<sup>3</sup>شيماء حفار، عبد الجبار عزيزة، منيرة دريش، التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء والغاز - بالوادي -، مذكرة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادية شعبة العلوم المالية والمحاسبية تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي، 2018/2019، ص 31.

	xxxx	خسائر قيمة عن التثبيتات		29xx
	xxxx	نواقص قيمة عن خروج أصول مثبتة غير مالية		652
xxxx		التثبيت العيني	21x	
		قيد التنازل عن التثبيت		

## خلاصة:

تعتبر الأصول العينية أحد المكونات الأساسية للمؤسسة، يمكن أن يؤدي استخدامها بشكل منتظم وجيد إلى تسهيل إكمال عملياتها سواء كانت تجارية أو إنتاجية، مما يسمح لها بمواصلة أنشطتها.

الهدف الرئيسي من المعالجة المحاسبية للأصول العينية هو توفير معلومات مفيدة حول تلك الأصول للإدارة والمستثمرين ومستخدمي المعلومات المحاسبية، علاوة على ذلك يتعين على المؤسسات أن تختار طريقة إهلاك محددة و يمكن أن تختار طريقة أقساط ثابتة أو متناقصة أو متزايدة أو طريقة عدد الوحدات المنتجة، وكذلك معالجة الإنخفاض في قيمة الأصول العينية، كل ذلك من أجل تحقيق و جعل القوائم المالية أكثر موثوقية.

## الفصل الثالث

دراسة تطبيقية حول مكتب محافظ الحسابات

تمهيد:

بعد ما تطرقنا إليه في الفصلين السابقين من دراسة نظرية المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي، حاولت من خلال هذا الفصل بدراسة ميدانية في مكتب محافظ الحسابات بهدف توضيح كيفية المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وذلك من خلال القيام بدراسة حالة مؤسسة x.

من خلال ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الأول: تقديم عام حول مكتب محافظ الحسابات

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي للثببتات العينية لدى مكتب محافظ الحسابات

المبحث الأول: تقديم عام حول مكتب محافظ الحسابات

المطلب الأول: التعريف بمكتب محافظ الحسابات

الفرع الأول: التعريف بالمكتب

إن مصلحة المحاسبة محل الدراسة عبارة عن مكتب للمحاسبة بولاية مستغانم، مصلحة المحاسبة مرحوم علاء الدين، جوان 2011 إلى يومنا هذا، رقم تسجيله في الجدول الوطني لمحافظ الحسابات 15/63، العنوان: 14 شارع بن قادة طيب مستغانم.

الفرع الثاني: اعتمادات صاحب المكتب.

- محافظ الحسابات ومحاسب معتمد وفقا للاعتماد رقم 864/03 المؤرخ في 2004/06/22 الصادر عن المصنف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات.

- كما قام محافظ الحسابات بتأدية اليمين بالمحكمة المختصة إقليميا (محكمة مستغانم) وكذلك تم تسجيله لدى مفتشية الضرائب بهدف بداية عمله بصورة قانونية.

- إيداع الملف المتكون من هذه الوثائق لدى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات بالجزائر، ويقوم بتسديد مبلغ الاشتراك السنوي وبما أنه ينتهي إلى الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين فإنه في هذه الحالة يدفع مبلغ الاشتراك في كلتا الجهتين.

- يتميز عمله بالكثير من الالتزام والانضباط والجدية في الخدمات التي يقدمها والخدمات التي قدمها لزيائنه.

الفرع الثالث: الخدمات التي يقدمها المكتب

يقدم مكتب محافظ الحسابات الخدمات التالية:

- مسك المحاسبة والمتابعة الجبائية والمحاسبية للأشخاص الطبيعيين كالمحامي والصيدلاني، والأشخاص المعنويين كالمؤسسات والتصريحات الجبائية الشهرية وإعداد الميزانيات الختامية والقوائم المالية وكل الأعمال الدورية لزيائنه.

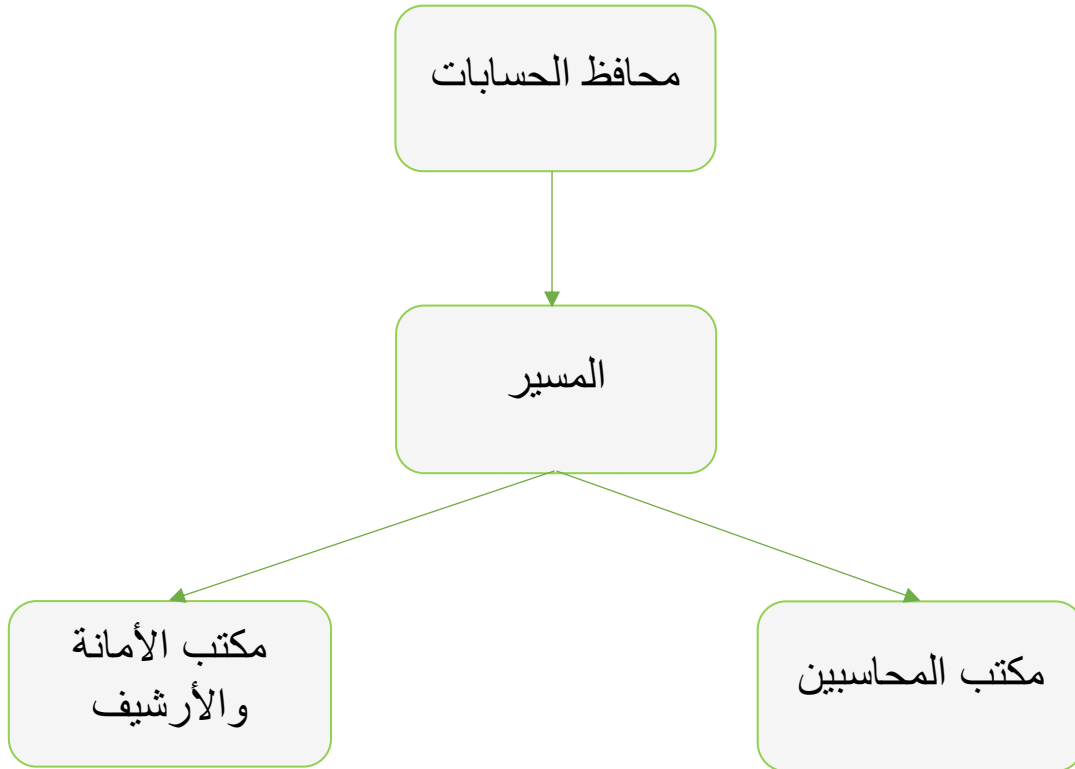
- يقوم بالمصادقة على حسابات المؤسسة سواء كانت ذات مسؤولية محدودة أو مؤسسة مساهمة أو جمعيات ثقافية أو اجتماعية.

- تقديم إستشارات جبائية كما تتضمن عمليات الطعن لدى مختلف اللجان والتحقق من المعلومات المعطاة في تقرير مجلس الإدارة الخاص بالتسيير وذلك مع احترام مبدأ عدم التدخل في تسيير المؤسسة، بالإضافة إلى خدمات التصفية للمؤسسات التي أنهت نشاطها إداريا أو لأسباب أخرى كالإفلاس.

- الدراسات التقنية والمحاسبية.

المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي للمكتب.

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي للمكتب.



المصدر: مكتب محافظ الحسابات بولاية مستغانم



المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: المعالجة الأولية لعملية إدخال الثببتات العينية

تعتبر الثببتات العينية من أهم عناصر الأصول في مؤسسة x و سوف أقدم في هذا المطلب المعالجة المحاسبية للثببتات عند دخولها في ذمة المؤسسة.

الفرع الأول: حالة حيازة الثببتات العينية.

مثال 1:

قامت مؤسسة x بالحيازة على معدات صناعية بتاريخ 2015-01-21 بمبلغ 2621367,52 دج وتحملت عليه رسم على القيمة المضافة 19٪ بشيك بنكي.

الحل:

- ثمن الحيازة خارج الرسم : 2621367,52 دج

- الرسم على القيمة المضافة : ثمن الحيازة خارج الرسم × نسبة الرسم

الرسم على القيمة المضافة : 2621367,52 دج × 19٪

الرسم على القيمة المضافة : 498059,82 دج

- المبلغ متضمن الرسم : ثمن الحيازة خارج الرسم + الرسم على القيمة المضافة

المبلغ متضمن الرسم : 2621367,52 دج + 498059,82 دج

المبلغ متضمن الرسم : 3119427,34 دج

وقامت المؤسسة بتسجيل العملية كالآتي:

		2015-01-21		
	2621367,52	معدات وأدوات صناعية		215
	498059,82	الرسم على القيمة المضافة قابل للإسترجاع		4456
3119427,34		موردو التثبيتات	404	
		فاتورة الحصول على معدات صناعية		

		2015-01-21		
	3119427,34	موردو التثبيتات		404
3119427,34		البنك	512	
		إقتناء معدات صناعية بشيك بنكي		

مثال 2: التوزيع حسب العنصر

في 2014/10/15 إشترت مؤسسة آلة ضغط بقيمة 210000 دج، فاتورة رقم ...، حيث قدر الهيكل بـ 120000 دج خارج الرسم. وقدر المحرك بـ 90000 دج خارج الرسم أما الرسم على القيمة المضافة بـ 17٪، تم تسديد مبلغ 20000 دج نقدا بوصول رقم ..، والباقي على الحساب بعد 4 أشهر.

الشرح:

بالنسبة لآلة الضغط نسجل كل جزء مستقل عن الآخر. أما الرسم على القيمة المضافة فيحسب للجزئين معا.

$$\text{الرسم على القيمة المضافة} = 0,17 \times 21000$$

$$\text{الرسم على القيمة المضافة} = 35700 \text{ دج}$$

و عليه تسجل المؤسسة القيد التالي:<sup>1</sup>

		2014/10/15		
	12000	معدات وأدوات (الهيكل)		215000
	9000	معدات وأدوات (المحرك)		215100
	35700	رق م قابل للإسترجاع		445600
20000		الصندوق	53000	
225799		موردي التثبيتات	404000	
		وصل نقدي رقم ...، فاتورة رقم ...		

#### الفرع الثاني: حالة إنتاج التثبيتات العينية

المؤسسة لم تقم بإنتاج تثبيبات عينية بنفسها، فحاولت شرح كيفية التسجيل المحاسبي عند إنتاج تثبيبات

عيني بالطرق للمثال الآتي:

مثال 1:

نظرا لبعض الصعوبات تطرقت الى هذا المثال المأخوذ من مطبوعة الخاصة بالأستاذة أمينة زغمار:

بتاريخ 25-12-2020 قامت المؤسسة بإنجاز مبنى إداري بوسائلها الخاصة بتكلفة إجمالية قيمتها 3000000 دج،

مقسمة بين مواد أولية 2500000 دج و أجور العمال 500000 دج.<sup>2</sup>

الحل:

<sup>1</sup> عدة بن عطية محمد الشريف، المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم، مذكرة ماستر أكاديمي في التدقيق ومراقبة التسيير. قسم العلوم المالية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2017/2016، ص 69/68.

<sup>2</sup> أمينة زغمار، مطبوعة في مقياس المحاسبة العامة 1 و2 دروس + تمارين محلولة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2022/2021، ص 61.

		2020-12-25		
	2500000	مواد أولية مستهلكة	601	
	500000	أجور المستخدمين	631	
2500000		مخزونات مواد أولية	31	
500000		العاملون - أجور مستحقة	421	
		تسجيل الأجور المتعلقة بالإنجاز		

		2020-12-25		
	3000000	بنايات	213	
3000000		إنتاج مثبت للأصول العينية	732	
		إنجاز مبنى إداري بوسائل المؤسسة الخاصة		

مثال 2: التثبيتات التي تم إنتاجها بوسائلها الخاصة.

نظرا لبعض الصعوبات تطرقت الى هذا المثال المأخوذ من دراسة سابقة الخاصة بالطابقتين أوقاسي حكيمه وسعدي

سميرة:

في 2012/04/18 أنجزت (OPGI) بوسائلها الخاصة مخزن، وإستهلكت لأجل ذلك مواد ولوازم (أجور، إسمنت) بـ

250000 دج، أجور العمال بـ 150000 دج وتم الإنتهاء منه في 2012/08/05 وقد قامت المؤسسة بالتسجيلات الآتية:

الحل:

قدرت قيمة المخزن بتكلفة إنتاجه أي: <sup>1</sup>

$$400000 \text{ دج} = 150000 + 250000$$

400000	250000	مواد أولية	601	2012/04/18
	150000	أجور المستخدمين	631	
		البنك	512	
تسجيل المصاريف المستعملة لإنجاز المخزن				
400000	400000	مخزن	213	2012/08/05
		الإنتاج المثبت للأصول العينية	732	
		إنجاز مخزن		

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للثببتات العينة في نهاية السنة

#### الفرع الأول: إهلاك الثببتات العينية

تقوم المؤسسة بالاعتماد على طريقة الإهلاك الخطي في حساب الإهلاكات المتعلقة بثببتاتها العينية وتم التطرق إلى

طريقة الإهلاك الخطي في حالة الحيازة على الثببتات العينية، سألين ذلك من خلال ما يلي:

من المثال السابق الخاص بالمعدات والأدوات الصناعية مع العلم مدة منفعتهما 5 سنوات.

• المبلغ القابل للإهلاك: تكلفة الحيازة - القيمة المتبقية

<sup>1</sup>أوقاسي حكيمة، سعدي سميرة. مرجع سبق ذكره، ص 100/99.

المبلغ القابل للإهلاك: 2621367,52 دج-0

المبلغ القابل للإهلاك: 2621367,52 دج

• معدل الإهلاك :  $100 \div$  المدة المنفعة

معدل الإهلاك:  $5 \div 100$

معدل الإهلاك: 20 %

• قسط الإهلاك السنوي : المبلغ القابل للإهلاك  $\times$  معدل الإهلاك

قسط الإهلاك السنوي: 2621367,52 دج  $\times 0,2$

قسط الإهلاك السنوي: 524273,50 دج

• قسط الإهلاك الشهري 2015 (11 شهر) : المبلغ القابل للإهلاك  $\times$  معدل الإهلاك /  $100 \times$  المدة المهلكة / 12

قسط الإهلاك الشهري 2015 (11 شهر): 2621367,52 دج  $\times 100/20 \times 12/11$

قسط الإهلاك الشهري 2015 (11 شهر): 480584,05 دج

• قسط الإهلاك الشهري 2020 (شهر) : 2621367,52 دج  $\times 100/20 \times 12/1$

قسط الإهلاك الشهري 2020 (شهر): 43689,46 دج

• جدول اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية:

الجدول رقم (3-1): جدول اهتلاك المعدات والأدوات الصناعية

المدة	المبلغ القابل للإهلاك	قسط الإهلاك	مجموع الإهلاك	القيمة المحاسبية الصافية
2015	2621367,52	480584,05	480584,05	2140783,47
2016	2621367,52	524273,50	1004857,55	1616509,97
2017	2621367,52	524273,50	1529131,05	1092236,47
2018	2621367,52	524273,50	2053404,55	567962,97
2019	2621367,52	524273,50	2577678,05	43689,47
2020	2621367,52	43689,46	2621367,52	00

المصدر: معلومات مقدمة من طرف مكتب محافظ الحسابات

ملاحظة:

- المبلغ القابل للإهلاك يكون ثابت على مدار مدة المنفعة.
- مجموع الاهتلاكات<sub>n</sub> = مجموع إهلاك<sub>n-1</sub> + قسط الاهتلاك<sub>n</sub>.
- القيمة المحاسبية الصافية = المبلغ القابل للإهلاك - مجموع الاهتلاك.

• تسجيل قسط الإهلاك في نهاية السنة :

		2015-12-31		
	480584,05	م إ م خ ق – أصول غير جارية	681	
480584,05		امتلاك معدات وأدوات صناعية	2815	
		قسط اهتلاك دورة 2015		

ملاحظة:

يتم تسجيل نفس القيد الخاص بالإهلاك للسنوات المتبقية ويأخذ مبلغ قسط الإهلاك الخاص بكل سنة.

مثال 2:

وكمثال تطبيقي المأخوذ من دراسة سابقة وهو كالآتي:

قامت المؤسسة بتاريخ 2013/12/30 بشراء شاحنة للرفع بمبلغ 2702000 دح (معفى من الرسم على القيمة

المضافة<sup>1</sup>).

حل المثال:

بالنسبة لإهلاك شاحنة الرفع يتم حساب قسط الإهلاك كما يلي:

قسط الإهلاك السنوي = تكلفة الأصل × معدل الإهلاك

معدل الإهلاك = 100 ÷ العمر الإنتاجي<sup>2</sup>

قدر العمر الإنتاجي لشاحنة الرفع المشتراة يوم 2013/12/30 بـ 07 سنوات.

<sup>1</sup> مسعود فافة، مولود قيدير، مرجع سبق ذكره، ص 91.

<sup>2</sup> مسعود فافة، مولود قيدير، مرجع سبق ذكره، ص 95/94.



وبالتالي معدل الإهلاك =  $7 \div 100 = 7,14,29\%$

قسط الإهلاك السنوي =  $0,1429 \times 2702000 =$

قسط الإهلاك السنوي = 386000 دج

ومنه جدول الإهلاك يكون كالتالي:

الجدول رقم (2-3): جدول الإهلاك الخطي

السنوات	أساس الإهلاك	قسط الإهلاك	الإهلاك المتراكم	القيمة المحاسبية الصافية
2014/12/31	2702000	386000	386000	2316000
2015/12/31	2702000	386000	772000	1930000
2016/12/31	2702000	386000	1158000	1544000
2017/12/31	2702000	386000	1544000	1158000
2018/12/31	2702000	386000	1930000	772000
2019/12/31	2702000	386000	2316000	386000
2020/12/31	2702000	386000	2702000	00

المصدر: مسعود فافة، مولود قيدير. مرجع سبق ذكره

الفرع الثاني: خسارة قيمة التثبيتات العينية

لم تحدث خسارة في القيمة للتثبيتات العينية الخاصة بالمؤسسة لعدم وجود أي مؤشر يثبت إنخفاض قيمة التثبيتات

العينية وإن تواجد هذا المؤشر يتم حسابها كالتالي:

خسارة القيمة = القيمة المحاسبية الصافية - القيمة القابلة للتحصيل

عند إثبات خسارة القيمة فإنها تغير من قيمة قسط الإهلاك ويحسب بالعلاقة التالية:

قسط الإهلاك بعد الخسارة = القيمة المحاسبية الصافية بعد الخسارة ÷ المدة المتبقية

قسط الإهلاك بعد الخسارة = (المبلغ القابل للإهلاك - مجموع الإهلاك<sub>n</sub> - خسارة ال قيمة<sub>n</sub>) ÷ المدة المتبقية

مثال 2:

في 2009/1/1 إقتنت المؤسسة معدات بـ 100000 دج، تهلك خطيا على مدى 10 سنوات.

في نهاية السنة 2010 تبين للمؤسسة أن القيمة القابلة للتحصيل للمعدات هي 72000 دج.

الحل:

نلاحظ أن القيمة القابلة للتحصيل أقل من القيمة المحاسبية الصافية 80000 للمعدات في 2010/12/31 إذن فعلى

المؤسسة إجراء فحص تدني القيمة وتحديد قيمة هذا التدني:

$$80000 - 72000 = 8000 \text{ دج}^1$$

وبالتالي يتم تسجيل كالتالي:

		2010/12/31		
	8000	م إ م خ قيمة - اصول غير جارية	681	
8000		خسارة قيمة معدات وادوات	2915	
		تسجيل خسارة القيمة		

<sup>1</sup> إيمان مغازي، مرجع سبق ذكره، ص 150/149

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية عند خروج التثبيتات العينية من ذمة المؤسسة (إخراجها من المحاسبة)

تكون هذه المرحلة عند نهاية خدمات التثبيت في حالة توقفه عن تقديم منافع إقتصادية وكثرة الصيانة أو في

حالة إحتياجاتها للأموال عن طريق التنازل عنه، ولتسجيل قيد التنازل يتم إتباع ما يلي:

مثال:

تم التنازل عن المعدات والأدوات الصناعية بـ 1800000 دج بشيك بنكي في 2018-04-27

الحل:

أ- حساب العناصر المتعلقة بالتنازل:

• تكلفة الإقتناء = 2621367,52 دج

• قسط إهلاك سنة التنازل:

$$\text{قسط الإهلاك} = 12/4 \times 100/20 \times 2621367,52 = 174757,83$$

• مجموع الإهلاكات (من الإقتناء إلى التنازل):

$$\text{مجموع الإهلاكات} = 12/37 \times 100/20 \times 2621367,52 = 1616509,97$$

• نتيجة التنازل:

نتيجة التنازل = مبلغ التنازل + مجموع الإهلاكات - تكلفة الإقتناء

$$\text{نتيجة التنازل} = 1800000 - 1616509,97 + 2621367,52$$

نتيجة التنازل = 795142,45 دج

بما أن نتيجة موجبة فالمؤسسة حققت فائض قيمة عند التنازل عن التثبيت.

ب- تسجيل القيود الخاصة بالتنازل:

• قسط إهلاك سنة التنازل:

		2018-12-31		
	174757,83	م إ م خ ق - أصول غير جارية		681
174757,8		إهلاك معدات وأدوات صناعية	2815	
		قسط اهلاك سنة 2018		

• تسجيل قيد التنازل:

		2018-04-27		
	1800000	البنك		512
	1616509,97	امتلاك معدات وادوات صناعية		2815
795142,45		فوائض قيمة عن التنازل عن الأصول غير جارية	752	
2621367,52		معدات وأدوات صناعية	215	
		تسجيل عملية التنازل عن معدات أدواتصناعية		
		مع تحقيق فائض قيمة		

خلاصة:

لقد حاولت من خلال الفصل التطبيقي إعطاء لمحة حول مكتب محافظ الحسابات و إختيار مؤسسة من

أجل دراسة كيفية التعامل مع التثبيات و معالجتها محاسبيا مع أخذ فكرة حول مكتب محافظ الحسابات و ماهيته

## الخاتمة

خاتمة:

تلامس هذه الدراسة أحد المواضيع المهمة في المحاسبة وهو المعالجة المحاسبية للثببتات العينية والهدف الأساسي لهذه الدراسة هو إظهار كيفية المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي نظرا لأهميتها الكبرى في نشاط المؤسسة كونها جزء من رأس مالها حيث يحتفظ بها لعدة سنوات مالية، لذا من الواجب التعامل معها بصفة خاصة بها من حيازة، إهلاك، تدني القيمة والتنازل.

وقد تناولت هذا الموضوع للإجابة على الإشكالية التي تتمحور حول معالجة الثببتات العينية، قد تم معالجة الجانب النظري المتعلق بمحاسبة الثببتات العينية مع القيام بدراسة تطبيقية على مستوى مكتب محافظ الحسابات بالقيام بدراسة حالة مؤسسة X، سمح لي هذا الموضوع باختبار صحة الفرضيات ووضع مجموعة من النتائج جنباً إلى جنب مع مجموعة من التوصيات.

### • نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال الإطلاع على التقرير المقدم والمقابلة مع محافظ الحسابات الخاص بمحل التريص قمت بالتوصل إلى نتائج اختبار الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى : الثببتات العينية هي عبارة عن الممتلكات أو العناصر الملموسة تفتنهما المؤسسة لمدة تتجاوز السنة.  
- تم تأكيد صحة هذه الفرضية في الفصل الثاني من خلال معرفة أنها أصول ثابتة مادية إقتنتها المؤسسة أو أنشأتها بوسائلها الخاصة من أجل الإستعمال في عملية إنتاج السلع أو الخدمات حيث مدة إستعمالها تتجاوز الدورة المالية الواحدة.

- الفرضية الثانية : يوجد عدة أنواع للثببتات العينية حسب طريقة الحصول عليها.

- تم تأكيد صحة الفرضية في الفصل الثاني بحيث توجد عدة أنواع من الثببتات العينية التي تستخدمها المؤسسات في نشاطها و كل تثبت ملموس و يستخدم لمدة أكثر من السنة يصنف في الثببتات العينية مثل : الأراضي ، منشآت تقنية ، معدات النقل.

- الفرضية الثالثة: يتم تسجيل التثبتيات العينية وفق عدة حالات: حالة الحصول عليها بإصدار أسهم، حالة شراءها و حالة إنتاجها.

- تم تأكيد صحة الفرضية في الفصل الثاني على أن التثبتيات العينية يتم الحصول عليها وفق ثلاث حالات:

الحالة الأولى: الحصول عليها بإصدار أسهم من خلال الإستعانة برأس مال ملاك المشروع أو المساهمين الجدد في المؤسسة.

الحالة الثانية: الحصول عليها بشرائها من خلال دفع مقابلها مبلغ مالي وتسجل في محاسبة المؤسسة بتكلفة شراءها.

الحالة الثالثة: الحصول عليها بإنتاجها من خلال إضافة عناصر تتمثل في المواد الأولية ومختلف التكاليف المتعلقة بهذا التثبيت العيني وتسجل في محاسبة المؤسسة بتكلفة إنتاجها.

#### • النتائج:

- إمتلاك الجزائر نظام محاسبي قوي ومستنبط من المعايير المحاسبية الدولية الذي يسمح للمتعاملين سواء كانوا أجنبيين أو محليين بالإطلاع أو مقارنة القوائم المالية بسهولة.

- للنظام المحاسبي المالي عدة مبادئ تسمح بتقديم معلومات مالية موثوقة لمستخدمي المحاسبة وقوائم مالية تعكس الصورة الصادقة لوضعية الكيان.

- وضع النظام المحاسبي المالي مفهوم التثبتيات العينية وكيفية تسجيلها محاسبيا بطريقة واضحة.

- تعتبر التثبتيات العينية من أهم عناصر الأصول التي تسمح للمؤسسة بتوليد منافع إقتصادية تسمح لها بالمواصلة والاستمرار في نشاطها.

- توجد عدة طرق محاسبية للاهتلاك بحيث تختار المؤسسة الأكثر تمثيلا لكيفية إستغلال التثبتيات العينية.

#### • التوصيات:

من خلال الموضوع تمكنت من الوصول إلى بعض التوصيات كالآتي:

- 
- إعطاء الأهمية القصوى في تكوين وتدرسي الطلبة الجامعيين تكويننا فعالا سواء نظريا أو تطبيقيا للسماح لهم بفهم والتعمق الجيد للنظام المحاسبي المالي بكامل جوانبه.
  - السماح للطلبة الجامعيين بإجراء تريضات طويلة الأجل بإتفاقيات من الجامعة مع المؤسسات الاقتصادية تزامنا مع المسار الدراسي لتمكينهم من معرفة كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي تطبيقيا.
  - القيام بتحديثات على النظام المحاسبي المالي إن ثبت أنه لا يتماشى والتطورات الاقتصادية.
  - ضرورة إختيار طريقة إهلاك مناسبة حسب إستعمال التثبيت وعدم الإعتماد على طريقة واحدة فقط.
  - ضرورة حساب تكلفة التثبيتات العينية بطريقة صحيحة لتجنب التضخيم أو النقصان في قيمتها التي تؤثر على القوائم المالية.



## الملخص:

يتحلى النظام المحاسبي المالي بأهمية قصوى بإعتباره يعالج مختلف العمليات التي تقوم بها المؤسسة من خلال الإعتماد على مجموعة من القوانين والمبادئ التي يلتزم كل كيان بتطبيقها للوصول إلى الهدف النهائي المخطط له مسبقا وهو إعداد القوائم المالية التي تعرض الصورة الصادقة عن وضعية المؤسسة في نهاية الفترة.

ومن خلال هذه الدراسة الميدانية في مكتب محافظ الحسابات تم معالجة موضوع المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي الذي يعتبر بند من البنود المهمة في الميزانية، بحيث تمت الإشارة إلى مفهوم الثببتات العينية ومختلف أنواعها ومبادئ إدراجها في المحاسبة وكيفية معالجتها محاسبيا عند الحصول عليها وفي نهاية السنة إلى غاية التنازل عنها وتم ذلك من خلال دراسة حالة في مكتب محافظ الحسابات.

## الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، الثببتات العينية، المعالجة المحاسبية.

## Summary:

The financial accounting system is of the utmost importance as it deals with the various operations carried out by the institution by relying on a set of laws and principles that each entity is committed to applying in order to reach the final goal planned in advance, which is the preparation of financial statements that display the true picture of the position of the institution at the end of the period.

And through this study in the office of the governor of accounts , the issue of the accounting treatment of intangible assets was addressed according to the financial accounting system, which is considered an important item in the budget, so that the concept of intangible assets and their various types, the principles of their inclusion in accounting, and how to treat them accounting when they are obtained and at the end year until its waiver.

## key words:

Financial accounting system, intangible assets, accounting treatment.

#### 1 - الكتب :

-حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المالي المحاسبي(SCF)IAS/IFRS) دروس، مواضيع و مسائل محلولة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الجزائر، دار عبد اللطيف للطباعة و النشر و التوزيع، الطبعة السابعة، الجزائر، 2019/2018.

-عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، علوم إقتصادية علوم تسيير علوم تجارية LMD تسيير و إقتصاد، دار النشر جيطلي، سطيف، أكتوبر 2009.

#### 2- المذكرات :

##### أ - الدكتوراه:

- بن خليفة حمزة، دور القوائم المالية في إعداد بطاقة الأداء المتوازن لتقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية (2011-2015)، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2018/2017.

##### ب - الماجستير:

- بلال كيموش، التقييم الدوري للعناصر المادية و دوره في المحافظة على قيمة المؤسسة في ظل النظام المحاسبي المالي - دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC (العلمة)، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص دراسات مالية و محاسبة معمقة، جامعة فرحات عباس - سطيف، 2011/2010.

##### ج - الماستر:

- إليهم فؤاد، تحليل القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة NAFTAL وحدة GPL فرع أم البواقي، مذكرة ماستر في علوم التسيير، جامعة أم البواقي، 2015/2014.

- أوقاسي حكيمه، سعدي سميره، تسجيل وتقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري (البويره)، مذكرة ماستر 02 في المحاسبة والتدقيق قسم المحاسبة والمالية، جامعة العميد أكلي محند أولحاج البويره، 2015/2014.
- إيمان مغازي، دور النظام المحاسبي المالي في عملية التقييم الدوري للتثبيات المادية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الجرارات الفلاحية ETRAG - قسنطينة، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة و مالية، جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي -، 2015/2014.
- إيناس فار، محاسبة التثبيات المعنوية و العينية وفق النظام المحاسبي المالي SCF و مدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية - دراسة حالة -، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبية تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -، 2021/2020.
- بلال شيخة بلقاسم، خالد عبد الباري، عبد الحق العرشي، النظام المحاسبي المالي SCF و إنعكاساته على وجود المعلومة المالية - دراسة ميدانية لعينة من المحاسبين و محافظي الحسابات، مذكرة ماستر علوم مالية و محاسبة تخصص محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، 2020/2019.
- بن خديم الله أحمد، المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لأجهزة القياس و المراقبة AMC، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص تدقيق محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2012-2011.
- بعداش شعيب، بروم طارق، اثر تطبيق طرق الإهلاك على التمويل الذاتي في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة بالشركة الإفريقية للزجاج AFRICANER - (2013-2015)، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص محاسبة و إدارة مالية، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل -، 2017/2016.
- بلحسن ريان، بن صغير ريمة، المعالجة المحاسبية للتثبيات العينية و المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر أكاديمي شعبة العلوم المالية و المحاسبية تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعرييج، 2020/2019.

- حناشي نوال ، نقيش زرقة ، المعالجة المحاسبية للثبتيات الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية - دراسة حالة بشركة صيانة التجهيزات الصناعية (MEI) بالمسيلة، مذكرة ماستر أكاديمي فرع العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية معمقة ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة ، 2019/2018.
- ختيم ايمن ، نانو سعيد ، محاسبة الثبتيات المادية وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة إمتياز توزيع الكهرباء و الغاز المسيلة ، مذكرة ماستر أكاديمي فرع المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية معمقة ، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة ، 2021/2020.
- دريسي صونيا، شحمي هاجر، المعالجة المحاسبية للثبتيات الملموسة وغير الملموسة وفق النظام المحاسبي المالي و مدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر الأكاديمي في العلوم التجارية تخصص محاسبة و جباية معمقة، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريج -، 2021/2020.
- زاوية شهرزاد ، مولاي براهيم آمال ، طرق تقييم الثبتيات في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة حالة شركة كهرباء و طاقات متجددة SKTM غرداية لسنة 2020 ، مذكرة ماستر أكاديمي فرع علوم مالية و محاسبية ، جامعة غرداية - الجزائر، 2020/2019.
- زوقاغ صبرينة، جوهري مريم، تقييم وتسجيل الثبتيات العينية وفق النظام المحاسبي والمالي، مذكرة ماستر في علوم المالية والمحاسبة تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي أمحمد أولحاج - البويرة، 2018/2017.
- زيتوني مريم ، بليلى بولنوار ، الثبتيات المادية بين النظام المحاسبي المالي SCF و النظام الجبائي الجزائري ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص محاسبة و جباية معمقة ، جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريج - ، 2020/2019.
- سعدي خديجة ، دور أعمال نهاية الدورة للثبتيات العينية في الإفصاح المحاسبي دراسة حالة مؤسسة الإخوة حوحو ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، 2015/2014.

- سلمان الطاهر ، شرقي زكرياء ، صبتي خميس ، فارح العرابي ، أثر تغيير السياسات المحاسبية على القوائم المالية - دراسة ميدانية - مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية تخصص محاسبة ، جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي ، 2020/2019 .
- شيماء حفار، عبد الجبار عزيزة ، منيرة دريش ، التسجيلات المحاسبية لأعمال نهاية السنة دراسة حالة مديرية توزيع الكهرباء و الغاز - بالوادي - ، مذكرة ماستر أكاديمي ميدان العلوم الاقتصادي ة شعبة العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة ، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي ، 2019/2018 .
- طهراوي رشيدة ، مختار رحمانى بختة ، عملية الجرد المادي للثببتات و المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة الأثاث و البناء المعدني " مؤسسة تحويل المعادن سابقا " ، مذكرة ماستر أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبية تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة ، 2019/2018 .
- عائشة سلطاني ، المعالجة المحاسبية للثببتات بين المخطط المحاسبي الوطني و النظام المحاسبي المالي الجديد دراسة حالة " المؤسسة العمومية لأشغال الطرق جنوب شرق البلاد " ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبية تخصص تدقيق محاسبي ، 2011/2010 .
- عدة بن عطية محمد شريف، المعالجة المحاسبية للثببتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة مستغانم، مذكرة ماستر أكاديمي في التدقيق ومراقبة التسيير، قسم العلوم المالية، جامعة عبد الحميد ابن باديس مستغانم، 2017/2016 .
- عمارة عبد السلام، دور التدقيق الداخلي في رفع جودة القوائم المالية دراسة حالة تعاونية الحبوب و البقول الجافة CCLS لولاية المسيلة، مذكرة ماستر تخصص محاسبة و تدقيق ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 2021/2020 .
- غانم عبد الباسط، دورالقوائم المالية في تحسين الأداء المالي دراسة حالة المؤسسة العمومية لتسيير ومعالجة النفايات الحضرية لولاية بسكرة، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية تخصص فحص محاسبي، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015/2014 .

- فايزة بوعنيفة ، عفاف طالب ، المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة - المؤسسة الكاتمية للفلين و المواد العازلة - ، مذكرة ماستر في العلوم التجارية تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل ، 2016/2017.
- قساوي أحلام ، دور تحليل القوائم المالية في إتخاذ القرارات المالية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب أوماش ، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2015/2016.
- لمدوع علي أيمن ، أثر التدقيق الإلكتروني في تفعيل جودة القوائم المالية دراسة حالة مؤسسة مطاحن سيدي رغييس بولاية أم بواقي ، مذكرة ماستر تخصص محاسبة ، جامعة العربي بن مهيدي أم بواقي ، 2020/2021.
- مباركي سارة ، عبدى نجوى ، تقييم التثبيات وفق النظام المحاسبي المالي و الإفصاح عنها ، مذكرة ماستر في محاسبة و تدقيق قسم العلوم المالية و المحاسبة ، جامعة محمد بوضياف المسيلة ، 2019/2020.
- مسعود فاففة ، مولود قيدير ، المعالجة المحاسبية للتثبيات وفق النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة مؤسسة مدبغة الجلود جيجل ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص محاسبة و جباية معمقة ، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل ، 2017/2018.
- ناجي عمر ، إنعكاسات طرق إهلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة سوناطراك مديرية الصيانة - بسكرة - ، 2018/2019.
- نوي سماح ، دور القوائم المالية في تفعيل عملية إتخاذ القرار دراسة حالة مؤسسة الإخوة عموري للأجر الأحمر سيدي غزال بسكرة ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، 2014/2015.
- هدوف فتيحة ، إعادة تقييم أصول المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة شركة ذ م م إيكودات بوزغاية ولاية بسكرة ، مذكرة ماستر في العلوم المالية و المحاسبة تخصص فحص محاسبي ، جامعة محمد خيضر - بسكرة - ، 2014.
- وذني صابر ، دور لوحة القيادة في تحسين جودة القوائم المالية دراسة حالة مطحنة سيدي رغييس أم البواقي ، مذكرة ماستر تخصص إدارة مالية ، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي ، 2020/2021.

### 3-المطبوعات (محاضرات) :

- أمينة زغمار ، مطبوعة في مقياس المحاسبة العامة 1 و 2 دروس + تمارين محلولة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د ، قسم العلوم التجارية ، جامعة الجزائر 3 ، 2022/2021.
- بعيليش عائشة ، مطبوعة محاضرات مقياس المحاسبة المالية ، كلية EGC ، قسم العلوم الاقتصادية ، جامعة الجيلالي اليابس سيدي بلعباس ، 2018/2017.
- عسلي نور الدين ، مطبوعة في مقياس المحاسبة المالية ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير ، جامعة محمد بوضياف - المسيلة ، 2018/2017.
- محمد فيصل مايده ، دروس على الخط في مقياس المحاسبة المالية مقدمة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك LMD ، كلية العلوم الاقتصادية و جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي ، 2022/2021.

### 4- المقالات :

- عبد اللطيف عثمان ، عباس لحرمر ، المعالجة المحاسبية للتثبتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي - حالة مجمع متيجي - ، مجلة الريادة للأعمال الاقتصادية ، المجلد 04 ، العدد 02 ، جوان 2018.

### 5- الجرائد :

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19 ، بتاريخ 25 مارس 2009.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 27 ، المرسوم التنفيذي رقم 156-08 مؤرخ في 20 جمادى الأولى 1429 الموافق لـ 26 مايو 2008.
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 74 ، القانون 11-07 ، بتاريخ 25 نوفمبر 2007.

Site Admila, <https://www.admilia.fr/zoom-nomenclatures-comptables/#:~:text=Une%20nomenclature%20est%20un%20syst%C3%A8me,aide%20de%20num%C3%A9ros%20de%20comptes>