جامعة عبد الحميد بن باديس –مستغانم –

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

شعبة علوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي

تخصص: تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير

التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة في المؤسسة

(دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPG لولاية مستغانم)

مقدمة ومناقشة علنا من طرف

الطالبة: كحلوش أمـــال

تحت إشراف الدكتور

براينيس عبد القادر

أما م لجنة المناقشة

اللقب والاسم	الرتبة	الصفة
أ-د دواح بلقاسم	أستاذ التعليم العالي	رئيسا
أ-د براينيس عبد القادر	أستاذ التعليم العالي	مشرفا ومقررا
د.بن شني يوسف	أستاذ محاضرأ	مناقشا

السنة الجامعية 2020/2019

كلمة الشــكـر

أول شكر لرب العالمين الذي أوهبنا العقل و حسن التدبير و الذي وفقني في إتمام هذا البحث المتواضع ، و ثانيا أتوجه بالشكر الجزيل إلى كل من قدم إلي يد المساعدة ،و أخص بالذكر أستاذي الفاضل أطال الله في عمره و أمده الصحة و العافية الأستاذ **براينيس عبد القادر** الذي ساعدني في إعداد مذكرتي جعلها الله في ميزان حسناته .و الشكر موصول لجميع أساتذة كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة عبد الحميد إبن باديس مستغانم

وخاتما أشكر كل من ساهم معي و ساعدني في إنجاز هذا العمل من بعيد أو قريب و لو بالكلمة الطيبة و الدعم المعنوي.

أمـــال

الإهـــداء

أهدي ثمرة جهدي و تعبي إلى الوالدين الكريمين أطال الله في عمرهما ، الإخوة و الأخوات أدامهم الله نعمة لا تزول و زملاء الدرب و الدراسة أنار الله لهم الطريق إلى كل طالب من أجل رفع راية العلم و المعرفة

أمـــال

الشكر والإهداء
فهرس المحتويات.....أ
قائمة الجداول والأشكال.....ج
قائمة المختصرات.....د
المقدمة العامة 01

الفصل الأول : نظام المالي الجديد NSCF.....05
تمهيد.....05
المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد.....06
المطلب الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي الجديد 06
المطلب الثاني : خصائص النظام المحاسبي المالي و طبيعته.....09
المطلب الثالث : مبـادئ ، أهداف و تحديات تطبيـق النظام المحاسبي المالي الجديد 10
المبحث الثاني : واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر 13
المطلب الأول : دوافع و أسباب تبني النظام المحاسبي المالي 12
المطلب الثاني : مراحل إنجاز النظام المحاسبي.....16
المطلب الثالث : مجال ، متطلبات و صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد.....20
المبحث الثالث : آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي. 23
المطلب الأول : أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية. 23
المطلب الثاني : أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على قواعد التقييم المحاسبي 27
المطلب الثالث : أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على قواعد الجبائية 32
خلاصة الفصل :.....35

الفصل الثاني: مفهوم التسجيل المحاسبي و ماهية عملية الفوترة.....37
تمهيد :.....37
المبحث الأول: ما هية المحاسبة المالية 38
المطلب الأول : مفهوم المحاسبة المالية 38
المطلب الثاني : أنواع و مبادئ المحاسبة .....40.
المطلب الثالث :أهمية و أهداف المحاسبة 43
المبحث الثاني :آليات تسجيل المحاسبي 45
المطلب الأول :مفهوم عملية التسجيل المحاسبي. 45
المطلب الثاني : التسجيل في الدفاتر المحاسبة 51
المطلب الثالث : أهداف و أهمية تسجيل المحاسبي 56
المبحث الثالث : الفوترة في المؤسسة 57

المطلب الأول : تعريف و خصائص الفوترة 58
المطلب الثاني : أنواع الفواتير و مجال تطبيق التزامها. 61
المطلب الثالث : دور و أهمية الفوترة 64
خلاصة الفصل 67
الفصل الثالث: معالجة المحاسبية للفوترة في مؤسسة اقتصادية (دراسة حالة ديوان الترقية و التسيير العقاري بمستغانم)..... 69
تمهيد:..... 69
المبحث الأول: تقديم عام لديوان الترقية و التسيير العقاري OPGI..... 70
المطلب الأول: نشأة ديوان الترقية و التسيير العقاري..... 70
المطلب الثاني:تعريف ديوان الترقية و التسيير العقاري..... 70
المطلب الثالث: مجال نشاط و مهام وعائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري..... 71
المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي و النظام المالي لديوان الترقية و التسيير العقاري. 72
المبحث الثاني : إجراءات الفوترة في الديوان الترقية و التسيير العقاري 76
المطلب الأول : حركة الفوترة في المؤسسة 76
المطلب الثاني : المراحل التي تمر بها الفوترة في المؤسسة 78
المطلب الثالث: استعمال الإعلام الآلي في التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة..... 78
المبحث الثالث : التسجيل المحاسبي لعملية الشراء و الكراء 80
المطلب الأول : التسجيل المحاسبي لعملية الشراء 80
المطلب الثاني : التسجيل المحاسبي لعمليات البيع في الديوان الترقية و التسيير العقاري 84
خاتمة الفصل 87
خاتمة عامة..... 89

المراجع..... 92
الملاحق

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	عناصر الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) و المخطط المحاسبي الوطني (PCN) .	24-23
02	حساب النتيجة وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) و المخطط المحاسبي الوطني (PCN)	25
03	الأصول الثابتة المادية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) و المخطط الوطني(PCN)	29
04	الأصول الثابتة المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي : (PCN) و المخطط الوطني (SCF)	29-30
05	المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) و المخطط المحاسبي الوطني(PCN)	31

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	شكل الحساب للأعمدة المتلاصقة	46
02	شكل الحساب للأعمدة المتباعدة	46
03	شكل الحساب البسيط	46
04	ميزان المراجعة	54
05	هيكل تنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري	73
06	هيكل تنظيمي لدائرة المحاسبة والمالية	75

قائمة المختصرات

المختصارات	الدلالة
NSCF	Système comptable financier النظام المحاسبي المالي الجديد
CNC	Conseils national de la comptabilité
PCN	Plan comptable national
UNC	Valeur nette comptable القيمة المحاسبية الصافية
IBS	Impôt sur les bénéfices des sociétés الضريبة على أرباح الشركات
RRR	Rabais, remises, ristourne التخفيضات التنزيلات المحسومات
OPGI	Office de la promotion de la gestion de l'immobilier

مقدمة عامة

تمهيد :

إن تطور العوامل الاقتصادية و القانونية المختلفة أدى إلى ظهور الحاجة إلى خدمات المحاسب التي تتمثل في تقديم البيانات المالية حسب قواعد التسجيل المحاسبي و التقسيم في النظام المحاسبي المالي الجديد ، بحيث ينتج عن تطبيق هذه القواعد توفير معلومات تعكس الواقع الاقتصادي و الأحداث و التعاملات التي تقوم بها المؤسسة خلال الدورة ، بما يفيد مستعملي هذه المعلومات في عملية اتخاذ القرارات ، فجاءت المحاسبة كتقنية تعالج المعلومات و البيانات الناتجة عن حركة الأموال الاقتصاديين في اقتصاد ما كما تقوم المحاسبة على نظام تسجيل و ترتيب و تنسيق المعلومات و هذا يقوم بتسجيل بتسلسل زمني للعمليات التي تقوم بها المؤسسة بهدف تلخيص نشاطها و إظهار وضعيتها المالية ، و تعد المحاسبة وسيلة لمتابعة التدفقات المختلفة والمتوقعة للمؤسسة خلال السنة ,سواء كانت هذه التدفقات عبارة عن التزامات أو إيرادات ,خلال قيامها بنشاطها بغض النظر عن طبيعتها وأهدافها.

تستخدم المحاسبة لتسجيل العمليات و الفواتير و الوثائق الرسمية الأخرى حيث تعد الفاتورة من أهم الوثائق الضرورية لإثبات التعاملات من خلال عمليات البيع والشراء والتي تتم بين المورد والزبون ,وهو ما يسمح بتسجيل هذه العمليات محاسبيا لأن هذه الوثائق عبارة عن مبرر قانوني لكل عملية حتى يكون التسجيل فعلي و دقيق .

تقوم مصلحة المالية والمحاسبة بإعداد الفواتير ومراقبتها خلال حركتها في المؤسسة إلى غاية القيام بتنفيذها و يكمن الدور الأساسي للمحاسبة في التسجيل المحاسبي للمعاملات التي تقوم بها المؤسسة خصوصا عمليات البيع والشراء وبالتالي يمكننا معرفة مدى أهمية التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة.

ومن خلال هذا البحث سنتطرق إلى ماهية الفوترة ,خصائصها ومكوناتها...وكيفية المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة في المؤسسة.

إشكالية البحث:

من خلال ما سبق يمكننا صياغة التساؤل الرئيسي على النحو التالي:

-ما هي أهم إجراءات وآليات التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة في المؤسسة ؟

الأسئلة الفرعية:

-ما المقصود بالفوترة وماذا تعني عملية الفوترة في المحاسبة ؟

-كيف يتعامل قسم المالية والمحاسبة مع التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة ؟

-ما هي إجراءات المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة في عمليات البيع والشراء في المؤسسة ؟

الفرضيات:

تعد إجابات مبدئية للتساؤلات الفرعية السابقة:

-عملية الفوترة تخص عمليات الشراء والبيع بدءا من تاريخ طلب السلعة أو الخدمة إلى غاية تسليمها للزبون.

-يتعامل قسم المالية والمحاسبة مع التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة وفقا لما ينص عليه النظام المحاسبي المالي الجديد ,باعتماده على حسابات مختلفة لتسجيل فواتير البيع و الشراء.

-توجد إجراءات خاصة بالمعالجة المحاسبية لعملية الفوترة في عمليتي الشراء والبيع.

أهمية البحث:

تتمثل أهمية البحث الجوهرية في إبراز دور المحاسبة في المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة في المؤسسة ,وكيفية التسجيل المحاسبي للفاتورة خلال عمليتي الشراء والبيع ,بالإضافة إلى التعرف على أهم الإجراءات القانونية و المحاسبية لعملية الفوترة وتوضيح أهميتها في النظام المحاسبي و أنها جزء لا يتجزأ من المحاسبة وهي عملية مهمة و يجب من وجودها في كل مؤسسة لأن الفوترة أداة رئيسية لشفافية العلاقات التجارية بحيث من خلالها يمكن التحقق من مطابقة المعاملات المبرمة حقا مع القواعد التي تنظم العلاقات الاقتصادية .

و لهذا خصص هذا البحث لهذه الوسيلة لما لها أهمية في مجال المعاملات التجارية.

أهداف التربص:

لهذه الدراسة عدة أهداف , أبرزها:

-الوقوف على كيفية التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة في المؤسسة.

-معرفة أهم الإجراءات القانونية و المحاسبية لعملية الفوترة.

-التعرف على ما إذا كان للمؤسسة مخطط محاسبي خاص بها في المعالجة المحاسبية للفوترة.

-معرفة أهم الفروقات في التسجيل المحاسبي لكل من عمليتي الشراء والبيع

الرغبة الشخصية في الاطلاع والتعمق في التسجيل المحاسبي .

منهج البحث:

تم الاعتماد في دراسة هذا الموضوع على المنهج الوصفي والتحليلي، فقد تم إتباع المنهج الوصفي في الفصلين الأول

والثاني،حيث تم عرض ماهية النظام المحاسبي المالي وكذا الفصل الثاني فتم التطرق إلى مفهوم التسجيل المحاسبي و ماهي أساسيات المحاسبة من خصائصها و أنواعها و أهميتها ثم لندخل موضوعنا الأساسي ألا وهو ماهية عملية الفوترة و أخيرا الفصل الثلث المتضمن للجانب التطبيقي للبحث "دراسة حالة"والذي كان في الديوان الترقية و التسيير العقاري استعرض فيه كل ما تعلق بالفاتورة والمعالجة المحاسبية والإجراءات القانونية والمحاسبية و الوقوف على أهميتها ، ولئذلك من خلال مطابقة ما جاء في الجانب النظري لموضوع الدراسة مع الجانب التطبيقي.

أسباب و دوافع اختيار الموضوع

أهم أسباب اختيار هذا الموضوع "المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة " ,تندرج وفق سببين هما :

1) أسباب موضوعية:

تبيان ما سبق ذكره في أهمية البحث وهو إبراز دور المحاسبة في المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة في المؤسسة خلال نشاطها من عمليات شراء وبيع ,والوقوف على أهمية عملية الفوترة و أهمية الفاتورة كوثيقة إثبات للمعاملات و كيفية التسجيل المحاسبي لها.

2) أسباب ذاتية:

راجعة أساسا للرغبة في الاحتكاك بالمجال التطبيقي للمحاسبة و اكتساب معارف جديدة زيادة على ما تم اكتسابه من خلال الدراسة الجامعية.

بالإضافة إلى الفضول لمعرفة طرق و إجراءات المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة بالمؤسسة محل الدراسة و توسيع المعارف الميدانية , والاهتمام الشخصي بالموضوع كونه مندرج ضمن تخصص المالية والمحاسبة.

تقسيمات البحث:

بغية الإجابة على إشكالية البحث و الأسئلة المطروحة,قمنا بتقسيم الدراسة إلى ثلاث فصول ,فصلين نظريين الأول تناول إطار مفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و الثاني ما هو التسجيل المحاسبي و ماهية عملية الفوترة و الفصل الثالث تضمن الجانب التطبيقي في المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة دراسة حالة الديوان الترقية و التسيير العقاري

تسبقهم مقدمة عامة ضمت العناصر المنهجية للدراسة "عناصر الإشكالية" و تعقبهم خاتمة عامة ضمت تلخيص عام لما جاء في هذه الدراسة,بالإضافة إلى نتائج اختبار الفرضيات المطروحة ثم عرض النتائج المتوصل إليها في نهاية الدراسة.

صعوبات البحث:

واجهتنا خلال هذه الدراسة العديد من الصعوبات ,موجزة فيما يلي:

-عدم توفر المعلومات اللازمة لإتمام الدراسة.

-صعوبة الحصول على الوثائق اللازمة نظرا لسريتها من جهة و استحالة اطلاعنا عليها من جهة أخرى.

-اختلاف محتويات المراجع ذات الصلة بموضوع الدراسة نظرا لاختلاف جهة الدراسة ,ظروفها وأهدافها و طبيعة المؤسسة محل الدراسة.

-وجود مراجع ودراسات حول موضوع البحث إلا أنها قديمة نوعا ما, بحكم تغير النظام المحاسبي المعمول به في ذلك الوقت.

- بسبب جائحة الكورونا التي مست البلاد و العالم بأسره و كل القطاعات الاقتصادية و العمومية و الصحية فتم التوقيف العمال و غلق معظم المؤسسات مما شكل لنا نقص في مصادر المعلومات.

الفصل الأول

تمهيد :

شرعت الجزائر على غرار العديد من الدول في عملية إصلاح نظمها المحاسبي بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر من الممارسة الدولية، و ذلك من خلال تبنيها لنظام المحاسبي المالي المستمد من نصوص المعايير المحاسبية الدولية،جاء النظام المحاسبي يحمل في طياته فلسفة مغايرة تماماً عما كان سائداً، غير أنا واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي لا يزال يشوبه الكثير من التحديات و الصعوبات تشمل البيئة المحاسبية والاقتصادية والمؤسساتية.

لقد خصصنا هذا الفصل لتقديم محتوى النظام المحاسبي المالي بكل ما يحمله من مفاهيم و مبادئ و قواعد التسجيل المحاسبي لنتطرق في الأخير إلى متطلبات والصعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات.و تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث على النحو التالي :

سوف نتطرق في البحث الأول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد،ثم يليه البحث الثاني يخص واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر و في الأخير المبحث الثالث الذي يتحدث عن آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي .

المبحث الأول : الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الماليالجديد.

المطلب الأول : تعريف النظام المحاسبي المالي الجديد .

جاء النظام المحاسبي المالي بفلسفة جديدة مستمدة من نصوص المعايير المحاسبية الدولية تختلف عن النظام المحاسبي القديم الذي تم تطبيقه سنة 2010, تكون الجزائر قد حققت قفزة نوعية باعتباره تغيراً حقيقياً في الثقافة المحاسبية،ومن أهم القوانين التنظيمية المتعلقة بإعداد النظام المحاسبي الجديد نلخصها كالأتي :

1- قانون رقم 07-11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 هـ الموافق ل 25 نوفمبر 2007 .[1]

يتضمن النظام المحاسبي المالي والذي يشتمل على سبعة فصول تحتوي على العديد من المفاهيم و التعاريف الجديدة تناولت لأول مرة موضوع التوطيد المحاسبي، أولها تعريف المحاسبة من الوجه والمنظور المالي فهي المادة الثالثة من هذا القانون ،عرف المحاسبية المالية على أنها "نظام لتنظيم المعلومة، يسمح بتخزين معطيات قاعدية و تصنيفها و تقييمها و تسجيلها و عرض كشوف مالية تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية" .

تضمن القانون إطاراً تصورياً للمحاسبة الذي يعتبر دليلا لإعداد المعايير المحاسبية و تأويلها و قد حدد هذا الإطار المبادئ المحاسبية ويعتبر الإطار التصوري جديداً مقارنةً بالمخطط المحاسبي الوطني.

كما نص أن مسك المحاسبة المالية ابتداءًا من 01 جانفي 2010 وتناول أيضاً المؤسسات الملزمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي و المتمثلة في :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

- التعاونيات.

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية و غير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة ،و كل الأشخاص التابعين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني .

كما يحدد هذا الأخير عن طريق التنظيم و حدد النظام الكيانات الصغيرة التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها الحد المعين، مسك محاسبة مالية المبسطة .

[1] القانون رقم 07-11 ، الصادر بتاريخ 2007/11/25 ، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 74صادرة في 25 نوفمبر 2007 ص3

2- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 20 جمادى الأولى عام 1429 هـ الموافق ل 26 ماي سنة 2008 المتضمن تطبيق أحكام قانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي.[1]

عالج هذا المرسوم كيفية تطبيق المواد التي أحالها إلى التنظيم في القانون 07-11 (المادة 5-7-8-9-22-25-30-36-40)، وتناول هذا المرسوم الإطار التصوري من ناحية أهدافه فهو يعرف المفاهيم و المبادئ المحاسبية كما يشكل مرجعاً لوضع معايير جديدة، كما يسهل تفسير المعلومة المالية للمستعملين، وقد ركز المرسوم على خصائص المعومة الواردة في الكشوف المالية و المبادئ المحاسبية و الطرق المحاسبية وعرض المرسوم أيضا الكشوف المالية (العناصر و المكونات).

3- القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 هـ الموافق ل 26 جويلية سنة 2008 يحدد قواعد التقييم و المحاسبة و محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها .[2]

جاء هذا القرار بالتفصيل الشامل لموضوع المحاسبية المالية و النظام المحاسبي المالي، و يهدف هذا القرار إلى تحديد كيفيات تطبيق أحكام المواد السابقة من المرسوم التنفيذي **08-156** المحالة إلى الوزير المكلف بالمالية، كما يحوي هذا القرار على ثلاث ملاحق الملحق الأول يحدد قواعد التقييم و محاسبة الأصول و الخصوم و الأعباء و النواتج و محتوى الكشوف المالية و طريقة عرضها و كذلك مدونة الحسابات و قواعد سيرها، و يحدد الملحق الثاني للقرار نظام المحاسبة المالية المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة، أما الملحق الثالث فيحوي معجماً يتضمن تعاريف المصطلحات التقنية المحاسبية.

4- قرار رقم 72 مؤرخ في 26 جويلية 2008 يحدد أسقف رقم الأعمال و عدد المستخدمين و النشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة.[3]

حسب الجريدة الرسمية رقم 19 مارس 2009 يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها و نشاطها أحد الأسقف الآتية، - و ذلك خلال سنتين متتاليتين - ، مسك محاسبة مالية مبسطة:

أ - النشاط التجاري :

- رقم الأعمال 10 ملايين دينار.

- عدد المستخدمين 09 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

ب - النشاط الإنتاجي و الحرفي :

- رقم الأعمال 06 ملايين دينار.

[1] عمر لشهب، **تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري** الطبعة الأولى 2014 م دار النشر مكتبة الوفاء القانونية ص 120 – ص 122 ص123 .

[2] عمر لشهب نفس المرجع السابق ص 123 ص 124 .

- بالنسبة لعدد المستخدمين 09 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

ج - نشاط الخدمات و نشاطات أخرى :

- رقم الأعمال 03 ملايين دينار.

- بالنسبة لعدد المستخدمين 09 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

5- التعليمة رقم 02 الصادرة بتاريخ 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي

تتضمن هذه التعليمة، الطرق و الإجراءات الواجب اتخذها لأجل الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، و يكون قد تم التأكد من وزارة مالية - المج لس الوطني للمحاسبة (CNC) - على بدء تطبيق النظام المحاسبي المالي ابتداءً من تاريخ 01 جانفي 2010 بعد أن تأجل في السابق عن التاريخ المقرر و هو 01 جانفي 2009 كما نص على ذلك القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 و المتضمن النظام المحاسبي المالي.

و حسب ما ورد في التعليمة فإن هذا المرجع المحاسبي الجديد سيحدث تحولاً عميقاً بما أدخله من تغيرات مهمة جداً على مستوى التعاريف، المفاهيم، قواعد التقييم و التسجيل المحاسبي و كذلك طبيعة محتوى القوائم المالية التي يقع واجب إعدادها على عاتق المؤسسات الملزمة بمسك محاسبة المالية.

6- المرسوم تنفيذي رقم 09-110 مؤرخ في ربيع الثاني عام 1430 هـ الموافق ل 07 أفريل 2009 المحدد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي :[1]

لقد جاء هذا المرسوم في ستة و عشرون (26) مادة تضمنت الإجراءات التنظيمية التي يجب مراعاتها عند المعالجة المحاسبية بواسطة الإعلام الآلي و كذلك الشروط الواجب توفرها في البرامج، و عندما تساهم هذه الأنظمة في إثبات تسجيل محاسبي بصفة مباشرة أو غير مباشرة، وتمسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي كما في الحالة العادية (عدم إدخال الأنظمة)، سواء من حيث وجوبيه الدعامة الثبوتية و الإجراءات الشكلية الأخرى (عدم الشطب و التعديل و الحذف، و تعريف الكيان ...) و كذلك إجراءات حفظ البيانات و المعطيات المحاسبية.

[1] مرسوم تنفيذي رقم 09 – 110 المؤرخ 07 أفريل 2009 المحدد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي، الجريدة الرسمية العدد 21 صادرة في 2009/04/08 ص 4 ص5 .

7- القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 هـ الموافق ل 29 جوان سنة 2010 م المتعلق بمهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد :[1]

يهدف هذا القانون إلى تجديد شروط و كيفية دراسة مهن الخبير المحاسب و محافظ الحسابات و المحاسب المعتمد.

لا يمكن أي خبير محاسب أو محافظ حسابات أو محاسب معتمد، التسجيل في الجدول المصف الوطني للخبراء المحاسبين أو في جدول الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في جدول المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين ما لم يعتمد مسبقاً من الوزير المكلف بالمالية.

المطلب الثاني : خصائص النظام المحاسبي المالي و طبيعته.

❖ **أولاً : خصائص النظام المحاسبي المالي**

يتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص منها :[2]

- وجود إطار فكري للمحاسبة الذي يحدد بصفة واضحة الاتفاقيات و المبادئ الأساسية المحاسبية و يعرف الأصول و الخصوم و رؤوس الأموال الخاصة و الأعباء و المنتجات.

- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبة متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس قواعد.

- تطبيق إجباري لكل المعايير و كل التفسيرات.

- شمل على كل العمليات من حيث قواعد التقييم وكيفية الحساب، بما فيها تلك التي لم يتعرض المخطط المحاسبي الوطني لمعالجتها مثل العمليات بالعملة الأجنبية.

- أولوية الميزانية على حساب النتيجة و أهمية الملحقات.

- إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة «just valeur» و التي تعوض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول و الخصوم بقيمتها العادلة أو الصحيحة و هي القمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات، وذلك بغية معرفة وتقدير الجيد لذمة المؤسسة.

- التكفل بالقواعد العصرية المتعلقة بتنظيم المحاسبة، خاصة ما يتعلق بمسك الحسابات عن طريق أنظمة الإعلام الآلي، المنتشرة حالياً دون تنظيم.

---

[1] عمر لشهب ، نفس المرجع السابق ص 126 .

[2] عاشور كتوش، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد(IAS/ IFRS) في الجزائر، بمجلة اقتصاديات شمال إفريقيا،العدد السادس، جامعة شلف ص 291 ص 292.**

- معدة لمصلحة المستثمرين.

- وضع نظام محاسبة مبسطة قائم على محاسبة الخزينة بالنسبة للمؤسسات الصغيرة و التجار الصغار و الحرفيين.

- توسيع بالمقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني لمجال التطبيق.

❖ **ثانيا : طبيعة النظام المحاسبي المالي .**

تكمن طبيعة النظام المحاسبي المالي التعديلات التي جاءت فيه و المتمثلة في العناصر الآتية : [1]

_ إعطاء تعاريف و مفاهيم و بناء الإطار التصوري للنظام الجديد .

_ تحديد طرق التقييم بالنسبة لعناصر الأصول و عناصر الخصوم و كذلك حسابات التسيير و إيضاحات خاصة بالمفاهيم .

_ تحديد قواعد و ميكانيزمات تسيير الحسابات .

_ إعداد نماذج القوائم المالية الختامية ، و الجداول الملحقة ، تحديد الحسابات و نظام المجموعات و كيفية تسيير الحسابات .

المطلب الثالث : مبادئ، أهداف و تحديات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد .

❖ **أولا: مبادئ تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد**

يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا و معايير محاسبية ، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعرف بها عامة : [2]

- **محاسبة التعهد :** تسجل الحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي و تظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبطة به .
- **استمرارية الاستغلال :** تنشا المؤسسة من اجل مزاولة نشاطها باستمرار و لمدة أطول و ينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية ، لذا يتم إعداد البيانات المحاسبية و القوائم المالية بافتراض أن نشاط المؤسسة مستمر في المستقبل .

[1] حكيمة أوقسي و سميرة سعدي ، **تسجيل و تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي**مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية جامعة البويرة 2015 ص 5 .

[2] Projet de Système Comptable Financier, Conseil de la comptabilité , Ministère des Finance , Février 2005, P 4 P 5.

- **الدلالة :** يجب أن تكون معلومات المالية و البيانات المحاسبية مبنية على وثائق ثبوتية مؤرخة تضمن مصداقيتها و ذات معلومات متبوعة بدلائل حول العملية .
- **قابلية الفهم :**يقصد بذلك قابلية فهم البيانات من حيث المستخدمين بحيث يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفة لديهم .
- **المصداقية**: يجب أن تمنح القوائم المالية صورة صادقة للحالة المالية للمؤسسة و أن تمثل المعلومات بصدق العمليات المالية و الأداءات الأخرى التي من المفروض أنها تمثلها أو تعبر عنها بشكل معقول اعتمادا على مقاييس و أسس الاعتراف المعمول بها .
- **التكلفة التاريخية :**تسجل محاسبيا عناصر الأصول و الخصوم و كذا التكاليف و الإيرادات و تظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي اعتمادا على تكلفة الحصول عليها .
- **أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني** يعتبر هذا المبدأ جديد في الجزائر ، بحيث ينبغي التعامل مع الأحداث الاقتصادية حسب الواقع المالي و ليس حسب الظاهر القانوني ، مثلا من خلال هذا المبدأ يمكن تسجيل قرض الإيجار ضمن عناصر الميزانية .

❖ ثانيا : أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد .

هناك العديد من الأهداف المرجوة من خلال الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد و يمكن تلخيصها في النقاط التالية :[1]

_ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب و يتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية .

_ يسهل مختلف المعاملات المالية المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية و المؤسسات الأجنبية .

_جعل القوائم المحاسبية المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية .

_ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية و الأداء و تغيرات الوضعية المالية عن المؤسسة .

_قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن و بين المؤسسات على المستويين الوطني و الدولي .

_إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني .

_يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان المسيرين و المساهمين الآخرين حول مصداقيتها و شرعيتها و شفافيتها .

_ يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات و تسيير المخاطر لكل فاعلين في السوق .

[1] أ . ايت محمد مراد و أ. سفيان بحري ، **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر" تحديات و أهداف"**جامعة بومرداس، معلومات مستخرجة من الموقع
Talabadz1.blogspot.com ، تم تصفح بتاريخ 2020/02/19 ،19:20.

_ إعطاء معلومات صحيحة و كافية ، و موثوق بها و شفافة تشجع المستثمرين و تسمح لهم بمتابعة أموالهم .

_ يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها و شاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية و مصداقية .

_ استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية العديد من الدول .

_ النظام المحاسبي الجديد يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية و إعداد القوائم المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط .

❖ ثالثا : تحديات المخطط المحاسبي المالي الجديد .

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص و الاقتصاد الوطني بوجه عام ، يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام هذا المولود الجديد "النظام المحاسبي المالي" و من التحديات التي سيواجه تطبيق هذا النظام نجد على العموم :[1]

_ إن النظام القديم تأصل و تجدر في المؤسسات الاقتصادية و لدى المحاسبين و الخبراء و الأكاديميين لأكثر من ثلاث عقود من الزمن ، و بالتالي من الصعب التخلي عنه .

_ تدرب المحاسبون و الخبراء على النظام المحاسبي الحالي لسنوات عديدة و أتقنوه ، و هناك من عمل به لمدة أكثر من جيل كامل (منذ 1976) فمن الصعب جدا التحول إلى نظام جديد و خاصة أنه من المفترض أن يتم تطبيق نظام المحاسبة المالية إبتداءا من الفاتح من جانفي 2010، ويتم إلغاء أحكام القانون 75-35 ، كما أن الأهداف المحاسبية للنظام الحالي راسخة في دهنيات و عادات المحاسبين مما يحتاج إلى وقت كبير من اجل تغييرها .

_ العديد من الخبراء و المحاسبين و الطلاب و الأكاديميين لا يعرفون عن هذا النظام الجديد الشيء الضروري للتكيف معه .

_ لم يتم اعتماد هذا النظام في مراكز التدريبية لحد الآن مما يخلق العديد من المشاكل في تطبيق هذا النظام.

_ إن أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا و غير متنوعة و العمود الفقري للتسيير في هذه المؤسسات هو نظام المحاسبة العامة ، وهذا ما يؤدي إلى طرح الأسئلة التالية : كيف تستطيع هذه المؤسسات تغيير هذه الحالة بين عشية و ضحاها ؟ و هل يكون نظام محاسبي واحد لكل الشركات أو يكون هناك تمييز بين المؤسسات الصغيرة و الكبيرة ، الحسابات الفردية و الجماعية ؟

[1] معلومات مستخرجة من الموقع talabadz1.blogspot.com ، نفس المرجع السابق .

_النظام المحاسبي الجديد هو نظام يهدف كما سبق الإشارة إليه إلى تحقيق المصداقية و الشفافية في مختلف الكشوف و القوائم المالية و هو تطبيق من تطبيقات الحكم الراشد أو ما يصطلح عليه بحوكمة الشركات ، و هذا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية و المؤسساتية الجزائرية بسبب عدة اعتبارات و سلوكات متراكمة .

_ عدم تحمل المؤسسات الجزائرية نفقات التحول و الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد .

_ غياب الرابط بين المحاسبة و الجباية ، فهذا الاتصال يبرر بالرغبة في مراقبة المؤسسة و تفادي التهرب الجبائي و أهمية الجباية كمصدر التمويل ، كما أن القوانين التكميلية الداعمة لتطبيق هذا النظام مثل القوانين الجبائية غائبة .

_ غياب الرؤية الإستراتيجية و التخطيط السليم للدخول في تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد الذي سوف ينجم عنه مشاكل كبيرة في التسيير.

المبحث الثاني : واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر

المطلب الأول : دوافع و أسباب تبني النظام المحاسبي المالي

كما تم الإشارة إليه فيما سبق ،فإن الجزائر منذ أن تبنت النصوص القانونية المتعلقة بالنظام المحاسبي الحالي (المخطط المحاسبي الوطني) الذي تم اعتماده في الاقتصاد الموجه لم تقم بأي تعديل يمس بمحتواه بغية تماشيه و التطورات و التحولات التي عرفها الاقتصاد و لا لسد الثغرات و النقائص مثل التسجيل المحاسبي المتعلق بالقرض الإيجاري ، العمليات بالعملة الأجنبية ...إلخ و لهذا كان من الضروري تدارك الوضع و ذلك من خلال تبني نظاما جديدا يتماشى مع التطلعات المستقبلية للاقتصاد الوطني .

و يمكن تلخيص أهم الدوافع و الأسباب التي دفعت بالجزائر للتوجه إلى النظام المحاسبي المالي الجديد في النقاط التالية :

❖ **أولا : دوافع تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر.**

1- من أجل إطار محاسبي تصوري يستجيب لمتطلبات السوق[1]:

إن المحاسبة هي تقنية تهتم بجمع الحسابات و ذلك بتسجيلها بشكل يومي ، و ترجمة الأحداث الاقتصادية في شكل عددي بصفة دورية ، بعد تحليل الحسابات و تبويبها ثم تجميعها في شكل جداول شاملة ليتم استغلالها من طرف المؤسسة و المتعاملين معها من جهة و مصالح الضرائب من جهة أخرى .

[1] شعيب شنوف،**محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS)** الجزء الثاني مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، ص18 ص19
(بتصرف) .

لكن متطلبات السوق تتطلب ضرورة توفير قوائم مالية موجهة لصالح المستثمرين و المقرضين على وجه الخصوص ، بحيث يهتم المستثمرون بشراء الأسهم و المقرضون بإقراض الأموال ، و بالتالي وجود إمكانية لدخولهم في شراكة مع المؤسسة ، لذلك ينبغي أن تكون لديهم معلومات محاسبية و مالية دقيقة و صورة واضحة و صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة ، هذه المعلومات يمكن تقديمها في شكل قوائم مالية تستجيب بشكل أو بآخر للمعايير المحاسبية الدولية .

إن الإطار التصوري ينبغي أن يأخذ بعين الاعتبار جملة من العناصر عند إعداده أو تحديثه ، كما هو الشأن بالنسبة للمخطط المحاسبي الجزائري ، و أن يتماشى مع متطلبات السوق ، وذلك أن تكون التقارير المالية المعدة تتميز بجملة من الخصائص و أن يسمح النظام المحاسبي بعقلانية المعلومات المحاسبية و توحيد القوائم المالية بشكل يعطي ثقة للمتعاملين مع المؤسسة و يرفع مستوى القابلية للمقارنة بين هذه القوائم ويسمح بإتخاذ القرارات المناسبة و في الوقت الملائم .

2- من أجل إطار محاسبي يستجيب للمعايير المحاسبية الدولية .

المخطط المحاسبي الوطني وضع على حسب معايير الاقتصاد المخطط (الموجه) ، و لتحقيق أهداف الاقتصاد الكلي على مستوى التشغيل و الإنتاج و بالتالي وضع لتلبية احتياجات المحاسبة الوطنية ، أما بعد التحولات العميقة التي عرفتها الجزائر و ذلك بتحولها إلى اقتصاد السوق و تحرير التجارة الخارجية و فتح رأس مال المؤسسة العمومية أمام الخواص و تحرير الأسعار و إنشاء بورصة الجزائر.[1]

أمام كل هذه التحولات تحتم على الجزائر إصلاح منظومتها التجارية و تكييفها مع البيئة المحاسبية الدولية ، سيسمح للمحاسبة في الجزائر بأن تعمل على ركيزة مرجعية و مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر ، و إعداد معلومات دقيقة تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسات ،فالفتح الاقتصادي يستلزم استعمال معلومات صادقة و موثوقة و موحدة و معدة وفق للمعايير المحاسبية الدولية ، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية و لعمليات التجميع المحاسبي للشركات المتعددة الحسابات .[2]

كما يأتي تبني المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر من خلال النظام المحاسبي المالي كاستجابة لمتطلبات الشراكة مع الإتحاد الأوربي و مشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

❖ ثانيا : أسباب تبني النظام المحاسبي المالي .

هناك نقاط إضافية لم سبق نلخصها كالتالي :[3]

- محدودية المخطط المحاسبي.

[1] بوعلام صالحي، **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر آفاق تبني و تطبيق النظام المحاسبي المالي**مذكرة ماجيستر، جامعة جزائر، 2010 ص 24 .
[2] جمال لعشيشي، **محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي الجديد**الأوراق الزرقاء، الجزائر، جانفي 2010 ص 11 (بتصرف).
[3] حكيمة أوقاسمي و سميرة سعدي ، نفس المرجع السابق ص 3 ص 4 (بتصرف).

- محاولات تكييف تقنية المحاسبة و جعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي و بصفة دورية.

- الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات :

* طرق التقييم المحاسبي، التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية.

* توفير المعلومات غير المالية مثل معطيات الخاصة بالإنتاج و العلاقات المؤسسة و تح ديد نتائج المؤسسة و توزيع الأرباح.

- الحاجة إلى معلومات محاسبية و مالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها.

- إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصةً المقرضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية.

- إمكانية تطبيق الكيانات صغيرة لنظام معلومات مبني على المحاسبة المبسطة.

- الاعتماد على مبادئ وقواعد واضحة التي تساعد التوجه المحاسبي للمعاملات تقييمها وإعداد القوائم المالية، الأمر الذي يسمح بالتقليل من أخطار التلاعب الإداري للقواعد، و تسهيل مراجعة الحسابات.

- محاولات جلب المستثمرين الأجانب من خلال تدوين الإجراءات و المعاملات المالية والمحاسبية لوقايتهم من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية، لأن التنوع المحاسبي بين الدول ينجر عنه مشاكل عديدة، يمكن أن نذكر منها ما يلي :

* عند إعداد القوائم المالية الموحدة اللاتي تعدها المؤسسة الأم التي لها عدة فروع ومؤسسات تابعة لها في دول أجنبية، حيث أنا كل فرع يطبق القواعد المحاسبية التي تفرضها الدولة الموجود ة فيها، وعلى المؤسسة الأم تحويل القوائم المالية لفروعها إلى قوائم وتقاري ر معدة حسب المعايير والمبادئ المحاسبية المعتمدة في بلد الأصلي للمؤسسة الأم.

* غياب مجال للمقارنة لمعلومة المالية بين مختلف المؤسسات في العالم مما يؤدي إلى عدم التجانس في المخرجات الموجهة إلى المستعملين و بتالي إلى ضعف الجودة ونوعية المعلومات.

* كانت المؤسسات عبر المخطط المحاسبي الوطني تستعمل مبدأ (الحيطة والحذر) بصفة مبالغ فيها عوض لمبدأ (الصورة الوفية).

المطلب الثاني : مراحل إنجاز النظام المحاسبي.

[1] بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني والتي مولت من قبل البنك الدولي، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين التابعين للمجلس الوطني للمحاسبة (CNC)، مجلس المنظمة الفرنسية لخبراء المحاسبين (CSOEC)، والهيئة الوطنية لمحافظي الحسابات (CNCC) ولتحديث المخطط المحاسبي الوطني شكل المجلس الوطني للمحاسبة لجنة قيادة تطلع لمهمة التنسيق ومتابعة أعمال فريق الخبراء.

تم توزيع أعمال هذه اللجنة على أربعة مراحل :

- **المرحلة الأولى :** تشخيص حالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.

- **المرحلة الثانية :** إعداد مشروع نظام محاسبي جديد.

- **المرحلة الثالثة**: التكوين للمخطط المحاسبي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية.

- **المرحلة الرابعة**: المساعدة على تحسين وتنظيم عمل المجلس الوطني لمحاسبة.

لبلوغ المرحلة الثالثة، تمخض عن أشغال اللجنة تقرير، ومشروع برنامج تكوين اشتمل على :

- تنظيم يوم دراسي حول موضوع التوحيد المحاسبي.

- تنظيم أربعة (4) تجمعات جهوية تهدف لشرح محتوى برنامج النظام المحاسبي الجديد، وكانت موجهة أساساً للمهنيين و الممارسين.

أما بالنسبة للتقرير المتعلق بالمرحلة الأولى، المتمثل في تشخيص حالة تطبيق المخطط المحاسبي الوطني فقد احتوى على :

- نقائص المخطط المحاسبي الوطني.

- أوجه الاختلاف مقارنةً بالمعايير و الممارسة المحاسبية الدوليين.

- مجموعة من التوصيات.

ثلاث خيارات للإصلاح، تمثلت في :

- **الخيار الأول :** الإبقاء على مخطط المحاسبي الوطني بشكله الحالي، وحصر عملية الإصلاح في بعد التع ديلات التقنية، لمسايرة التغيرات التي عرفها المحيط الاقتصادي والقانوني في الجزائر.

[1] عمر لشهب ، نفس المرجع السابق ص من 113 إلى 117 .

- **الخيار الثاني :** الإبقاء على المخطط المحاسبي الوطني لبنيته وهيكله، والعمل على ضمان توافقه مع الحلول التقنية التي أدخلتها المعايير المحاسبية الدولية.

- **الخيار الثالث :** يتمثل في إنجاز نسخة جديدة من المخطط المحاسبي الوطني، بشكل حديث استنادا للتطبيقات، المفاهيم، القواعد والحلول التي أرسلتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية.

وبعد دراسته من قبل الهيئات المجلس، قبل ت الجمعيات العامة بالخيار الثالث، وتبنت إستراتيجية توحيد محاسبي تقضي بإخلال المخطط المحاسبي الوطني بنظام محاسبي جديد متوافق مع المعاير المحاسبية الدولية.

تبني المجلس الوطني للمحاسبة للخيار الثالث باجتماعه المنعقد ب 05 سبتمبر 2001, ويعني إعادة تشكيل نظام المحاسبي جديد المنبثق المعايير المحاسبية الدولية وذلك بإطار تحديث الأدوات المرافقة لعمليات الإصلاح الاقتصادي التي تعريفها الجزائر، وبعد فحص مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، تم الموافقة عليه من طرف المجلس الحكومة في 12 جويلية 2006.

أما بالنسبة للتقرير المتعلق بالمرحلة الثانية، فلقد تضمن مشروعاً للنظام المحاسبي الجديد أعاد بناء على اختيار المجلس السابق وتضمن هذا المشروع :

- التعريف بالإطار التصوري.

- التعريف بقواعد تقييم الأصول، الخصوم، الأع بلء والإيرادات.

- مدونات الحسابات.

- قواعد عمل الحسابات.

- نماذج القوائم المالية الجديدة ولواحقها، و مصطلحات تفسيرية.

و بغرض تقييم، تم تشكيل فوج عمل يضم خبراء من المجلس الوطني للمحاسبة الجزائري، الذين تباينت آراءهم حول مجموعات من النقاط إلى فريقين، خاصةً فيما تعلق بالإطار المحاسبي المقترح الذي يعتبر نسخة عن الإطار الفرنسي الذي يضم تسع مجموعات + المجموعات صفر. حيث :

- اعتبر الفريق الأول أنه في ظل غياب معيار دولي يحدد مدونة الحسابات، فإنه من المفضل الاحتفاظ بالمدونة التي يتضمنها المخطط المحاسبي الوطني، ويضاف إليها فقط بعد التعديلات الضرورية، لتجنب أي تأثير سلبي على الممارسة المحاسبية الحالية والتعليم المحاسبي.

- أما الفريق الثاني، فلقد طلب المدونات المقترحة من قبل الخبراء الفرنسيين، والتي تعكس تأكيد بشكل جيد الخيار الثالث، وتقترب من المدونة الفرنسية التي تلقى تبنيا وسعاً في العديد من الدول الأوروبية والإفريقية و المغاربية.

تم تحويل ملاحظات أعضاء المجلس الوطني المحاسبة للخبراء الفرنسيين ، ليتم التكفل بها بناءا على توصيات الجمعية العامة المنعقدة بتاريخ 27 ماي 2002 ، و التي أكدت موافقتها على إجمالي نتائج التقييم حول مشروع النظام المحاسبي الجديد باستثناء ما تعلق بالإطار المحاسبي الجديد الذي تقرر تبنيه ، على أن يتم إثراء و تقويته .

و على هذا الأساس تقدمت مجموعة الخبراء الفرنسيين بمشروع ثاني لنظام محاسبي مرفوقا بإجابات عن الأسئلة التي تشكلت بمناسبة المشروع الأول .

كلف بهذه المناسبة فوج العمل الذي قام بتقييم المشروع الأول ، بإعداد مقارنة بين المشروعين للتأكد من مدى أخد الخبراء الفرنسيين فعليا بملاحظات المجلس الوطني للمحاسبة ، و من ثم إعداد حوصلة يتم تبليغها للخبراء الفرنسيين من أجل أخدها بعين الاعتبار ، ليتسنى لهم تقديم النسخة النهائية لمشروع النظام المحاسبي الجديد للمؤسسات.

و من أجل تجسيد و تحقيق عملية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظ ام المحاسبي المالي ، فإنه يجب على المؤسسات أن تتبع الخطوات الإجرائية للانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي التالية :

أ – إعداد مخطط محاسبي حسب النظام المحاسبي المالي الجديد **(SCF) ،** و ذلك تبعا للمرسوم الصادر في 26 جويلية 2008 المثبت لقواعد تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد ، حيث يقتضي على المؤسسة أن تمتلك مخطط محاسبي جديد يتماشى مع هيكلها ، و نشاطها و احتياجاتها لمعلومات التسيير ، فالنظام المحاسبي المالي الجديد يوفر إطار محاسبي على رقمين أو ثلاثة أرقام في إطار تقنيين عشري .

ب- تشخيص برنامج لمعالجة المعلومات المحاسبية : عملا بالمرسوم التنفيذي رقم 10/09 المؤرخ في 07 أفريل 2009 المثبت لقواعد مسك المحاسبة بوسائل الإعلام الآلي ، تقوم المؤسسة بتشخيص برنامج لمعالجة المعلومات المالية و المحاسبية ، من أجل التأقلم مع خصائص النظام المحاسبي المالي الجديد **(SCF)** أو الإبقاء على البرنامج السابق مع إدخال التعديلات اللازمة على الإعدادات الخاصة بالنظام الجديد بغية تطويره أكثر ملائمة وتناسقا .

ت- إعداد المخطط الحسابات : أوقفت التعليمة الوزارية رقم 02 المشار إليها سابقا ، بجدول كملحق يتضمن حسابات المخطط المحاسبي الوطني و الحسابات التي تقابلها في النظام المحاسبي المالي ، وهذا بهدف تسهيل عملية تحويل الأرصدة من حساب إلى حساب يقابله ، و بالتالي إذا كانت المؤسسة تمتلك مخططا محاسبيا نموذجيا سيكون من السهل عليها إعداد مخطط حسابات وفق النظام المحاسبي المالي ومن ثم إدراجه في برنامج الإعلام الآلي الخاص بالمؤسسة .

و من أجل سلامة المطابقة تقوم بوضع حسابات انتقالية للحسابات التي لا تجد ما يقابلها في النظام الجديد بصفة استثنائية إلى حين وضعها في أقسام حساباتها المعينة و ترصيدها بواسطة الحسابات الملائمة أثناء

مرحلة إعداد المعالجة ، ويتم التوصل إلى تساوي مجموع أرصدة الموازنة **(Balance Générale)** وفق المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** و النظام المحاسبي المالي الجديد **(SCF)** .

و في هذا الإطار يتم إعادة تصنيف عناصر الميزانية قبل إقفال حسابات السنة المالية لـ 2009 حسب النظام المحاسبي المالي الجديد **(SCF)** وفق الشروط التي حددتها قواعد تقديم القوائم المالية كما يلي :

- أصول ثابتة (أصول غير جارية) .
- الأموال الخاصة.
- خصوم ثابتة (خصوم غير جارية) .
- خصوم متغيرة (خصوم جارية) .

ث- إعادة معالجة المعلومات دورة 2009 م وفق قواعد و أحكام النظام المحاسبي المالي:

باعتبار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي تغير كتغير للطرق المحاسبة ، فإن حسابات 2009 م يجب إعادة معالجتها بأثر رجعي و ذلك لضمان القابلية المقارنة ، و بالفعل فإن التطبيق الأول للتنظيم الجديد يفرض طرق أخرى مغايرة للتقييم و التسجيل و العرض ، فالحسابات السابقة ستعاد معالجتها كما لو كان المرجع الجديد مطبقا دائما ، كما أن إعادة المعالجة هذه سينجم عنها اختلافات يتم تحميلها في الأموال الخاصة

تفرض إعادة المعالجة الأحد بعين الاعتبار الأصول و الخصوم التي لم تكن مسجلة وفق أحكام المخطط المحاسبي الوطني (عقود إيجار التمويل ، الأدوات المالية ، الضرائب المؤجلة ، عقارات التوظيف ، برامج الإعلام الآلي المنجزة داخل المؤسسة ، مصاريف التطوير ، مؤونات للتعاقد و الخدمات المماثلة...) .

كذلك استبعاد جميع الأصول و الخصوم التي لا تستجيب لأحكام و تعاريف و شروط النظام المحاسبي المالي مثل (المصاريف الإعدادية ، مؤونات الإصلاحات الكبرى ، الأصول الثابتة ذات القيم الضعيفة ، المصاريف الواجبة التوزيع على عدة سنوات ...) .

كما أن الأصول المركبة **"L'approche par composants des Immobilisation"** إعادة المعالجة و إعادة ترتيب ، مع الأخذ في الحسبان القيمة المتبقية منقوصا منها تكاليف الخروج ، و كذلك الحال بالنسبة لتكاليف تهيئة المكان ، فهي بدورها تتطلب إعادة معالجة إعادة ترتيب .

و منه فإن إعادة المعالجة هذه سينجم عنها تقييمات جديدة كالإهتلاكات ، و بعض الأصول كالأدوات المالية أو الأصول البيولوجية و القيام باختبارات نقص قيمة الاستثمارات عندما تكون القيمة المستردة بالاستثمار أقل من القيمة المحاسبية الصافية **(VNC)**

ج- إثبات الآثار الناتجة عن إعادة المعالجة :

إن إعادة المعالجة سينجم عنها فروقات يتم تحميلها ضمن الأموال الخاصة للميزانية المعاد معالجتها لسنة 2009 م ، و ذلك من أجل ضمان التساوي بين أرصدة ميزان الإقفال حسب المخطط المحاسبي الوطني و بين الأرصدة ميزان الافتتاح حسب النظام المحاسبي المالي .

(حسب التعليمة الوزارية رقم 02) إن تغيرات بأثر رجعي لبعض عناصر القوائم المالية لسنة 2009 م ، ناشئة فقط ضمن إطار عرض المعلومات الظاهرة بالقوائم المالية لسنة 2010م .

د- إعداد الميزانية الإفتتاحية لسنة2010 م.

بمجرد ما يكون برنامج معالجة المعلومات المالية و المحاسبية جاهز و متلائم مع متطلبات النظام المحاسبي المالي الجديد ، و بعد إعادة تصنيف الحسابات يسمح لنا ميزان المراجعة **(Balance Générale)** المعد وفق النظام المحاسبي المالي الجديد بفتح أول ميزانية حسب النظام الجديد في 01 جانفي 2010 قبل الشروع في إعادة معالجة الأرصدة التي تخص السنة 2009 و ما قبلها .

بما أن إقفال حسابات السنة 2009 م قد تم وفق لمبادئ و قواعد المخطط المحاسبي الوطني فإن افتتاح حسابات 2010 م سيكون وفق لنفس الأحكام و القواعد ، و ذلك احتراما للمبدأ المحاسبي الذي يقضي بأن الميزانية الافتتاحية للسنة الحالية هي نفسها الميزانية الختامية للسنة السابقة (بالطبع قبل توزيع الأرباح) .

و بعد فتح الحسابات ، فإن التسجيلات من حسابات المخطط المحاسبي الوطني إلى الحسابات النظام المحاسبي المالي و معالجة مختلف الحالات (الأخذ بعين الاعتبار حسابات الأصول و الخصوم غير المسجلة و بالمقابل استبعاد بعض الحسابات الأصول و الخصوم المسجلة و التي لا تتوافق مع التعاريف و قواعد النظام المحاسبي المالي) ، تؤدي إلى الحصول على حسابات النظام المحاسبي المالي فقط .

و اثر هذه العمليات سيسجل ضمن "حـ /11 ترحيل من جديد " كتعديل للنتائج غير موزعة و كطريقة بديلة يمكن اقتراح القيام بتسجيل هذه التعديلات ضمن حساب فرعي خاص من حساب ترحيل من جديد يسمى " تعديلات ناتجة عن التغيير الطرق المحاسبية ".

المطلب الثالث : مجال ، متطلبات و صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد

❖ **أولا : مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد .**

حسب الوزارة المالية يخضع للترتيبات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد كل شخص طبيعي و معنوي يخضع للقانون التجاري و الممثلين في كل المؤسسات بمختلف أحجامها بما في ذلك المؤسسات الكبيرة و المؤسسات المعنوية سواء كانت وطنية أو أجنبية ، و المؤسسات البترولية أو ناشطة في المبادلات المحروقات و

المؤسسات العمومية و شبه العمومية أو الاقتصاد المختلط ، و كذلك التعاونيات و المؤسسات المنتجة للسلع و الخدمات السوقية أو لا ، أما مستعملو المعلومة المالية حسب النظام المحاسبي الجديد هم :[1]

- المسيرين
- أعضاء الإدارة و الهياكل الداخلية للمؤسسة .
- أصحاب رؤوس الأموال (مساهمين ، بنوك...)
- الإدارة الضريبية .
- موردون، زبائن و عمال .
- التأمين و الجمهور .

❖ **ثانيا : متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية**[2]

إن العمل على تطبيق معايير المحاسبية الدولية المجسدة في النظام المحاسبي المالي إبتداءاً من سنة 2010 يتطلب جهودا كبيرة لعملية تحضير تطبيقه ، إذ تتمثل عملية المرور إلى النظام المحاسبي المالي و الإفصاح وفق ما يقتضيه هذا الأخير بمثابة ثورة ثقافية في الإطار المحاسبي الجزائري ، و تحديا بالنسبة للمؤسسات للتكيف و التأقلم مع الواقع الجديد . حيث يتطلب العمل تحضير المحيط الذي تنشط فيه المؤسسات ، و كذا تحضير المحترفين و الممارسين للمهنة يتبعه في ذلك تكييف الأطر التشريعية و خاصة الجبائية منها ، لتتماشى مع النظام الجديد ذلك أن هذا التحول يجب أن يضمن للمؤسسات الوفاء بالتزاماتها و كذلك تمكين مستخدمي القوائم المالية من فهم و معرفة تأثير هذا النظام على الوضعية المالية للمؤسسة .

ويمكن تحديد أهم هذه التحديات في نقطتين :

* إعادة تنظيم المؤسسات من خلال إعادة الهيكلة و تحديث الأنظمة معلوماتها بما يسمح بتحقيق أهداف النظام المحاسبي المالي و الوصول إلى تقديم و تصميم مخرجاتها الأساسية المتمثلة في القوائم المالية السابق ذكرها في إطار معالجات التسجيل و التقييم الضرورية و المبرمجة ضمن شروط الإفصاح و التقديم المطلوبة
* تهيئة محيط المؤسسة لإستعاب المتطلبات الجديدة للنظام المحاسبي المالي عن طريق توفير الشروط و المقومات التي تسمح بـ :

- توفير الهيئات و القنوات التي تمكن من تأمين المعلومات و البيانات التي يقضيها الاعتماد على محاسبة الخلاقة و تتأسس على القدرة على الحكم و التقييم و على معرفة ما تستهدفه المؤسسة من سياسات مستقبلية إرادية تقوم على متابعة حركة الأسواق و وقائع تطوير البيانات التيكنولوجية و القانونية و المالية و ترجمتها في المعالجة المحاسبية و طرق عرض البيانات المالية .

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، عدد 74 ، 25 نوفمبر 2007 م ص3.

[2] حكيمة أوقاسي و سميرة سعدي ، نفس المرجع السابق ص 27.

و قد يكون اعتماد على هذه الديناميكية صعبا في البداية و غير ممكن التحقيق إلا في بعض المؤسسات الكبيرة التي طورت خبرة في التخطيط و وضع الإستراتيجيات و متابعة التغيرات البيئة ، و لكنه سيعم المؤسسات الأخرى مع تراكم الخبرة و تطوير الاقتصاد .

- التكوين المتواصل و المستمر في هذا المجال بغرض إعادة تأهيل المهنيين على كل المستويات ، سواء كانوا محاسبين أو مراجعين ، و التأسيس لثقافة محاسبية جديدة و لمؤهلات و مقومات المهنية تعتمد على الكفاءات تتجاوز مجرد القدرة على التسجيل و تحليل وجود الأرصدة إلى القدرة على التقدير و الحكم و التكييف.

- تكوين مختلف مستعملي البيانات المالية من مسيرين و مستثمرين و غيرهم بغرض إعطائهم القدرة على قراءتها و فهمها و استغلالها.

- إعادة النظر في البرامج و المضامين البيداغوجية لكثير من الوحدات التعليمية المحاسبية و المالية و التجارية على مستوى مراكز التكوين المهني و الجامعات بغرض تحديثها و تكييفها مع المعطيات الجديدة نظام محاسبي مالي.

- تفعيل بورصة الجزائر حيث يشكل تطبيق النظام المحاسبي الجزائري فرصة هامة و ضرورية لتفعيل بورصة الجزائر باعتبارها أهم ما يجب أن يرافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر، بضرورة إعطاء الأهمية لها و العمل على تطويرها تزامناً مع تضمين ذلك في اتفاق الشراكة بتفعيل دورها في اقتصاد و تشجيع المؤسسات على التسجيل فيها.

ثالثا: صعوبات تطبيق النظام المحاسبي المالي.

يواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي عدة صعوبات لعل أبرزها ما يلي :[1]

- ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام، فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة و الموارد البشرية غير مهيأة و غير مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساساً من معايير المحاسبية الدولية، و في اعتقادنا يعود هذا إلى غياب الوعي المحاسبي في الكثير من المؤسسات الجزائرية.

- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة، فتطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعولمة الأسواق المالية التي تتميز بالكفاءة مما يجعل تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقاً لطريقة القيمة العادلة ممكناً و هو مالا يتحقق في حالة بورصة الجزائر الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي الجديد بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي للجزائر.

[1] عاشور كتوش ، نفس المرجع السابق ص 297 بتصرف.

- غياب نظام معلومات للاقتصاد الوطني يتميز بالمصداقية و الشمولية، فالتقييم وفق القيمة العادلة يحتاج إلى توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة، في الوقت الذي تسجل فيه تضاربا في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد الجزائري من قبل الهيئات الرسمية، فضلاً عن قلتها.

- بطئ في تطوير مضامين التعليم المحاسبي في الجامعات ومراكز التكوين، فمازلت المقررات المحاسبية لم تتغير و طرق التدريس يغلب عليها تعليم المحاسبة على طريقة القواعد و التي تقوي الاستذكار على حساب الإبداع ، و هذا راجع أساسا إلى غياب الوعي المحاسبي و شيوع النظرة الضيقة إلى المحاسبة على أنها تقنية و ليست علما قائما بذاته.

المبحث الثالث :آثار تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن تبني النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) في إطار المعايير المحاسبية الدولية يشكل تغيراً جذرياً مقارنةً مع المخطط المحاسبي الوطني (PCN)، سواء في الجانب التصوري أو على مستوى مدونة الحسابات، قواعد التقييم وسير الحسابات، وكذا القواعد الجبائية.

المطلب الأول :أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية.

حتى نعرف أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية يستلزم القيام بعملية المقارنة بين القوائم المالية المعدة حسب المخطط المحاسبي (PCN) والمعدة حسب النظام المحاسبي المالي (SCF)، حيث سنذكر ونتطرق إلى أهم الاختلافات فيما يخص شكل القوائم المالية وكذلك المحتوى.

❖ أولا : أثر تطبيق النظام المحاسبي على العناصر الميزانية[1]

- عند مقارنة الميزانية في كل من النظام المحاسبي المالي (SCF) و المخطط المحاسبي الوطني (PCN) نجد :

الجدول رقم (1) : عناصر الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي(SCF) و المخطط المحاسبي الوطني(PCN) .

النظام المحاسبي المالي(SCF)	المخطط المحاسبي الوطني(PCN) لسنة 1975
تتكون الميزانية على 5 مجموعات: في الأصول نجد : 1- الأصول غير الجارية . 2- الأصول الجارية . في الخصوم نجد : 3- الأموال الخاصة .	تتكون الميزانية على : 1- الأموال الخاصة. 2- الاستثمارات . 3- المخزونات. 4- الحقوق 5- الديون.

[1] عمر لشهب نفس المرجع السابق ص من 183 إلى 185 .

4- الخصوم غير الجارية. 5- الخصوم الجارية. تعتمد الميزانية حسب المعايير الدولية على معيارين للتصنيف هما المعيار الوظيفي و المعيار السيولي بالنسبة للأصول و الاستحقاق بالنسبة للخصوم.	تعتمد الميزانية على معيار درجة السيولة المتزايدة في ترتيب الأصول و معيار درجة الاستحقاق المتزايدة في ترتيب الخصوم ، لكن هذا المعيار غير محترم تماما ، فهناك عناصر غير سائلة لها طبيعة استثمارية كسندات المساهمة.

المصدر: صلاح حواس ، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية** ص 220

الميزانية حسب النظام المحاسبي المالي : تتكون الميزانية حسب المعايير المحاسبية الدولية على خمس 05 مجموعات :

- في الأصول : الأصول غير الجارية ، الأصول الجارية .

- في الخصوم : الأموال الخاصة ، الخصوم غير الجارية ، الخصوم الجارية.

تعتمد الميزانية حسب معايير المحاسبية الدولية على معيارين مزدوجين التصنيف المعيار الوظيفي و معيار السيولة ، فالمعيار الوظيفي الذي يرتب عناصر الميزانية حسب كونها تنتهي إلى أحد الدورات المالية الآتية :

- دورة الاستثمار← الأصول غير الجارية .

- دورة الاستغلال ← الأصول الجارية ، الخصوم الجارية.

- دورة التمويل ← الأموال الخاصة ، الخصوم غير الجارية .

و انطلاقا من ذلك يمكن ذكر أهم الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي **(SCF)** و المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** كما الآتي :

- حسب القواعد الجزائرية فإنه يجب تقديم الميزانية في شكل جدول تخطيطي ، وهو جدول لا يسمح بعملية المقارنة مع الدورة السابقة ، و حسب المعيار المحاسبي الدولي **(01)** فإنه لا يشير إلى نموذج العرض غير أنه يلزم بتقديم على الأقل فترة للمقارنة .

- في المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** يتم تصنيف الأصول حسب درجة السيولة و في الخصوم حسب درجة الاستحقاق ، أما في النظام الجديد فيتم التصنيف حسب الجاري و غير الجاري ، فالأصول غير الجارية هي العناصر التي سيتم تحقيقها أو استهلاكها أو بيعها في أجل يتجاوز 12 شهر بينما الأصول الجارية هي التي يتم تحقيقها أو استهلاكها أو بيعها في **12** شهرا التالية لتاريخ الإقفال ، و كذلك الخصوم الغير جارية هي الخصوم

التي يتم إطفاؤها في أجل يتجاوز 12 شهر أما الخصوم الجارية فهي التي يتم إطفاؤها خلال 12 شهر التالية لتاريخ إقفال.

- حسب المخطط الوطني (PCN) تظهر في الميزانية أرصدة الحسابات التي تحصل عليها بتجميع الحسابات الفرعية إلى أن تصل إلى الحسابات الرئيسية بينما في النظام الجديد ستجد المؤسسة نفسها مضطرة لإعداد القوائم المالية بتوزيع بعض الحسابات بين الأصول غير الجارية و الأصول الجارية و نفس الشيء بالنسبة للخصوم .

- المخطط المحاسبي الوطني (PCN) الحالي يتميز بالجمود بالنسبة للعناصر و البنود التي يجب أن تظهر فيه ، بينما النظام المحاسبي المالي الجديد (SCF) يتميز بالديناميكية بحيث يم لئن تكييف العناصر الظاهرة حسب المؤسسة المعينة و حسب حاجاتها إلى المعلومات .

- في النظام المحاسبي المالي يتم إضافة بعض العناصر المهمة في القوائم المالية مثلا الاستثمارات المحصل عليها بقرض إيجاري و حذف بعض العناصر غير المهمة مثل المصاريف الإعدادية .

❖ ثانيا : أثر تطبيق النظام(SCF) على الجدول حساب النتائج .[1]

عندما يتم المقارنة بين الجدول حسابات النتائج في كل من النظام (SCF) و (PCN) نجد :

الجدول رقم (02) : حساب النتيجة وفق النظام المحاسبي المالي(SCF) و المخطط المحاسبي الوطني(PCN) .

النظام المحاسبي المالي(SCF)	المخطط المحاسبي الوطني(PCN)لسنة 1975
تصنف الأعباء و الإرادات حسب طبيعتها (جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة) و تصنف حسب وظيفتها (جدول حساب النتيجة حسب الوظيفة) ، و النتائج لا تمر على صنف محاسبي وطني ، بل توضع مباشرة ضمن حسابات الأموال الخاصة ، و هذا المنظور المزدوج للنتائج يمنح للمؤسسة نتيجة عامة و نتيجة تحليلية .	تصنف الأعباء و الإيرادات في جدول حسابات النتائج ، حسب طبيعتها فقط مع تسجيل النتائج في الصنف الثامن

المصدر: صلاح حواس ، مرج سابق ، ص 221

[1] عمر لشهب ، نفس المرجع السابق ص ص 188- 189

- جدول حسابات النتائج حسب النظام المحاسبي المالي (SCF) :

تصنف الأعباء و الإيرادات حسب طبيعتها (حساب النتائج حسب الوظيفة) و النتائج لا تمر على صنف المحاسبي خاص كما في المخطط المحاسبي الوطني ، بل توضع مباشرة ضمن حسابات الأموال الخاصة ، و هذا المنظور المزدوج للنتائج يمنح للمؤسسة نتيجة عامة و نتيجة تحليلية .

- بعض النفقات و الإيرادات و الأرباح و الخسائر لا تمر على صنف النفقات و صنف الإيرادات ، بل تسجل مباشرة في الأموال الخاصة كزيادات أو نقصان و نتيجة الدورة في ح/12

- عناصر النتائج الأساسية هي عناصر الاستغلال ، تضاف العناصر الاستثنائية على سبيل البيان في قائمة النتائج .

- تحسب الضريبة على الأرباح و على أساس نتيجة الدورة و تصحح بعناصر الضرائب المؤجلة و انطلاقا من ذلك يمكن ذكر أهم الاختلافات الموجودة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني كما يلي :

تعد قائمة جدول حساب النتيجة حسب (SCF) وفق منظورين : المنظور التقليدي حسب الطبيعة كما هو عليه (PCN) مع اختلاف مستويات المعالجة ، أما المنظور حسب الوظيفة فمعناه التمييز بين مختلف التكاليف من تكاليف الشراء و تكاليف البيع و التكاليف الإدارية و يعتبر هذا المنظور اختياريا و ليس إجباريا و يتطلب وضع نظام المحاسبة التحليلية في المؤسسة الذي كان شبه معدوم في النظام القديم (PCN) .

- حسب النظام المحاسبي المالي فإن شكل جدول حسابات النتيجة يقدم معطيات عن الدورة السابقة يفرق جدول حساب النتيجة بين نتيجة العماليات و النتيجة المالية و يكون مرجع لبعض الأرصدة الوسيطية المعروفة على مستوى العالمي ، بالإضافة أن النتيجة التي تظهر في جدول حساب النتيجة تعتبر مؤشر لأداء التسيير في المؤسسة بالرغم من أنها تحتوي على عمليات لها خصائص اجتماعية و تكاليف استثنائية .

❖ ثالثا : أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جدول تغيرات الأموال الخاصة .

يعتبر جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة قائمة جديدة في النظام المحاسبي المالي الذي ينص على تقديم الأموال الخاصة في جدول من الملحقات و يتم إعداده لفترة زمنية واحدة . و ذلك حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي أن رؤوس الأموال الخاصة هي فرق بين أصول و خصوم المؤسسة على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتبر رؤوس الأموال الخاصة جزء من الأصول حسب نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (01) المعدل فإن الجدول خصص لتغيرات الأموال الخاصة الناتجة عن العمليات مع المساهمين و أن إظهار الإيرادات و الأعباء المسجلة يعني النتيجة الشاملة و هذا الجدول غير مسموع به.

المطلب الثاني : أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على قواعد التقييم المحاسبي .

تتكون قواعد التقييم وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) من :[1]

❖ **أولا : قواعد عامة للتقييم.**

تعتبر التكلفة التاريخية طريقة التقييم العامة المستعملة في النظام المحاسبي المالي الذي تقيم به العناصر المحاسبية ، لكن في حالة توفر شروط معينة يمكن أن نستعمل الطرق الآتية :

- القيمة النفعية (القيمة الحالية) : و تعبر عن الاستحداث مجموع التدفقات المستقبلية المتوقعة في إطار النشاط العادي للمؤسسة .

- القيمة السوقية (القيمة الح قيقية) : هي المبلغ الذي يتم على أساسه مبادلة الاستثمار أو الوفاء بالالتزام بين طرفين لهما المعلومات و الرضا التام في ظروف المنافسة التامة.

- القيمة الانجاز : القيمة التي يمكن الحصول عليها من بيع استثمار معين في حالة بيعه في ظروف عادية .

1- التكلفة التاريخية : تتكون التكلفة التاريخية للسلع و الممتلكات المقيدة في أصول الميزانية عند إدراجها في الحسابات ، عقب خصم المرسوم القابلة للاسترجاع ، و التخفيضات التجارية و التنزيلات ، و غير ذلك من العناصر المماثلة حسب الآتي :

- بالنسبة إلى السلع المكتسبة بمقابل ، تحتسب من كلفة الشراء .

- بالنسبة إلى السلع المستلمة كمساهمة عينية ، تحتسب من قيمة الإسهام.

- بالنسبة للسلع المكتسبة مجانا ، تحتسب من القيمة الحقيقية في تاريخ دخولها .

- الأصول و المنتجات و الخدمات المقدمة من طرف المؤسسة تقيم بتكلفة الإنتاج .

- الاستخدامات المتحصل عليها بشكل مجاني ، تقيم بالقيمة العادلة عند ضمنها لاستخدامات المؤسسة أي في ذمتها .

كما على المؤسسة أن تظهر مؤشر بين التدني في قيمة الأصل و عليه يتم تقدير النسبة الممكن تحصيلها ، و عليه يتم حساب تدني قيمة الأصل هذه كما يلي :

تدني قيمة الأصل الممكن تحصيلها = القيمة المحاسبية الصافية – القيمة الحالية الممكن تحصيلها .

[1] عمر لشهب ، نفس المرجع السابق ص من 189 إلى 206 بتصرف .

و عليها أن تصرح بنقص في القيمة أو تخفيض من قيمة الأصل عند التسجيل ، أي الأصول المادية تسجيل بتكلفتها مطروح منها قيمة الإهتلاك المتراكم و قيمة التدني في الأصل .

2- القيمة الحالية (الممكن تحصيلها) : هي القيمة القصوى بين سعر البيع و قيمة المنفعة ، حيث أن سعر البيع هو المبلغ الممكن تحصيله عند بيع أصل معين في إطار سوق منافسة ، أما قيمة المنفعة فهي القيمة المستحدثة للتدفقات المستقبلية المنتظر حصولها عند استعمال هذا الأصل إلى نهاية مدة استعماله

3- القيمة العادلة : توصلت العديد من الدراسات على المستوى دولي إلى - نتيجة مفادها- أن القيمة العادلة تعتبر أفضل وسيلة لقياس الأدوات المالية ، و أن التغيرات في القيمة العادلة تعتبر أفضل وسيلة لقياس الأدوات المالية ، و أن التغيرات في القيمة العادلة تمثل ربحا أو خسارة ، و القيمة العادلة أثر على الاقتصاد الوطني حيث تعكس القيمة العادلة.

تقديرات الأسواق للأوضاع الاقتصادية السائدة ، ذلك لأن القيمة العادلة إلا عند تحقيقها .

إن قيمة العادلة يجب أن تتحدد في ضوء عملية فعلية تتم لمبادلة أصل أو تسوية خصم وفق طرق المبادلة ، بين أطراف لديها ما يكفي من المعلومات و القبول ، كل ذلك يجب أن يكون في شروط المنافسة التامة ،القيمة العادلة بما تحتويه من مفهوم واسع ، تقوم على مجموعة من المقومات و يمكننا أن نحصرها في إحدى القيمتين :

أ- قيمة يمكن مبادلة الأصل بها ، و تمثل قيمة التي تمكن المؤسسة من الحصول على الأصل ، في حين تتعدد طرق الحصول على الأصول و يمكن التعرف عليها باختصار فبما يلي :

- الحصول على الأصل نقدا و تكون القيمة العادلة ما يدفع مقابل الحصول على الأصل من نقدية و شبه النقدية.

- الحصول على أصل مقابل أصول أخرى سواء كانت مماثلة أو غير مماثلة، و تكون القيمة العادلة لأصل الذي تم اقتناءه مساوية للقيمة العادلة لأصل المتنازل عنه.

- إطفاء الالتزام مقابل إصدار أسهم أو أي حقوق ملكية أخرى ، و تكون القيمة العادلة للالتزام هي القيمة السوقية للأسهم أو حقوق فالملكية الأخرى المصدرة .

ب- قيمة سداد الالتزام ، و تمثل القيمة التي تتحملها المؤسسة مقابل إطفاء الالتزام.

❖ **ثانيا : قواعد خاصة للتقييم**

تتضمن القواعد الخاصة للتقييم المحاسبي ما يلي :

1- الأصول الثابتة المادية و المعنوية .

الأصول الثابتة المادية للمؤسسة هي أصول مادية موجهة للاستعمال في إنتاج السلع ، أو توريد الخدمات ، أو تأجيرها للغير أو استعمالها لأغراض إدارية خلال أكثر من دورة محاسبية .

الجدول رقم (03) : الأصول الثابتة المادية وفق النظام المحاسبي المالي(SCF) و المخطط الوطني (PCN)

النظام المحاسبي المالي(SCF)	المخطط المحاسبي الوطني(PCN)
عندما يتم إعادة تقييم أصل ثابت مادي ، فإن كل فئات الأصول الثابتة المادية التي تكون ضمن هذا الأصل يجب إعادة تقييمها	يمكن للمؤسسات إجراء تسويات لقيمة الأصول الثابتة في إطار إعادة التقييم القانوني للأصول الثابتة المادية
تعتمد مدة و طرق الإهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط	تتأثر مدة و طرق الإهتلاك غالبا بالاعتبارات الجبائية
يجب إعادة النظر دوريا في مدة و طرق الإهتلاك	إن إعادة النظر دوريا في مدة و طرق الإهتلاك غير مفروضة

المصدر: Samir MEROUANI , Op; Cit, P 129

أما الأصول الثابتة المعنوية فهي أصول بدون وجود مادي (غير ملموسة)، موجهة لنفس الاستعمال ، وكلا من الأصول الثابتة المادية و المعنوية يكون تحت مراقبة و استعمال المؤسسة .

الجدول رقم (04) : الأصول الثابتة المعنوية وفق النظام المحاسبي المالي(SCF) و المخطط الوطني (PCN)

النظام المحاسبي المالي(SCF)	المخطط الوطني (PCN)
تسجل شهرة المحل ضمن الأعباء	تدخل شهرة المحل ضمن القيم المعنوية
تسجل نفقات التطوير محاسبيا ضمن الأصول الثابتة	تعتبر كل نفقات البحث و التطوير كتكاليف
تسجل المصاريف التمهيدية كتكاليف	تسجل المصاريف التمهيدية محاسبيا

	في الاستثمارات، و قابلة للإهتلاك حسب PCN
يمكن لمدة الاهتلاك أن ترتفع حتى 20 سنة ، و هذه القاعدة مطبقة على كافة الأصول الثابتة المعنوية	تحدد مدة الإهتلاك بـ 5 سنوات كحد أقصى ، و هذه القاعدة مطبقة على المصاريف التمهيدية فقط
يجب إعادة النظر في مدة و طريقة الإهتلاك على الأقل مرة واحدة في السنة	لم تتوقع النصوص الجزائرية أي شيء فيما يخص إعادة النظر في مدة و طريقة الإهتلاك

المصدر: . Samir MEROUANI , Op; Cit, P 12

2- نفقات التنمية و نفقات البحث :تتشكل نفقات التنمية أو نفقات الناتجة عن مرحلة التنمية لمشروع داخلي أصول ثابتة معنوية في الحالات الآتية :

- إذا كانت هذه النفقات لها علاقة بالعمليات المستقبلية التي لها حظوظ جدية لتحقيق مردودية شاملة .

- إذا كانت للوحدة النية و تمتلك القدرة التقنية المالية و غيرها لإنجاز العمليات المرتبطة بنفقات التنمية لاستعمالها أو بيعها .

- إذا كانت هذه النفقات يمكن تقييمها بصورة موثوق فيها.

كما تشكل نفقات البحث أو نفقات الناتجة عن مرحلة البحث لمشروع داخلي أعباء يتم تسجيلها عندما تكون مستحقة ، و لا يمكن إدراجها ضمن الأصول الثابتة .

3- المخزونات :طبقا لمبدأ الحيطة و الحذر ، تقيم المخزونات بأقل تكلفة ، و قيمة الإنجاز الصافية هي سعر البيع المقدر بعد طرح تكلفة الإتمام و التسويق .

تسجل خسارة قيمة المخزونات كعبء في حساب النتيجة عندما تكون تكلفة المخزون أكثر من القيمة الصافية لإنجاز هذا المخزون ، و عند خروجها من المخزن ، تقيم المخزونات إما بطريقة ما دخل أو خرج أو FIFO و إما بطريقة تكلفة الوسيطية المرجحة للشراء أو الإنتاج .

الجدول رقم (05) : المخزونات وفق النظام المحاسبي المالي(SCF) و المخطط المحاسبي الوطني(PCN)

النظام المحاسبي المالي(SCF)	المخطط المحاسبي الوطني(PCN)
لا يمكن تقييم المخزونات إلا حسب طريقة FIFO أو طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة	توجد 3 طرق لتقييم المخزونات : FIFO ، LIFO و التكلفة الوسيطية المرجحة

المصدر: Samir MEROUANI , Op; Cit, P 131

4- عقود الإيجار التمويلية : عقد الإيجار هو عبارة عن اتفاق يتنازل بموجبه المؤجر و المستأجر ، لمدة محددة عن حق استعمال أصل مالي مقابل دفعة واحدة أو دفعات عديدة .

5- قروض و الخصوم المالية: يتم تقييم القروض و الخصوم المالية الأخرى أصلا حسب تكلفتها و التي تمثل القيمة العادلة للمقابل الصافي المستلم بعد خصم للتكاليف التابعة المستحقة عند تنفيذها .

6- الإهتلاكات : - يجب أن تعد الإهتلاكات وفق طريقة الإهتلاك الخطي ، المتناقص أو حسب الاستعمال التقني لأصل المعني (مخطط الإهتلاك) .

- يكون التوزيع التنظيمي للمبلغ المهتلك لأصل معين حسب مدة الاستعمال المقدرة

- الأخذ بعين الاعتبار القيمة المتبقية الممكنة للأصل .

- يجب إعادة النظر في مدة الانتفاع و طريقة الإهتلاك دوريا ، و في حالة تغير التقديرات و التنبؤات السابقة ، يجب أن يتم تسوية تخصيص قيمة الإهتلاك للدورة أو الدورات اللاحقة .

- يفترض أن لا تتعدى مدة الانتفاع للأصول الثابتة المعنوية 20 سنة.

7- مؤونات الأعباء و الخسائر: مؤونة الأعباء هي خصم مالي يكون استحقاقه أو مبلغه غير مؤكد ، و تسجل المؤونات محاسبيا عندما :

- تكون للوحدة التزام حالي قانوني أو ضمني (ناتج عن حدث ماضي).

- يكون من المحتمل خروج موارد تعتبر ضرورية لتسديد هذا الالتزام.

المطلب الثالث : أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على قواعد الجبائية .

إن النظام المحاسبي المالي يفرض استغلالية القانون المحاسبي بالنسبة للقانون الجبائي ، و الذي ينتج عنه حتما الفصل بين المحاسبة و الجباية عكس النظام المحاسبي السابق الذي كان مفيدا بإدماج القواعد الجبائية .[1]

الانتقال من المخطط المحاسبي **(PCN)** إلى النظام المحاسبي المالي **(SCF)** من شأنه أن يؤدي إلى تغيير بعض القواعد المحاسبية ، التي تمس بشكل مباشر عناصر تحديد الضريبة على أرباح الشركات و يتطلب ذلك ضرورة تكييف القواعد الجبائية مع الواقع المحاسبي الجديد ، و ضرورة إعداد جدول التوفيق أو الانتقال مع النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية .

فحسب النظام المحاسبي المالي **(SCF)** فإنه يجب على المؤسسات الاقتصادية أن توفر في قوائمها المالية و بالضبط في الملاحق معلومات تخص المقاربة بين كل من النتيجة المحاسبية ، العبء الضريبي الظاهر في جدول حساب النتيجة ، و العبء الضريبي الناتج عن تطبيق المعدل الضريبي الفعلي ، و هذا يستلزم من المؤسسات إعداد جدول الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية ، أي النتيجة التي تشكل القاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات **(IBS)** .

و العناصر التي يكون الاختلاف في تقييمها في تحديد النتيجة بين قواعد النظام المحاسبي المالي الجديد و القواعد الجبائية الجزائرية ترتكز عموما في النقاط التالية :[2]

- القواعد و التقنيات الجديدة للإهتلاك ، و الخسائر في القيمة ، هذه الأخيرة تعتبر عنصرا جديدا على النظام الجبائي الجزائري .

- التسجيل المحاسبي لعمليات الإيجار التمويلي .

- تقنيات تحويل الديون و الحقوق بالعملة الأجنبية للمؤسسات الجزائرية و الأجنبية .

- تقييم بعض الأصول و الخصوم على أساس القيمة العادلة في تاريخ الحيازة .

- المعالجة المحاسبية للضرائب ، و خاصة الضرائب المؤجلة مع إمكانية وجود فارق زمني بين تاريخ أخدها بعين الاعتبار محاسبيا و تاريخ أخد نفس العبء في تحديد النتيجة الجبائية .

- تغير الطرق المحاسبية و تصحيح الأخطاء ، و التي يظهر أثرها مباشرة على مستوى الأموال الأجل و نواتج التنازل عن الاستثمارات أو عمليات استثنائية أخرى .

---

[1] عاشور كتوش ، نفس المرجع السابق ص 299 .

[2] علي عزوز ، محمد متناوي ، **متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي**الملتقى الدولي الأول حول : النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير محاسبة دولية ، المركز الجامعي بالوادي ، للجزائر يومي 17 -18 جانفي 2010 .

- الأعباء و النواتج التي تدخل ضمن النتيجة المحاسبية لكن من الناحية الحبائية يمكن أن لا تؤخذ بعين الاعتبار، مثل الأعباء التي تعتبر عن الكماليات ، و غير المبررة من وجهة نظر الإدارة الضريبة ، و نواتج الفروع من توزيعات أرباح الأسهم المقبوضة ، و أعباء و نواتج مرتبطة بالعمليات التي تتم من الفروع أو مؤسسات مشتركة .

❖ أولا : على مستوى الضرائب على أرباح الشركات.[1]

كانت سابقا تسدد الضريبة على أرباح الشركات **(IBS)** كضريبة مستحقة ، حيث اعتبرها المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** بمثابة توزيع على الأرباح أي اعتبر الدولة كشريك له حق ، و هذا ما يبرر تسجيلها في حسابات النتائج و عدم تسجيلها في حسابات الأعباء، و لكن وجهت لهذا المفهوم أو الطريقة عدة انتقادات أهمها ما يلي :

- إنها لا تعتبر توزيعا للأرباح ذلك لأن الدولة لا تعد شريكا لذلك يجب تسجيل الضريبة حسب طبيعتها و إدراجها كعبء .

- أنها تناقض مبدأ استقلالية الدورات و ذلك في حالة ظهور فروقات بين النتيجة المحاسبية و النتيجة الجبائية لا تسجل ضمن الدورة التي حققت فيها و إنما تسدد في الدورات اللاحقة و هذا ما يناقض المبدأ بغعتبار أنه يتم تسجيل الأعباء و الارادات في الدورة التي تخصها أو العكس .

و هذا ما يبين أن التقيد المحاسبي للضريبة المستحقة تعتبرها بعض النقائص لذلك جاء النظام المحاسبي المالي الجديد بالمعالجة المحاسبية للضرائب المؤجلة حيث بقيت الضريبة المستحقة و أضيفت لها كل من ضرائب الأصول و الخصوم المؤجلة.

فلقد جاءت هذه الطريقة لما تحتويه من امتيازات و التي تتمثل في :

- طريقة الضرائب المؤجلة هي تطبيق مبدأ محاسبة الالتزام التي اعتمادها النظام المحاسبي المالي على عكس طريقة الضريبة المستحقة.

- كذلك تحترم مبدأ تحمل كل دورة لأعبائها و إرادتها .

- يؤدي التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة بأن تكون النتيجة الصافية للدورة مخفضة مقارنة بالضريبة المستحقة و هذا ما يؤدي إلى تخفيض الأرباح الموزعة بمقدار الضريبة المؤجلة ، و هذا يسمح للمؤسسة بالحصول على مصدر تمويل مؤقت يدوم إلى غاية الدفع النهائي للضريبة المؤجلة.

[1] عمر لشهب ، نفس المرجع السابق ص من 208 حتى 210 .

ثانيا : على مستوى الإهتلاك الخاصة بقرض الإيجار.[1]

و يتجلى أهم فرق في الإهتلاكات بين المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** و النظام المحاسبي المالي **(SCF)** بالضبط في القرض الإيجاري و ذلك تطبيقا لمبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي و المالي على الشكل القانوني (المعيار المحاسبي الدولي رقم 18 ، ذلك أنه سابقا في المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** كان يغلب الشكل القانوني أي أنه يسجل كاستثمار و يعتبر أصل أي أنه مملوك للمؤسسة ، و عليه تحسب له أقساط الاهتلاك و يتم خصمها من النتيجة الجبائية باعتبارها أعباء قابلة للخصم ، مما يؤدي إلى انخفاض مقدار الضريبة أما حاليا و حسب النظام المحاسبي المالي و تطبيق لمبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي و المالي فأصبح القرض الإيجاري يسجل عند المستأجر و تحسب له أقساط الاهتلاك و تكون كأعباء للخصم من النتيجة الجبائية .

❖ **ثالثا : على مستوى خسائر القيم الأصول الثابتة.**[2]

لم يكن موجودا هذا الحساب في الأصول الثابتة و لكنه جاء ليحل محل (حـ/49) مؤونة تدني قيم الحقوق ، بأخذ جزء من هذا النوع من المؤونات و الذي يخص جزء مؤونة الأسهم و السندات لتصبح في (حـ/29) خسائر القيم لأصول الثابتة ، و تكون كأعباء قابلة للخصم ، تخفض مبلغ الضريبة و تتم معاملتها مثل معاملة المؤونات من حيث الخصم ، الإلغاء ، التبرير و عدمه .

❖ **رابعا : على مستوى النتيجة الإجمالية و النتيجة العادية للاستغلال.**[3]

حيث كان سابقا يتم حساب مقدار الضريبة على مجمل النتيجة الإجمالية أي بما فيها نتيجة الاستغلال و نتيجة خارج الاستغلال حسب المخطط المحاسبي الوطني ، أما في النظام المحاسبي المالي فقد أصبحت الضريبة على أرباح الشركات **(IBS)** تحسب على أساس النتيجة العادية (أي تستبعد النتيجة الاستثنائية) ، ثم بعد طرح مبلغ الضريبة تضاف النتيجة الاستثنائية إلى نتيجة صافية في حساب (حـ/12) حسب النظام المحاسبي المالي **(SCF)** بدلا من حساب **(حـ/88)** في النظام السابق.

❖ **خامسا : على مستوى التغيير في المخزون.**[4]

حيث كان سابقا في المخطط المحاسبي الوطني **(PCN)** قيمة الفرق بين القيمة التحصيلية و قيمة الشراء ،أما حاليا في النظام المحاسبي المالي **(SCF)** فأصبح يدرج التغير في المخزون (حـ/603) بحيث يتضمن هذا الحساب مبالغ النقص التي يتأثر بها المخزون ، و يتمثل أحيانا هذا النقص في خسارة الوزن بسبب التخزين مثلا أو عملية خروج السلع النصف المصنعة لاستكمال تصنيعها أو السلع التامة الصنع عند خروجها للبيع ، و يخصم هذا التغيير في المخزون باعتباره عبء بخفض مقدار الضريبة .

([1-2-3-4]) عمر لشهب ، نفس المرجع السابق ص من 210 – 212 بتصرف .

خلاصة الفصل :

بعد دراسة النظام المحاسبي المالي اتضح أنه وليد التغيرات الناتجة عن الإصلاحات التي شاهدتها الجزائر في المجال الاقتصادي و المالي و الذي يهدف إلى تحديد الطرق السليمة لقياس العمليات و الممارسات المحاسبية و استخلاص المعلومات الملائمة التي يمكن الاعتماد عليها من طرف الجهات المعنية تنشيطا للمعايير المحاسبية الدولية المتعارف عليها و المعمول بها ، فمحتوى النظام المحاسبي المالي ثمين حيث يسمح بتقديم معلومات محاسبية و مالية تتميز بالصدق و الموثوقية و القابلية للمقارنة ، إلا أن الوصول إلى هذه المزايا تعترضها بعض المشاكل و الصعوبات تفرضها البيئة الاقتصادية الجزائرية .

النظام المحاسبي المالي يصعب تطبيق مضامينه كلها في الواقع الجزائري بسبب ضعف الاقتصاد و تخلف الممارسات الاقتصادية و التجارية ، كما يعتبر اللجوء إلى استخدام القيمة العادلة بدلا من التكلفة التاريخية في التقييم نهاية كال سنة مالية أمر صعب التطبيق بسبب عدم تحكم المؤسسات في هذا العنصر من جهة و عدم توفر أسواق و مصادر الحصول على هذه القيمة من جهة أخرى .

لذلك فإن الأولوية لا تكمن في تغيير المرجعية المحاسبية فقط ، و إنما تكمن في التطبيق الفعال لهذا النظام و تحقيق أهدافه بالموازاة مع الإصلاح في المجالات الأخرى من تسيير و تنظيم للاقتصاد و تعديل القوانين و تنشيط الأسواق و تهيئة كل الظروف اللازمة و بعده يأتي تغيير النظام المحاسبي كنتيجة حتمية في بناء اقتصادي عصري تلعب المعلومة المالية دورا أساسيا كما هو الحال في الاقتصاديات المتقدمة.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: مفهوم التسجيل المحاسبي و ماهية عملية الفوترة

تمهيد:

يحتاج أي نظام محاسبي إلى آلية لجمع البيانات عن العمليات التي تقوم بها الوحدة، تعد المحاسبة المالية نشاطا خدميا و بالتالي فهي تقوم بوظائف هامة و نافعة في المجتمع من خلال تقديم خدمات للمهتمين بالأنشطة الاقتصادية سواء على مستوى الوحدة الاقتصادية أو على مستوى المجتمع ككل ، و تهدف خدمات المحاسبة في توفير معلومات مالية تهدف إلى مساعدة في اتخاذ القرارات الملائمة و تظهر الحاجة المتزايدة إلى المعلومات في الآونة الأخيرة نظرا للظروف الاقتصادية و الاجتماعية و التقدم العلمي و التقني .

تحتاج كل منشأة تجارية كانت أو غير تجارية إلى نظام موثوق في تسجيل المحاسبي يستند إلى مبادئ ومعايير المحاسبية العالمية المعتمدة في الدولة التي تمارس فيها المنشأة أنشطتها و ذلك بتسجيلها و تحويلها إلى شكل ذات دلالة و معنى و قابل للاستخدام ، و يتم ذلك من خلال مجموعة من قواعد و المبادئ و المفاهيم المحاسبية .

التسجيل المحاسبي ليس هدفا في حد ذاته بل وسيلة للوصول إلى نتيجة والتي تساعد على اتخاذ القرار و معرفة العيوب التي وقعت فيها المؤسسة حتى يتم تجنبها مستقبليا.

المبحث الأول: ما هية المحاسبة المالية .

المطلب الأول : مفهوم المحاسبة المالية .

❖ **أولا :الحاجة إلى المحاسبة**

ظهرت المحاسبة كصورة من صور تنظيم المتكامل للأحداث المحاسبية ، وذلك من خلال التسجيل و التنصيف و التفسير للمعاملات و الأحداث المالية للمنشأة ، وبناءا على هذا فقد تعددت تعاريف المحاسبة انطلاقا من تطورها التاريخي .[1]

❖ **ثانيا : تعريف المحاسبة** [2]

تعتبر المحاسبة واحدة من التقنيات الكمية لمعالجة البيانات الناتجة عن حركة الأموال بين الأعوان الاقتصاديين ، و مهما كان العون الاقتصادي فإن التعبير عن هذه الحركة المعقدة و المتنوعة يتم بوحدات نقدية عن طريق التتبع و التسجيل المتسلسل لها و ذلك حتى يمكن :

-معرفة الوضعية المالية للمؤسسة المعنية في تاريخ محدد .

-إيجاد نتيجة عند انتهاء دورة النشاط .

و للمحاسبة عدة تعاريف مختلفة و ذلك باختلاف المفاهيم و التصورات الفكرية ، و من هذه التعاريف نقدم ما يلي :

تعريف 01 :هي مجموعة من المبادئ العلمية المتعارف عليها و التي تحكم تسجيل و تبويب و تحليل العمليات ذات القيم المالية المتعلقة بالمشروع في مجموعة من الدفاتر و التسجيلات يقصد تحديد نتيجة أعمال مشروع من ربح أو خسارة في خلال مدة معينة و كذلك مركز المالي لهذا المشروع في نهاية هذه المدة .

تعريف 02 :المحاسبة عبارة عن نظام متكامل من الإجراءات و الوثائق و المستندات الموجهة لحساب و قياس الذمة المالية للمؤسسة .

تعريف 03:تعرف جمعية الأمريكية للمحاسبة (A.A.A)على أنها عملية تحديد و قياس و نقل المعلومات و البيانات الاقتصادية للاستفادة منها في اتخاذ القرارات من قبل المستفيدين من هذه البيانات ، وقد اعتمد هذا التعريف على توضيح وظيفة المحاسبة في قياس و توصيل المعلومة المحاسبية .

تعريف 04: و يقدم المعهد الأمريكي المحاسبين القانونيين (AICPA):على أنها فن تسجيل و تبويب للأحداث بطريقة معبرة و بصورة أرقام ذات قيم مالية ، مما يسمح بتفسير نتائج تلك التسجيلات ، و قد اعتمد هذا التعريف على تحديد و توضيح طبيعة العمل المحاسبي و الإجراءات التي يستلزمها .

كما عرفها النظام المحاسبي المالي في القانون 11/07الصادر في 2007/11/25 ، في المادة 03 على أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية ، يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية ، ومن تم تصنيفها و تقييمها و تسجيلها في

[1] بن زكورة العونية ، البسيط في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، الطباعة دار القدس العربي وهران ،2016 ص 7 .

[2] د عبد الوهاب رميدي ، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، الطبعة الثانية 2016 ص 15 .

الكشوفات المالية تعكس الصورة الصادقة لوضعية المؤسسة المالية (من ممتلكات و كذا التزامات)ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية .

عموما ، يمكن وضع تعريف شامل للمحاسبة بكونها علم و فن يختص بتسجيل و تبويب و تلخيص الأحداث المالية بصورة لها دلالتها و أهميتها في ترشيد القرارات على مختلف المستويات و ما يلاحظ في هذا التعريف أنه أضاف مصطلح "علم" وذلك استنادا إلى التطور التاريخي المحاسبة.

❖ **ثالثا :**وظائف المحاسبة [1]

لأجل تحقيق تلك الأهداف من جراء تطبيق و الالتزام بالمبادئ و الأسس و المعايير لابد من ممارسة الوظائف الرئيسية للمحاسبة و التي يمكن تلخيصها أساسا بالوظيفتين الأساسيتين و هما :

1-**وظيفة القياس المحاسبي:**و يعتبر تحليل عناصر وظيفة القياس المحاسبي التي لخصها موريس مونتيز MAURICE MOONTIZ في تحديده لوظيفة المحاسبة المالية في مجال القياس بما يلي :

- قياس الموارد المتاحة لدى الوحدة الاقتصادية .
- قياس الالتزامات الوحدة لصالح الغير بما فيها المالكيين .
- قياس حقوق الوحدة الاقتصادية لدى الغير .
- قياس التغيرات التي تطرأ على الموارد و الحقوق و الالتزامات .
- تخصيص تكاليف الحصول على الموارد و الحقوق على فترات زمنية طبقا لمدى استفادة الوحدة الاقتصادية من الأصول و خاصة طويلة الأجل بنوعيها المادي الملموس و المعنوي غير الملموس .
- التغير النقدي لكافة عناصر المركز المالي و نتائج الأعمال على أساس كون النقود تمثل وحدة القياس المحاسبي

2- وظيفة الاتصال المحاسبي: قد أصدرت لجنة نظرية المحاسبة المنبثقة عن جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) الصادرة عام 1966 عدة قواعد إرشادية يمكن الاسترشاد بها كمعايير لاتصال المحاسبي اصطلح عليها بإرشاد الاتصال و المتمثلة بما يلي:

- الصلاحية و التوافق مع الاستخدامات المتوقعة .
- الإفصاح عن العلاقات الهامة طبقا لمبدأ الأهمية النسبية .
- الاحتواء على المعلومات البيئية .
- توحيد الممارسة للوحدة المحاسبية مع الوحدات الأخرى .
- تجانس و انتظام الممارسة على مر الزمن .

[1] أجنف فاتح ،مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية ، كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير، ص6، ص8.

المطلب الثاني : أنواع و مبادئ المحاسبة

❖ **أولا:** أنواع المحاسبة .

للمحاسبة عدة أنواع نذكر منها :[1]

1-**المحاسبة الوطنية**: تهتم هذه المحاسبة بدراسة مجموعة هيئات الدولة ، حيث تزود هذه الهيئات بمعلومات مالية كافية تساعدها في الرقابة على صرف أموال الدولة ، و تعمل على خدمة أغراض التخطيط بتسجيل عمليات تحصيل و صرف الموارد الحكومية .

2-**المحاسبة العمومية** :و هي المحاسبة الموجهة لخدمة أغراض المؤسسات ذات طابع الإداري و التي تكون تابعة لهيئات الدولة مثل : البلدية ، الدائرة ، و الولاية ...إلخ ، و هي محاسبة تقوم على تسيير الإيرادات المتوفرة في شكل نفقات موزعة على مختلف الهيئات الإدارية .

3- **محاسبة المؤسسات** :و تنقسم إلى ثلاث أنواع :

أ- المحاسبة العامة : و هي المحاسبة الموجهة لخدمة الغرض الذي قامت من أجله المؤسسة على امتداد سنة مالية واحدة ، و تعني ذلك الإجراءات و الوثائق و المستندات الموجهة لمسايرة نشاط المؤسسة على امتداد الدورة المالية ، قصد تقويمه و إثبات أثره على مكونات الذمة المالية للمؤسسة استناد على نظام محاسبي موحد.

ب- المحاسبة التحليلية :و ترتكز حول دراسة التكاليف و كذا النتيجة الإجمالية المستخرجة و المستخلصة من محاسبة العامة ، مع تحديد قيمة الممتلكات و الخدمات بغية تحديد ثمن البيع و مراقبة أرباح المؤسسة ، وقد تساعد المحاسبة التحليلية في بعض العناصر التالية :

- تطوير بعض مراكز ميزانية المؤسسة .

- شرح النتائج و تحليلها .

- مقارنة التكاليف الفعلية مع التكاليف المعيارية.

السماح للمؤسسة باتخاذ القرارات.

ج- المحاسبة التقديرية : تعتمد هذه المحاسبة على تقديرها من خلال التنبؤ بما سوف يحدث في الفترات المستقبلية ، حيث تقارن التقديرات بما تم انجازه فعلا بهدف استخراج الفروق .

[1] توفيق بلعيد ،التسجيل المحاسبي عن طريق برامج الإعلام الآلي ، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم ص 12 ص 13 .

❖ **ثانيا : مبادئ المحاسبة :**

تعد المبادئ المحاسبية بمثابة تعليمات أو قواعد إرشادية لتوجيه العمل المحاسبي في حالات معينة أو أنها مجموعة قواعد عريضة تم تبنيها نتيجة التطبيق المهني للفكر المحاسبي ، وذلك للقيام بعملية القياس المحاسبي و تسجيل العمليات المحاسبية و إعداد قوائم المالية و تتمثل هذه المبادئ كالآتي :[1]

1- مبدأ التكلفة التاريخية :يعتبر من أهم المبادئ التي يعتمد عليها التقييم المحاسبي لعناصر الأصول و الخصوم و كذلك الأعباء و الإيرادات ، التي يتم التعبير عنها في القوائم المالية بتكلفتها الأصلية ، و بغض النظر عن تقلبات التي تتعرض لها الموارد الاقتصادية نتيجة التغيرات الطارئة على القدرة الشرائية للنقود.

-الأصول الثابتة هي أكثر تأثر بهذا المبدأ و يعود تفضيل استعمال هذا المبدأ لتقييم هذه الأصول .

- التكلفة التاريخية هي التكلفة الحقيقية عند الشراء أو الإنتاج .

- التكلفة هذه ناتجة عن تبادل اقتصادي حقيقي الافتراضي .

2- مبدأ الإفصاح التام :

ينص هذا المبدأ على وجوب نشر كافة المعلومات المحاسبية الضرورية في تقاريرها المالية السنوية بشكل تام و كامل و شامل ، و أن تكون القوائم المالية واضحة و مفهومة لقرائها مع عدم جواز حذف أي معلومة جوهرية تكون مفيدة لأطراف المهتمة .

3- مبدأ الموضوعية : و يقصد به تأكد بأي وسيلة مادية من حدوث العملية ، و تعتبر الوثائق المحاسبية دليلا ماديا على ذلك ، أي أنها تمثل برهان مكتوب يؤكد حدوث العملية ، و لهذا لا تسجل العمليات في الدفاتر إلا بوجود هذه الدعائم (فواتير ، وصولات تسليم..) كما يعزز الجرد الفعلي الذي تقوم به المؤسسة في نهاية كل فترة هذا المبدأ و هذا الجرد يجب أن تقوم المؤسسة به مرة واحدة على الأقل كل سنة.

4- مبدأ مقابلة النفقات بالإرادات:

ينبغي مقابلة تكلفة المبيعات و النفقات العائدة للدورة المالية بالمبيعات و الإيرادات العائدة لها وفق علاقة سببية مع تحديد نقطة زمنية فاصلة للمحاسبة من حيث البداية و النهاية عند معالجة كل من المخزون السلعي و المصروفات و النفقات و الالتزامات ، و بالتالي فالنفقات التي لا تخص الدورة المالية الحالية يجب عدم إدخالها في قائمة الدخل لهذا العام بل يجب إظهارها في قائمة المركز المالي باعتبارها نفقات مقدمة أو

[1] عمر لشهب نفس المرجع السابق ص من 40 إلى 43 (بتصرف) .

مستحقة أي يجب مراعاة أساس الاستحقاق أما بالنسبة للنفقات التي لا يمكن تخصيصها للإيراد بشكل مباشر فإنه وفقا لطبيعتها :

أ- يتم اعتبارها نفقات إيرادية مؤجلة توزع على السنوات المستفيدة كمصاريف .

ب- يتم اعتبارها نفقات رأسمالية تضاف إلى تكلفة الأصل الثابت المعني.

ج- يتم تحميلها على قائمة الدخل في مرحلة لاحقة.

5- مبدأ أهمية نسبية : يرتبط هذا المبدأ بشكل كبير بمبدأ الإفصاح السابق الإشارة إليه، و بناء على هذا المبدأ فإن العناصر قليلة القيمة لا ينبغي أن تستغرق كثيرا من الجهد ، و إنما معالجتها بأكثر ملائمة و اقتصاد.

و من أمثلة لتطبيق هذا المبدأ ما تضعه بعض المؤسسات كحد أدنى لاعتبار بأن النفقة بمثابة نفقة رأسمالية ، حيث يعتبر شراء بعض الأدوات المكتبية مثل : الأقلام ، بمثابة الحصول على أصول ينبغي استهلاكها على سنوات استخدامها ، و لكن من الناحية العملية نجد أن تكاليف تخصيص هذه النفقات قد تعدى تكلفة الأصول المشتراة ، و بالتالي فإن عملية التخصيص على سنوات الحياة الإنتاجية لن تكون له ما يبررها من الناحية العملية و رغم استفادة أكثر من فترة محاسبية من تلك الأدوات فإنها تعالج كلوازم تطبيقا لمبدأ الأهمية النسبية في المحاسبة .

6-**مبدأ عدم المقاصة :** لا يجب أن يكون مقاصة بين الحسابات للأموال و الخصوم في الميزانية أو بين حسابات التكاليف و الإيرادات في جدول حسابات النتائج ، و ذلك لكي تظهر الحسابات في القوائم المالية للدلالة على طبيعتها .

7-مبدأ قياس و تحقق الإيرادات :يتطلب الإثبات المحاسبي للإيرادات توافر الشرطين التاليين :

*الاكتساب : أي أن جميع العمليات اللازمة لاكتساب الدخل قد تمت بالفعل أو على وشك الانتهاء كإنتاج السلعة المباعة أو تقديم الخدمة .

*التحقق أو قابلية للتحقق: التحقق هو تحويل الأصول غير نقدية إلى نقدية أو إلى ما هو في حكم النقدية أما قابلية التحقق فيقصد بها أن يتوافر لإنتاج الوحدة سوق حاضرة نشطة و بأسعار تنافسية لا تتأثر كثيرا بكمية الإنتاج المطروح للتبادل .

8-مبدأ القيد المزدوج : تعتمد المحاسبة المالية على مبدأ القيد المزدوج لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الأخطاء ، و يشترط للقيد المزدوج في كل عملية تسجيل تساوي مجموع مبالغ المسجلة في الأطراف الذاتية للحسابات الأولى و مجموع المبالغ المسجلة في الأطراف المدينة للحسابات الثانية ، أي كل عملية محاسبة تقوم

بتسجيلها المؤسسة تؤثر في ثنائي من الحسابات على الأقل أحداهما في طرف يسمى المدين و احدهما في طرف أخر يسمى الدائن و يشترط توازن الحسابات و ذلك لكل عملية .

9-مبدأ الدورية :هذا المبدأ اشتق من فرض الاستمرارية و جاء لتلبية لرغبة المالكين معرفة نتيجة الأعمال السنة دون انتظار حتى التصفية الفعلية للمنشأة من المعروف أن النتيجة النهائية للأعمال التي تقوم بها المنشأة لا يمكن معرفتها إلا عند الفعلية لكن ذلك يتناقض و فرض الاستمرارية كحل وسط و جاء مبدأ الدورية الذي يعني نظريا و دفتريا تصفية لمشروع نهاية كل فترة و إنشاءه مجددا بداية كل فترة يعني الأمر أن لكل فترة محاسبية مشروعا قائما بحد ذاته مستقلا عن المشروع الذي كان في الفترة السابقة و عن المشروع الذي سيكون في فترة لاحقة .

المطلب الثالث :أهمية و أهداف المحاسبة .

❖ أولا :أهمية المحاسبة[1]

تسوي أهمية على كافة الأنشطة الاقتصادية المختلفة دون اقتصارها على النشاط التجاري كما كان سائدا في المرحلة الأولى من تطور المحاسبة بل توسع ليشمل النشاط الصناعي و الزراعي و العقاري و المالي و السياحي و الخدمي عموما سواء كان الأمر لمنشأة فردية أو شركات أشخاص أو شركات أموال .

1-أهمية على مستوى المؤسسة: للمحاسبة أهمية كبيرة بالنسبة لنشاط المؤسسة ، تتمثل في :

-تلعب الدفاتر المحاسبية دور الذاكرة في المؤسسة فهي تسجل و تصنف كل الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة .

يعمل قسم المحاسبة على نقل المعلومات (بعد تلخيصها و تصنيفها) من مختلف المصالح إلى قسم الإدارة العامة ، حيث يطلق على هذا الأخير "الجملة العصبية للمؤسسة" إن ممارسة تلك الوحدات الاقتصادية لكافة أعمالها و تنفيذ مهامها يتطلب تطبيق أنظمة المعلومات المحاسبية التي تساهم في قياس الأداء و توفير معلومات محاسبية و إحصائية عن الأنشطة رئيسية أدناه :

*كيفية تأمين مصادر الأموال من مصدريها المختلفين سواء كانت من المصادر التمويل الداخلي (حقوق الملكية) أو مصادر التمويل الخارجي (الالتزامات) .

*مناقشة الآلية الممكنة لاختيار الوضع الأمثل لاستخدام تلك الأموال و استغلالها أفضل استغلال

[11] د. بن زكورة العونية نفس المرجع السابق ص 13 ص 14 (بتصرف) .

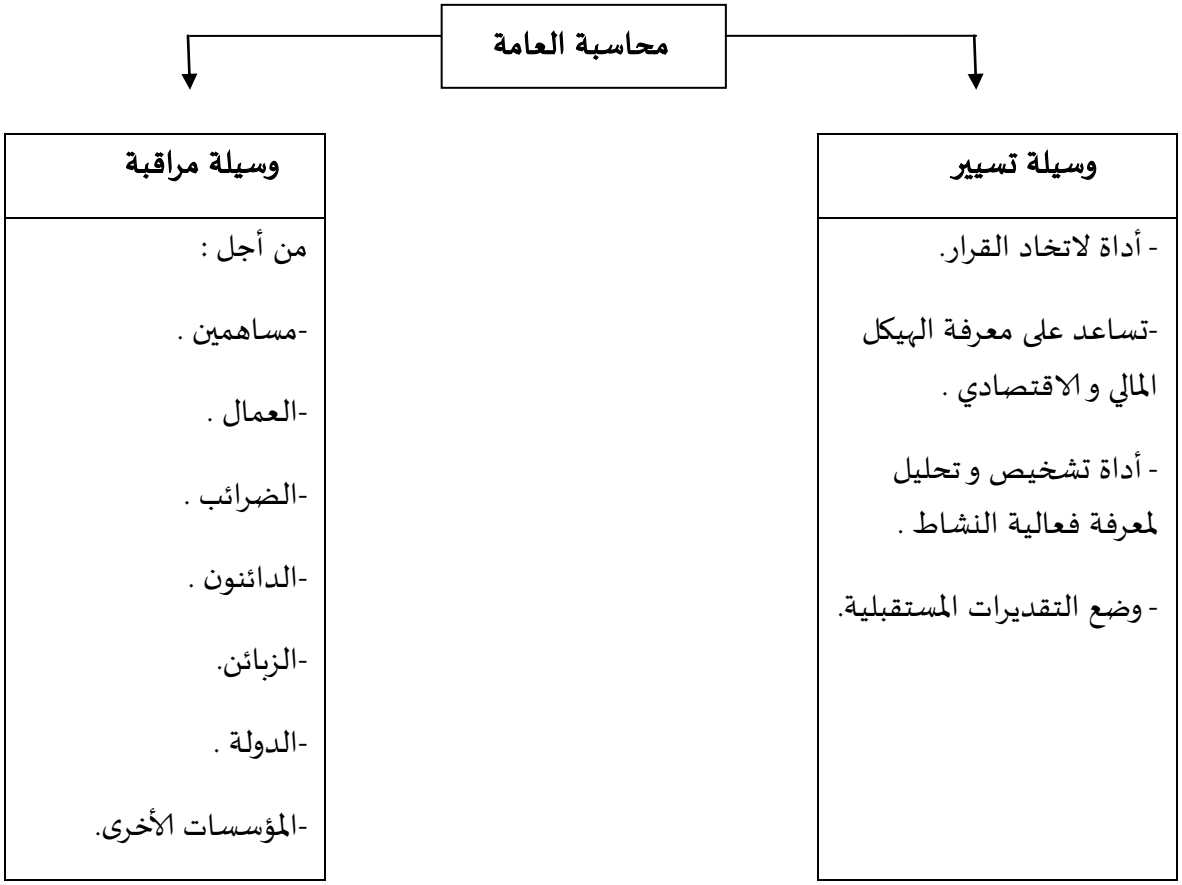
* البدء بممارسة الأنشطة وفق المجلات التي تدر على الشركة ليس بمجرد تحقيق الأرباح بل المهم في الأمر العمل على :

ا/تعظيم و زيادة معدلات الربحية .

ب/استمرارية تحقيق الأرباح .

على مستوى اقتصاد الوطني :تمثل أهم الوسائل لتموين المخططين على مستوى الوطني بالبيانات الضرورية لعملية التخطيط و متابعة عملية تنفيذها.

عموما يمكن تلخيص أهمية المحاسبة من خلال المخطط التالي :



❖ **ثانيا :الأهداف الأساسية المحاسبة .**[1]

تطورت المحاسبة بتطور الحاجيات المؤسسة و محيطها (الدولة ،إدارة الضرائب ، المؤسسات المالية .....) وعليه يمكن تمييز نوعين من الأهداف :

[1] د. بن زكورة العونية ص 14 (بتصرف).

- الأهداف التقليدية : حساب النتيجة و تحديد المركز المالي .
- الأهداف الحديثة : و نلخصها في :

-تزويد مختلف المصالح في المؤسسة بالبيانات الضرورية لحساب و مراقبة مختلف التكاليف و تحديد سعر البيع و العمل على تحليل مختلف العمليات المالية .

-تزويد المخططين على مستوى الوطني بالبيانات الضرورية من اجل وضح و متابعة تنفيد المخططات التنمية الوطنية

-تعريف الغير (الشركاء ،الدائنون،البنوك....) عن الوضعية المالية للمؤسسة .

-اتخاذ القرارات الاستثمارية و منح القروض المالية .

-تقييم الموارد الاقتصادية المتاحة للوحدة الاقتصادية ، و تقييم مصادر هذه المواد سواء كانت في شكل حقوق ملكية أم التزامات .

-دراسة و تقييم درجة سيول الوحدة الاقتصادية ، و قدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت قصيرة أو طويلة الأجل .

المبحث الثاني :آليات تسجيل المحاسبي .

المطلب الأول :مفهوم عملية التسجيل المحاسبي.

❖ **أولا : الحساب**

1-**تعريفه :** هو جدول تسجل فيه العمليات التي تكون على شكل تدفق ، و يتكون من جانبين للطرف الأيمن و يمثل الجانب المدين والجانب الأيسر و يمثل الجانب الدائن .[1]

2-**أشكال الحساب**:[2]

يأخذ الحساب احد أشكال التالية :

-**شكل الأعمدة المتقاربة أو المتلاصقة :**سمي كذلك لأن أعمدة المبالغ المدينة الدائنة متلاصقة كما يلي :

[1]- [2] بن زكورة العونية ، نفس المرجع السابق ص 41 ص 42 (بتصرف).

الشكل 01 الأعمدة المتلاصقة

التاريخ	صفحة اليومية	البيـان	مدين	دائن
06/05		فاتورة بيع بضاعة رقم ...	5450	
06/08		فاتورة شراء بضاعة رقم ...	6550	
30/06		البنك		12000
		المجموع	12000	12000

-شكل الأعمدة المتباعدة : عمليا هو غير مستخدم و سمي كذلك لأن أعمدة المبالغ المدينة و الدائنة متباعدة و يكون كالتالي :

شكل 02 : الأعمدة المتباعدة

التاريخ	البيان	مدين	التاريخ	البيان	دائن
07/04	بيع بضاعةبفاتورة رقم ***	35000	07/05	شراء بضاعة بفاتورة رقم ***	30000
		07/08		تسديد أجرة	5000
	مجموع	35000		مجموع	35000

-شكل للحساب البسيط :يكون على شكل حرف T باللاتينية حسب **شكل 03 :**

حـ/

م د

3/-أنواع الحسابات المستخدمة في مسك الدفاتر المحاسبية[1]:

-حسابات الأصول (الموجودات) : و تمثل جميع ممتلكات المشروع و موجداته .

-حسابات الخصوم (الالتزامات) : التزامات المشروع و متطلباته تجاه الغير.

-حسابات الملكية: و تمثل رأس مال المشروع و الأرباح المحتجزة .

-حسابات المصاريف : هو المبلغ المدفوع للغير لقاء تقديم خدمة له .

- حسابات الايرادات : هو مبلغ المكتسب من غير لقاء تقديم خدمة لها .

4/-قاعدة فتح الحسابات و تسجيل العمليات فيها[2]

أ/حسابات الأصول و حسابات المصاريف :تفتح حسابات الأصول في الطرف المدين و تزايد فيه بينما تتناقص في الطرف الدائن و كذلك الأمر بالنسبة لحسابات الأعباء .

ب/ حسابات الخصوم و حسابات النواتج:تفتح حسابات الخصوم في الطرف الدائن و تزايد فيه و بينما تتناقص في الطرف المدين ، و كذلك الأمر بالنسبة للحسابات النواتج.

مثـــال :سجل العمليات التالية في حساب الصندوق ثم استخرج رصيده.

1-تحويل 10.000من البنك الى الصندوق .

2- تسديد مصاريف الهاتف 200نقدا (أي بواسطة الصندوق) .

3-شراء بضاعة 5000 نقدا .

4-شراء معدات 2000 نقدا .

5-بيع بضاعة 2000 نقدا .

6-تسديد أجور 1000 نقدا.

الحـــل :كلمة نقدا تعني أن العملية تمت بواسطة الصندوق .

---

[1] ابراهيم مروان مجلة المحاسب العربي عبر الموقع www.aam-web.com تم تطلع عليه 2020/03/15 ، 18:30 .

[2] عبد رحمان عطية ، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي** طبعة الأولى ، 1 شارع عيسات ايدير – برج بوعريريج ، دار النشر جيطلي ن ص 19 .

مدين	ح 53/ الصندوق	دائن
10000-1	200-2	
2000-5	5000-3	
	2000-4	
	1000-6	
	رصيد مدين 3800	
مجموع 12000	مجموع 12000	

إن رصيد الحساب هو الفرق بين طرفه المدين و طرفه الدائن ، و تسجل الرصيد في الجانب و ينسب إلى الجانب الأكبر في المثال أعلاه الرصيد يساوي 3800 أي (12000-8200) و سجل الرصيد في الطرف الأصغر (و هو الجانب الدائن) و يسمى رصيدا مدينا .

5-تسجيل العمليات في الحسابات :[1]

إن كل عملية تجارية تسجل في حسابين (على الأقل) أو أكثر فالحساب (أو الحسابات) الذي يمثل مصدرا للتدفق النقدي أو العيني يكون دائن أما الحساب (أو الحسابات) الذي يمثل استخداما فانه يكون مدنيا بقيمة التدفق .

ملاحظات :

1- إن إقفال (غلق) الحساب هو إظهار التوازن طرفيه ، حيث نحسب مجموع كل طرف و نضيف الرصيد إلى الطرف الأصغر ليتساوى الطرفين و للدلالة على غلق الحساب نضع خطين تحت المجموع .

2-أن تسجيل في الطرف المدين من حسابات الميزانية (ماعدا الحسابات الأموال الخاصة) يؤدي إلى زيادة المركز المالي الصافي للمؤسسة ، لأن هذا التسجيل يعني زيادة الأصول أو انخفاض الديون (و كلاهما يؤدي إلى زيادة المركز المالي الصافي للمؤسسة) ،" لأن هذا التسجيل يعني زيادة الأصول او إنخفاض الديون (و كلاهما يؤدي إلى زيادة المركز المالي الصافي)، كذلك فان التسجيل في الطرف الدائن من هذه الحسابات يؤدي إلى خفض المركز المالي الصافي للمؤسسة .

[1] أ. عبد الرحمان عطية ، نفس المرجع السابق ص 21 .

6-تصنيف الحسابات :[1]

حسب النظام المحاسبي المالي ، هناك نوعان من الحسابات هي :

-حساب الميزانية : تعرف أيضا بحسابات الذمة المالية ، وتظهر في جانب الأصول و الخصوم تضم حسابات الميزانية كل الحسابات التي تعبر عن ممتلكات المؤسسة مثل : (المعدات ، المباني ، البنك ،الزبائن ، البضائع ، المنتجات ، الأراضي ....) و كذا التزاماتها مثـل : (أموال الشركة ، المورد ،الاحتياطات.....) ، عموما هي تضم الحسابات من الصنف 1 إلى الصنف 5 .

- حسابات التسيير : تظهر هذه الأخيرة في حساب النتيجة و لا تظهر في الميزانية و هي تضم حسابات أو الأعباء مثـــــل(الأجور و الموارد المستهلكة....) و حسابات الإيرادات أو النواتج مثل (مبيعات البضاعة و مبيعات المنتجات التامة و المنتجات المالية.....) عموما هي تمثل صنف الأعباء ، ح6/وصنف النواتج ح/7 .

❖ **ثانيـــا :**التسجيل المحاسبي

تعريف 1: هو عملية تدوين العمليات المالية لأي مشروع أو منشأة في دفاترها و استخراج نتائجها وفق لمبادئ المحاسبة و وفقا لمبدأ القيد المزدوج باستخدام النشاط الكتابي اليدوي بالمستندات و الملفات و الدفاتر هو ما يعرف بـ "نظام مسك الدفاتر يدويا" لكن إذا استخدمت من الوسائل الالكترونية في مسك دفاتر فان نظام بوصف في هذه الحالة بـ "نظام مسك الدفاتر الالكترونيا" و يكون تسجيل محاسبي محترما لتسلسل الزمني في تسجيل للعمليات و بمرافقة وثائق الإثبات التي يستند إليها .

تعريف 2:[2] يشير تسجيل المحاسبي إلى مجموعة أنشطة فرعية لا غنى عنها منبثقة من نشاط المحاسبة بشكل عام ، ترمي في مجملها إلى عملية تجميع و تنظيم و تخزين و إتاحة قاعدة سجلات المعلومات المالية للكيان و هو أمر ضروري لغرضين أساسين :

1-تيسير و تمكين العمليات اليومية للكيان .

2-إعداد و تحضير القوائم و التقارير المالية و الضريبة و التقارير الإدارية الداخلية مسك الدفاتر(و الذي يسمى أيضا بمسك السجلات) هو بمثابة بنية تحتية لقاعدة المعلومات المالية للكيان و ينبغي لهذه البنية و القاعدة أن تكون كاملة و دقيقة و آنية –أي في وقتها الصحيح ، تجدر الإشارة هنا إلى أن كل نظام إجراءات إداري لمسك دفاتر يحتاج إلى ضوابط جودة ضمنية تسمى بالضوابط الداخلية و لتقريب مفهوم أكثر يدخل هذا التعريف مثلا مسك دفتر المبيعات (بنوعيها الآجلة أو النقدية) وذلك من خلال تسجيل فواتير المبيعات أو دفتر

[1] د.بن زكورة العونية نفس المرجع السابق ص 43 .

[2] الفرق بين مسك دفاتر و المحاسبة معلومات مستخرجة من الموقع dafater.sa.blog.difference .com تم تطلع عليه يوم 2020/03/09 14:58 .

المشتريات و الذي يقوم فيه ماسك الدفاتر بتقييد المشتريات من خلال فواتيرها ، أو دفتر المدفوعات و الذي تسجل فيه سندات الصرف المالي من المصادر المختلفة .

❖ **ثالثا :** أنواع القيود المحاسبية

تشتمل الدورة المحاسبية إعداد المستند المؤيد لصحة العملية المالية تسجيل القيد في دفتر اليومية العام و إعداد ميزان مراجعة يوجد نوعان من القيود المحاسبية و هي :

*** القيود البسيطة:** تتكون من حسابين الأول مدين و الثاني دائن .

مثـال : تحويل مبلغ 5500 من الصندوق إلى البنك .

الحساب		تاريخ	المبالغ	
مدين	دائن	..N/N/N..	مدين	دائن
53		من ح/الصندوق .	5500	
	512	إلى ح/ البنك.		5500
		تحويل مبلغ من الصندوق الى البنك		
		وصل رقم ...		

*** القيود المركبة :** تمثل القيود التي تضم أكثر من حساب في أحد الطرفين أو في كليهما.

مثــال :سجل العمليات التالية في اليومية

-شراء بضاعة بقيمة 25000 دج ، تم تسديد 15000 دج نقدا و الباقي على الحساب .

-بيع منتجات تامة بقيمة 43200 دج ، تم تسديد النصف نقدا و الباقي على الحساب.

الحساب		تاريخ وشرح العملية	المبالغ	
مدين	دائن	..N/N/N..	مدين	دائن
380		من ح/مشتريات بضاعة .	25000	
	53	إلى ح/ الصندوق .		15000
	401	إلى ح/مورد المخزون .		10000
		شراء بضاعة فاتورة رقم ...		
		N		
512		ح/ البنك	21600	
411		ح/الزبائن	21600	
	700	ح/مبيعات بضاعة		43200
		بيع بضاعة فاتورة رقم ...		

المطلب الثاني :التسجيل في الدفاتر المحاسبة .

ألزم القانون التجاري التاجر سواء كان شخص معنوي أو طبيعي بمسك الدفاتر المحاسبة و ذلك تطبيقا للمواد من 9 إلى18 من القانون التجاري ، و المتمثلة في دفتر اليومية ، دفتر جرد و إعداد الميزانية الختامية و حساب النتيجة ، كما أكد القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، فقد نص في المادة 20 على ضرورة مسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون للدفاتر المحاسبية المتمثلة في دفتر اليومية ، الدفتر الكبير (دفتر الأستاذ) و دفتر الجرد ، مع الأخذ بعين الاعتبار الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة .

❖ **أولا :** أنواع دفاتر المحاسبية.[1]

- **دفتر اليومية :** يعتبر دفتر قانوني ، تستعمله المؤسسة لتسجيل عملياتها في صيغة قيود محاسبية ، حيث يتم إظهار الحاسبات المدنية و الحسابات الدائنة مع مبالغ العمليات و تاريخها ، زيادة إلى شرح العملية و توضيح أرقام الحسابات و الوثائق التي تثبتها .

يعتبر دفتر اليومية دفتر إلزامي بالنظر إلى مواد القانون التجاري و مواد نظام المحاسبي المالي ، حيث يتم ترقيم صفحاته و ختمها من قبل رئيس المحكمة ، و عليه فلا يجب شطب الكتابة المحاسبية الخاطئة ولا ترك بياض في الصفحة .

أ/-شكل اليومية : يمكن إبراز شكل اليومية من خلال المثال التالي :

في N/04/06 سددت المؤسسة (س) مصاريف الإيجار بقيمة 2000 دج بشيك بنكي .

المطلوب : تسجيل العملية في دفتر اليومية .

الحساب		تاريخ	المبالغ	
مدين	دائن	..N/N/N..	مدين	دائن
613		من ح/مصاريف الإيجارات	2000	
	512	إلى ح/ البنك.		2000
		تسديد مصاريف الهاتف وصل رقم ...		

يتم تسجيل المحاسبي في شكل قيد محاسبي يتكون من

-رقم الحساب في الجانب الأيمن للجدول ، و يتم تبيان رقم للحساب المدين و الدائن .

- تاريخ العملية : و يسجل في وسط القيد .

- الحساب المدين : يكون في الجانب الأيمن و الحساب الدائن و يكون في الجانب الأيسر

- مبلغ العملية : و يكون في الجانب الأيسر من الجدول ، يكون الحساب الذي يمثل الاستخدام مدينا ، أما الحساب الذي يمثل المصدر فيكون دائنا بنفس القيمة (أي ما يسجل في المدين كمبلغ يسجل في الدائن كمبلغ) .

[1] د. بن زكورة العونية نفس المرجع السابق ص 47 .

- شرح العملية و بياناتها : يتم توضيح السندات التي تثبت حدوث العملية .

عند إكمال صفحة من دفتر اليومية في التسجيل ، يتم حساب المجاميع سواء المدينة أو الدائنة و يتم ترحيلها إلى الصفحة الموالية ، و للإشارة يجب أن تكون هذه المجاميع متساوية في كلا الطرفين .

ب/ مفهوم قيد المزدوج : عند القيام بأي عملية تجارية أو تدفق ما نجد أنها تتم بين طرفين أي أن العملية تؤثر في طرفين إحداهما إيجابي و الآخر سلبي ، و هي القاعدة العامة للقيد المزدوج ، فالأول يأخذ أو يزيد أي ترتفع قيمته أو يستفيد و يكون مديتا بما أخذ أو زاد أو استنقص و يرمز له بالرمز "من" و الثاني يعطى أو ينقص أو يقدم خدمة و يكون دائنا بما أعطى أو بما أفاد و يرمز له بالرمز "إلى" .[1]

❖ **ثانيا :** دفتر الأستاذ :

يمثل دفتر الأستاذ مجموع الحسابات ، سواء كانت في شكل دفتر عادي أو في شكل بطاقات ملونة تبعا لصنف الحساب ، أما في الوقت الراهن فالتسجيل يكون آلي من خلال تمثيل جدول الأعمدة المتلاصقة كما وضح نا سابقا

❖ **ثالثـا :** ميزان المراجعة [2]

1- تعريف :

يعتبر ميزان مراجعة أداة لقياس التوازن الحسابي الناتج عن التسجيل في الدفاتر المحاسبية (اليومية و دفتر الأستاذ) ، يأخذ ميزان المراجعة شكل جدول يضم مجموعة من الحسابات التي ظهرت في دفتر الأستاذ و تؤكد احترام مبدأ القيد المزدوج ، و هناك شكلين من ميزان المراجعة الأول يضم الحسابات و الأرصدة ، أما الثاني فيضم الأرصدة فقط و يسمى ميزان المراجعة للأرصدة ، و هناك ميزان المراجعة الذي يعمل على إظهار الرصيد الافتتاحي و حركة كل حساب و الرصيد الختامي و يعتبر أحسن الموازين

[1] منتديات التعليم تن ،منتدى التعليم الجامعي ، علوم التسيير و التجارة ، محاسبة عبر الموقع www.ta3lime.com تم تصفح يوم 2020/03/21 على 20:19 .

[2] د. بن زكورة العونية نفس المرجع السابق ص من 51 إلى 53 .

- شكل 04: ميزان المراجعة

رقم الحساب	إسم الحساب	المبالغ		الأرصدة	
		مدين	دائن	مدين	دائن
	المجموع				

ملاحـــظة1 : يعتبر ميزان المراجعة وثيقة محاسبية حسابات تلخص حسابات دفتر الأستاذ و عليه فهو يسمح باكتشاف الأخطاء المحاسبية أثناء التسجيل نظرا للقاعدة الأساسية المتمثلة في :

Σ المبالغ مدينة = Σ المبالغ الدائنة ، و Σ الأرصدة المدينة = Σ الأرصدة الدائنة.

ملاحـــظة2 : هناك نوعين من ميزان المراجعة ، فنجد ميزان المراجعة قبل الجرد و ميزان المراجعة بعد الجرد

☜ **ميزان مراجعة قبل الجرد**: يعتبر آخر ميزان يتم من خلاله تسجيل جميع حسابات دفتر الأستاذ و من ثم استخراج الأرصدة ، أي أنه يلخص كل العمليات المسجلة خلال الدورة المحاسبية ، يقصد بالجرد تسجيل كل العمليات المحاسبية الخاصة بالمؤسسة و المبررة اللازمة لذلك في دفتر اليومية مع إجراء عملية الترحيل إلى دفتر الأستاذ و مراقبة صحة و دقة التسجيل

☜ **ميزان مراجعة بعد الجرد**: يتضمن أرصدة حسابات الميزانية و حسابات التسيير و من خلاله يمكن إعداد جدول حسابات النتائج و الميزانية الختامية

2- الغاية من استخدام ميزان مراجعة :يهدف ميزان المراجعة إلى :[1]

التأكد من أن عملية تحويل المبالغ من اليومية إلى دفتر الأستاذ و كذا حساب المجاميع و الأرصدة أنها تمت بطريقة صحيحة .

- تسهيل عملية إعداد كشوف المالية في نهاية السنة .

-يعتبر ميزان المراجعة أداة لمراقبة و التأكد من صحة المعلومات و الحسابات . كما يساعد المؤسسة على اكتشاف الأخطاء .سواء في اليومية أو عند الترحيل إلى دفتر الأستاذ و يحتوي على أسماء جميع الحسابات الواردة في دفتر الأستاذ .

[1] ما هي دفاتر محاسبة حسب نظام المحاسبي المالي الجزائري ، www.compta-213.com تم تطلع على الموقع يوم 2020/03/13 ، 17:27 .

- التأكد من صحة قيود دفتر اليومية .

- التأكد من صحة ترصيد و تجميع الحسابات .

-التمديد لعملية إعداد الميزانية الختامية و حساب النتائج .

و يمكن التميز بين نوعين من ميزان المراجعة :

- ميزان المراجعة قبل الجرد .

- ميزان المراجعة بعد الجرد .

و يمكن الفرق بينهما في كون ميزان مراجعة بعد الجرد يحتوي على عمليات نهاية السنة و السنويات المرافقة لها

إذا توفرت شروط المساواة بين مجموع الأرصدة لميزان المراجعة لا يعني بالضرورة عدم وجود أخطاء

ملاحـــــظة :عند إعداد ميزان المراجعة لا بد من التأكد مما يلي :

- المجاميع : مجموع المبالغ المدينة : مجموع المبالغ الدائنة.
- الأرصدة : مجموع أرصدة مدينة = مجموع الأرصدة دائنة .

❖ **ثانـــــيا** مراحل التسجيل في الدفاتر.[1]

إن نظام مسك الدفاتر يدويا يعمل من خلال إنجاز عدد من المراحل أو الخطوات ، و التي إليها بدورة تشغيل البيانات المحاسبية ، و هذه الدورة تنقسم إلى مراحل التالية :

1- إنشاء البيانات : تنشأ المادة الخام لتشغيل البيانات على أشكال مختلفة و غالبا ما أشار إليها بالمستندات الأساسية و هذه البيانات يمكن أن تحملها المستندات في شكل كتابة باليد أو مطبوع ، و على سبيل المثال فإن بيانات الوقت عن العمل يمكن أن تكون مكتوبة باليد بواسطة كاتب الأجور ، و تتضمن الأمثلة الأخرى المستندات فواتير شراء و فواتير البيع و أوامر البيع و طلبات المواد ، و ترجع أهمية المستندات كوعاء البيانات التي أنها توفر دليلا على حدوث العمليات ، كما أنها تمثل أساسا للعمليات التالية في تشغيل البيانات

2- تسجيل البيانات : في نظام مسك الدفاتر يدويا يتم التسجيل بالقيد اليدوي في دفتر اليومية و يشمل تسجيل البيانات عدة خطوات تتلخص في الاختيار و التبويب و الترحيل و الإعداد و التحقق ، و تعني مرحلة

[1] إمساك الدفاتر يدويا ، منتدى المحاسب العربي عبر الموقع https://accdiscussion.com تم تصفح يوم 2020/03/15 ، 20:20 .

الاختيار اختبار البيانات الهامة التي تسجل و استعباد البيانات التي ليس هناك حاجة لتسجيلها ، أما مرحلة التبويب فإنها تركز على تحديد صفة عام تستخدم كأساس لضم البيانات في مجموعات مشابهة و بالتالي تبويبها الى مستويات و يمكن أن تثبت البيانات على أساس مستوى الإنتاج أو الأقسام أو المناطق الجغرافية ، و الترحيل هو وسيلة لتحويل البيانات من شكل تسجيلي إلى شكل تسجيلي آخر و الترحيل يمكن أن يغير في شكل البيانات المسجلة و لكنه لا يغير في طبيعتها و مثال ذلك هو الترحيل من دفتر اليومية إلى دفتر الأستاذ .

3-معالجة البيانات: إن الهدف الأساسي لمعالجة البيانات هو تحويلها من الشكل الذي تم تسجيلها فيه، إلى شكل أكثر فائدة أو منفعة، ويتم هذا التحويل عن طريق ترتيب البيانات والمقارنة والتحليل وإجراء العمليات الحسابية والمنطقية والتلخيص، الذي يؤدي إلى إجماليات توفر مؤشراً لقيم فردية أو قيم مقارنة لمستويات مختلفة من البيانات.

4- إعداد التقارير: تعرف المعلومات الناتجة عن عملية تشغيل البيانات بالمخرجات وهي تتضمن قوائم وتقارير مثل حساب الأرباح والخسائر والميزانية وتحليل المبيعات والمخزون، وهذه القوائم والتقارير تمثل وسائل المخرجات التي تعرض من خلالها المعلومات للمستخدم.

5- توصيل البيانات : يتمثل في نقلها من نقطة إلى أخرى خلال دورة التشغيل، وبمعنى أخر تسليم النتائج النهائية للمستخدم، ويتم ذلك في نظام مسك الدفاتر يدوياً من خلال الكشوف أو القوائم المكتوبة.

6- تخزين البيانات: وعند اكتمال دورة التشغيل للبيانات فإن المعلومات يجب أن تخزن من أجل إمكانية استرجاعها عند الحاجة إليها ويجب أن يصمم نظام التخزين بطريقة تيسر إمكانية الحصول على البيانات التي يحتاج إليها في أي وقت وأن يكون هناك نظام أمن لحماية هذه البيانات.

المطلب الثالث :أهداف و أهمية تسجيل المحاسبي .

❖ **أولا :** أهداف [1]

- تسجيل جميع العمليات المالية التي تحدث في المشروع عند حدوثها
- تبويب و تصنيف العمليات المالية
- استخراج نتائج أعمال المشروع و بيان مركزه المالي
- مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة

[1] مسك دفاتر المحاسبية ، مجلة المحاسب العربي ، نفس المرجع السابق .

- توفير معلومات تخدم أغراض فئات من داخل المشروع أو خارجه.

❖ **ثانيا :** أهمية التسجيل المحاسبي [1]

تمكن أهمية مسك دفاتر محاسبية في :

- يمكن اعتبار الدفاتر المحاسبية كذاكرة المؤسسة ، فهي تسجل و تصنف كل الأحداث الاقتصادية التي تؤثر على الذمة المالية للمؤسسة

- يتولى قسم المحاسبة نقل المعلومات (بعد تصنيفها و تلخيصها) من مختلف مصالح المؤسسة إلى الإدارة العامة ، مما جعل البعض نصف قسم المحاسبة بالجملة العصبية للمؤسسة

-إن دفاتر محاسبية تعتبر أداة إثبات أمام المحاكم و إدارة الضرائب في حالة وقوع نزاع بين هذه الأخيرة و المؤسسة

-تزويد مختلف المصالح في المؤسسة بالبيانات الضرورية لحساب و مراقبة مختلف التكاليف و تحديد أسعار البيع و القيام بمختلف التحليلات المالية :

-تزويد المخططين على مستوى الوطني بالبيانات الضرورية من أجل وضع و متابعة تنفيذ مخططات التنمية الوطنية

- تعريف الغير (الشركاء ، الدائنون ، البنوك .....) عن الوضعية المالية للمؤسسة و أداءها المالي

- تعتبر المحاسبة المالية من أهم مصادر تموين المخططين على مستوى الوطني بالبيانات الضرورية لعملية التخطيط و متابعة عملية تنفيذها

- قياس نتائج الأعمال عن فترة معينة و تحديد نتيجة المؤسسة من ربح أو خسارة

المبحث الثالث : الفوترة في المؤسسة .

إذا رجعنا إلى الوراء نجد أن معظم التعاملات التجارية تتم بين جماعات قليلة متعارفة فيما بينها دون أي بيان و لكن مع تطور الحياة التجارية أصبح من الضروري وضع وثيقة تثبت عقد الشراء أو البيع حيث تقوم مصلحة مالية بإعداد الفاتورة و مراقبتها و القيام بعملية تنفيذها .

[1] أ. عبد الرحمان عطية ، نفس المرجع سابق ص 6 ص7 بتصرف .

المطلب الأول :تعريف و خصائص الفوترة .

❖ **أولا : تعريف الفاتورة**

الفاتورة هي ثاني عنصر استعمله المشرع الجزائري لتجسيد شفافية الممارسات التجارية إذا جاء في المادة 10من القانون 04-02 أن يجب في كل عملية بيع سلع أو تأدية خدمات بين الأعوان الاقتصاديين مصحوبا بفاتورة ،و يلزم البائع بتسليمها و يلزم المشتري بطلبها منه ، و تسلم عند البيع أو عند تأدية الخدمة يجب أن يكون البيع للمستهلك محل وصل صندوق أو سند يبرز هذه المعاملة ، و يجب أن تسلم الفاتورة إذا طلبها الزبون .[1]

و يمكن استخلاص تعاريف من قانون 04-02 كلآتي :

الفوترة ج هي وثيقة قانونية إلزامية تحدد طبيعة التعامل التجاري . كما أنها تضمن حق انتقال الملكية للمشتري الذي يعدها له البائع يعد عقد الصفقة و تعد في عدة نسخ حسب طريقة المؤسسة في التعامل

كما يمكن تعريفها بأنها : " وثيقة مكتوبة ، حسابية تحرر وقت انعقاد البيع أو عند تقديم الخدمة لإثبات وجود هذا العقد متضمن شروط انعقاده و شروط تنفيذه " .[2]

❖ **ثانيا : خصائص الفاتورة.**[3]

*تنقسم الفاتورة (قانونا) إلى قسمين أساسين هما :

- **قسم الدباحة :** و هو الجزء المطبوع على الفاتورة و الذي يبين المعلومات الثابتة و المتمثلة في اسم و عنوان البائع ، نوع التجارة ، رقم الحساب البريد و البنكي .....الخ ، يعني كل معلومات الخاصة بالمؤسسة أو المورد

أما في جهة المقابلة فتتضمن معلومات الزبون المستفيد من السلعة أو الخدمة المتفق عليها فالمعلومات تتمثل في اسم زبون ، عنوانه ، رقم وصل طلب .....الخ .

-قسم جسم :يختلف جسم فاتورة حسب نوعية التجارة إذ يتضمن كل ما يخص السلع ، النفقات المرتبطة بالتأمين ، النقل ، الضريبة ، التسبيقات ،المبلغ الصافي للفاتورة ، تاريخ بداية و انتهاء الصلاحية ، المكان المتجه ، المبلغ الإجمالي بالأحرف ...الخ.

---

[1] قانون رقم 04-02 مؤرخ في 23 يونيو سنة 2004 ، الجريدة الرسمية العدد 41 ص 4 .

[2] La Facture : « **Note détaillée des Marchandises vendues des services exécutée» LA ROUSSE** Encyclopédique , Tome 2 ,éd LA ROUSSE , 1997,P 588.

[3] محمد قزوط ، **التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة في المؤسسة** مذكرة لنيل شهادة الليسانس المهني ،جامعة قاصدي مرباح – ورقلة- معهد تيكنولوجيا ، 2017/05/24 ص ، ص 5، 6 .

*وتنقسم الفاتورة في المؤسسة إلى ثلاثة أقسام ثانوية و هي :

الجزء الأعلى (l'entête):

- تسمية الوثيقة "فاتورة إنقاص" و رقمها التسلسلي

- بيانات البائع

- بيانات المشتري

- تاريخ تحرير الفاتورة

الجزء الهيكلي (le corps) :

- المرجع Référence رمز يمنح للسلعة أو الخدمة .

- التعيين Désignations تسمية و مواصفات السلعة أو الخدمة .

-الكميات Quantité عدد الوحدات حسب طبيعة القياس .

- أسعار الوحدات Prix Unitaire سعر الوحدة خارج الرسم .

- المبلغ Le Montants المبلغ الإجمالي خارج الرسم لكل سلعة أو خدمة .

الجزء الأسفل (Le pied) :

- يظهر مختلف المبالغ المستحقة و التخفيضات المختلفة و الزيادات .

-المبلغ الخام خارج الرسم يمثل مجموع المبالغ الإجمالية لكل السلع أو الخدمات .

- المبلغ الصافي خارج الرسم ، بعد استبعاد مختلف التخفيضات (RRR) .

التخفيضات التجارية :

التخفيضات (Rabais) تمنح للزبون في حالة وجود عيوب في السلعة أو تأخر التوريد أو عدم مطابقات المواصفات .

التنزيلات (Remises) تمنح لخصوصية و أهمية الزبون أو حجم الطلبية .

المحسومات (Ristournes) تمنح الزبون نتيجة وصول رقم أعماله إلى حد معين خلال فترة معينة .

❖ **ثالثا : محتويات الفاتورة.**

❖ حسب المرسوم التنفيذي رقم 95-305 المؤرخ في 07 أكتوبر 1995 فإن الفاتورة القانونية يجب أن نتضمن ما يلي :[1]

- ✓ المادة 4 : يجب أن تحتوي الفاتورة المحررة قانونا على تاريخ التحرير و الرقم التسلسلي
- ✓ المادة 5 : يجب أن تكون الفاتورة مقروءة و بدون وسخ أو شطب تبعا للرقم التسلسلي في دفتر الفواتير و لا يمكن أن يشرع في دفتر الفواتير الجديدة إلا بعد أن يستنفد الدفتر الأول كليا .
- ✓ المادة 6 : تعتبر الفاتورة المحصل عليها عن طريق النسخ أو التصوير أو بأي وسيلة من الوسائل الاستنساخ و الكتاب اليدوية ، غير قانونية .
- ✓ المادة7 : يجب أن تمكن الفاتورة من معرفة المنتج و الموزع أو مقدم الخدمات .
- ✓ المادة 8 : تطبيقا لأحكام المادة 7 المذكورة أعلاه ، يجب تحتوي الفاتورة على بيانات الآتية التي تعرف بهوية المنتج و الموزع أو مقدم الخدمات :

- اللقب و الاسم أو الاسم تجاري .

- الشكل القانوني للشركة أو المؤسسة ، أو طبيعة النشاط المباشر .

-رأس المال الأصلي للشركات ذات مسؤولية المحدودة و شركات المساهمة .

-العنوان كما هو محدد في النظام القانوني المرتبط بطبيعة النشاط أو بشكل القانوني الذي تباشر فيه نشاطها .

-رقم التسجيل أو القيد و تاريخه وفقا للتشريع أو تنظيم المتعلق بطبيعة كل نشاط .

- ✓ المادة 10 : يجب أن تمكن الفاتورة أيضا من معرفة طبيعة السلعة المبنية أو الخدمة المقدمة عن طريق ذكر ما يأتي

-تسمية السلعة أو السلع و الخدمة ، و للخدمات المنصوص عليها في التشريع أو التنظيم المعمول بهما و أسماؤهما التجارية و الأسماء استعمالها

- كمية السلعة أو السلع و مدة الخدمة أو الخدمات المقدرة تبعا لوحدة القياس الخاصة بها

[1] مرسوم تنفيذي رقم 95-305 المؤرخ في 07 اكتوبر 2005 **يحدد كيفيات تحرير فاتورة الجريدة رسمية** العدد 58 صادرة في 13 جمادى الأولى عام 1416 ه ص ، ص 31 ، 32 .

- يجب إلا بذكر الرسم على قيمة المضافة و الرسم - يجب إلا بذكر الرسم على قيمة المضافة و الرسم النوعي الإضافي إلا في الفواتير التي يسلمها الخاضعون القوانين الضريبة.

- ✓ المادة 11 : يشتمل سعر الوحدة دون رسم المذكورة في المادة 10 أعلاه على جميع التخفيضات و الاقتطاعات أو الانقاصات المسلم بها مبدئيا و المبلغ المحسوب عند البيع أو تقديم الخدمات مهما يكن تاريخ دفعها .
- ✓ المادة 12 : يجب أن تذكر و تحدد تكاليف النقل صراحة في الفاتورة وفقا لأحكام المادة 10 أعلاه إذ لم تكن مفوترة على حدة أو لم تكن تشكل عنصرا من عناصر سعر الوحدة
- ✓ المادة 14 : يجب أن يذكر مبلغ الحقوق أو الرسوم الإجمالي المنصوص عليه في المادة 11 أعلاه ، حسب طبيعته تبعا للسعر دون رسم
- ✓ المادة 15 : يكتب المبلغ الإجمالي مع كل الرسوم في أسفل الفاتورة بالأرقام و الحروف
- ✓ المادة 16 : يجب أن تسجل على الهامش الفاتورة المبالغ المقبوضة على سبيل الإيداع أو الرسم القابل للاسترجاع و كذلك التكاليف المدفوعة لحساب الغير المسماة المصاريف عندما تكون غير مفوترة في فاتورة خاصة
- ✓ المادة 17 : يجب أن تسجل أيضا على هامش الفاتورة طبيعة كيفيات الدفع و كذلك جميع المراجع التي تسمح بتحديدها ، لا سيما تحديد مصدرها و رقمها و تاريخها .
- ✓ المادة 18 : يتحتم أن تذكر شروط تسليم السلع عندما تحرر فاتورة استيرادها أو تصديرها و تحدد أحكام هذه المادة كلما دعت الحاجة إلى ذلك بقرار وزاري مشترك بين الوزير المكلف بالمالية .
- ✓ المادة 19 : يجب أن نتضمن الفاتورة الملغاة قانونا "قانونا ملغاة" تحل بوضوح و باللون الأحمر في عرض الفاتورة و يخضع لهذا الإلزام كل من العون الاقتصادي في مفهوم المادة 2 من هذا المرسوم و زبونه عندما تكون له صفة نقسمها .

المطلب الثاني : أنواع الفواتير و مجال تطبيق التزامها.

❖ **أولا :** أنواع الفواتير.[1]

أ/-الفاتورة العادية :

[1] محمد قزوط ، نفس المرجع السابق ص ، ص 6 ، 7 .

1- **الفاتورة البسيطة**: تحرر هذه الفاتورة عندما تكون عملية البيع نهاية حيث يكون كل من البائع و المشتري من نفس المنطقة و ترسل مع تسليم البضاعة و يمكن أن يتم الدفع مباشرة أو بمهلة

2- **فاتورة الإرسال :** هذه الفاتورة تصدر عندما يكون المورد و الزبون يقيمان في منطقين مختلفين و هي تحمل بعض الإشارات الإضافية مقارنة مع الفاتورة البسيطة ، فهي تشير إلى طريقة و شروط الإرسال كما تثبت فيها نوعية السلعة ، طريقة التسديد و كذلك نفقات الشحن و التفريغ ، التأمين و النقل .

3- **فاتورة الإرجاع (Avoir)** : تعد هذه الفاتورة عند إرجاع المواد الأولية أو المنتجات أو السلع للبائع عند رفض المشتري لكل أو بعض منها فهي وصف السلع الذي يبين للزبون القيمة التي هو مدين بها

4- **الفاتورة المضبطة**: و تنقسم إلى خمسة أقسام :

المنطقة 01 : يتم فيها تعيين المؤسسة و كل المعلومات الخاصة بها و تكون على رأس الفاتورة وهي تشكل الدباحة .

المنطقة 02 : تحمل اسم و عنوان الزبون ، فإذا كانت الفاتورة غير مرفقة بالسلع تكتب على اليسار الاسم و العنوان الذي يجب يبلغه الطرد .

المنطقة 3 : يتم الإشارة إلى مصدر المعلومات الأستاذ الخاصة بالطلبية (الرقم ، المدينة ، المؤسسة ، التاريخ) و الشروط المتعلقة بالإرسال ، زيادة على هذا تحمل المعلومات الخاصة بالتخفيضات

المنطقة 4 : و تشكل جسم الفاتورة ، حيث آخر العمود يخصص للزبون الذي فهو الذي يستطيع استعماله للتنقيط و هي تحمل كل المعلومات الخاصة بالسلع (النوعية ، الكمية ، السعر)

المنطقة 5 : تخصص الزبون فهو يستطيع أن يضع الطابع و الإشارات التي يرى أنها مهمة

- **الفاتورة الشكلية(Proforma)**: تعد الزبون مسبقا قبل عملية البيع و الشراء و تحتوي على معلومات خاصة بكمية البضائع و أسعار الوحدة و مصاريف ثانوية و ذلك لإعلامه بالمبلغ الواجب عليه دفعه في حالة الاتفاق على عملية البيع

ب/- فاتورة الإنقاص : هي وثيقة محاسبية قانونية تثبت اعتراف البائع بحق المشتري من الاستفادة بتخفيض على فاتورة عادية سابقة .

و يتم إعداد فاتورة الإنقاص في إحدى الحالات التالية :

- ✓ رد الزبون المشتريات المورد لأي سبب كان
- ✓ السماح للزبون بتخفيضات تجارية بعد الفاتورة الغادية

- ✓ السماح للزبون بتخفيض نقدي بعد الفاتورة العادية

❖ **ثانيا :** مجال تطبيق الالتزام بالفوترة :[1]

الفاتورة أصبحت الأداة الرئيسية لشفافية العلاقات التجارية ، و لم يبق ينظر إليها كمجرد وثيقة "ملزمة لجانب واحد " فهي تعتبر وسيلة "الشفافية العقدية"

و عليه فالالتزام بإنشاء الفاتورة يبرهن من خلال المادة 10 من القانون رقم 04-02 المحدد القواعد المطبقة على الممارسات التجارية المعدلة من خلال القانون رقم 10-06 و التي تنص في فقرتها يجب أن يكون بيع سلع أو تقديم خدمات بين الأعوان الاقتصاديين الممارسين للنشاطات المذكورة في المادة 2 من قانون مذكور أعلاه مصحوبا بفاتورة أو بوثيقة تقوم مقامها .

1- الالتزام بالفوترة في العلاقات بين الاقتصاديين:

الشرع يفرض الالتزام بالفاتورة على الأعوان الاقتصاديين : المنتجين التجار ، الحرفيين ، أو مقدمو الخدمات عندما يبيعون السلع أو يقدموا خدمات لأعوان آخرين و قد استعمل مصطلح للبائع و المشتري في العلاقة بين الأعوان الاقتصاديين .

يستخلص من فمحتوى التعريف القانوني أنه لاكتساب وصف العون الاقتصادي أو المحترف ينبغي توافر الشروط القانونية اللازمة في الشخص و المتمثلة في :

- أن يكون الشخص منتج أو تاجر حرفي أو مقدم خدمات

- أن نمارس نشاطه في الإطار المهني العادي

- أن يقصد تحقيق الغاية التي تأسس من أجلها

2-العلاقة بين الأعوان الاقتصاديين و المستهلك :

إن تحديد مفهوم المستهلك يكتسي أهمية كبيرة و ذلك لعدة اعتبارات ، فهو كمعيار لتحديد الشخص المقصود بالحماية كما أن تحديد مفهوم المستهلك يساعد على فهم قواعد و قوانين حماية المستهلك .

[1] زهرة علاوي ، الفاتورة وسيلة شفافية للممارسات التجارية ، مذكرة لنيل شهادة الماجيستر في القانون الخاص ، كلية الحقوق و العلوم السياسية 2013/06/12 ص ، ص، ص 13 ، 14، 34 ، (بتصرف).

يعد مصطلح المستهلك (Consommateur) حديث الظهور في المجال القانوني ، فهو يحسب الأصل مصطلح اقتصادي ، أما من الناحية اللغوية ، فيرجع مصطلح المستهلك إلى العبارة اللاتينية "Consumer" التي تعني أنهى أو نفذ "Achever"

بالرغم من أهمية إيجاد تعريف قانوني للمستهلك ،إلا أنه أثار إشكاليات خلافا للمفهوم الاقتصادي للمستهلك ، الذي حضي بإجماع الاقتصاديين للذين عرفوا المستهلك على أنه :

" الشخص الذي يستعمل السلع و الخدمات ليبقى بحاجاته و رغباته ، و ليس بهدف تصنيع السلع الأخرى التي اشتراها"

وهو ما لا نجده في المجال القانوني سواء فقها أو تشريعا ، و لعل السبب في ذلك يعود إلى صعوبة التفرقة بين المستهلك و المهني و كذا المقصود من الاقتناء .

المطلب الثالث : دور و أهمية الفوترة

❖ **أولا : دور الفاتورة .**[1]

للفاتورة عدة أدوار من أهمها :

1-**الفاتورة وسيلة للشفافية المعاملات التجارية :**

تكمن هذه الشفافية التي تبديها الفاتورة في حماية حقوق الأعوان الاقتصاديين و ذلك بتمكينهم من معرفة حقوقهم من جهة ، و من جهة أخرى نقوم بإعلام المستهلك عن كافة التحصيلات و الرسوم و كذا المبالغ التي دفعها أو التي سيدفعها إذا كان البيع تم عن طريق قرض الاستهلاك الذي يكون فيه الدفع مقسط أو مؤجلا أو مجزءا .

2- **الفاتورة وسيلة لإثبات المعاملات التجارية**:

بالرجوع إلى المادة 30 من القنين التجاري الجزائري فإنها تنص على أنه :

يثبت على عقد تجاري

1- سند رسمي

2-سند عرفي

[1] زهرة علاوي ، نفس المرجع السابق ص من 9 إلى 11 .

3- سند رسمي

4- بفاتورة مقبولة.....

المادة 333 فقرة 1 من القانون المدني تنص على أنه : في غير المواد التجارية إذا كان التصرف القانوني تزيد قيمته عن 100.000 دج أو كان غير محدد فلا يجوز الإثبات بالشهود في وجوده أو إنقاضائه ما لم يوجد نص يقضي بغير ذلك"، و بهذا إذا تجاوز التصرف القانوني 100.000 دج فإنه يثبت بالكتابة

أما القانون 04-02 فقد نص في المادة 09 فقرة 2 : " يمكن أن ينجز العقد على شكل طلبية أو فاتورة أو سند ضمان أو جدول أو وصل التسليم أو سندا و أي وثيقة آخرى مهما كان شكلها أو سندها تتضمن الخصوصيات أو المراجع المطابقة لشروط البيع المقررة سلفا " ، حسب القانون 04-02 يمكن أن يثبت العقد بالفاتورة

3- الفاتورة وسيلة للمحاسبة :

تلعب الفاتورة دورا أساسيا في مساعدة التجار في القيام بالعمليات المحاسبية لأنشطة التي أبرمت ، حيث فرض المشرع على كل تاجر تسجيل المعاملات في الدفتر اليومي و هو ما نصت عليه المادة 09 التقنين التجاري و التي تشترط الاحتفاظ بكل الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات الحسابية و من هذه الوثائق الفاتورة ، كما أنها تساعد المستهلك على قيامه بحسابلت حول المصاريف التي تم تقديمها للحصول على السلع أو الخدمات من أجل الميزانية الأسبوعية أو الشهرية التي تم أو سيتم صرفها .

كذلك تعتبر الفاتورة كعنصر حيوي بالنسبة للإدارة الجبائية و كذا بالنسبة للإدارة المكلفة بعملية المحاسبة لدى المؤسسات لمعرفة مركزها المالي

4- الفاتورة وسيلة دين :

من الناحية العملية كثيرا ما تستعمل كورقة دين ، و من بين التقنيات المستعملة للحصول على دين من البنك استعمال الفاتورة المسماة "Facture Proforma" و هي فاتورة يقتصر دورها على طلب الحصول على دين و ليس لها آية قيمة قانونية .

أيضا تقنيات أخرى غير مستعملة في الجزائر هي "bordereau Dally" التي نظمها المشرع الفرنسي في القانون رقم 81-1 اعتبره وسيلة للتنازل عن الدين أو رهنه كذلك عمليات الفوترة "L'affacturage" و التي تتم عن طريق الفاتورة بحيث يقدمها المستفيد لاسترجاع قيمة الدين التي تتضمنها قبل حلول الأجل .

- الفاتورة وسيلة رقابية : بما أن الفاتورة الوثيقة التي تمكن الأعوان المكلفين بالرقابة من مراقبة العمليات التجارية لتنظيم السوق من جهة و لضمان حق الخزينة من جهة أخرى و هو ما نص عليه التشريع الجبائي بموجب المادة 24 (الملغاة) من القانون الرسم على رقم الأعمال في الفقرة الأولى: "يتعين على كل مدين بالرسم

على القيمة المضافة ، يسلم أموالا أو يقدم خدمات إلى مدين آخر ، أن يسلم له فاتورة أو وثيقة تحل محلها " و أدرج عقوبات جبائية و جنحية .

❖ **ثانيا : أهمية الفوترة:**[1]

تعتبر الفاتورة من أهم الوثائق في المعاملات التجارية حيث تسمح بمايلي بالنسبة :

1- **البائع** : تثبت الفاتورة بأن عملية البيع قد تمت و تبين السعر أو المبلغ المستحق كما أنها تجبر المشتري على الدفع

2-**المشتري**: تمكنه من التحقق حين استلام البضاعة من النوعية و الكمية المتفق عليها كما تسمح بالتأكد من صحة الحسابات (الأسعار) و تعتبر كحجة لتنفيذ التزامات البائع

3- **في مجال الفوترة** : الفاتورة عبارة عن سند ملكية حيث أنها تسمح بتنقل ملكية البضائع من البائع نحو المشتري

4- **في المجال المحاسبي** : الفاتورة وثيقة أساسية تثبت بها الكتابات المحاسبية المتعلقة بعملية البيع للمواد و لعملية الشراء بالنسبة للزبون

[1] الفوترة في المؤسسة بحوث جاهزة في الموقع research-ready.blogspot.com تم إطلاع على الموقع يوم 2020/03/31 ، 20:52 .

خلاصة الفصل :

لقد عرفت الممارسات المحاسبية خلال القرن العشرين المبادئ المحاسبية المقبولة عموما GAAP التي كانت تهدف إلى توضيح كيفية إعداد التقارير المالية و دليل تسجيل الأحداث الاقتصادية ، ظهرت المحاسبة كصورة من الصور التنظيم المتكامل للأحداث المحاسبة ، و ذلك من خلال التسجيل و التنصيف و التفسير للمعاملات و الأحداث المالية المنشأة ، لذا ألزم القانون التجاري بالتسجيل المحاسبي ، لن تكون هناك محاسبة دون تطبيق نظام التسجيل المحاسبي ، حيث سواء كان شخص طبيعيا أو شركة بمسك الدفاتر المحاسبية

فيسجل المحاسب كل ما يرد إليه من مستندات كأدلة و قرائن و إثبات للعمليات التي قامت بها المؤسسة من دفتر اليومية إلى ميزان المراجعة قبل الجرد ، لذا كما ألزم القانون بمسك الدفاتر ألزم أيضا عملية الفوترة أي لا يكون هناك تسجيل محاسبي إلا و كان له وثيقة تثبت العملية أو نشاط الذي قامت به المنشأة و ذلك لحماية الأطراف باعتبار الفوترة أداة شفافية الممارسات التجارية

فالفوترة أهمية كبيرة في السير الحسن للمؤسسة التي يسهل من خلالها المراقبة و التدقيق داخل المؤسسة يتتبع نشاطات المؤسسة و معرفة أصولها و خصومها ، كما تساهم في اتخاذ القرارات من قبل المستفيدين من هذه البيانات الآن يسعنا القول أن الفاتورة هي جزء لا يتجزأ من العملية الحساسة في المؤسسة لأنها تعتبر من بين أهم الوثائق المحاسبية القانونية التي تثبت انتقال الملكية من المورد إلى الزبون ، و يعتبر تسجيلها في يوميات المؤسسة شيئا واجب الحصول و هذا الحفاظ على ممتلكاتها و أموالها و للحفاظ أيضا على الهدف الذي قامت من أجله و هو ربح .

الفصل الثالث

تمهيد:

بعد دراسة الجانب النظري في الفصول السابقة والعرض المختصر للنظام المحاسبي المالي وتعرفنا على خطوات التسجيل المحاسبي مرورا بالعنصر المهم وهو عملية الفوترة حيث تمثل هده الأخيرة جزء مهم في التعاملات التجارية والتي تستخدم في تسيير أعمال مختلف المؤسسات الاقتصادية، وبما أن الدراسة نظرية لا تحقق الهدف المرجو منها مالم تكن مرفقة بدراسة تطبيقية مأخوذة من الواقع، لدلك ثم اختيار ديوان الترقية والتسيير العقار **(OPGI)**

حيث تعتبر من أهم المؤسسات الاقتصادية الناشطة في الجزائر وفي هدا الفصل سيتم القيام بدراسة مفصلة على هده الأخيرة لإلى جاب عرض الهيكل التنظيمي لها، وكيف تتعامل هده المؤسسة مع مختلف الوثائق في عملية الفوترة وكيف يتم تسجيلها.

المبحث الأول: تقديم عام لديوان الترقية و التسيير العقاريOPGI.

يعد ديوان الترقية و التسيير العقاري بولاية مستغانم من بين المؤسسات الكبرى التي لها دور استراتيجي في توفير و تخصيص المباني و العقارات بصفة عامة لخدمة المواطنين و المؤسسات إذ يهدف إلى تطوير و إنعاش الاقتصاد باعتباره السبيل في الازدهار.

المطلب الأول: نشأة ديوان الترقية و التسيير العقاري.[1]

أنشأت الجزائر بعد الاستقلال أجهزة و مؤسسات إدارية حملت على عاتقها مهمة التكفل بالعقارات و حسن تسييرها حيث نجد مصلحة السكن للولاية تتولى مهمة تسيير العقارات الجاهزة الموروثة عن المعمر و التي اعتبرت شاغرة بموجب الأمر 102/66 و ذلك عن طريق كرائها للمواطنين وتغطية الإيجار الشهري و كذلك الصيانة و الترميم في حين كان الديوان العمومي للسكنات ذات الإيجار المعتدل ophlm المؤسس سنة 1968 بموجب المرسوم 259/68 المؤرخ في 5 مارس 1968 يتولى تسيير العقارات الغير الجاهزة الموروثة عن المعمر و التي كانت في طور الانجاز وكذلك التكفل بالعقارات المبنية في مشروع قسنطينة 1958 ,وفي سنة 1976 تم حل الدواوين العمومية للسكنات ذات الإيجار المعتدل ophlm بموجب المرسوم 144/76,و بمقتضى المرسوم 143/76 يتولى الديوان إتمام المهام و كذلك انجاز المشاريع السكنية و التكفل بتسييرها بالإضافة إلى تسلمه العقارات المتبقية عن مصلحة السكن بالولاية و بصدور القانون 01/81 المتعلق بالتنازل عن أملاك الدولة المعدل بالمرسوم 269/03 في7اوت2003 أصبح يشرف على عملية بيع السكنات و المحلات التجارية و هكذا بدا دور مصلحة السكن للولاية slow يتناقص بتقلص عدد الأملاك الشاغرة les biens vacants,حيث أصبحت مهمتها تقتصر فقط على تأجير هذه الأملاك,الأمر الذي دفع بالدولة إدماج مصلحة السكن للولاية ضمن ديوان الترقية والتسيير العقاري عام 1984.

المطلب الثاني:تعريف ديوان الترقية و التسيير العقاري.

فيما يخص الطبيعة القانونية لديوان الترقية و التسيير العقاري فنجد الديوان قد عرف على انه مؤسسة عمومية ذات صبغة إدارية,و لكن تغيرت طبيعته القانونية و أصبح مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري وصناعي epic يتمتع بشخصية معنوية و الاستقلال المالي ويعد تاجر مع هيئات مختلفة سواء أشخاص طبيعية أو معنوية و ذلك من خلال شرائها للأراضي المخصصة لانجاز السكنات الاجتماعية,و السكنات الاجتماعية التساهمية المدعمة من طرف f.n.p.o.s. و السكنات الترقوية,والمحلات التجارية من الجماعات المحلية الدائرة أو من مديرية أملاك الدولة و كذلك الوكالات العقارية.

[1] من وثائق المؤسسة

المطلب الثالث: مجال نشاط و مهام وعائدات ديوان الترقية والتسيير العقاري[1].

إن طبيعة و أهمية الحاجات التي يجب أن تتوفر لدى كل مواطن ليقوم بالدور الأساسي المكلف به في عملية النهوض بالبلاد تفرض على الدولة الاهتمام بانشغالات المواطنين و أساس السكن ,فبذلك فلديوان الترقية و التسيير العقاري مهام سامية ونشاطات متعددة.

أولا : مجال نشاط الديوان

يشمل نشاط ديوان الترقية و التسيير العقاري المجلات التالية : (1)

1- ترقية البناءات

2- الإنابة عن أي متعامل في الإشراف على المشاريع المسندة .

3- ترقية العقارية .

4- عملية تأدية الخدمات قصد ضمان الأملاك العقارية و إعادة الاعتبار إليها و صيانتها .

5- عملية التسيير العقاري للأملاك المسندة و التي تشمل :

- تأجير المساكن و المحلات ذات الاستعمال المهني و الحرفي أو التنازل عنها .

- تحصيل مبالغ الإيجار و كذلك مقابل التنازل عن الأملاك العقارية التي تسيرها .

- المحافظة على العمارات و ملاحقاتها قصد الإبقاء عليها بالاستمرار في حالة صالحة للسكن .

- إعداد جرد العمارات المكونة للحظيرة العقارية التي تسيرها و ضبط و مراقبة وضعية النظام القانوني لشاغلي الشقق و المحلات الكائنة بهذه العمارات .

- ضمان تسيير جميع الأملاك التي ألحقت بها أو سوف تلحق بها حسب شروط خاصة في إطار و حدودية قواعد تسير الممتلكات العقارية .

ثانيا :مهام ديوان الترقية و التسيير العقاري.

1_مهام ذات طابع اجتماعي: لديوان الترقية والتسيير العقاري مهام تمس الجانب الاجتماعي للمواطنين و نلمس ذلك خاصة في ميدان السكنات الاجتماعية التي تتمثل في إعانات كبيرة من الدولة تقدم للمواطنين بصفة غير مباشرة و ذلك بتمويل الدولة لبرامج السكنات الاجتماعية,فمساندة الدولة للمواطن ذوي الدخل الضعيف مساندة لا يستهان بها في سبيل إسكانهم و لا سيما الفئات الاجتماعية التي تعيش ظروف جد عسيرة.

2_مهام ذات طابع اقتصادي: مهام ديوان الترقية و التسيير العقاري لا يتوقف عن المهام الاجتماعية و تعاملاتها لا ينحصر فقط مع الفئات المحرومة بل تعامل الديوان يكون مع مختلف الفئات سواء ذات الدخل الضعيف أو المرتفع نوعا ما أو المتوسط وبذلك فالديوان يهدف إلى ممارسة عمليات تجارية و لا سيما في مجال بيع السكنات الترقوية والمحلات التجارية التي يعد ثمنها باهظا نوعا ما بالمقارنة مع ثمن تأجير السكنات الاجتماعية و ترجع عائدات بيع هذه

[1] من وثائق المؤسسة

العقارات إلى تحقيق الربح على مستوى الديوان هذا فيما يخص العقارات التي يشرف الديوان على انجازها و التي تعود ملكيتها له.

و من مهام التي أوكلت إلى ديوان الترقية و التسيير العقاري نذكر:

- تلبية حاجات السكن للولاية ، تحمل المسؤولية الكاملة في نوعية البناءات و المراقبة بالإضافة إلى إختيار الأرض المناسبة لذلك .

-مراقبة أشغال ما بعد البناء و تهيئة الظروف اللازمة للسكن الاجتماعي .

- تسند إليها أعمال الترميم الإصلاح اللازم للسكنات البيئية من طرف الوكالة ذاتها كما تراعي الوكلات المكلفة المحددة من طرف وزير التخطيط و التجهيز و وزير السكن و تهيئة العمرانية لكل نوع من السكنات عند إجراء العقود .

أيضا ديوان الترقية و التسيير العقاري مكلف بمتابعة برنامجها المخطط من حيث :

-إتمام البناءات حسب المخطط سواء كانت سكنات أو محلات تجارية تحت السكنات .

- تكلف بجمع الإيجار و الأعباء .

- المحافظة على البنايات و المحيط الخارجي و صيانتها .

- المتابعة القضائية لكل تعدي على البناية من طرف أصحاب السكنات الهاربين من دفع الكراء .

ثالثا :عائدات ديوان الترقية و التسيير العقاري.

فيما يخص العقارات التي قام ببنائها المدمر الفرنسي فلديوان فائدة كبيرة في التعامل بها إذ أن الديوان كان مسير فقط لهذه الممتلكات دون أن يكون مالكا لها ودون أن يستفيد من عائداتها بل تعود إلى خزينة الدولة و لكن بصدور المرسوم التنفيذي 290/93 1تحولت ملكية العقارات التي كانت ملك الدولة إلى ديوان الترقية والتسيير العقاري.

وبعد صدور المرسوم 290/93 أصبحت عائدات البيع تعود إلى ديوان الترقية والتسيير العقاري,حيت تنص على ما يلي:

-يستفيد ديوان الترقية و التسيير العقاري فائدة قدرها 20 % بالنسبة للمحل ذو طابع سكني.

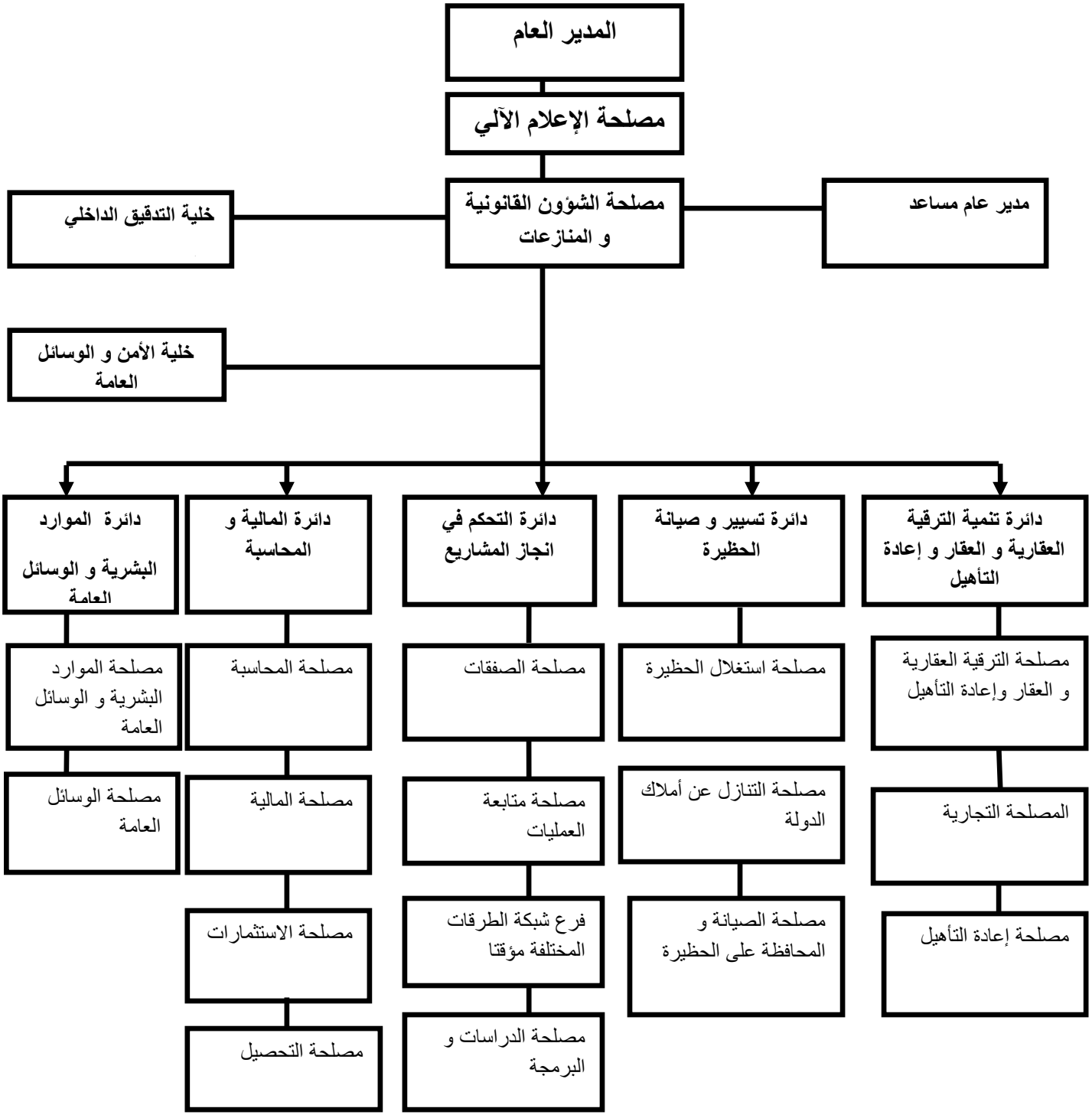
-أما المحل ذو الطابع التجاري والمهني فانه يساهم في تنمية الاقتصاد لان هذه الفوائد تدفع الديوان إلى انجاز المشاريع و البرامج السكنية تساهم في إنعاش الاقتصاد الوطن.

المطلب الرابع: الهيكل التنظيمي و النظام المالي لديوان الترقية و التسيير العقاري.

نعلم أن لكل مؤسسة هيكلها التنظيمي الخاص بها و سوف نقوم بتقديم الهيكل التنظيمي لديوان الترقية و التسيير العقاري.

المطلب الرابع: تقديم الهيكل التنظيمي لديوان الترقية و التسيير العقاري[1]

الشكل رقم5: الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري .



[1] من وثائق المؤسسة

يرأس ديوان الترقية و التسيير العقاري مدير عام يعتلي الهرم السلمي و يتعين بموجب مرسوم تنفيذي بناءا على اقتراح من الوزير المكلف بالسكن ولا يمكن تعويضه إلا بالشكل نفسه.

كما انه يعتبر المسؤول الأول للمؤسسة إداريا و ماليا.

1-مجلس إدارة الديوان

طبقا للقرار 688 المؤرخ في 20 جوان 2005 يتشكل مجلس إدارة الديوان من الأعضاء التالية:

- مدير التخطيط و التهيئة العمرانية.
- أمين الخزينة.
- هما ممثلان عن وزارة المالية.
- ممثل الإدارة المركزية.
- ممثل الإدارة المحلية .
- هما يمثلان وزير السكن و العمران.
- ممثلين عن عمال الديوان.

بالإضافة إلى وجود هيئة خارجية على مستوى الديوان تتمثل في محافظ الحسابات الذي يتم تعيينه من طرف أعضاء مجلس الإدارة لمدة 3 سنوات.

2-دوائر الديوان

يتشكل الديوان من 5 دوائر تشرف عليها المديرية العامة و يتولى المدير العام تعيين رؤساء الدوائر و نجد ديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية مستغانم كغيره من الدواوين يتشكل من:

1-دائرة التحكم في انجاز لمشاريع.

2-دائرة تسيير الممتلكات.

3-دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة

4-دائرة المالية والمحاسبة.

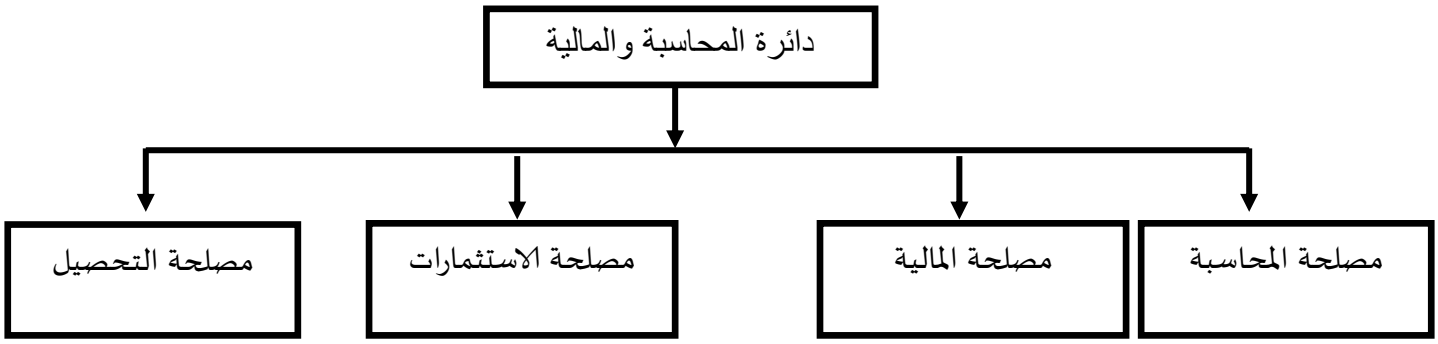
5-دائرة تنمية الترقية العقارية و العقار.

و يوجد إلى جانب هؤلاء الدوائر خلايا تتجلى في:

- خلية الأمن الداخلي للمؤسسة.
- خلية الشؤون القانونية و المنازعات.
- الرقابة الداخلية.
- خلية التنظيم و أنماط الإعلام و الاتصال.

ثانيا : هيكل التنظيمي لدائرة المحاسبةوالمالية.[1]

الشكل رقم (6) هيكل التنظيمي لدائرة المحاسبةوالمالية.



المصدر:وثائق مقدمة من الديوان

تهتم هذه المديرية بضمان جميع العمليات المالية المحاسبية الخاصة بالديوان و تحديد الميزانية اللازمة لتنفيذ المهام التي تضطلع بها الوكالة لرصد و تنفيذ و ضمان السيطرة عليها ، كما تهتم بضمان و صيانة و تحديد مكتب المحاسبة و تحديد جميع القيود المحاسبة ، تمثل هذه المديرية في :

*** مصلحة المحاسبة : تتمحور مهامها في :**

- إقرار الميزانية و الأشراف على تنفيذها .
- مسك الدفاتر وفقا للقواعد المعمول بها لدى الديوان و استكمالها .
- إعداد الوثائق المتعلقة بالأنشطة المالية و المحاسبة للديوان و قوائم الجرد حساب قيمة الاستهلاك الخاصة بهم

*** مصحلة المالية :**تهتم بـ :

- المراقبة المنتظمة لمواقع الخزينة و الحركات المالية .
- متابعة و تنفيذ المعاملات الضريبة بنشاط الديوان .

*** مصلحة الاستثمارات :**

- وضع و مراقبة برنامج الاستثمار السنوي.

* **مصلحة تحصيل الإيجار:**

- تحصيل الإيجارات و حصيلة للبيع
- تنفيذ جميع الإيجارات التنظيمية لضمان الاستيراد عائدات الإيجار و البيع .

[1] من وثائق المؤسسة

ثالثا: النظام المالي لديوان الترقية و التسيير العقاري[1]

لا يمكن لأي مؤسسة خاصة أو عامة محلية أو وطنية منتجة أو غير منتجة أن تقوم بأية انجازات دون أن تنتهج سياسة مالية خاصة بها ومن هذا المنطلق فان ديوان الترقية والتسيير العقاري كغيره من المؤسسات الاقتصادية له تسييره المالي الخاص به.

المؤرخ في 28 نوفمبر 1993المتضمن تحويل ملكية الأملاك العقارية التي كانت شاغرة بمقتضى الامر 102/66 و التي كانت تابعة للدولة إلى دواوين الترقية و التسيير العقاري.

فطبقا للمرسوم التنفيذي 147/91 فان عملية المحاسبة لدواوين الترقية و التسيير العقاري تكون ذات الطابع التجاري و يتم فتح السنة الجديدة في أوائل يناير و تغلق في 31 ديسمبر من كل سنة.

وحسب المرسوم 108/93 فان ميزانية الديوان تتشكل من المداخيل والنفقات,بالنسبة للمداخيل فإنها تتشكل من:

- إيرادات الكراء.

يتعامل ديوان الترقية و التسيير العقاري لولاية مستغانم مع عدة مؤسسات مالية أولها الصندوق الوطني للسكن CNL الذي يعتبر الممول الرئيسي للمشاريع السكنية التي يشرف الديوان على انجازها بنسبة 100 وبنسبة 30 فيما يخص السكنات الاجتماعية التساهمية.

كما تتعامل مع مؤسسات مالية أخرى كالخزينة العامة TP ,وكذلك بنك التنمية المحلية BDL ,بالاظافة إلى قرض الشعبي الجزائري CPA و زيادة على ذلك هناك الحساب البريدي CCP و حديثا تم التعامل مع الصندوق الوطني لمعادلة الخدمات الاجتماعية .f.n.p.o.s كمؤسسة جديدة تقدم إعانات للمواطنين.

المبحث الثاني : إجراءات الفوترة في الديوان الترقية و التسيير العقاري .

المطلب الأول : حركة الفوترة في المؤسسة[2].

أولا: إجراءات الفوترة الإدارية

تختلف إجراءات الفوترة الإدارية من مؤسسة إلى أخرى و هذا حسب نوعها و طبيعة نشاطها لكنها عادة ما تتماثل في القيام بخطوات مشتركة في إجراءاتها الإدارية لعملية الفوترة، فنجد في البداية استلام الفاتورة كأول إجراء و الذي يكون متبوعا بمراقبتها من حيث المحتوى والمعطيات و تصحيحها من الأخطاء، يليها التسجيل المحاسبي للفاتورة بعد التأكد من صحة محتوياتها، ولأن المؤسسة مطالبة بالتصريح بأعمالها التجارية لدى مصلحة الضرائب، فلا بد من تقديمها لكل المعلومات اللازمة من أجل تسوية وضعيتها اتجاه المصلحة و دفع ما ترتب عليها من ضرائب و رسوم، ثم تقوم المؤسسة بتقديم كل الوثائق التسجيلات

[1] من خلال وثائق المؤسسة

[2] من خلال وثائق المؤسسة

المحاسبية اللازمة في شكل ملف كامل لمصلحة الخزينة من أجل تسديد مبلغ الفاتورة هذه الأخيرة التي تتولى عملية صرف الشيك ودفع مستحقات المورد،تتلخص هذه الإجراءات ،فيما يلي:

-استلام الفاتورة و مراقبة الفاتورة من حيث المعطيات والمحتوى والمبالغ إن كانت مطابقة لمواصفات الاتفاق ثم القيام بالتسجيل المحاسبي لهذه الفاتورة.

-توفير المعلومات الكافية لمصلحة الضرائب و تسوية الوضعية اتجاهها.

-تقديم الوثائق و التسجيلات المحاسبية اللازمة في شكل ملف كامل لمصلحة الخزينة من أجل القيام بعملية سداد مبلغ الفاتورة، و قيام مصلحة الخزينة بصرف الشيك للمورد و دفع مستحقاته.

أما بالنسبة لتحرير فواتير فإن ديوان الترقية و تسيير عقاري مؤسسة اقتصادية فهي لا تقوم بتحرير الفواتير لان نشاطها يرتكز على الإيجار فهي تحرر وثيقة خاصة بإلزامية الدفع الإيجار للزبائن و تسمى بـ (أمر بالدفع) و هي وثيقة تسجل فيها اسم المستفيد من الإيجار و المبلغ المدفوع بالدينار و طريقة الدفع إذا كانت عن طريق البنك أو البريد و في الأخير توقع من طرف المستفيد و رئيس دائرة المالية و المحاسبة أنظر الملحق رقم (1)

ثانيا : الوثائق المصاحبة لحركة الفوترة في المؤسسة[1].

عندما نقول عملية الفوترة لا تخص الفاتورة فقط فهي تخص كل وثيقة تثبت حركة الأموال أو سلعة و التي بها تسجل محاسبا كبيان و تتمثل هذه الوثائق في (سند الطلبية ، وصل الاستلام ،وصل تسليم ، بطاقة المخزون ، شيك بنكي ..الخ)

و من أهم الوثائق المستعملة خلال عملية الفوترة:

-وصل الطلبيةbon de commande : هي وثيقة تصنف من خلالها كل احتياجات المؤسسة ،من المواد الأولية و اللوازم من حيث تحديد الكمية و النوعية والجودة وبأسعار معقولة لتبعث للمورد من طرف مصلحة التموين ،**الملحق رقم (2)**

-الفاتورةFacture: هي عبارة عن ورقة يبعثها المورد إلى المؤسسة ،تحتوي على اسم وعنوان المورد ،البضاعة أو السلعة وعدد الوحدات وسعر الوحدة أنظر **الملحق رقم (3)**

آمر بالصرف (Monda): هي عبارة عن وثيقة التي تحمل رقم الفاتورة و وصل الطلب و رقم وصل الاستلام ، شيء مراد شرائه ،ثمن الشراء ،تاريخ و رقم الشيك إذا سددت بشيك بنكي ففي هذي الوثيقة يوجد ختم و إمضاء كل من رئيس مصلحة الوسائل العامة ، رئيس دائرة الموارد البشرية ، مدير عام بالنيابة ، و رئيس دائرة المالية و المحاسبة الذي يدل على موافقتهم على عملية الشراء . أنظر **الملحق رقم (7)**

-وصل الاستلام bon de reception: وهو وصل يبين وصول السلعة إلى المخزن ، يحررها مسير المخزون أنظر **الملحق رقم (4)**

-وصل التسليم bon de livraision : يحرر من طرف المورد ، يثبت إيصال السلعة إلى المؤسسة أنظر **الملحق (5)**

[1] من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

-بطاقة المخزون Fich de stock :هي وثيقة تبين تطوارت المخزون من لحظة وصوله إلى غاية خروجه من المخزن، حيث تسجل فيها كل المستلزمات المتعلقة بالدخول و الخروج و الثمن.

-وصل الخروج bon de sortie magasin : هي وثيقة تعبر عن خروج السلعة من المخازن و يحتفظ بها أمين المخزن في الأرشيف .) أنظر **الملحق (6)**

و كل هذه الوثائق تستخدم في التسجيل المحاسبي و تكون بتسجيل رقم الوصل أو فاتورة في قيد لكل عملية .

المطلب الثاني : المراحل التي تمر بها الفوترة في المؤسسة[1].

سنوضح مختلف مراحل الفاتورة التي تمر بها في المؤسسة من إعدادها إلى تسجيلها ،وكذا تبيين العلاقة بين مختلف المصالح ومساهمتها في ترتيب حركة الفوترة في المؤسسة، حيث تتمثل المراحل فيما يلي:

المرحلة 1: في هذه المرحلة تطلب المؤسسة فاتورة شكلية قبل شراء تثبيتات أو سلعة التي تفوق المبلغ 100000 دج فهي قبل شراء يقوم موظف من الوسائل العامة بجلب فواتير شكلية من عند عدة موردين للمؤسسة و تدرس كل فاتورة من حيث نوع المنتوج و السعر و يتم اختيار بينهم على أقلهم سعر و أجود سلعة ، ثم يعد وصل الطلب بناءا على فاتورة شكلية .

-**المرحلة 2 :**في هذه المرحلة تقوم المصلحة بتحرير وصل الطلبية حيث يتضمن هذا الوصل على(البضاعة، مواصفاتها، والكمية التي يريدها) ، وفقا لاحتياجات المؤسسة تمضى من طرف رئيس المصلحة و توجه للمدير الديوان الترقية والتسيير العقاري الذي يمضي على موافقته و يوجه إلى مصلحة الوسائل العامة التي مكلفة بالشراء

-**المرحلة 3 :** بعد استلام الفاتورة يتم مقارنتها مع وصل الطلب من طرف مصلحة الوسائل العامة ثم توجه الى مصلحة المالية (الخزينة) لتسديدها ،قبل تسديدها يجب موافقة على عملية الشراء عن طريق وثيقة آمر بالصرف **(Monda)** . أنظر **الملحق رقم 07**

-**المرحلة 4 :** عند استلام السلعة يقوم أمين المخزن تحرير وصل الاستلام و يوجه لقسم الوسائل العامة .

-**المرحلة 5 :** هي آخر خطوة في آخر مرحلة من مراحل عملية الفوترة ، يقوم المحاسب بتسجيل عملية الفوترة بعد استلامها من المصلحة المالية ، يتم تسجيل فاتورة محاسبيا و تطبع وثيقة التسجيل المحاسبي **(fiche d'imputation comptable)** التي تتضمن قيد التسجيل العملية في اليومية و يكون لديها رقم و تمضى و تختم من طرف رئيس مصلحة المحاسبة مثال أنظر **الملحق رقم (8)** بعدها تحفظ في الأرشيف مصاحبة الفاتورة و وصل الطلب و وصل الاستلام و آمر بالصرف و الشيك بنكي أو بريدي .

المطلب الثالث:استعمال الإعلام الآلي في التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة

تعتمد المؤسسة في المعالجة المحاسبية للفوترة ، على استعمال برامج الإعلام الآلي الخاصة بالمحاسبة من أجل تسهيل عملية التسجيل المحاسبي وربح الوقت من جهة ،وتنظيم المعلومات بطريقة يسهل فهمها وحفظها من جهة أخرى.

[1] من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

أولا: تعريف برنامج الإعلام الآلي المحاسبي" PC COMPTA"

عبارة عن برنامج إعلام آلي خاص بالمحاسبة ، يساعد في التسجيل المحاسبي لمختلف المعاملات من بيع وشراء وتحليلها ، يتضمن ملفات مختلفة يمكن الوصول إليها ببساطة من قبل المستخدم ويعد من أفضل البرامج المحاسبية الأكثر استعمالا من طرف المؤسسات والشركات ، حيث يتماشى هذا البرنامج مع النظام المالي المحاسبي الجديد.

والمؤسسة محل الدراسةBATICIM" " تستخدم في تسجيلاتها المحاسبية هذا البرنامج "PC COMPTA"

ثانيا: مراحل التسجيل المحاسبي في برنامج" PC COMPTA" :

تمر عملية التسجيل المحاسبي وفق برنامج PC COMPTAعلى عدة مراحل ، يمكن حصرها في مرحلتين:

المرحلة الأولى: مرحلة مراقبة المعلومات

-بعد إعداد الفاتورة وتسليمها لمصلحة المحاسبة ، يتم التأكد من محتوياتها ومراقبتها من حيث الكمية ، السعر ، المبلغ الإجمالي والتأكد من مدى صحتها ومدى الالتزام بشروط لعقد من قبل الطرفين (المورد والزبون).

-مراقبة المعلومات الواردة في الفاتورة من : رقم الفاتورة ، تاريخها ، رقم الحساب البنكي والتاريخ.

- مراقبة مدى تطابق محتوى الفاتورة مع وصل الطلب ووصل الاستلام.

-بعد التأكد من صحة الفاتورة ، يقوم المحاسب بتسجيل المحاسبي للفاتورة ، بعد تحديد المبلغ الإجمالي الواجب الدفع ومقارنة المبلغ الإجمالي الذي تم حسابه مع المبلغ الوارد في وصل الطلب.

المرحلة الثانية: مرحلة التسجيل المحاسبي للفاتورة وفق برنامج" PC COMPTA" .

بعد الانتهاء من المرحلة الأولى " مراقبة المعلومات " والتأكد من صحبتها ، تأتي المرحلة التسجيل المحاسبي للفاتورة وفق برنامج الإعلام الآلي:

وتتلخص مرحلة التسجيل المحاسبي في الخطوات التالية:

-فتح نافذة برنامج الإعلام الآلي "PC COMPTA"واختيار كلمة المرور.

-اختيار" DOSSIER " (ملف) .

-تحديد السنة التي وردت في الفاتورة من أجل القيام بعملية التسجيل في نفس تلك السنة.

-تحديد أسم المستخدم وكلمة المرور ثم الانتقال إلى مرحلة تسجيل الفاتورة.

ثالثا: التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء والبيع وفق برنامج" PC COMPTA "

عند إتمام مرحلتي المراقبة وفتح البرنامج من أجل القيام بعملية التسجيل المحاسبي، تأتي مرحلة التسجيل المحاسبي للفاتورة ، حيث نميز نوعين من التسجيل المحاسبي عند الشراء وعند البيع ، كالتالي:

-التسجيل المحاسبي لفاتورة الشراء وفق برنامج"PC COMPTA "

- بعد الضغط على زر التسجيل ، نضغط على زر "JOURNAL" والذي يحتوي على اختيارات ، نختار ACHAT أي الشراء.

-نقوم بعملية التسجيل المحاسبي لعملية الشراء ، بدءا من التاريخ ثم أرقام الحسابات غلى غاية إنهاء عملية التسجيل.

-التسجيل المحاسبي لفاتورة البيع وفقا لبرنامج" PC COMPTA "

في عملية البيع نقوم بنفس الخطوات السابقة التي تمر بها عملية التسجيل المحاسبي للشراء لكن مع اختيار VENTأي (المبيعات) بدلا من ، ACHAT ثم نقوم بإدخال التاريخ وأرقام الحسابات إلى غاية إنهاء عملية التسجيل.

المبحث الثالث : التسجيل المحاسبي لعملية الشراء و الكراء .

المطلب الأول : التسجيل المحاسبي لعملية الشراء.[1]

لكل مؤسسة نظام خاص بها في تسجيل عمليات الحسابية و ترتيب المعلومات فللديوان الترقية و التسيير العقاري طريقة حفظ البيانات و الوثائق فهي بعد مراقبة الفاتورة مع وصل الطلب و وصل التسليم تقوم مؤسسة بتسجيل العملية محاسبيا و بعدها تحفظ في الأرشيف ويكون مرتب كل شهر و السنة على حدة و كل بياناتها تحفظ بنفس الطريقة لتسهيل الرجوع إليها في حالة وجود خطأ و مراد التأكد من صحتها .

❖ **أولا : تسجيل بالنسبة للتثبيتات**

تسجل حسابات التثبيتات بالجانب المدين في تاريخ دخول الأصل تحت رقابة المؤسسة بتكلفة الشراء أو بقيمة الإسهام مقابل الجانب الدائن حسب الحالة لأحد الحسابات المالية .

مثال 1: بتاريخ 2018/04/29 إقتنت المؤسسة سيارة من شركة رونو الجزائر ش.ذ.أ بقيمة 1679500 دج التسديد بشيك بنكي الفاتورة رقم FVVNF0492349 أنظر **الملحق (9)** .

[1] من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

يكون التسجيل في اليومية كالتالي :

		2018/05/05		
218220		شراء سيارة	1.679.500	
404212		موردو التتبيتات فاتورة fvvnf0492349		1.679.500
		07/05/2018		
404212		موردو التثبيتات	1.679.500	
512102		البنك BDL شيك رقم ****		1679.500

مثال 2 : اقتنت مؤسسة مولد كهرباء من عند مورد معراف مداني بمبلغ 199087 دج TTC ، الرسم على القيمة المضافة TVA 19 % التسديد بشيك بنكي الفاتورة رقم 065/19 بتاريخ 2019/06/23 .

يكون تسجيل على نحو التالي :

		2019/11/04		
215210		شراء مولد كهربائي	167.300	
445240		رسم على القسيمة المضافة	31.787	
404212		موردو التثبيتات فاتورة N°065/19		199087
		04/11/2019		
404212		موردو التثبيتات	199087	
512102		البنك BDL شيك بنكي رقم 2865108		199087

❖ **ثانيا : بالنسبة لمستلزمات الفترة (مشتريات مخزنة).**

تقوم المؤسسة بشراء كل ما يلزمها من أوراق ، أقلام ، و مواد البناء من أجل أو تزيين...إلخ يعني كل المواد القابلةة للتخزين فتقوم المؤسسة بنفس العمليات .

مثال :حسب **الملحق رقم (03)** الذي يبين فاتورة الشراء لمعدات حيث قامت المؤسسة في تاريخ 2018/03/12 باستلام فاتورة الشراء رقم 29 .

1/ Flexible , 2/ Collier , 3/Scotch Aluminium , 4/ Robinet de puisage ...exct .

بمبلغ 138870 دج قامت المؤسسة بتسديد مبلغ الفاتورة عن طريق شيك بنكي التسجيل الخاص بهذه العملية كالتالي:

		2018/09/26		
382227		تموينات أخرى مخزنة	138870	
	401312	موردو التثبيتات		138870
		فاتورة رقم 29		
		2018/09/26		
401312		موردو التثبيتات	138870	
	512102	البنك BDL		138870
		شاك بنكي رقم 531		

عند دخول السلعة إلى المخزن تسجل حسابيا

		2018/09/26		
322207		لوازم قابلة الإستهلاك	138870	
	382227	تموينات أخرى مخزنة		138870
		وصل دخول رقم*****		

عند خروج السلعة من المخزن يكون التسجيل كالأتي

		2018/10/15		
322207		لوازم قابلة الإستهلاك	10.000	
	602102	تموينات أخرى		10.000
		وصل خروج رقم*****		

ثالثا :بالنسبة للخدمات الخارجية الأخرى

التي تتمثل في الصيانة و التصليحات و التأمينات ،إتاوات الهاتف ، خدمات البنك و ما يماثلها من الإشتراكات فكلهم يندرجون في حسابات 61 و 62 فيكون تسجيل كالتالي :

مثال :في تاريخ 2019/07/18 قامت مؤسسة بدفع قيمة التأمينات نقدا

		2018/07/18		
616***		أقساط تأمينات	320000	
	401***	موردو مخزونات		320000
		تسجيل الفاتورة رقم ***		
		2018/07/18		
401***		موردو المخزونات	320000	
	512***	البنك		320000
		تسديد بشيك رقم ***		

أما بالنسبة للمواد غير قابلة للتخزين (مثل كهرباء ، غاز ، ماء ...) عندها يسجل بحساب 607 و يكون القيد كالآتي :

مثال :قامت المؤسسة بتسديد فاتورة الكهرباء و الغاز رقم 000636 و ذلك في 2019/08/24 بقيمة 50000 دج TTC

		2019/08/24			
607***		مشتريات غير مخزنة		40.500	
445640		قابلة للإسترجاع TVA		9.500	
	401311	موردو مخزونات			50.000
		الفاتورة رقم 00636			
		2019/08/124			
401311		موردو المخزونات		50.000	
	512202	البنك			50.000
		تسديد بشيك رقم 31176			

المطلب الثاني : التسجيل المحاسبي لعمليات البيع في الديوان الترقية و التسيير العقاري[1] .

بما أن ديوان الترقية و تسيير عقاري مؤسسة خدماتية فمبيعاتها عبارة عن تقديم خدمات متعددة ككراء سكنات و المحلات و إنجاز السكنات الاجتماعية ، و السكنات الاجتماعية التساهمية ، و السكنات الترقوية و المحلات التجارية من الجماعات المحلية للدائرة أو من مديرية أملاك الدولة و كذلك الوكلات العقارية.

فالغيرادات الديوان تتمثل في الكراء فقط فتتمثل منتوجاتها في كراء محلات و سكنات و غرامات التأخير دفع الإجار.

للديوان الترقية و التسيير العقاري وحدات التحصيل الإيجار تتوزع في الدوائر و البلديات لولاية مستغانم و ذلك لتسهيل على المواطنين تسديد الإيجار و يوفر عليهم الوقت و مصاريف التنقل و من الوحدات الموجودة في مستغانم (تجديت ، مزغران، حشم، 5 جويلية ، حرية ، سيدي لخضر، سيدي علي ، عشعاشة ، خير الدين ، تادلس ، عين النويصي ، مماش ، بوقيراط، سيرات ...لإلخ)

ففي التسجيل المحاسبي كل وحدة تجمع كل وصول تسديد الإيجار و إجرادها في وثيقة التي تمثل الحصيلة اليومية . فكلها فكلها ترفع للديوان الترقية و التسيير العقاري لتسجيلها محاسبيا و بعدها تحفظ في الأرشيف كل وحدة على حدة.

[1] من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

و التسجيل المحاسبي لعملية الإيجار يكون كما يلي :

مثال 1 : قامت وحدة تيجديت بتحصيل الإيجار على الزبائن و كان مبلغ إيجار السكنات 3282693,10 دج ، رسم على القيمة المضافة 9 % ، و قدرت تكاليف أخرى 15000 دج و قامت مؤسسة بخدمة تنظيف العمارات من طرف عمال النظافة الخاصين بالديوان و قدر المبلغ بـ 15000 دج و قامت بتسجيل المحاسبي في اليوم 2019/01/31 أنظر **الملحق رقم (11)** .

2019/01/31				
411101		زبائن تجديت	3.646.543,01	
417101		خدمات جار إنجازها	15000,00	
	706101	إيجارات السكنات		3282693,10
	706103	إيجارات تجارية		72611,37
	445130	TVAالمحصلة 9%		295442,38
	445140	TVAالمحصلة 19%		13796,16
	704400	خدمات وأشغال المقدمة		15000,00

☜ **ملاحظة :** ليستعمل الديوان في النظام التسجيل المحاسبي في تمييز بين الزبائن أو الموردون و البنوك الذي يتعامل معهم بإعطاء كل واحد منهم ترقيم خاص به و يسمى **Tiers** حيث له خانة خاصة تظهر في اليومية بجانب البيان **(LIBELLE)** و التاريخ ...إلخ .

مثال 2: قامت المؤسسة بتحصيل الإيجارات عن طريق الصندوق بوسط المدينة في تاريخ 2019/01/31 و تمثلت في : الزبائن المستأجرين العاديين ، 2048761,16 دج و الزبائن المستأجرين المتعاقدين 98508,75 دج ، قدرت التكاليف الصيانة و التنظيف الخاصة بالمستأجرين 62500 دج ، و غرامات التأخير قدرت ب . 20050,70 دج ، و حق الطوابع 28375 دج و فوارق الصندوق التحصيل 20دج .

تسجل محاسبيا كما يلي :

2019/01/31				
531203		صندوق وسط المدينة	2.258.215,61	
	411103	زبائن مستأجرين عاديين		2.048.761,16
	411111	زبائن مستأجرين متقاعدين		98.508,75
	417103	خدمات مقدمة (صيانة وتنظيف)		62.500,00
	447702	حق الطوابع		28.375,00
	757800	غزامات التأجير		20.050,70
	758900	فوارق الصندوق التحصيل		20,00

أنظر **الملحق رقم 12**

ملاحظة : الزبائن المستأجرين المتعاقدين المقصود بها أن الزبون يتعاقد مع المؤسسة التي تكون وسيط بينه و بين الديوان الترقية و التسيير العقاري في تسديد الإيجار، فهو يسدد للمؤسسة ، و المؤسسة تسدد بدورها للديوان .

خاتمة الفصل .

بعدما قمنا بالدراسة الميدانية في الديوان الترقية و التسيير العقاري وخاصة في مصلحة لمحاسبة ، تعرفنا على الطريقة المنهجية لتنظيم العمليات المحاسبية ، حيث تعرفنا على كيفية تسجيل العمليات المحاسبية للفوترة والتقنيات المساعدة لذلك,

وأخيرا نتوصل بأن للمحاسبة دور كبير في المؤسسة حيث لا تستطيع هذه الأخيرة أن تستغني عنها لأنها هي أساس تنظيم النشاطات التي تقوم بها المؤسسة

خاتمة عامة

من خلال الفترة التي قضيناها في التربص على مستوى **OPGI** تمكنا من معرفة الإجراءات المستعملة والمستخدمة في التسجيل المحاسبي التي بدورها تقدم معلومات شبه دقيقة والتي تساعد في معرفة الوضعية المالية بصورة واضحة لمسؤولي الوحدة ، حيث أن هذه المعلومات تترجم نشاط المؤسسة ،أداءها من خلال جمع الأحداث المتوقعة لنشاط المؤسسة بصفة عامة والوثائق المحاسبية المختلفة بصفة خاصة، حيث أن ما ينظم هذه المعلومات المحاسبية هو نظام الرقابة الداخلية الذي تعتبر أهم نظام يهدف إلى تصحيح الأخطاء والمخالفات التي تحدث في المؤسسة، ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة ، قمنا بإجراء تربص بالديوان الوطني و التسيير العقاري من خلال دراسة كيفية التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة عن طريق التعرف على دورة الوثائق والإجراءات اللازمة في عملية الفوترة.

نتائج الدراسة التطبيقية

من خلال الدراسة الميدانية، نستخلص ما يلي:

-تعد عملية الفوترة من أهم العمليات في المؤسسة نظرا لدورها ومدى تأثيرها على باقي الوظائف خصوصا وظيفتي تسيير الممتلكات و التحصيل

-تتبع المؤسسة نفس إجراءات عملية الفوترة من خلال البرامج والنظم المعلوماتية ،التي تعتمدها المحاسبة العامة طبقا للنظام المحاسبي المالي الجديد؛

-تعتمد المؤسسة في عملية التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة استخدام رموز مخصصة للعملاء و البنوك والموردين...ما يسهل على المحاسب القيام بعملية التسجيل المحاسبي؛

-تنظيم العمل في المؤسسة وذلك من خلال تقسيم العمل بحيث كل عامل له عمل خاص له ؛

-العمل والمساهمة في تنمية روح العمل الجماعي والتعاوني في المكتب بصفة خاصة والمؤسسة بصفة عامة ؛

-العمل على توحيد أنظمة الإعلام الآلي وذلك من أجل الدقة وسهولة العمل، وحفظ المعلومات وضمان الاتصال بين مختلف أقسام ووحدات المؤسسة.

الاعتماد على أفضل الإجراءات والتقنيات وذلك من أجل الحصول على معلومات أكثر دقة ؛

-عدم وجود اختلاف كبير بين الدراسة الجامعية والعمل الميداني فكلاهما مطابق لمضمون المحاسبة.

اختبار الفرضيات الدراسة

من خلال النتائج المحصلة عليها من الدراسة أثناء فترة التربص تمكنا من اختبار فرضيات الدراسة وهي كالتالي:

-عملية الفوترة تخص عمليات الشراء والبيع .

-يتعامل قسم المالية والمحاسبة في المؤسسة طبقا لما ينص عليه النظام المالي المحاسبي الجديد في معالجة فواتير الشراء والبيع ؛

-المعالجة المحاسبية لعملية الفوترة تمر على جملة من الإجراءات مصاحبة لحركتها في المؤسسة؛

-تتم عملية الفوترة في المؤسسة من خلال تتبع حركة الفواتير أثناء عمليات الشراء والبيع ومتابعة الوثائق

المصاحبة لها في مصالح تموين وتخزين ، دائرة المحاسبة والمالية.

اقتراحات وتوصيات:

-ضرورة مسايرة برامج الإعلام الآلي المستحدثة في تقييم المخزونات و تدوين الفواتير؛

-العمل على تنمية كفاءات المؤسسة التي تعتمد عليها في عملية الفوترة وتسجيلها محاسبيا، وتقسيم العمل وزيادة الموظفين من أجل تخفيف الضغط على الموظفين في قسم المحاسبة ، و خلق مناصب جديدة لتوفير فرص تشغيل المتخرجيين الجدد .

-التسجيل المحاسبي الآني وذلك لتجنب أخطاء التسلسل الزمني ؛

-فتح المجال التربصات والتكوينات لخريجي الجامعات ومنحهم فرص لدمجهم في ميدان الشغل وضرورة مرافقة الجانب التطبيقي للجانب النظري خلال مدة الدراسة الجامعية لضمان التكوين الجيد للطالب.

المراجع

الكتب :

-عمر لشهب ، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ، الطبعة الأولى 2014م دار النشر مكتبة الوفاء القانونية.

- شعيب شنوف ، محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) ، الجزء الثاني مكتبة الشركة الجزائرية بوداود ، الجزائر.

- جمال لعشيشي محاسبة المؤسسة و الجباية وفق النظام المحاسبي الجديد ، الأوراق الزرقاء ، الجزائر 2010 .

د.بن زكورة العونية ، البسيط في المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد ، طباعة دار القدس العربي وهران 2016 .

-د. عبد الوهاب رميدي ، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي ، طبعة الأولى ، دار النشر حيطلي ، برج بوعريريج 2009 .

الرسائل الجامعية :

- حكيمة أوقاسي و سميرة سعدى ، تسجيل و تقييم التثبيتات وفق النظام المحاسبي المالي ، مذكرة لنيل شهادة ماستر ، كلية العلوم الاقتصادية ، جامعة بويرة 2015 .

-بوعلام صالحي ، أعمال الإصلاح المحاسبي المالي ، مذكرة ماجيستر ، جامعة الجزائر 2010 .

-سفيان بن بلقاسم ، النظام المحاسبي الدولي و ترشيد إتخاد القرار في سياق العولمة و تطوير الأسواق المالية ، أطروحة الدكتورة ، كلية العلوم الاقتصادية جامعة الجزائر 2010 .

- فاتح أجنف مذكرة شهادة ماستر أكاديمي في العلوم التجارية و علوم التسيير ، جامعة أم بواقي، 2014 .

-محمد قزوط ، التسجيل المحاسبي لعملية الفوترة في المؤسسة مذكرة شهادة ليسانس جامعة ورقلة 2017.

-زهرة علاوي ، الفاتورة وسيلة شفافية للممرسات التجارية ، ماجيستر في القانون الخاص ، كلية الحقوق و العلوم السياسية ، وهران 2013 .

المجلات و المقالات :

- كتوش عاشور متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد (IAS/IFRS) في الجزائر مجلة اقتصاديات شمال افريقيا العدد السادس ، جامعة شلف .

-ابراهيم مروان مجلة المحاسب العربي ،مسك دفاتر المحاسبية .

الملتقيات الدولية و الوطنية :

- علي عزوز ، محمد متناوي ، متطلبات تكييف القواعد الجبائية مع النظام المحاسبي المالي ، ملتقى الدولي الأول حول النظام المالي الجديد في ظل معايير محاسبية دولية ، المركز الجامعي بالوادي ، الجزائر يومي 17-18 جانفي 2010 .

- Projet de système Comptable financier conseil de comptabilité , Ministère des finance ;Février 2005

القوانين و المراسيم :

- القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية العدد 74 .

-قانون رقم 04-02 مؤرخ 23 يونيو 2004 ، الجريدة الرسمية العدد 41 .

- مرسوم تنفيذي رقم 09-110 المؤرخ 07 أفريل 2009 المحدد لشروط و كيفيات مسك المحاسبة بواسطة اعلام الآلي ، الجريدة الرسمية العدد 21 .

-مرسوم تنفيذي رقم 95-305 المؤرخ في 07 أكتوبر 2005 " كيفيات تحرير الفاتورة ، الجريدة الرسمية العدد 58.

مواقع الأنترنت :

- Talabadz1.blogspot.com

مجلة المحاسب العربي - www.aam-web.com

منتدى التعليم الجامعي علوم التسيير و التجارة - www.ta3lime.com

الفرق بين مسك دفاتر و المحاسبة - dafter.sa.blog.différence.com

ماهي دفاتر محاسبية حسب نظام المحاسبي المالي الجزائري https://accdiscussion.com

- www.compta-213.com

الملاحق

الملحق رقم 01

الجمهـــوريـــة الجزائرية الديـــمقراطية الشعبيـــة
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة السكـــــن و العمـــران و المدينـــة
MINISTERE DE L'HABITAT DE L'URBANISME ET DE LA VILLE
ديـــوان الترقيـــة و التسييـــر العقـــاري لولايـــة مستغـــانم
OFFICE DE PROMOTION ET DE GESTION IMMOBILIEREWILAYA DE MOSTGANEM

دائرة المالية و المحاسبة
رقـــــم: / د م م /2018

مستغانم في ..... Mostaganem le.....

الـــــــــى

السيـــــــد (ة)،

أمـــــــر بالدفـــع

يجب على السيـــــــد (ة) :

أن يدفـع فـي حســـــاب ديـوان الترقيـة و التسيـر العقـاري لولايـة مستغانـم المفتـوح لدى بنـك التنميـة المحليـة (B.D.L) تحـت رقـــم 005 00423 401 7834 741 80

مبلـــــــغ قدره : . دج

المتمثل في تسديد مستحقاتالاستفادة من مسكن ذو طابع اجتماعي الكائن

ملاحظة :

في حالة عدم دفع المصاريف خلال 08 أيام ابتداءا من تاريخ تبليغ الأمر بالدفع ، تعتبر الاستفادة ملغية

المستفيد (ة)

رئيس دائرة المالية و المحاسبة

العنوان : شارع محمد خميستي – طريق مزغران– مستغانم
Av Mohamed Khemisti – Route de Mazagran - Mostaganem
الهاتف : 045-30-83-50 045-30-83-52//49 الفاكس :.30.82.97045
البريد الالكتروني : op27mos@mhuv.gov.dz

الملحق رقم 02

Wilaya de Mostaganem

O. P. G. I.
MOSTAGANEM

BON DE COMMANDE Nº 00222

M. ETS: MARAF Madani

Demeurant à : Mostaganem

Rue : .... Nº ....

est invité à livrer les marchandises ou à effectuer les travaux suivants : SIADM et service Maintenance

Référence à rappeler sur la facture.

Référence à rappeler sur la facture | CODE DU COMPTE

FICHE DE RECEPTION

Date de Réception ....

Facture reçue le .... Numéro de la Facture ....

DESIGNATION	Quantité	Quantité Reçue	Unité de Mesure	Prix Unit.	MONTANT
Groupe électrogène Diesel	01				
05 KVA 220/380 V ouvert					

TOTAL....

Date limite de livraison ou d'exécution

À ....

VISA DE RECEPTION

La Facture, établie en .... exemplaires doit être adressée à : .... des livraisons des marchandises ou réception des travaux.

المدير

01 Cité Gouaïch Charef "La Remonte" - Mostaganem Tél: 045 420 481 Fax.: 045 420 479

الملحق رقم 03

Quincaillerie générale
BOUHENNIA ABDELKADER
Route de port n° :01
Stamboueli Mostaganem

Date : 12.03.12018

Doit : OPGI Mostaganem
Wilaya de Mostaganem

Facture n° :29

N° :	Désignation	Quant	Prix .unit	
01	Flexible d80m	01	650.00	
02	Colliers d80m	02	60.00	
03	Scotch aluminium	01	100.00	
04	Canon snitop	02	850.00	
05	Robinet d'arrêt 15*21	01	350.00	
06	Serrure fima 311	17	950.00	
07	Serrure h 210	03	900.00	
08	Coudes pvc 110	11	150.00	
09	Y pvc 110	11	300.00	
10	Barres pvc 110	07	1.200.00	
11	Barres cuivre 3[illegible]*01	04	6.400.00	
12	Coudes cuivre 40	05	350.00	
13	Baguettes argent	210	250.00	
14	Boittes à souder 28/40	11	750.00	
15	Manchon cuivre 40*32	05	350.00	
16	Barres pvc 63m	02	800.00	
17	Coudes pvc 63*90°	02	100.00	
18	Coudes pvc 63*45°	02	100.00	
19	Colliers d 63m	08	65.00	
20	Robinet de puisage 15*21	02	650.00	
21	Robinet d'arrêt 15*21 brt	01	450.00	
22	Sacs de plâtre	06	450.00	2.700.00
23	Mano	01	650.00	650.00
24	Raccord gaz (pompe)	02	800.00	1.600.00
25	Tétine gaz butane	02	100.00	200.00
26	S de toilette	01	480.00	480.00
27	Tubes de peinture noire	40	100.00	4.000.00
			Total :	138.870.00

Non Assujetti à la T.V.A

Arrêté la présente facture à la somme de : cent trente huit mille huit cent soixante dix dinars

Quincaillerie Générale
BOUHENNIA Abd/Kader
Compte N° [illegible] Banque du Port N°
R.C: 04B3[illegible]-00 27 (Mostaganem)
N.I.F: 796240[illegible]

الملحق رقم 04

O. P. G. I. DE
MOSTAGANEM

Mostaganem, le 19/06/2019

Bon de Réception

N° 001857

Destinataire : S/ADMBL N° 2753 DU 19/06/2019
Facture 65 DU 23/06/2019

QUANTITE	DESIGNATION	OBSERVATIONS
01	groupe de soudure autonome 5 KVA - Diesel olen	167 300,00

Fournisseur
ETS MARAF M
MOSTA

مديرية التوظيف والتسيير العقاري للمستغانم
Magasinier
أستلم من امين مخزن

TOTAL

VISA DE RECEPTION

La Facture, établie en ..... exemplaires doit être adressée à : ..... des livraisons des marchandises ou réception des travaux.

Arrêté la présente facture à la somme de

TOTAL	167 300,00
TVA 19%	31 787,00
TOTAL TTC	199 087,00

01 Cité Gouaïch Charef "La Remonte" - Mostaganem Tél: 045 420 481 Fax.: 045 420 479

الملحق رقم 05

الهاتف: 47/56
رقم التعريف الجبائي: 099718000234204
رقم السجل التجاري: 97 ب 0002642

Bon de livraison matérie

BLV-F-0496843

N° B.L. :	BLV-F-0496843
Date livraison :	28/05/18
Agent	Succursale Oran
N° de Commande :	CVY320919
N° de Facture :	FVVNF0496843
N° Client	419548

O P G I MOSTAGANEM
N107 BLV MOHAMED KHEMISTI
Mostaganem, 27000
ALGERIE

Consentement livraison
ABDELLI Abdellatif

IDOINE SECURITÉ
06 JUIN 2018
Sortie le:

419548

RENAULT ALGERIE SPA
Succursale 3 - ORAN
Le 06 JUIN 2018
Livraison CLO

N°	Désignation	Quantité
46U/DY/NO/(	Extrême Accessoirisée « ALARME	1
	Marque : RENAULT	
	VF14SRI/B4JD150909	
	Mise en circulation : 093271-00-18	
	3566	

PARTIE RÉSERVÉE AU CLIENT

BON POUR RÉCEPTION

OUI / NON

DATE ET

الملحق رقم 06

O.P.G.I
MOSTAGANEM

Bon de Sortie Magasin

Le Preneur

N° d'ordre	DESIGNATION	Quantité	Prix Unit.	Montant
01	Ballon 1,40 avec Jean	03		
02	Chaise visiteur accoudoir	03		
03	Armoire 2 P Métallique	01		
04	Casier à 12 C Métallique	02		

DESIGNATION :

Le MAGASINIER

Bon de Sortie Magasin

Le Preneur

N° d'ordre	DESIGNATION	Quantité	Prix Unit.	Montant
01	Ordinateur complet	01		
02	Onduleur	01		
03	Table basse	01		
04	Fauteuil	01		
05	Bureau 1,60 + RIG	01		
06	Canapé	01		
07	Table Bois	01		

DESIGNATION :

Le MAGASINIER

Le Preneur

الملحق رقم 07

Ministere de l'Habitat de l'urbanisme et de la ville

Office de Promotion et de Gestion Immobilière de la wilaya de Mostaganem

Mandat n°

OPERATION DE DEPENSE

Gestion Exercice 2019

OPGI MOSTAGANEM

Date 01/07/2019

Demande de paiement , une opération de dépense engagée par la structure

	Nom et Visa C/Section	Visa, Griffe et cachet du C/Service	Visa, Griffe et cachet du C/Département
les responsable de la structure émettrice désignée ci-dessus certifie que les travaux,préstations fournitures objet de la présente demande de paiement on été réellement exécutés			

OBJET DE DEPENSES:

ACHAT GROUPE A SOUDURE AUTONOME

BENEFICIAIRE

ETS MARAF MADANI
MOSTA

Montant brut de l'Ordonnance: 199 087,00

A Précompter :

ou à Virer: 199 087,00

COMPT N°	Montant

Mode de Paiement:

P.G.I. MOSTAGANEM
Payé par Chèque
BDL - MP
N° 2186508
Le 08/07/19

Arrêter par nous le présent mandat de paiement à la somme de :

CENT QUATRE VINGT DIX NEUF MILLE QUATRE VINGT SEPT DINARS ALGERIEN

PIECES JUSTIFICATIVES DE LA Dépenses :

FACT(PF)-BON N° : 65 DU 23/05/2019
BON DE COMMANDE N° 00222/19
BON DE RECEPTION N°: 001857 DU 19/06/201

Le Créancier
Mostaganem le:
Ref/PI-PC:
Signature:

Ets MARAF MADANI, 01 Cité Colonel Chérif, MOSTAGANEM, Tel: 045.30.70.17 — Quincaillerie & Electricité

Nom et Visa C/Section de paiement	Visa, Griffe et cachet du C/Service Tresorerie	Le liquidateur	L'Ordonateur
مخفي بن عاشور	مصلحة المالية	DFC — رئيس دائرة المالية و المحاسبة	DIRECTEUR GENERAL

الملحق رقم 08

04/11/2019

O.P.G.I. Mostaganem
Dossier en cours : Siége + UR
Exercice en cours : 2019

Imprimer le 04/11/2019 à 15:14:52:51

N° 1/1

Fiche d'imputation comptable N° 87

Journal : ACHATS

- Utilisateur : HARRAT FARID

N°	N° pièce	Date	N° Compte	Tiers	Libellé	Débit	Crédit	Sectio
1	006	23/06/2019	215210		FACT N°065/19 DU 23/06/2019	167 300,00	0,00	
2	006	23/06/2019	445240		FACT N°065/19 DU 23/06/2019	31 787,00	0,00	
3	006	23/06/2019	404212	1559	FACT N°065/19 DU 23/06/2019	0,00	199 087,00	
					Total de la pièce =	**199 087,00**	**199 087,00**	

SAISIE PAR : **CONTROLE PAR :** **APPROUVE PAR :**

الملحق رقم 09

O P G I MOSTAGANEM
N107 BLV MOHAMED KHEIR ST
Mostaganem, 27000
ALGERIE

Facture véhicule

N° Client	419648
N° Facture	FVVNF0492349
Date facture	29/04/18
N° BDC	CVY320921
Date livraison	4/2018
Agent	Succursale Oran
Type de paiement	CHEQUE
Page	1

N°	Désignation	Qté	Montant
46L/DWOX 16K 4C	RENAULT Extrême Accessoirisée « ALA N° châssis : VF14SRMB4JD146265 Numéro d'immatriculation provisoire 047460-00-16 Puissance fiscale N° Dossier L00476441	1	1 [illegible] 000,00
D69	Gris Platine	1	32 500,00
ITPK3	Camera de recul	1	20 000,00
TCHA0	TCHA0	1	

	Total véhicule	1 [illegible] 000,00
	Total DA	1 [illegible] 000,00
**	Montant TVA	
	Total DA TTC	1 679 000,00
	Frais d'immat. provisoire	500,00
**	Taxe véhicule neuf	
	Total à payer	1 679 500,00

*Véhicule fabriqué par Renault Algérie Production

**Véhicule exonéré de TVA et de taxe véhicule neuf

Arrêté la présente facture matérielle à la somme de :

*****UN*MILLION*SIX*CENT*SOIXANTE*DIX-NEUF*MILLE*CINQ*CENTS*DA

Conditions de paiement Comptant

RENAULT ALGERIE SPA
au capital de 1 037 001 515.00
13, Route Dar-El-Beida Zone [illegible]
Mat.Fisc: 0597 [illegible]
Art: 16[illegible]
Tel: 021.51.40.81 - Fax: 021.[illegible]

الملحق رقم 10

OPGI MOSTAGANEM

PAGE:1

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	*19-PRESTATIONS*
PIECE	*002*
FOLIO	*1*
DATE	*31/01/19*
LIBELLE	*CONST.LOYER DU 01/2019 C/TIGDITT*

COMPTE	*LIBELLE*	*DEBIT*	*CREDIT*
411101	*CLIENTS TIGDITT*	*3 664 543,01*	
417101	*CHARGES TIGDITT*	*15 000,00*	
706101	*LOYERS D HABITATION*		*3 282 693,10*
706103	*LOYERS COMMERCIAUX*		*72 611,37*
445130	*TVA COLLECTEE 09%*		*295 442,38*
445140	*TVA COLECTEE 19%*		*13 796,16*
704400	*PRESTATION DE SERVICES(NETTOYAGE LH)*		*15 000,00*
	TOTAL GENERAL	*3 679 543,01*	*3 679 543,01*

الملحق رقم 11

OPGI MOSTAGANEM
107 AVENUE MOHAMED KHEMISTI
MOSTAGANEM

EDITION DU 23/08/2020 10:38
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**09-CAISSE CENTRE VILLE**
PIECE	**001**
FOLIO	**1**
DATE	**31/01/19**
LIBELLE	**S/ETAT DE LOYER DU 01/2019 C/CENTRE-VIL**

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
531203	CAISSE CENTRE VILLE	2 258 215,61	
411103	CLIENTS CENTRE VILLE		2 048 761,16
411111	CLIENTS LOGTS CONVENT		98 508,75
417103	CHARGES CENTRE VILLE		62 500,00
447702	DROIT DE TIMBRES		28 375,00
757800	AUTRES PRODUITS EXCEPTIONNEL		20 050,70
758900	AUTRES PRODUITS DIVERS		20,00
	TOTAL GENERAL	2 258 215,61	2 258 215,61

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى التعريف بعملية الفوترة وكيفية تسجيلها في يومية المؤسسة حسب النظام المحاسبي المالي الجديد،

وقد اخترت ديوان الترقية و التسيير العقاري لتكون محل اجراء دراستي هذه، حيث اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي لتحليل نظام الفوترة في المؤسسة بالاعتماد على أوراق محاسبية ومقابلات مع إطارات في إدارة المحاسبة العامة.

وفي الأخير توصلت من خلال دراستي الى ان الفاتورة في الديوان الترقية و التسيير العقاري لها أهمية كبيرة حيث تتكون مصلحة المحاسبة العامة من خمسة إطارات يقومون بتسجيل الفواتير فيما يسمى بيرنامج **PC Compta**ويكون معهم رئيس المصلحة، هذا العدد من العمال في المصلحة هو ما يترجم حساسيتها بالمؤسسة، فمن هنا نستنتج أن المؤسسة مواكبة لنفسها وتسير في اتجاه جيد خصوصا لامتلاكها برنامج **PC Compta** .

الكلمات المفتاحية:فوترة، تسجيل المحاسبي، نظام محاسبي المالي

Résumé :

Cette étude vise à identifier le processus de facturation et les modalités d'inscription dans le journal de l'entreprise selon le nouveau système de comptabilité financière, j'ai choisi l'Office de la Promotion et de la gestion de l'immobilier être le lieu de tenir mon étude, tel qu'adopté par l'approche descriptive et analytique pour analyser le système de facturation de l'organisation sur la base des documents comptables et des entretiens avec des cadres dans la gestion Comptabilité générale

En fin de compte, à travers mes études ont conclu que la facture est d'une grande importance dans l'Office de la Promotion et de la gestion de l'immobilier où le service de la comptabilité générale contient cinq cadre enregistrent les factures dans ce qu'on appelle le programme PC Compta et avec eux le chef service , ce nombre de travailleurs traduit sa sensibilité dans l'organisation , nous concluons que l'institution est suivre elle-même et elle dans la bonne direction , surtout elle possède des moyens technologique modernes spécieux un programme mondial tel qu'un programme PC Compta .

Mots-clés : facturation, enregistrement comptable, Système Comptable Financier