جـــامعة غـــرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتّجارية وعلوم التّسيير

قسـم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم تجارية

التخصص: مالية المؤسسة

بعنوان:

واقع محاسبة المؤسسات البريدية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مؤسسات بريد الجزائر – غرداية –

من إعـــداد الطالب: مصطفى لـــشقر

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ 2017/05/21

أمام اللجنة المكونة من السادة:

الإسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
أ. أبو القاسم الشيخ صالح	مساعد – أ –	جامعة غرداية	رئيساً
د.محمد عجيـــلة	محاضر – أ –	جامعة غرداية	مشرفاً ومقرراً
أ.محمد السعيد سعيداني	مساعد – أ –	جامعة غرداية	مناقشاً

الموسم الجامعي: 2016- 2017

الاهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى أعز مالدي في الوجود والدتي حفظها الله وأطال عمرها وبارك لها فيه التي عبدت لي الطريق بدعواتها؛ وإلى روح والدي طيب الله ثراه وجعل كل عمل صالح في ميزان حسناته وإلى كل أفراد العائلة وبالأخص عائلتي الصغيرة زوجتي حفظها الله التي كابدت معي الليالي ووفرت لي الجو المناسب ووقفت معي جنبا لجنب حتى اتم هذا العمل على وجه الإتقان كما لا أنسى ابني محمد أسأل الله أن يجعله خير خلف لخير سلف وإلى كل من وسعتهم رحابة صدري وحفظتهم ذاكرتي ولم أذكرهم في مذكرتي .

لـشقر مصطفى

الشكر والعرفان

ربنا لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك؛ وعظيم سلطانك ومجدك على ما أنعمت به علينا من نعم لا تحصى سبحانك لا يقوى على حمدك العبد؛ والصلاة والسلام الأتمان الأكملان على سيدنا ونبينا محمد صلى الله عليه وسلم وبعد ومصداقا لقول نبينا عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم من لا يشكر اليسير؛ لا يشكر الكثير، ومن لا يشكر الناس؛ لا يشكر الله – عز وجل يطيب لي بمناسبة إتمام هذا العمل المتواضع أن أتقدم بالشكر والتقدير الى استاذنا المشرف الدكتور محمد عجيلة حفظه الله؛ لاشرافه على هذه الدراسة وعلى ملاحظاته القيمة وتوجيهاته السديدة وتصويباته الدقيقة ونصائحه الطيبة وأن له الفضل في اخراج هذه الدراسة المتواضعة الى حيز الوجود جعل الله ذلك في ميزان حسناته يوم الدين وإلى كل الأساتذة الذين رافقونا طوال المشوار الدراسي.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعدنا وقدم لنا يد العون من قريب أو بعيد في انجاز هاته الدراسة ونخص بالذكر السيد :بشير بيتور المدير الفرعي بمصلحة الميزانية والمحاسبة في مديرية بريد الجزائر؛ الذي كان له الفضل بعد الله عز وجل في الدعم المادي والمعنوي وكل ما يخص جانب الدراسة التطبيقية من معلومات وتوضيحات وتسهيلات كما لا يفوتني أن أتقدم بجزيل الشكر وخالص الإمتنان إلى كل الزملاء الجامعيين والمهنيين على ما قدموها لها من دعم جزاهم الله خيرا.

الملخص:

تعالج هذه الدراسة موضوع واقع محاسبة مؤسسات البريد في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال عرض تاريخي للأحداث والدراسات التي رافقت هذا النظام من بوادر الإصلاح إلى غاية الشروع في التطبيق، محاولين في ذلك إستيفاء جميع الجوانب النظرية لكل ما يمت بصلة للنظام المحاسبي المالي من جهة، ومن جهة أخرى متابعة سير الإصلاحات منذ الإستقلال وصولا إلى يومنا هذا من أجل معرفة الظروف التي تحيط بالبيئة المؤسساتية الجزائرية وما مدى إستعدادها لتطبيق هذا النظام، وهو ما إستدعى منا في الجانب التطبيقي دراسة واحدة من بين المؤسسات الإقتصادية لإسقاط الدراسة النظرية عليها لإبراز جوانب التوافق والإختلاف لما جاء به هذا النظام الذي يستمد مرجعيته من المعايير المحاسبية الدولية.

الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، المحاسبة المالية، محاسبة المؤسسات البريدية، ترصيد الحسابات، يوميات التسجيل المحاسبي، المعايير المحاسبية الدولية، بريد الجزائر.

Résumé

cette étude traite le sujet de réalité de la comptabilité des entreprises postales selon le système de comptabilité financiè, par une présentation historique des événements et les études qui ont– accompagné l'adoption de ce niveau système de signes de la réforme jusqu'àce que le lancement de l'application , en assayant de la réalisation de tous les aspects théoriques qui se rapporte au systéme de comptabilité financière de coté et de l'autre coté suivre le cours des réformes depuis l'indépendence jusqu'à nos jours , ceci afin de savoir les circonstances entourant l'envirennement enterprise de l'algérie et combien pret d'applicuer ce système ce qui nous a appelés dans le coté pratique d'une étude parmi les enterprises économiques de préciser l'étude théorique pour mettre en évidance les aspacts de la comptabilité et les différences apportés par ce système qui tire si référance des normes comptables internationales.

Mots–clés

le système de comptabilité financiè, comptabilité financière, comptabilité des enterprises postales, comptes rationalisant, l'inscriptiuon journal comptablé, les normes comptables internationales, Algérie poste.

قائمة المحتويات:

قائمة المحتويات	الصفحة
الاهداء.....	I
الشكر والعرفان.....	II
الملخص.....	III
قائمة المحتويات.....	V
قائمة الجداول.....	V III
قائمة الاشكال.....	X
قائمة الاختصارات والرموز.....	X I
قائمة الملاحق.....	X II
مقدمة عامة.....	(أ– د)
الفصل الأول:النظام المحاسبي المالي والدراسات السابقة.....	**18**
تمهيـــــد.....	**19**
المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي.....	**20**
المطلب الأول : تقديم النظام المحاسبي المالي.....	**20**
أولا/ الإصلاح المحاسبي في الجزائر ودوافعه.....	**20**
ثانيا/ مفهوم النظام المحاسبي المالي.....	**22**
ثالثا/ مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلباته.....	**24**
رابعا/ أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي.....	**25**
المطلب الثاني: واقع المؤسسات الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي.....	**27**
أولا/ تحليل البيئة المؤسساتية الجزائرية في ظل الإصلاحات	**27**
ثانيا/ مكونات النظام المحاسبي المالي.....	**35**

ثالثا/ الإجراءات الواجب إتباعها.....	38
رابعا/ المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي.....	39
خامسا/ صعوبات ومعوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي.....	41
المبحث الثاني: الدراسات السابقة.....	44
المطلب الأول: الدراسات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي المالي	44
أولا/ الدراسات المحلية.....	44
ثانيا/ الدراسات الأجنبية.....	46
المطلب الثاني :الدراسات التي لها علاقة بالبريد والاتصالات.....	47
أولا/الدراسات المحلية.....	47
ثانيا/ الدراسات الأجنبية.....	48
المطلب الثالث: خصوصية الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.....	48
خلاصة الفصل.....	50
الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسات بريد الجزائر لولاية غرداية	52
تمهيـــــد.....	52
المبحث الأول: الدراسة التطبيقية.....	53
المطلب الأول: عرض المؤسسة محل الدراسة.....	53
أولا/ أدوات الدراسة.....	53

ثانيا/ تقديم المؤسسة	54
المطلب الثاني :عرض وتحليل مختلف التسجيلات المحاسبية.....	59
أولا/ المحاسبة على مستوى مديرية الوحدة الولائية (المحاسبة المالية).....	59
ثانيا/ محاسبة على مستوى المكاتب البريدية (محاسبة المكاتب البريدية).....	73
المبحث الثاني: الإنتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية	82
المطلب الأول: تحضيرات الإنتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية.....	82
أولا/ على مستوى المديرية الولائية.....	82
ثانيا/على مستوى المركز الجهوي.....	84
المطلب الثاني: آليات الإنتقال من محاسبة االمكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية.....	91
أولا/مرحلة إعداد قاعدة بيانات أولية.....	91
ثانيا/مرحلة تحويل خطوط محاسبة المكاتب البريدية إلى حسابات المحاسبة المالية.....	95
خلاصة الفصل	99
خاتمة عامة.....	101
المراجع.....	104
الملاحق.....	108

قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1	وضعية النسيج الاقتصادي الوطني إلى غاية نهاية 2015.....	29
2	الشركات المدرجة في بورصة الجزائر.....	31
3	مقارنة بين القوائم المالية حسب SCF والقوائم حسب IAS/IFRS.....	38
4	المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني فيما يخص الأصول الثابتة المعنوية.....	39
5	المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص الأصول الثابتة المادية.....	39
6	المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص المخزونات.....	40
7	المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص الإيجار التمويلي.....	40
8	المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص المؤونات.....	41
9	نموذج من يومية الحساب البريدي الجاري لمؤسسة بريد الجزائر.....	61
10	نموذج يومية الإستثمار في مؤسسة بريد الجزائر.....	63
11	عملية ترصيد حسابات موردو الإستثمارات.....	64
12	نموذج ليومية المشتريات في مؤسسة بريد الجزائر.....	65
13	قيود عملية الشراء الخاصة بالوقود.....	66
14	نموذج ليومية الأعمال المختلفة في مؤسسة بريد الجزائر.....	67
15	عملية ترصيد حسابات موردو الخدمات.....	67
16	كيفية حساب الرسم على النشاط المهني في مؤسسة بريد الجزائر.....	68
17	يومية حسابات الأجور في مؤسسة بريد الجزائر.....	69
18	حصص الإشتراكات المدفوعة والإيراد المحصل كامتياز.....	71
19	عملية ترصيد الحسابات ما بين يومية الأجور والحساب البريدي الجاري.....	72
20	مقبوضات المكتب البريدي خلال شهر جانفي /2016.....	92

21	مدفوعات المكتب البريدي خلال شهر جانفي /2016.....	92
22	عملية إستلام وتسليم الطوابع البريدية بين مختلف المستويات في مؤسسة بريد الجزائر.....	94
23	عملية تحويل قيود محاسبة المكاتب البريدية (الإيرادات) إلى يوميات المحاسبة المالية.....	96
24	عملية تحويل قيود محاسبة المكاتب البريدية (المصروفات) إلى يوميات المحاسبة المالية.....	97

قائمة الاشكال:

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
1	هيكل النظام المصرفي الجزائري على ضوء قانون النقد والقرض.....	32
2	مكونات النظام المحاسبي المالي.....	35
3	الهيكل التنظيمي لمديرية بريد الجزائر ولاية غرداية.....	58
4	مراحل إعداد القوائم المالية في مؤسسة بريد الجزائر.....	59
5	يوميات التسجيل المحاسبي المعتمدة في مؤسسة بريد الجزائر.....	62
6	مراحل إعداد الملف الخاص بالإستثمارات.....	63
7	مراحل إعداد ملف المشتريات في مؤسسة بريد الجزائر.....	64
8	الخطوط المحاسبية على مستوى المكتب الرئيسي والمكاتب البريدية التابعة..	93
9	اليوميات الناتجة عن تحويل خطوط المحاسبة البريدية إلى المحاسبة المالية.....	98

قائمة الاختصارات والرموز:

الرقم	المختصر	
1	financial accoounting Standards Board	FASB
2	First In First Out	FIFO
3	international accouting standards	IAS
4	International Accounting Standars-BOARD	IASB
5	International Federation ofAccountants Committee	IFAC
6	international financial reporting standards	IFRS
7	Last In First Out	LIFO
8	Plan Comptable National	PCN
9	Systéme Comptable Financié	SCF
10	taxe sur l activité professionnelle	TAP
11	taxe valeur ajoutée	TVA
12	United State Generlly Accepted Accounting Principls	USGAAP

قائمة الملاحق:

الرقم	عنوان الملحق
1	فاتورة خدمات كراء سكنات(**LOCATION BATIMENTS**).....
2	نموذج لوصل الشراء المستعمل في المؤسسة (**BON DE COMMANDE**).....
3	نموذج لوصل الإستقبال (**BON DE RECEPTION**).....
4	مخرجات برنامج **COMPTA** للايرادات .....
5	مخرجات برنامج **COMPTA** للمصاريف.....
6	مخرجات برنامج **SAGE** (يومية الحساب الجاري البريدي **CCP**).....
7	مخرجات برنامج **SAGE** (يومية المشتريات **ACH**).....
8	مخرجات برنامج **SAGE** (يومية الأعمال المختلفة **OD**).....
9	مخرجات برنامج **SAGE** (يومية الأجور **SAL**).....
10	احصائيات بريد الجزائر في بضعة أرقام .....

أ. توطئة :

اتسمت السنوات الأخيرة من القرن الماضي وفي مطلع القرن الواحد العشرين بالعديد من التطورات والتحولات في العلاقات الاقتصادية واتجاهاتها؛ وأمام تنامي وشمولية أنشطة التجارة والاستثمار والتبادل التجاري بين مختلف الدول اتسع نشاط الأسواق المالية والمؤسسات فأزال بذلك القيود والعوائق الاقتصادية وتخطى حتى الحدود الجغرافية؛ ونظرا لأن المحاسبة تعتبر وسيلة للاتصال فإن القواعد المحاسبية التي تعكس الإطار الاقتصادي القانوني للعمليات التجارية لم يصبح بإمكانها تلبية الطموحات الجديدة للمتعاملين ولا تحقيق عدالة في المقارنة بين مختلف المؤسسات؛ ذلك لأن النظام المحاسبي للمؤسسات يختلف من حيث المحتوى والتطبيق من دولة لأخرى وهو ما سيؤدي بالضرورة إلى عدم الفهم والخلط في المعلومات وما توحي إليه من دلالات.

من هنا فإن الجزائر وعلى غرار معظم الدول النامية قد شقت طريقها نحو تبني المعايير المحاسبية الدولية استرشادا بها وبناءا على طلب منظمي المحاسبة في هاته الدول مواكبة للتغيرات العصرية وتماشيا مع الإجماع الدولي وذلك بتطبيق نظام محاسبي مالي بداية من سنة 2010 يعد إلزاميا على كل هيئة أو كيان يدخل ضمن مجال التطبيق، ولكون قطاع بريد الجزائر قد كان سباقا لكل ما يمت بصلة إلى تنمية الاقتصاد الوطني فقد حاول مواكبة التطورات العلمية والتقنية الحديثة، وإدخال أحدث التقنيات في جميع المرافق الإدارية والتقنية وسائر أجهزة البريد عبر الوطن من خلال عدة إصلاحات كان آخرها التعليمة الوزارية رقم 02 المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 التي تتضمن أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي 2010 في مؤسسة بريد الجزائر.

مما سبق فإن إشكالية البحث تنحصر في التساؤل الرئيسي التالي:

– هل النظام المحاسبي المالي في مؤسسات بريد الجزائر يتماشى مع الواقع الجديد ؟

من أجل الإلمام بجوانب الموضوع يمكن الاستعانة بمجموعة من التساؤلات الفرعية :

- ما هو الإطار النظري والتنظيمي للنظام المحاسبي المالي في الجزائر ؟
- ما هو واقع البيئة الاقتصادية الجزائرية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي؟
- هل الممارسات المحاسبية في مؤسسات البريد تستجيب لمتطلبات النظام المحاسبي المالي ؟
- في ماذا تتمثل أهم التعديلات والإصلاحات التي تم اعتمادها من طرف المؤسسات البريدية لولاية غرداية بهدف جعل محاسبتها تتماشى مع النظام المحاسبي المالي؟

ب. فرضيات الدراسة

حتى نؤطر هذه الدراسة يمكن أن ننطلق من الفرضيات التالية :

- النظام المحاسبي المالي يستمد مرجعيته من المعايير المحاسبية الدولية ويخضع للنصوص القانونية والتنظيمية المعمول بها في الجزائر؛

- تتمتع البيئة الجزائرية بمرونة نسبية تجعلها تتكيف بصورة أو بأخرى مع المستجدات الخارجية؛

- تعتمد المؤسسة في تسجيلاتها المحاسبية على النظام المحاسبي المالي على مستوى المديرية أما على مستوى المكاتب البريدية فتسجيلاتها المحاسبية من نوع خاص؛

- تتم الممارسات المحاسبية على مستويين هما مديرية الوحدة الولائية لولاية غرداية التي تمسك محاسبة مالية والمكاتب البريدية التي تمسك محاسبة تدعى بمحاسبة المكاتب البريدية وهو ما يستدعي إجراءات لتوحيد العمل المحاسبي.

ت. أسباب اختيار الموضوع:

- دراسة هذا الموضوع تدخل ضمن عملي الشخصي بمديرية بريد الجزائر لذا فإن هذه الدراسة تعد مكسبا علميا ودليلا مهنيا يمكن اللجوء إليه وقت الحاجة؛

- اهتمام الباحث بالمواضيع الحديثة والتي تتماشى مع متطلبات التخصص؛

- قلة البحوث التي لها علاقة بتطبيقات النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الخدمية وبالأخص مؤسسة بريد الجزائر وهو ما استدعى منا محاولة لولوج هذا الباب وإن كان ضيقا لإثراء البحث ولتسليط الضوء على مؤسسة تجمع بين العمومية والخدمية والاقتصادية.

ث. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة بتزامنها مع تطبيق النظام المحاسبي المالي والذي أملته ظروف خارجية تحتم على كل دولة تتطلع للاندماج في الاقتصاد العالمي الالتزام به وهذا من أجل ضمان مقروئية موحدة لمختلف القوائم المالية .

وتزداد أهمية الدراسة في التقرب أكثر من المحيط الذي تعمل به المؤسسة ومختلف المتعاملين الخارجيين، وهذا لمعرفة الهيكل التنظيمي الذي تسير وفقه المؤسسة وكيفية انسياب المعلومات بين مختلف المديريات والأقسام وهو يجعلنا نتتبع مسارها من نشأتها وصولا إلى المرحلة النهائية وفق نظام محاسبي جد محكم معتمدين في ذلك على العنصر البشري وبرامج وأنظمة الإعلام الآلي.

ج.أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف :

- استعراض أهم النصوص القانونية التي صدرت قبل وأثناء وبعد تبني النظام المحاسبي المالي؛
- محاولة إعطاء نظرة ولو مقتضبة لأهم الإصلاحات التي انتهجتها الجزائر منذ الاستقلال وحتى يومنا هذا؛
- التعريف أكثر بالمؤسسات البريدية ومحيطها، أهميتها ودروها؛
- استعراض أهم السجلات والتسجيلات المحاسبية التي تعتمدها المؤسسات البريدية ومحاولة تقييمها؛
- توضيح مختلف التعاملات مع الأطراف الخارجية وكيفية ترجمتها إلى قيود محاسبية؛
- فهم الآليات التي تعمد إليها المؤسسات من أجل تكييف منظومتها المحاسبية سيما الجانب الخاص بمحاسبة المكاتب البريدية وجعله يتماشى مع النظام المحاسبي المالي.

خ.حدود الدراسة الزمنية والمكانية:

الدراسة أخذت عينة لبعض التسجيلات المحاسبية للفترة الممتدة من سنة 2012 إلى غاية سنة 2017 وهي الفترة التي تلت سنة بدأ التطبيق، حيث ألزم فيها المشرّع الجزائري المؤسسات التي تدخل ضمن مجال التطبيق باعتماد دليل محاسبي مستمد من المعايير المحاسبية الدولية وفق نظام يسمح باعتماد مدونة حسابات وطرق تسجيل وتقييم جديدة تعالج النقائص التي كانت موجودة في النظام القديم مع بعض الإستحداثات التي لم تكن موجودة من ذي قبل، بينما الحدود المكانية فقد تمت الدراسة بمقر المديرية الكائن بحي بني يزقن ولاية غرداية.

د. منهج الدراسة:

رغبة منا في بلوغ تطلعات هاته الدراسة اعتمد في الجانب النظري على المنهج الوصفي في اغلبه وذلك لإعطاء نظرة حول النظام المحاسبي المالي و المؤسسة ونشاطها يليه المنهج التحليلي الذي اعتمدنا عليه في دراسة الحالة لإسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي.

ذ. تقسيمات الدراسة:

لدراسة الموضوع دراسة وافية ارتأينا أن نقسمها إلى مقدمة وخاتمة يتخللهما فصلين:

تطرقنا في الفصل الأول إلى النظام المحاسبي المالي والدراسات السابقة وعلى ضوء هذا تم التطرق للإطار النظري وذلك من خلال مبحثين ثم تقسيم المبحث الأول إلى مطلبين، الأول جاء لاستعراض أهم النصوص التشريعية المتضمنة لهذا النظام من حيث التعريف به ومجال تطبيقه ومتطلبات تطبيقه مرورا إلى الدوافع التي أدت إلى تطبيقه و المطلب الثاني كان لنا فيه محاولة لتسليط الضوء على البيئة الجزائرية ومختلف الإصلاحات التي انتهجتها الدولة الجزائرية في مختلف المجالات منذ الاستقلال وحتى يومنا هذا، متغيرات ومعطيات كان لها الأثر الواضح في الإصلاح المحاسبي .

أما المبحث الثاني فكان مخصص للدراسات التي كان لها السبق في تناول هذا الموضوع سواء على المستوى المحلي أو على المستوى الدولي.

في حين تناولنا في الفصل الثاني الجوانب المتعلقة بالدراسة التطبيقية وأهم الطرق التي حصلنا بها على المعلومات المتعلقة بالمؤسسة محل الدراسة والتي ساعدتنا في وضع منهجية تمكننا من الإجابة على التساؤلات المطروحة بداية من معرفة البيئة الداخلية والخارجية للمؤسسة مرورا بمختلف التعاملات اليومية التي تعكسها التسجيلات المحاسبية وصولا إلى مخرجات هذا النظام.

تمهيد

تجاوبا مع التوسع والتطور والتبادل التجاري بين مختلف دول العالم، انطلقت بعض الجهود والمحاولات لوضع أسس دولية للممارسات المحاسبية أدت تدريجيا إلى نشوء ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية التي تهدف إلى توحيد المبادئ المحاسبية بين دول العالم من أجل توفير قاعدة موحدة لقراءة القوائم المالية لمختلف الشركات.

ولأن الجزائر لم تعد بمنأى عما يحدث على الصعيد الدولي من مستجدات وتطورات حاصلة في شتى المجالات فقد كانت تترقب وتواكب مجريات الأحداث بما تتوافر عليه من إمكانيات مادية وبشرية وهو ما تعكسه الإصلاحات التي انتهجتها الجزائر غداة الاستقلال وحتى يومنا هذا ، جهود ومساعي في مجملها كانت تهدف إلى تجاوز عقبات أملتها الظروف التي تمر بها البلاد لعل من بينها ماشهدته البيئة المحاسبية الجزائرية من إصلاحات أثمرت بإعداد نظام محاسبي مالي يتوافق مع معايير المحاسبة الدولية دخل حيز التنفيذ مطلع سنة 2010.

المبحث الأول: الإطار العام للنظام المحاسبي المالي

لقد قامت الجزائر على غرار العديد من الدول بتبني نظام محاسبي مالي جديد وهذا بداية من 01 جانفي 2010، نظام جاء ليستجيب لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية كحتمية فرضتها الظروف الاقتصادية الخارجية إن صح القول، لكن أمام تحد كبير ومطلب صعب وهو كيفية تكييف البيئة المؤسساتية الجزائرية في ظل هذا النظام المحاسبي المالي .

المطلب الأول : تقديم النظام المحاسبي المالي

أولا/ الإصلاح المحاسبي في الجزائر ودوافعه

1. الإصلاح المحاسبي في الجزائر

بداية من الثلاثي الثاني لسنة 2001 بدأت عملية الإصلاحات حول المخطط المحاسبي الوطني و التي مولت من قبل البنك الدولي ، هذه العملية أوكلت إلى العديد من الخبراء الفرنسيين وبالتعاون مع المجلس الوطني للمحاسبة[1] وتحت إشراف وزارة المالية، بحيث وضعت تحت عاتقهم مسؤولية تطوير المخطط المحاسبي الوطني نسخة 35-1975 إلى نظام جديد للمؤسسات يتوافق مع المعطيات الاقتصادية الجديدة و المتعاملين الاقتصاديين الجدد، وقد مرت هده العملية بثلاثة مراحل هي :[2]

- **المرحلة الأولى**: تشخيص مجال تطبيق المخطط المحاسبي الوطني مع إجراء مقارنة بينه و بين معايير المحاسبة الدولية.
- **المرحلة الثانية** : تطوير مشروع مخطط محاسبي جديد للمؤسسات.
- **المرحلة الثالثة** : وضع نظام محاسبي جديد.

و في نهاية المرحلة الأولى وضعت ثلاث خيارات ممكنة و هي :

✓ **الخيار الأول** : الإبقاء على تركيبة المخطط المحاسبي الوطني و تحديد الإصلاحات تماشيا مع تغيرات المحيط القانوني الاقتصادي في الجزائر و الذي بقي ثابتا منذ أن صدر قانون لتوجيه الاستثمارات الوطنية الاقتصادية في 1988، مثلا القانون الصادر في 09 أكتوبر 1999 المتضمن تكييف المخطط الوطني المحاسبي لنشاط الشركات القابضة و إدماج حسابات المجمعات.

[1] شعيب شنوف، **الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006-2007 ، ص 66.

[2] آيت محمد مراد، أبحري سفيان، **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، ص 4.

- ✓ **الخيار الثاني** : و يتمثل في ضمان بعض المعالجات مع الحلول التقنية المطورة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، و مع مرور الوقت سيتكون نظامين محاسبيين مختلفين يعطيان نظاما مختلط و معقد، وبالتالي يمكن له أن يكـون مصدرا للتناقض و الاختلاف.
- ✓ **الخيار الثالث** : هذا الخيار يتضمن انجازه نسخة جديدة للمخطط المحاسبي الوطني مع عصرنة شكله ووضع إطاره التصوري المحاسبي، المبادئ و القواعد مع الأخذ بعين الاعتبار المعايير المحاسبية الدولية.

إن هذا الخيار تم تبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة في اجتماعه المنعقد في 05 سبتمبر 2001 واختيار طبيعة المحاسبة المرجعية سواء المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) أو معايير مجلس المعايير المحاسبة المالية الأمريكية (FASB) من خلال(USGAAP) أو التوجهات الأوروبية.

منذ ذلك الحين بدأ الإعـداد لنظام محاسبي جديد يتماشى والتطورات التي حدثت على الاقتصاد الوطني و أصبحت المحاسبة المالية في الجزائر ذات بعد دولي، بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر، 2007 و الذي من بين أحكام تطبيقه المرسوم التنفيذي رقم 08-156المؤرخ في 26 ماي 2008، ليصدر بعده القرار 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، والقرار 72 المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط، المطبقة على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة،[1] وقصد تطبيق الأحكام المنصوص عليها في المادة 24 من القانون 07-11، فقد صدر المرسوم التنفيذي رقم 09-110المؤرخ في 07 أفريل، 2009 والمحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة أنظمة الإعلام الآلي، وبذلك أصبح هذا القانون ساري المفعول ابتداء من الأول من شهر جانفي 2010 بموجب التعليمة رقم 02 الصادر بتاريخ 29 أكتوبر 2009 حول أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي. وبدخوله حيز التنفيذ ألغى النظام المحاسبي المالي كل الأحكام السابقة المتعلقة بالمخطط المحاسبي الوطني.

حيث قامت وزارة المالية من خلال المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار مجموعة من التعليمات المنهجية، و ذلك بعد الفاتح من جانفي، 2010 أي بعد بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي، هذه التعليمات جاءت في مجملها تدعم و تقدم شروحات أكثر للتعليمة الوزارية رقم (02) المؤرخة في 29 أكتوبر 2009 و المتعلقة بتطبيق النظام المحاسبي المالي لأول مرة، كما توالت في هذا الإطار عملية الإصدار للنصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بمهنة المحاسبة.[2]

[1] صالحي بوعلام، **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2009-2010، ص ص79- 80 .

[2] سايج فايز، **انعكاسات النظام المحاسبي المالي على نظام المراجعة الخارجية و مهنة محافظ الحسابات**، مداخلة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)و المعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، يومي 13-14ديسمبر، 2011، ص3.

2. دوافع الإصلاح المحاسبي في الجزائر

يمكن تلخيص أهم دوافع الإصلاح المحاسبي في العناصر التالية : [1]

- انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق؛

- ضغوطات الهيئات الدولية (صندوق النقد الدولي، البنك الدولي، والمنظمة العالمية للتجارة) قصد الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية؛

- عدم ملائمة المخطط المحاسبي الوطني مع احتياجات الشركات الأجنبية القائمة بالجزائر؛

- تبني المجتمع الدولي لمعايير المحاسبة الدولية، والتي تتعلق بعدة موضوعات تهم المحاسبة الدولية بشكل عام، وخاصة القياس والتقييم والعرض والإفصاح؛

- إفرازات العولمة التي تقتضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي، هذه التغييرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية، وفي إطار المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي ارتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد؛

- الاختيار الدولي الذي يقرب ممارساتنا المحاسبية بالممارسات العالمية والذي يسمح بأن نعمل على ركيزة مرجعية ومبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد المعاصر؛

- محاولة جلب المستثمر الأجنبي من خلال تدويل الإجراءات والمعاملات المالية والمحاسبية لوقايته من مشاكل اختلاف النظم المحاسبية سواء من حيث الإجراءات أو من حيث إعداد القوائم المالية؛

- نقائص و عيوب المخطط المحاسبي الوطني .

ثانيا/ مفهوم النظام المحاسبي المالي

من الناحية القانونية :

نظام المحاسبة المالية الجديد هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الأعمال المالية والمحاسبية للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون و وفقا للمعايير المالية والمحاسبية الدولية المتفق عليها.[2]
ويهدف قانون المحاسبة الجديد إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص القانوني بالمحاسبة المالية وكذا شروط و كيفيات تطبيقه.

---

[1] علاء بوقفة، صالح حميداتو، **أثر النظام المحاسبي المالي على تفعيل الممارسة المحاسبية**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS- IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 24-25 نوفمبر ، 2014، ص 550.

[2] كتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، العدد السادس، السداسي الأول 2009، ص291.

من الناحية الاقتصادية :

المحاسبة المالية "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية".[1]

على ضوء هذا التعريف يمكن معرفة خصائص النظام المحاسبي المالي على النحو التالي:[2]

- إعداد المرجع بالاعتماد على مقاربة تعكس الواقع الاقتصادي؛
- معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة أي إطار مفاهيمي وليس قواعد؛
- إدخال مفهوم القيمة العادلة أو الصحيحة، والتي تعوض التكلفة التاريخية في عملية تقييم الأصول والخصوم بقيمتها العادلة أو الصحيحة وهي القيمة التي يمكن بها شراء أو بيع الأصل أو الخصم في تاريخ إقفال الحسابات، وذلك بغية معرفة وتقدير جيد لذمة المؤسسة؛
- إدخال مفهوم التحيين والذي يهدف إلى معرفة أثر عنصر الزمن من الأصل على عملية تقييم الأصول والخصوم؛
- نظام معلومات (يرتكز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي) ؛[3]
- كشوف تعكس بصدق المركز المالي للكيان (الميزانية = نشاط ومعاملات الكيان)؛
- معلومات يمكن قياسها عدديا (رقميا). تتكون من معطيات عددية قابلة للقياس النقدي؛
- تصنيف، وتقييم، وتسجيل المعلومات المالية (وفق المعايير الدولية)؛
- قياس أداء و نجاعة الكيان (من خلال قائمة حسابات النتائج)؛
- قياس وضعية الخزينة (من خلال قائمة التدفق النقدي) قدرة الكيان على توليد النقدية وما يماثلها؛
- يتم إعداد القوائم المالية في نهاية السنة أي نهاية الفترة المحاسبية (مبدأ الدورية).

---

[1] الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي(المادة03)**، العدد74 المؤرخ، في 2007/11/25، ص3.

[2] الأزهر عزه، رشيدة خالدي، **النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة** ، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 24-25 نوفمبر ،2014، ص 550 .

[3] مصطفى طبشي، حنان رزاق سالم، سليمان عتير، **إعداد وعرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 27**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 24-11/25 ،2014، ص 603.

ثالثا/ مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي ومتطلباته

1. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي

يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، ويستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويين الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية. *
ومنه يلتزم بمسك محاسبة مالية كل من: [1]

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

- التعاونيات؛

- الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة .

2. متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي

من أجل الانتقال إلى النظام المحاسبي وجب على الدولة القيام بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام تتلخص في النقاط التالية :[2]

- تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الجباية؛

- ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية تسمح بالسحب الجزئي للنظام الحالي و الإدخال التدريجي للنظام الجديد يتم فيها التعرف على مختلف معالمه؛

---

* **المحاسبة العمومية** هي كل القواعد والأحكام القانونية التي تبين وتحكم كيفية تنفيذ ومراقبة الميزانيات والحسابات والعمليات الخاصة بالمجلس الدستوري، والمجلس الشعبي ومجلس المحاسبة والميزانيات الملحقة والميزانيات الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. حسب الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، قانون 21/90، المتعلق بالمحاسبة العمومية، المؤرخ في 15أوت 1990،المادة.1.

[1] الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي المادة (4،5)**، مرجع سبق ذكره، ص3.

[2] كمال رزيق، هزرشي طارق، رابحي مختار، **النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي13-14 ديسمبر 2011، ص6.

- التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات ومد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي واعتبار المتربصين على أنهم دخلاء على المؤسسة؛

- ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسيرية المرتبطة بهذا النظام؛

- تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي الجديد؛

- تحديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة العامة و تشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة في تكوين الإطارات و الكوادر قصد التحكم في زمام الأمر مستقبلاً؛

- تخصيص الأظرفة المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد؛

- ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكر وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل ومتطور يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطاتها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي خاصة وأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج وتهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات؛ [1]

- الانخراط في برنامج (IFAC) للاتحاد الدولي للمحاسبين، وتشجيع ظهور تعاون بين المهنيين الجزائريين والدوليين، والتسجيل في العلامة الدولية لإثبات المواقع التجارية.

رابعا/ أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي

1. أهمية النظام المحاسبي المالي

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية ؛

- يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، و تكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة؛

- يقترح النظام المحاسبي المالي حلولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة بموجب المخطط، ويسمح بالانتقال من محاسبة الذمة إلى المحاسبة المالية، وذلك بتغليبه للحقيقة الاقتصادية على المظهر القانوني عند تسجيل المعاملات التي تقوم بها المؤسسة؛

[1] حاج قويدر قورين، **البيئة المحاسبية الرشيدة في ظل النظام المحاسبي المالي(SCF) ودورها في تدعيم السوق المالية في الجزائر**، مجلة علمية، المركز الجامعي تيبازة، العدد السادس، ديسمبر2013، ص ص 177- 179.

- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية؛[1]

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة و دقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة؛

- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار ، و تحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛ [2]

- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي و التقييم و كدا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعبات؛

- يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الاستثمار و يدعم القدرة التنافسية للمؤسسة ؛

- يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ محددة بوضوح ؛

- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة؛

- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة ؛

- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة ؛

- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛

- تقديم صورة وافية عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة و تغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.[3]

2. أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق ما يلي :

- الاستفادة من مزايا هذا النظام خصوصاً في مجال تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة؛

- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية باعتبار أن نظام المحاسبي المالي متقارب مع معايير المحاسبة الدولية، (IAS/IFRS)؛

---

[1] محمد عجيلة، بوحفص رواني، مصطفى بالنوي، **ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية–رؤى وأبعاد–**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 24-25 نوفمبر، 2014، ص 707.

[2] مقدم عبيرات، الطاهر مخلوفي، عزوز مخلوفي، **المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، يومي 24-25 نوفمبر 2014، ص 579.

[3] عمار بن عيشى، **معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية**، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد 01، ديسمبر 2014، ص89 .

- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي أملا في جلبه إلى الجزائر من خلال تجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛[1]

- تحقيق المصداقية من خلال الوصول إلى الشفافية في الإفصاح عن المعلومات، مما يؤدي إلى ترسيخ أسس حوكمة الشركات؛

- تسهيل اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانتها وثقتها لدى المنظمات المالية والتجارية الدولية؛

- إيجاد حلول محاسبية للعمليات التي لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛

- ضمان مقروئية أفضل للحسابات بالنسبة للمستثمرين الأجانب في إطار عملية الشراكة.[2]

- المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية؛[3]

المطلب الثاني: واقع المؤسسات الجزائرية في ظل النظام المحاسبي المالي

أولا/ تحليل البيئة المؤسساتية الجزائرية في ظل الإصلاحات

1. البيئة الاقتصادية

لأنه من بين العوامل الهامة التي لها تأثيرات مباشرة وغير مباشرة على النظام المحاسبي لأي دولة، درجة التطور الاقتصادي وطبيعة ونوع النظام الاقتصادي المتبنى بها، فإذا كانت التنمية الاقتصادية لدولة ما متدنية فإن الأنشطة الاقتصادية والصناعية والتجارية وغيرها غالبا ما تكون محدودة بسيطة، وبالتالي فإن طبيعة ونوع الأنظمة المحاسبية المستخدمة من المتوقع أن تكون بسيطة و أن يكون الاهتمام بها محدوداً، وكلما زادت درجة النمو الاقتصادي ينعكس ذلك في زيادة حجم وعدد النشاطات والشركات الاقتصادية، وبالتالي فإن المحاسبة يجب أن تتطور لتلبي الاحتياجات الجديدة لمتخذي القرار.[4] ولأن البيئة الجزائرية هي الأخرى تأثرت وشهدت عدة تطورات خاصة من الناحية الاقتصادية بسبب ما خلفه الاستعمار، سنحاول عرض أهم المراحل التي ميزت الاقتصاد وأهم التحولات والإصلاحات والتدابير التي اتخذتها السلطات في سبيل تحقيق التنمية المنشودة وذلك كالآتي:[5]

---

[1] علاء بوقفة، صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص ص 552- 553 .

[2] كتوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 293.

[3] **Samir merouani, le projet du nouveau system comptable financier algérien « anticiper et préparer le passages du PCN 1975 aux normes IFRS, mémoire de magistère, ESC, année 2006/2007,p93.**

[4] عوينات فريد، **دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية**، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011، ص 52.

[5] ناصر دادي عدون، معزوي ليندة، لهواسي هجيرة، **مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2003.ص 89-104.

1.1 مرحلة التسيير الذاتي: غداة الاستقلال تحمل العمال الجزائريون مسؤولية تسيير الوحدات و الورشات الإنتاجية بعد أن غادرها رجال الأعمال الفرنسيين آنذاك، وهذا ما أدى إلى تجسيد التسيير الذاتي للمؤسسات في الواقع وكرس بعد ذلك رسميا عبر قانون التسيير الذاتي منتصف الستينات.

أهم ما ميز هذه المرحلة طريقة التسيير ذات الخصائص الاشتراكية بعد استكمال أهم العوامل المساعدة على إتباع النهج الاشتراكي في الاقتصاد من تأميمات، وإنشاء جهاز مصرفي عمومي، ثم تكوين قاعدة صناعية وإنتاجية عمومية واعتماد موارد البترول المالية كمصدر أساسي للتمويل.

2.1 مرحلة استقلالية المؤسسات العمومية الاقتصادية: في بداية الثمانينات ظهرت فكرة إعادة الهيكلة العضوية والمالية لعدم قدرة المدراء على تسيير المؤسسات، وذلك لضخامتها وكثرة نشاطها ووظائفها، فتقرر اللجوء إلى التجزئة وتقسيم المؤسسات وتوزيعها جهويا إضافة إلى التطهير المالي تجسيدا لفكرة الاستقلالية* بعد أن تأكدت الدولة من حقيقة أساسية وهي عدم الاستمرارية في تمويل عجز المؤسسات في كل مرة خاصة في ظل تأثر عائدات الجزائر من العملة الصعبة جراء الانهيار المفاجئ لأسعار النفط لسنة 1986 من حوالي 30دولار إلى أقل من 10 دولارات.

3.1 مرحلة إعادة الهيكلة الاقتصادية والصناعية: إن الفشل في الاستقلالية رغم عمليات التطهير المالي التي اتبعتها، دفعت السلطات العمومية منذ سنة 1994 أن تعيد هيكلة الاقتصاد الوطني كليا، بسبب سوء فهم أدوات وأهداف وطريقة عمل نظام التسيير المركزي للاقتصاد من جهة، من جهة أخرى أزمة المديونية والظروف الاقتصادية الدولية من تحولات نتيجة تدخل الهيئات الدولية كصندوق النقد الدولي والبنك العالمي، والغات التي انتقلت إلى المنظمة العالمية للتجارة إضافة إلى الشركات متعددة الجنسيات.

تقوم إعادة الهيكلة على ركيزتين هامتين :أولهما إعادة هيكلة المؤسسات التي يمكن القيام بتعديلات على نشاطها ووسائلها المادية والبشرية بحيث تحقق الفعالية والكفاءة من أجل تحقيق الربح والقدرة على المنافسة، والثانية الخوصصة.*

4.1 برنامج التصحيح الهيكلي: مر برنامج التصحيح الهيكلي بمرحلتين:

المرحلة الأولى: تم فيها تنفيذ برنامج الاستقرار الاقتصادي من خلال وضع أسس التوازنات الكلية.

المرحلة الثانية : تتمثل في مباشرة التعديل بجملة من الإجراءات من خلال السياسة المالية، السياسة النقدية والسياسة السعرية، حيث أسفرت نتائج هاته المرحلة إلى تحقيق استقرار اقتصادي على المستوى الكلي، والذي لا يمثل سوى قاعدة لهدف أكثر طموحا هو الانتعاش الاقتصادي .

* **الاستقلالية** لا تعني أن تصبح المؤسسة العمومية خاصة بعدما كانت عمومية، وإنما هي عملية تحررها من القيود والضغوط وممارسات السلطة الوصية في تسييرها.

* **الخوصصة** هي نقل ملكية رأس المال كليا أو جزئيا للقطاع الخاص الوطني أو الأجنبي، كما تكون في شكل تنازل القطاع العام عن أشكال التسيير لصالح هيئة مستقلة.

جدول رقم 1: وضعية النسيج الاقتصادي الوطني إلى غاية نهاية 2015

الشكل القانوني	المجموع	الشكل القانوني	المجموع
شركة تضامن	12 129	مؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة	57 726
شركة ذات المسؤولية المحدودة	83 594		
شركة ذات أسهم	9 354	تجمع	405
شركة توصية ذات أسهم	4	شركة توصية بسيطة	15
مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي تجاري	1 012	فرع ثانوي	202

المصدر: إحصائيات المركز الوطني للسجل التجاري متاح على الرابطttps://sidjilcom.cnrc.dz/web/cnrc/download
تاريخ الإطلاع 2017/03/28.

2. البيئة الجبائية

في سنة 1987قامت الجزائر بإنشاء لجنة وطنية للإصلاح الضريبي و التي قدمت سنة 1989 تقريراً مفصلاً حول الإصلاح الضريبي في الجزائر والذي دخل حيز التنفيذ سنة 1992 ويهدف هذا الإصلاح إلى تحقيق غاية رئيسية تكمن في إنعاش الاقتصاد الوطني وخاصة تطور المؤسسة من خلال التكيف مع الديناميكية الاقتصادية. ارتكز مضمون الإصلاح الضريبي لسنة 1992على تأسيس ثلاثة ضرائب جديدة هي: الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على القيمة المضافة .[1]

1.2 الضريبة على الدخل الإجمالي IRG : لقد أسست الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال قانون المالية لسنة،1991 وتنص المادة رقم (01) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على ما، يلي " تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى ضريبة الدخل، وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة ". [2]

2.2 الضريبة على أرباح الشركات IBS :حيث تنص المادة رقم (135) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة على مايلي:

" تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين وتسمى هذه الضريبة، الضريبة على أرباح الشركات " [3]

[1] ناصر مراد، **تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، سوريا، العدد الثاني 2009، ص 181. متاح على الرابط http://www.damascusuniversity.edu.sy/mag/law/2010-02-14-13-53-20/41--2009 تاريخ الإطلاع 2017/03/23 .

[2] قانون الضرائب والرسوم المماثلة سنة 2017 المادة رقم 01، ص10.

[3] نفس القانون، المادة 135، ص32.

3.2 الرسم على القيمة المضافة TVA : أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991بالمقابل ألغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج **(TUGP)** والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات **(TUGPS)** وذلك نتيجة المشاكل التي شهدها هذا النظام من حيث تعقده وعدم ملأمته مع الإصلاحات التي شهدها الاقتصاد الوطني. ولم يسلم النظام الضريبي من عدة تغيرات وذلك بمناسبة كل قانون مالية فقد كان يتم فيه تعديل أو إلغاء أو إتمام لضريبة معينة.[1] كإعادة هيكلة الرسم على القيمة المضافة عن طريق تخفيض المعدلات من (، 14%، 7% 21%) إلى معدلين رئيسيين هما : (7% ؛17%) ليرتفع حسب قانون المالية لسنة 2017 إلى (9%،19%) .[2]

خلال سنة 1996 عوض كل من الرسم على النشاط الصناعي (**TAIC**) والرسم على النشاط غير التجاري **(TANC)** برسم وحيد هو الرسم على النشاط المهني **(TAP)** وهو يفرض على كل من الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يمارسون نشاطاً صناعياً أو تجارياً أو غير تجاري ويحسب على رقم الأعمال.[3]

أما في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، عرف النظام الضريبي بعض التعديلات في النصوص الجبائية حتى تكون مطابقة لأحكام المحاسبة المالية الجديدة، لاسيما تحديد المعالجات اللازمة عند المرور من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية فيما يتعلق بالاهتلاكات والمؤونات، خصم المصاريف الإعدادية، التسجيل المحاسبي لعقد الإيجار التمويلي، إعادة تقييم الأصول، متابعة العقود طويلة الأجل .[4]

3. البيئة المالية

1.3 بورصة الجزائر: على الرغم من وجود مبنى للبورصة التي انطلقت رسميا في العمل، بعد صدور المرسوم التشريعي رقم 10/93المؤرخ بتاريخ 05/23/ 1993 [5] إلا أن أدائها يبقى متدني مقارنة مع مثيلاتها التونسية والمصرية...، ويعد تطبيق النظام المحاسبي المالي فرصة لإنعاشها؛ لأنه من المتوقع توفير قوائم مالية تعكس صورة وفية للمؤسسة بهدف الحصول على مصادر تمويل و التي يستعملها المستثمر في ترشيد قراراته، ما يحفز نشاط السوق المالي وينعش الاقتصاد ويوفر بيئة مناسبة لتوسع وتقدم بالنسبة للمؤسسات الجزائرية.كما يمكن أن تكون البورصة موضع لقيام دراسات أكاديمية متعددة وحديثة .

---

[1] ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد الثاني، 2003، ص27.

[2] الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، **قانون 16–14 يتضمن قانون المالية لسنة** 2017، العدد 77، المؤرخ في 2016/12/29، ص13.

[3] دراوسي مسعود، **السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الاقتصادي**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص 382

[4] حميداتو صالح، بوقفة علاء، **واقع البيئة المحاسبية في ظل إصلاح النظام المحاسبي**، مداخلة، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 05-06 ماي، 2013.

[5] مداني بن بلغيث، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية**، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004 ، ص194.

جدول رقم 2: الشركات المدرجة في بورصة الجزائر

رمزISIN	الرمز في البورصة	اسم الشركة	القطاع / الفئة	القيمة الاسمية دج	عدد الأسهم
DZ0000010037	ALL	أليانس للتأمينات	التأمينات	200	5 804 511
DZ0000010045	ROUI	أن سي أ رويبة	الصناعة الغذائية	100	8 491 950
DZ0000010029	AUR	م.ت.ف.الأوراسي	الفندقة	250	6 000 000
DZ0000010003	SAI	صيدال	الصناعة الصيدلانية	250	10 000 000
DZ0000010052	BIO	بيوفارم	الصناعة الصيدلانية	200	25 521 875

المصدر: بورصة الجزائر متاح على الرابط http://www.sgbv.dz/ar/?page=ligne_societe
تاريخ الإطلاع 2017/03/28

2.3 البنوك والمؤسسات المالية

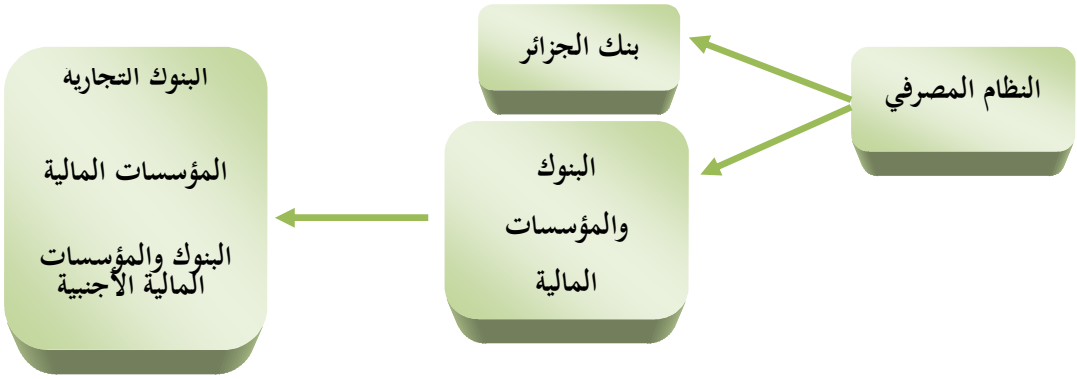
تم إصلاح عمل البنوك والمؤسسات المالية في الجزائر وفق قانون النقد والقرض الصادر عام، 1990قانون رقم 90- 10المؤرخ في 1990/04/14الذي يعتبر نقطة تحول لمسار النظام المالي والبنكي كما يعتبر من أهم التشريعات الأساسية لسياسة الإصلاح في الجزائر.

ونتيجة لوجود عدة نقائص في قانون النقد والقرض قامت السلطات لاحقا بإجراء 03 تعديلات[1] كان الأول في 2001 بموجب الأمر 01-01 المؤرخ في 27فيفري 2001 ، بينما كان التعديل الثاني في 2003 بموجب الأمر 03-11المؤرخ في 26أوت ،2003 المتعلق بالنقد والقرض قصد تحسين الإطار التشريعي ، ثم جاء التعديل الثالث في 2010 بموجب الأمر 10-04 المؤرخ في 26 أوت 2010 .

إن دراسة هيكل النظام المصرفي وآليات عمله تتم في إطار قانون 2003 والإضافات التي جاء بها تعديل 2010 ولا تتم العودة إلى نص 1990 إلا بغرض المقارنة أو الإيضاح، حيث يشير النظام المصرفي القائم إلى التمييز بين نشاط البنك المركزي الذي أصبح ومنذ صدور قانون النقد والقرض يسمى في تعامله مع الغير بنك الجزائر كسلطة نقدية ونشاط البنوك والمؤسسات المالية كموزعة للقرض .

[1] الطاهر لطرش، **الاقتصاد النقدي والبنكي**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015، ص348 .

شكل رقم1: هيكل النظام المصرفي الجزائري على ضوء قانون النقد والقرض



المصدر:مفيد عبد اللاوي، الاقتصاد النقدي والسياسات النقدية، مطبعة مزوار، الوادي، 2007، ص 116

وقد شهد النظام المصرفي الجزائري في ظل الإصلاح المحاسبي الحالي إحداث بعض التغييرات على آلية عمل وتسجيل الممارسات المحاسبية البنكية وذلك بغية التوافق مع الإجراءات الجديدة إلا أن المتتبع لواقع النظام المصرفي في الجزائر حالياً يجد بأنه لزال متأخراً ويعاني من عدة مشاكل، أهمها : [1]

- عدم جاهزية البنوك التجارية الجزائرية؛
- تحفظ البنوك التجارية في تقديم المعلومات؛
- تأخر كبير في مجال القروض البنكية والتدابير المرتبطة بالقطاع المصرفي والمالي؛
- تأخر كبير في مدى فعالية البنوك وصحة تسييرها؛
- تأخر كبير في تغطية وانتشار وتوزيع شبكة البنوك لكل التراب الوطني.

4. البيئة المحاسبية

1.4 التعليم المحاسبي

نقصد بالتعليم المحاسبي، جملة المقاييس المتعلقة بالمحاسبة التي يتم تدريسها بالجامعة إضافة لطبيعة الشهادات الجامعية في ميدان المحاسبة، وأهم ما ميز التعليم المحاسبي حتى نهاية فترة الثمانينات، هو اشتراك برامج التعليم العالي في تدريس مقاييس المحاسبة ضمن تخصص المالية والمحاسبة، وما يمكن تسجيله في هذه الفترة هو ضعف برامج التعليم وفقر محتواها، إضافة إلى استنادها للمخطط المحاسبي الوطني[2] ،كما أن الاهتمام كان موجها لتقنيات المعالجة

[1] حميداتو صالح، بوقفة علاء، **واقع البيئة المحاسبية في ظل إصلاح النظام المحاسبي**، مرجع سبق ذكره، ص 11.

[2] مداني بن بلغيث، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد**، مرجع سبق ذكره ، ص ص 199،200.

والتسجيل المحاسبي لمختلف العمليات المحاسبية في المؤسسات ، حيث أن عمليات الإصلاح الأولى حاولت الفصل بين المحاسبة والمالية كتخصصين مستقلين عن بعضهما إلا أن هذا التوجه لم يدم طويلا.

بعدها قامت الجزائر في السنوات الأخيرة بإصلاحات على مختلف الأطوار التعليمية لعل أهمها ما حدث سنة 2004 إدخال نظام LMD -ليسانس، ماستر، دكتوراه- لبعض التخصصات الجامعية ليشمل فيما بعد جل التخصصات، وهو بهدف جعل الجامعة الجزائرية تتماشى مع التطورات العالمية الجديدة في ميدان التكوين والتعليم، خصوصا وأن النظام الذي تبنته الجزائر محاسبي مالي يجمع بين الأحداث المحاسبة والمالية وهو ما اقتضى من الجامعات إنشاء أقسام وفروع للمالية والمحاسبة مع إجراءات تعديلات على المقررات وجملة المقاييس التي تدرس ومنح شهادات في ذات الصياغ.

2.4 التكوين ومهنة المحاسبة

يقصد بالتكوين المحاسبي تربص الخبرة المحاسبية الذي يمكن صاحبه من اكتساب صفة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات أو المحاسب المعتمد، إذ ينبغي على الأشخاص الراغبين في الحصول على الاعتماد كخبراء أو محافظي حسابات أو محاسبين معتمدين أن يكون لديهم تأهيلاً كافيا من الناحية العلمية والعملية للإيفاء التام والكفء بهذه المهمة.

لقد أولت الجزائر اهتماما كبيرا بهذا الجانب من خلال تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة، حيث مرت مهنة المحاسبة في الجزائر بخمس مراحل أساسية نوجزها فيما يلي: [1]

أ/ غداة الاستقلال :جميع الهيئات والمؤسسات عانت فراغا والعديد من المشاكل سواء على مستوى التنظيم والتسيير أو على مستوى التأطير والكفاءات، وظلت مهنة المحاسبة والمراجعة خاضعة للنصوص المستمدة من اتفاقيات إيفيان والقانون الأساسي .

ب/ مرحلة ما بين 1971-1991: عرفت هذه المراحل إنشاء المجلس الأعلى للتقنيات المحاسبية تحت سلطة ووصاية وزارة المالية، كانت من بين مهامه تحضير المخطط الوطني للمحاسبة وضمان تنظيم مهنة المحاسبة.

ج/ مرحلة ما بين 1992-2001: عرفت هذه المرحلة إنشاء المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، تم انتخابه من طرف المهنيين المحاسبين، وبالتالي اعتبرت هذه المرحلة ببداية الممارسة الحرة للمهنة.

[1] محمد بلبية، **مهنة المحاسبة وهيئات المعايرة المحاسبية في الجزائر في ظل قانون 10-01** ، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-11/25 ،2014، ص 579.

د/ ابتداء من سنة 2002: إنشاء المجالس الجهوية، حيث عرفت هذه المرحلة الكثير من الاضطرابات على مستوى المهنة مما أدى إلى وضع حد للطابع الحر لممارسة المهنة، وإعادة إخضاعها لوزارة المالية خصوصا بعد المشاكل التي عرفتها المهنة ، والتي يمكن إرجاعها إلى عدة أسباب أهمها :[1]

- ضعف تأهيل المهنيين للعمل وفقا للتطبيقات الدولية المتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير المراجعة الدولية؛

- الضغوط التنافسية : تعاني المهنة المحاسبية الجزائرية من محاولات دخول خبرات محاسبية أجنبية للسوق الجزائرية عن طريق مكاتب خبرة محاسبية عالمية لا يمكن للمحاسبين ولا الخبراء ولا محافظي الحسابات الجزائريين منافستهم بإمكانياتهم المتواضعة؛

- عدم استجابة التنظيم : وهذا ناتج من عدة أسباب لعل أهمها سوء العلاقة بينها وبين المجلس الوطني للمحاسبة، وكذا افتقادها لهياكل مهنية قوية، بالإضافة إلى الغياب شبه الكلي عن المنظمات والهيئات الدولية التي تجمع أصحاب المهنة عبر العالم مثل IFAC وIASB.

وفي ظل هذا الوضع المتردي تقرر إصلاح المهنة المحاسبية وذلك بصدور العديد من النصوص القانونية، ولعل أهمها القانون رقم 10-01 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد، حيث قررت الحكومة بموجب هذا القانون إعادة تنظيم مهنة المحاسبة في الجزائر، وكذا تحديث الإطار العام للمجلس الوطني للمحاسبة، وإعادة هيكلة المنظمات المهنية، من خلال تفكيك" المصف الوطني للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين "إلى ثلاث هيئات مهنية ونقل صلاحيته إلى وزارة المالية وذلك حسب ما تضمنته المادة 16 منه " يعمل المصف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية الذي يعين في هذا الشأن، لدى كل مجلس من المجالس المذكورة أعلاه، ممثلا عنه، تحدد رتبته وصلاحياته عن طريق التنظيم "

إذ أشارت التشريعات المنظمة للمهنة إلى ضرورة توافر التأهيل العلمي للأشخاص الراغبين في الحصول على الاعتماد كمهنيين. وفي هذا الإطار فقد نصت المادة 08 من القانون 10-01 المؤرخ في 29 جوان 2010 على أن منح شهادة الخبير المحاسب أو محافظ الحسابات تكون من طرف معهد التعليم المختص التابع للوزير المكلف بالمالية، أو المعاهد المعتمدة من طرفه. وأنه لا يمكن الالتحاق بهاته المعاهد إلا بعد إجراء مسابقة للمترشحين الحائزين على شهادات جامعية في الاختصاص. كما تمنح شهادة المحاسب المعتمد من طرف مؤسسات التكوين المهني التابعة للوزير المكلف بالتكوين المهني، أو من طرف المؤسسات المعتمدة من طرفه أو من طرف مؤسسات التعليم العالي. المحددة عن طريق التنظيم"...

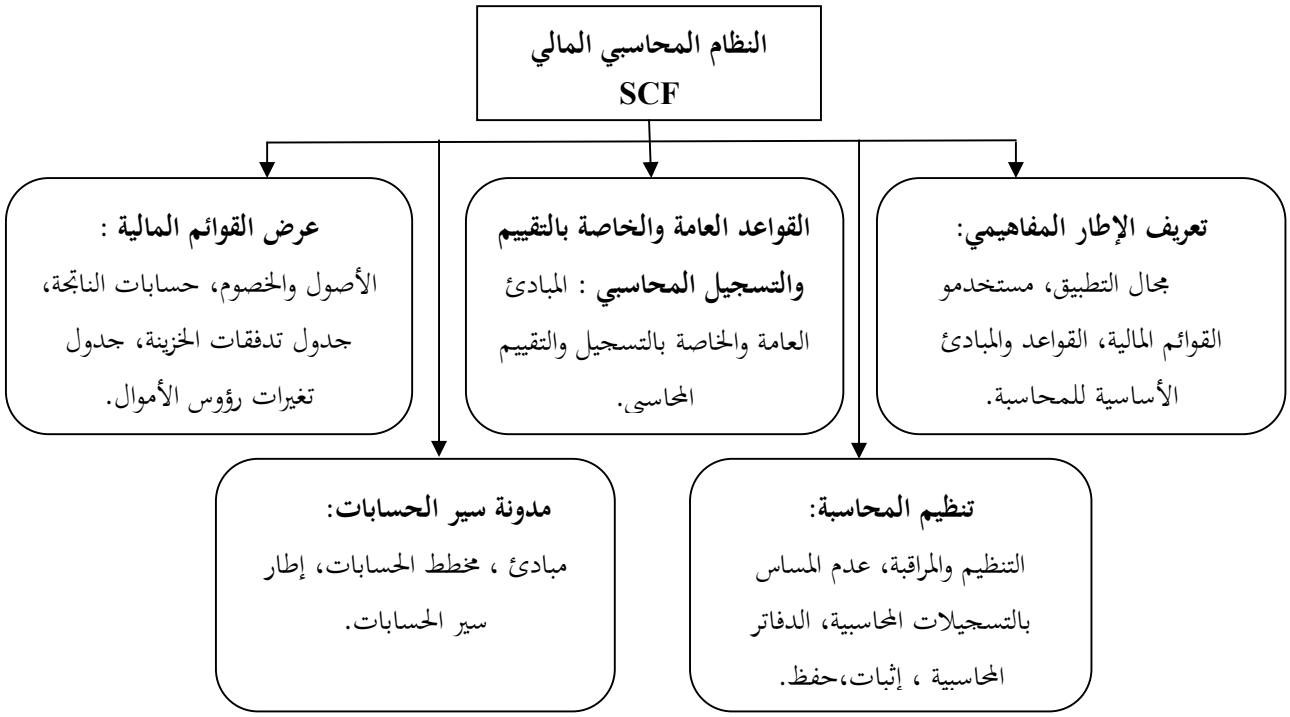
[1] أعمر عزاوي، مبارك بوعلاق، فيروز خويلدات، **واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد السابع، 2015.

ثانيا/ مكونات النظام المحاسبي المالي

من خلال القوانين والمراسم التنفيذية والتعليمات الوزارية التي توالت تباعا قبل وبعد الشروع في تطبيق النظام المحاسبي المالي في 2010/01/01 ومن خلال ما تضمنته من نصوص توضيحية ما بين أحكام عامة وإجراءات موضوعة للتنفيذ جاءت في مجملها توحي إلى الإصلاحات المنتهجة و التصحيحات المتبعة لضمان نقلة نوعية فيما يخص الممارسات المحاسبية التي تتوافق مع المعايير الدولية ، حيث تمحورت هذه الإصلاحات حول العناصر التالية:[1]

- بناء الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي الجديد؛
- إعطاء مفاهيم جديدة للأصول, الخصوم،رأس المال، الأعباء و النواتج؛
- تحديد طرائق التقييم المحاسبي؛
- تنظيم مهنة المحاسبة؛
- إعداد أنماط للقوائم المالية الختامية ووضع جداول و إيضاحات خاصة بالمفاهيم و الجداول الملحقة ؛
- تحديد الحسابات و المجموعات؛
- تحديد قواعد ميكانيزمات سير الحسابات؛

شكل رقم2: مكونات النظام المحاسبي المالي



المصدر:عبد الغني دادان وعبد الوهابدادان، المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار32،39، حول الصنف الأول والخامس، الملتقى العلمي الدولي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر التمويل/مالية المؤسسة، ورقلة ،30/29 نوفمبر 2011.

[1] شعيب شنوف، **الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي**، مرجع سبق ذكره، ص66 .

1. الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي

يعد الإطار المفاهيمي من بين الإضافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، حيث يعتبر دليل لإعداد المعايير المحاسبية وتفسيرها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تفسير، حيث يتكون الإطار المفاهيمي بالإضافة إلى التعاريف ومجالات التطبيق المبادئ والفرضيات محاسبية، تعريف الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، المنتجات والتكاليف.

2. تنظيم المحاسبة [1]

يجب أن تستوفي المحاسبة الالتزام بالانتظام والمصداقية والشفافية المرتبطة بعملية المسك المحاسبي ومعالجة المعلومات ورقابتها والإفصاح عنها، حيث تحدد المؤسسة الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على حد سواء، كما يجب أن تمسك المحاسبة بالعملة الوطنية وتحول العمليات بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفية التي تحددها المعايير المحاسبية.

أما التسجيل المحاسبي فيجب أن يمسك حسب مبدأ القيد المزدوج، أي كل تسجيل يمس على الأقل حسابين اثنين أحدهما مدين والأخر دائن مع احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، حيث يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وكذا الوثيقة الثبوتية التي تستند إليها ذلك أن كل كتابة محاسبية يجب أن تكون مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصداقية .

يؤكد هذا القانون كذلك على أن أصول وخصوم المؤسسة تكون محل جرد من حيث العدد والقيمة مرة في السنة على الأقل على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية، بحيث يعكس الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم.

ويشير النظام المحاسبي المالي إلى إمكانية مسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي حيث يشترط في مسك المحاسبة حسب هذا الأخير، أن تلبي مقتضيات الحفظ والأمن والمصداقية وسهولة استرجاع المعطيات.

3.قواعد التقييم وتسجيل الأصول والخصوم والأعباء والنواتج

تناول القرار المؤرخ في 2008/07/26 العديد من النقاط أهمها قواعد التقييم وتسجيل الأصول والخصوم والأعباء والنواتج، والتي تم التطرق إليها من ثلاث زوايا أساسية، وذلك كما يلي : [2]

---

[1] شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا لمعايير المحاسبة الدولية**، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر،ص23- 26.

[2] الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، **القرار المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**، العدد 19، المؤرخ في 25 مارس، 2009.

- المبادئ العامة للتقييم؛

- قواعد خاصة للتقييم والإدراج في الحسابات؛

- كيفيات خاصة للتقييم والمحاسبة.

4. عرض وتقديم مدونة الحسابات

القرار الخاص ب (ن . م . م) قد صنف الحسابات إلى سبعة أصناف بعد أن كانت في النظام السابق PCN ثمان مجموعات هي كالتالي:

أ/ الحسابات المتعلقة بالميزانية: مقسمة إلى خمسة أصناف هي كالتالي:

- الصنف الأول : حسابات رؤوس الأموال؛

- الصنف الثاني : الأصول الثابتة؛

- الصنف الثالث: المخزونات؛

- الصنف الرابع : حسابات الغير؛

- الصنف الخامس : الحسابات المالية.

ب/ الحسابات المتعلقة بجدول حساب النتيجة : توزع إلى صنفين هما:

- الصنف السادس : حسابات الأعباء؛

- الصنف السابع : حسابات النواتج؛

كما يمكن للمؤسسات استعمال الأصناف (0). (8) (9) والتي تستعمل في محاسبة التسيير والالتزامات المالية خارج الميزانية، أو من أجل متابعة عمليات خاصة لا يوجد لها حساب في المجموعات من 1 إلى7.

5. عرض الكشوف المالية

فرض النظام المحاسبي المالي على المؤسسات التي تندرج ضمن مجال تطبيقه أن تقوم بإعداد قوائم مالية تسمح بإعطاء صورة صادقة عن حالة المؤسسة، حيث تضمنت القوائم المالية حسبSCF زيادة على الميزانية وجدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغيرات الأموال الخاصة. وكذلك ملحق يتضمن الطرق والقواعد المحاسبية .

جدول رقم 3: مقارنة بين القوائم المالية حسب SCF والقوائم حسب IAS/IFRS

القوائم المالية حسب المعايير الدولية IAS/IFRS	الكشوف المالية حسب النظام المحاسبي المالي SCF
قائمة المركز المالي	الميزانية
قائمة الدخل أو (صافي الربح أو الخسارة)	جدول حسابات النتائج
قائمة التدفقات النقدية	جدول سيولة الخزينة
قائمة التغير في حقوق الملكية	جدول تغير الأموال الخاصة
الإيضاحات والجداول الإضافية	الملحق

المصدر: عوينات فريد، مرجع سبق ذكره، ص99

ثالثا/ الإجراءات الواجب إتباعها

يتم إعداد وعرض القوائم المالية لسنة 2010 كما لو كانت المؤسسات قد أوقفت حساباتها استنادا إلى أحكام وقواعد النظام المحاسبي المالي، وبالنتيجة فإن هذه الأخيرة تطبق بأثر رجعي بحيث (حسب التعليمة رقم 02) يجب:

- إعداد ميزانية افتتاحية بتاريخ 2010/01/01 متوافقة مع قواعد التنظيم الجديد ؛

- إعادة معالجة بيانات المقارنة لسنة 2009 وفق التنظيم الجديد لضمان عملية المقارنة بين المعلومات المالية لسنة 2009 مع تلك المتعلقة بسنة 2010 المتضمنة جميعا في القوائم المالية لسنة 2010؛

- تقييد في الأموال الخاصة للميزانية الافتتاحية التعديلات الناتجة عن إعادة المعالجة المنصوص عليها وفق هذا التنظيم؛

- تضمين الملحق لشروحات مفصلة حول أثر الانتقال إلى التنظيم الجديد وخاصة على الوضعية المالية، الأداء المالي، وعرض تدفقات الخزينة ؛

- الأخذ بالاعتبار الأصول والخصوم غير المسجلة في السابق وإعادة تسجيلها حسب قواعد النظام المحاسبي المالي ؛

- استبعاد بعض الأصول والخصوم المسجلة محاسبيا في الوثائق والتي يقضي النظام المحاسبي المالي بعدم قبول تسجيلها؛

- إعادة ترتيب بعض عناصر الأصول والخصوم إلى مجموعات جارية وغير جارية ؛

- إعادة معالجة معطيات المقارنة لسنة 2009؛

- استثناءات في التطبيق بأثر رجعي للتنظيم الجديد خاصة إذا لم يكن له أثر في إعطاء معلومات ملائمة لمستعملي القوائم المالية؛ مع كيفية معالجة التصحيحات الناتجة عن تغيير المناهج المحاسبية.

رابعا/ مستجدات النظام المحاسبي المالي مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني

1.بالنسبة للأصول الثابتة المعنوية

جدول رقم 4: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني فيما يخص الأصول الثابتة المعنوية

SCF	PCN
تسجل شهرة المحل المكتسبة من الداخل ضمن الأعباء و لا تسجل ضمن الأصول الثابتة.	تدخل شهرة المحل ضمن القيم المعنوية.
يجب أن تسجل نفقات التطوير محاسبيا ضمن الأصول الثابتة ولا تسجل كأعباء	تعتبر كل نفقات البحث و التطوير كتكاليف.
يجب أن تسجل المصاريف التمهيدية كتكاليف،كما يمكن لمدة الاهتلاك أن ترتفع حتى 20 سنة،و هذه القاعدة مطبقة على كافة الأصول الثابتة المعنوية ويحدد المبلغ القابل للإهتلاك لأصل ثابت معنوي بعد خصم القيمة المتبقية.	يجب أن تسجل المصاريف التمهيدية محاسبيا في الاستثمارات تحدد مدة الاهتلاك ب 5سنوات كأقصى حد، و القاعدة مطبقة على المصاريف التمهيدية فقط حيث لا يأخذ المبلغ القابل للإهتلاك بعين الاعتبار القيمة المتبقية لأصل ثابت معنوي.
تعتمد مدة و طرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط .	تتأثر مدة الاهتلاك غالبا بالاعتبارات الجبائية.

المصدر:من إعداد الباحث بالاعتماد على الموقع http://univ-sba.7olm.org/t4396-topic

تاريخ الإطلاع 2017/04/01

2.بالنسبة للأصول الثابتة المادية

جدول رقم5: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص الأصول الثابتة المادية

SCF	PCN
عندما يتم إعادة تقييم أصل ثابت مادي ،فان كل فئات الأصول الثابتة المادية التي تكون ضمن هذا الأصل يجب إعادة تقييمها..	يمكن للمؤسسات إجراء تسويات لقيمة الأصول الثابتة المادية في إطار إعادة التقييم القانوني للأصول الثابتة المادية.
يحدد المبلغ القابل للإهتلاك بعد خصم قيمته المتبقيةكما تعتمد مدة و طرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط مع ضرورة إعادة النظر دوريا في مدة و طرق الاهتلاك.	إن القيمة المتبقية لا تأخذ بعين الاعتبار حتى و إن كان لها معنى عند حساب المبلغ القابل للإهتلاك كما تتأثر مدة و طرق الاهتلاك غالبا بالاعتبارات الجبائية. ولا يعاد النظر في الإجراءات.

تقع المصاريف الإضافية (الملحقة)تحت تعريف أصل ثابت مادي إذا كانت مدة استعمالها المنتظرة تفوق السنة،و تهتلك المصاريف الإضافية على مدة حياة الأصل المرتبطة به.	المصاريف الإضافية لسعر الشراء تهتلك بنفس المعدل المبلغ الأساسي لقيمة الاستثمار.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرجع السابق نقلا عن samir merouani, ipid, p129

3.بالنسبة للمخزونات

جدول رقم 6: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص المخزونات

SCF	PCN
يتم تقييم المخزون عند خروجه من المخازن أو عند الجرد باعتبار ما يرد أولا يتم صرفه أولا FIFO و إما بمتوسط كلفة شرائه أو إنتاجه المرجحة، و بالتالي استبعاد طريقة الوارد أخيرا صادر أولا ، التي كانت مقبولة حسب المخطط المحاسبي الوطنيLIFO	يتم تقييم المخزون بالطرق الثلاثة FIFO و LIFO والتكلفة الوسطية المرجحة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على بوريسة سعاد، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010، ص 167

4.بالنسبة للإيجار التمويلي

جدول رقم 7: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص الإيجار التمويلي

SCF	PCN
يدرج في الحسابات كل أصل يكون محل عقد إيجار تمويلي في تاريخ دخول العقد حيز التنفيذ (يقيد في الأصول و الديون) بمبلغ يوافق أدنى قيمة بين القيمة العادلة للأصل المؤجر و القيمة المحينة لدفعات الإيجار الدنيا المحسوبة على أساس معدل ضمني في عقد الكراء، ويتم اهتلاك الأصل حسب القواعد العامة التي تخص الاستثمارات	هذا أمر لم يكن مسموح به حسب المخطط المحاسبي الوطني، و على أساسه لا يتم تسجيل أي أصل في الميزانية إلا إذا كانت المؤسسة هي المالكة الفعلية له

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرجع السابق، ص167

5.بالنسبة للمؤونات

جدول رقم 8: المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المخطط المحاسبي الوطني فيما يخص المؤونات

SCF	PCN
لا يسمح النظام المحاسبي المالي بتكوين مؤونات بتكاليف منتظرة مستقبلا سيما مؤونات الصيانة والتصليحات على اعتبار أن الميزانية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ إقفال الدورة وليس الوضعية المالية المستقبلية	المخطط المحاسبي الوطني الذي كان يسمح مثلا بتشكيل مؤونات من أجل عمليات التصليح و الصيانة المعتبرة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على المرجع السابق، ص167

خامسا/ صعوبات ومعوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن المؤسسات الوطنية الجزائرية بوجه خاص و الاقتصاد الوطني بوجه عام يعيش واقعا ربما يكون عائقا أمام النظام المحاسبي و المالي و من المعوقات التي ستواجه تطبيق هدا النظام نجد على العموم :

1. معوقات داخلية

- غياب هيئة تتولى الإشراف على وضع المعايير ومتابعة تطبيقها وكذا الإجابة على تساؤلات المؤسسات الملزمة بتطبيق النظام المحاسبي المالي وكذا المهنيين، حيث تسند هذه المهمة لهيئة غير حكومية في الدول المتقدمة بينما في الجزائر يتولاها المجلس الوطني للمحاسبة هذا الأخير ليس له حرية المبادرة في التشريع باعتبار أن جل أعضائه إداريين على حساب المهنيين وبالتالي يجب إعادة النظر في دور المجلس وتفعيله ومتطلبات المرحلة الراهنة وكذا متابعة وتنسيق عملية الاهتمام بالمعايير الدولية للمحاسبة مع ما يجرى عالميا؛

- عدم وجود تشريعات تلزم أو تنظم إتباع المعايير الدولية للمحاسبة وكذا تتماشى مع التغييرات والإصدارات التي تطرأ على المعايير الدولية للمحاسبة من سنة لأخرى؛[1]

- إن النظام القديم تأصل و تجذر في المؤسسات الاقتصادية و لدى المحاسبين و الخبراء و الأكاديميين لأكثر من ثلاث عقود من الزمن، و بالتالي من الصعب التخلي عنه؛ [2]

- من المعروف أن أي نظام جديد يأخذ عدة سنوات ليأتي أكله وهذا ما يعرفه المسيرون والمسؤولون في المؤسسات الاقتصادية؛

[1] مقدم عبيرات، الطاهر مخلوفي، عزوز مخلوفي، **المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية**، مرجع سبق ذكره، ص 581.

[2] أيت محمد مراد ، أبحري سفيان، **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**، مرجع سبق ذكره، ص8.

- النظام الجديد هو نظام يهدف إلى تحقيق المصداقية والشفافية في مختلف الكشوف والقوائم المالية وهو تطبيق من تطبيقات الحكم الراشد أو ما يصطلح عليه بحكومة الشركات، وهذا صعب تطبيقه في البيئة الاقتصادية والمؤسساتية الجزائرية بسبب عدة اعتبارات وسلوكات متراكمة؛ [1]

- تعاظم دور القطاع الخاص وتنوعه نتيجة للإصلاحات التي عرفتها المنظومة التشريعية والمالية، والتي أدت لفتح مجال الاستثمار أمام المستثمرين الوطنيين والأجانب، ليشمل جميع القطاعات الاقتصادية خاصة الطاقة، البنوك، التأمين، الاتصالات، الصناعة والفلاحة (الخدمات). وبالتالي أصبح بالإمكان تقسيم المؤسسات استنادا لشكلها القانوني، فهي إما شركات تجارية قد تأخذ عدة أشكال قانونية، أو مؤسسات فردية تتخذ شكل واحد. كما يمكن قياس درجة الارتباط بين المحاسبة والمؤسسة استنادا لأشكالها من خلال تأثير الجباية ؛ وطبيعة نظام التمويل ؛ [2]

- عدم مقدرة العديد من المؤسسات الجزائرية على تحمل نفقات التحول إلى النظام المحاسبي الجديد نظرا لضخامة التكاليف؛

- غياب الرؤية الإستراتجية والتخطيط السليم للدخول في النظام المحاسبي الجديد الذي سوف ينجم عنه مشاكل كبيرة في التسيير وتعطل قطاع المؤسسات الاقتصادية؛

- ضعف تكنولوجيا المعلومات والاتصال المستعملة في المؤسسات الاقتصادية، باعتبار أن نظام المحاسبة المالية نظام متطور يعتمد على عناصر التكنولوجيا خاصة تكنولوجيا المعلوماتية والاتصال؛

- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة ، مما يجعل تقييم الأسهم والسندات ومشتقاتها وفقا لطريقة القيمة العادلة ممكنا.وهو ما لا يتحقق في حالة بورصة الجزائر الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي المالي بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي للجزائر؛ [3]

- طبيعة التشريع الضريبي الذي يحكم المحاسبة في الجزائر لا يتماشى حاليا وفق متطلبات تطبيق معايير الإبلاغ المالي وهناك الكثير من مشاكل حول القياس التي تتعارض مع التشريع الضريبي. [4]

---

[1] كتوش عاشور ، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مرجع سبق ذكره، ص 307.

[2] مداني بن بلغيث، **النظام المحاسبي المالي الجديد وبيئة المحاسبة في الجزائر**، مداخلة، الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية(IAS/IFRS)جامعة سعد دحلب، البليدة، أيام 15/14/13 أكتوبر،2009، ص5.

[3] كمال رزيق، هزرشي طارق، رابحي مختار، **النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات**، مرجع سبق ذكره، ص10.

[4] ظاهر شاهر القشي، **واقع ومعوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وسبل الحد منها في المؤسسات الجزائرية**، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الوادي، العدد السادس، 2014، ص24.

2. معوقات خارجية

- اختلاف مستوى التعليم بين الدول المطبقة للمعايير.وهو ما يبقى الاختلاف قائما بين الأنظمة المحاسبية تبعا لطبيعة الاحتياجات الوطنية المعبر عنها والمنتظر من المحاسبة الإجابة عليها باعتبارها أداة ضبط اقتصادي. [1]

- عدم إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية بالكامل على مستوى دول العالم لاختلاف البيئة والثقافة التي تم أخذها بعين الاعتبار عند وضع المعايير المحاسبية الدولية؛خصوصا عامل اللغة حيث أن المعايير الدولية للمحاسبة تصدر باللغة الإنجليزية وتفسيراتها الجديدة تستغرق وقتا وهو ما يعبر عنها بالفارق الزمني فما بالك بترجمتها إلى اللغة الوطنية "غير الإنجليزية" الذي يفقدها مضمونها ومحتواها الأصلي ؛ [2]

- الإبقاء على الكثير من البدائل المحاسبية، حيث تنص كثير من المعايير على وجود بديل مرجعي أو بدائل أخرى، وخاصة تلك البدائل التي ترتبط بمعالجة البيانات المحاسبية والتي تؤدي إلى نتائج مختلفة مثل، أساليب تقييم المخزون وفقا للمعيار المحاسبي الثاني IAS2 المتعلق بالمخزون؛

- يتطلب تطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية تعديلا للقوانين في الدول المطبقة، وبالتالي فهي تمس بذلك الجانب السيادي المتعلق بوضع وتعديل القوانين؛

- إن المعايير المحاسبية الدولية دائمة التغيير وذلك بسبب التفسيرات المعدلة غالبا والمتعلقة بها، هذا ما يؤدي إلى صعوبات في التكيف مع المستجدات ؛

- الضغوطات السياسة التي تمارس على مجلس المعايير المحاسبية IASB في وضع المعايير المحاسبية الدولية وتعديلها، وكل ذلك يرمي إلى التوجه نحو تسييس المعايير المحاسبية الدولية؛

- تعدد التعاريف لذات المفهوم في المعايير المحاسبية الدولية، مثل تعريف القيمة العادلة حيث ورد لها أكثر من تعريف في أكثر من معيار؛

- كما قد تشكل المعايير أحيانا عبئا ثقيلا، حيث يفترض بالوحدات الاقتصادية أن تستجيب لكافة الضغوطات المحلية الاجتماعية السياسية والاقتصادية، ومن الصعوبة بما كان الالتزام بمعايير ومتطلبات دولية إضافية أكثر تعقيدا وتطلب تكلفة لتنفيذها. [3]

---

[1] مداني بن بلغيث، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد**، مرجع سبق ذكره، ص 113.

[2] J. timothy sale, advances in international accounting , volume17, elsevier, 2004, london, p22.

[3] حوشين كمال، بوسبعين تسعديت، **نقائص معايير المحاسبة الدولية وجهود المنظمات الدولية لتفادي تعارض محتواها مع القواعد الجبائية في الدول**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، يومي 17و18 نوفمبر، 2017.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

بالرغم من أن تبني النظام المحاسبي المالي كان مطلع سنة 2010 إلا أن الجامعات الجزائرية ومن خلال الكفاءات التي تزخر بها كان لهم الإطلاع الواسع والمواكبة الدائمة وحب التطلع لكل ما هو حديث الساعة من خلال ملتقيات ومداخلات ومذكرات وبحوث حاولت معالجة الموضوع من جميع النواحي سنذكر بعضا منها والتي كان لها علاقة بالموضوع الذي نحن بصدده.

المطلب الأول: الدراسات التي لها علاقة بالنظام المحاسبي المالي

أولا/ الدراسات المحلية

1. دراسة مداني بن بلغيث: أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد عبارة عن أطروحة دكتوراه جامعة الجزائر 2004 حاول الباحث من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على مدى أهمية إصلاح النظام المحاسبي في ظل أعمال التوحيد الدولية، حيث تتمحور إشكالية الدراسة حول ما مدى أهمية إصلاح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد والتوافق الدوليين على إثرها قام الباحث باستعراض بعض نماذج التوحيد المحاسبي وفق الإطار الدولي للتوحيد والتوافق المحاسبي، كما سلط الضوء على التجربة الجزائرية ومتطلبات الإصلاح المحاسبي ضمن مسار التوحيد المحاسبي وعرض الواقع الذي تعيشه البيئة الجزائرية على العموم والبيئة المحاسبية على وجه الخصوص مع الوقف على الأطراف الفاعلة والمستعملة للمعلومة المحاسبية.

وخلصت الدراسة إلى أن إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات بات أمرا ضروريا لضمان مسايرة الممارسة المحاسبية لكافة المستجدات والتحولات العميقة التي تعرفها الجزائر.

2. دراسة صالحي بوعلام: أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر3، 2010/2009 تزامنت هاته الدراسة مع البوادر الأولى والإعداد لتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، السؤال الجوهري لهذه الدراسة ما هي آفاق تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الحالية للمحاسبة في الجزائر وما هي السبل الكفيلة بتفعيل وإنجاح عملية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني نحو النظام المحاسبي الجديد، حيث يستمد هذا البحث أهميته من الاتجاه المتزايد نحو انسجام وتوافق التطبيقات المحاسبية على الصعيد الدولي، الأمر الذي يفرض على كل دولة ترغب في الاندماج في الاقتصاد العالمي، اعتماد المعايير المحاسبية الدولية أو تكييف أنظمتها المحاسبية مع المعايير المحاسبية الدولية لضمان الفهم والقراءة الموحدة للقوائم المالية ولضمان نقلة نوعية سليمة في مجال المحاسبة من خلال :

- استعراض المخطط المحاسبي الوطني والمبادئ التي يقوم عليها ومحاولة تقييمه واستخراج نقائصه ومواطن القصور فيه؛

- استعراض النماذج المحاسبية الرائدة في العالم، والاستراتيجيات التي تقوم عليها والتطرق لأهمية التوافق المحاسبي الدولي؛

- إبراز ملامح النظام المحاسبي المالي، بعرض الظروف التي جاء فيها هذا النظام، أهميته، بنيته ثم محاولة إبراز مدى توافقه من عدمه مع المعايير المحاسبية الدولية؛

- استقصاء آراء المهتمين بالمحاسبة في الجزائر، حول جملة من القضايا المتعلقة بالمحاسبة، خاصة حول الممارسة المحاسبية، التعليم والتكوين المحاسبيين والإصلاحات الواجب القيام بها تجاههما، إضافة إلى الوقوف على آرائهم فيما يتعلق بتطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر والآثار المترتبة عن ذلك.

3. دراسة عوينات فريد: دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية، مذكرة ماجستير، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011 يمكن وصفها كشاهد عيان للأحداث والعمليات الانتقالية التي صاحبت أول تطبيق للنظام المحاسبي المالي، وذلك سنة 2010، مشكلة البحث كانت تدور حول ما مدى ملائمة وجاهزية بيئة المحاسبة في الجزائر لضمان نجاح عملية الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي، حيث تطرقت الدراسة إلى تبيان أهم التطورات المعاصرة التي عرفتها المحاسبة في الساحة العالمية المتمثلة أساساً في المعايير المحاسبية الدولية هذا من جهة ومن جهة ثانية إلى واقع البيئة المحاسبية الجزائرية في ظل هذه التطورات الدولية وفي ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، الذي يعد نظاماً مختلفاً تماما عن المخطط المحاسبي الوطني الذي عمل به خلال قرابة أربعة عقود من الزمن، وهدفت هذه الدراسة إلى تبيان الفائدة المرجوة من تغيير المخطط المحاسبي .

وقد خلصت الدراسة إلى مايلي:

- تأسيس معايير محاسبية دولية تلقى قبولاً وإجماعاً عالمياً، تؤدي إلى تحقيق المزيد من المكاسب الاقتصادية على الدولة المعنية بالتطبيق.

- اعتماد الجزائر في إصلاح محاسبتها إستراتيجية التغيير الكلي للمخطط المحاسبي السابق بالنظام المحاسبي المالي الجديد، هذا النظام الذي بينت المقارنة بين بعض مفاهيمه ومفاهيم المعايير المحاسبية الدولية، أنا هناك تطابق ونقاط تلاقي كثيرة بينهما مما يؤكد أنه مستنبط من هاته المعايير، وهو ما سيهدف إلى تقريب سياسة الممارسات المحاسبية الجزائرية من الممارسات الدولية.

- إن التغيير المحاسبي الذي قامت به الجزائر سيؤدي حتماً إلى تغيير ثقافي وتقني وتنظيمي في الأداء المحاسبي مقارنة بما كان معمول به في الفترة السابقة، لكن من دراسة الباحث لواقع البيئة المحاسبية الجزائرية وجد أنها لا زالت غير مستعدة بشكل كامل لتطبيق واستيعاب جل المفاهيم التي أتى بها النظام خاصة في ما يتعلق بالتكوين و التعليم لهذا النظام.

ثانيا/ الدراسات الأجنبية

1. دراسة الطالب ماجد ماهر فهيم سابا: مدى قابلية معايير إعداد القوائم المالية الدولية للتطبيق في فلسطين، مذكرة ماجستير، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين، 2008 عبارة عن دراسة استطلاعية للمحاسبين في قطاع غزة هدفت الدراسة إلى تحديد مدى معرفة وتعامل المحاسبين الفلسطينيين مع معايير إعداد القوائم المالية الدولية وما هي الإيجابيات الناتجة عن تطبيق هذه المعايير، والتعرف على المعوقات التي تحول دون تطبيق هذه المعايير، ومحاولة إيجاد الحلول لها.

وتوصلت الدراسة إلى أنه لا يتم تطبيق معايير إعداد القوائم المالية بشكل كامل في شركات قطاع غزة، ويرجع ذلك إلى عدة معوقات أهمها عدم الاعتماد بشكل كبير على التقارير المالية في اتخاذ القرارات في الشركات الفلسطينية، وقلة الوعي والإدراك لأهمية تطبيق هذه المعايير، بالإضافة لعدم وجود قوانين وتشريعات تلزم الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

2. دراسة الدكتور ياسر أحمد السيد محمد الجرف: مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، تحت عنوان مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون الرياض – المملكة العربية السعودية بتاريخ 18-2010/05/19 تناول الباحث في ورقة العمل محاولة وضع إطار مقترح لتطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية، مع إظهار أهمية هذا التوافق للشركات التي تعمل في البيئة المحاسبية السعودية، مع القيام بدراسة ميدانية على الشركات السعودية لتوضيح إمكانية الاستفادة من التوافق مع المعايير الدولية لتوحيد لغة التقارير المالية علي مستوي الشركات التي تعمل في المملكة العربية السعودية وتشجيع جذب الاستثمارات الأجنبية لسوق رأس المال السعودي لرفع مستوي كفاءة السوق وبالتالي زيادة معدل النمو الاقتصادي في المملكة العربية السعودية لذلك يري الباحث أن مشكلة البحث تتمثل في محاولة تطوير معايير المحاسبة في المملكة العربية السعودية لتحقيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية لتقليل الاختلافات في الممارسات المحاسبية على مستوى الشركات المساهمة في المملكة العربية السعودية ،وإيضاح أهمية هذا التوافق علي كفاءة سوق رأس المال ومعدل النمو الاقتصادي في المملكة .

وقد خلص الباحث إلى ضرورة إيجاد ممارسات محاسبية تتوافق مع معايير المحاسبة الدولية لتوحيد اللغة المحاسبية، وإمكانية توفير قراءة موحدة للقوائم المالية لإضفاء المصداقية علي المعلومات المحاسبية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها، وبذلك تقل الفجوة بين الأنظمة المحاسبية المختلفة بغرض الوصول إلي توحيد محاسبي عالمي.

المطلب الثاني: الدراسات التي لها علاقة بالبريد و الاتصالات

أولا/ الدراسات المحلية

1. دراسة وهاب محمد: تقييم صورة المؤسسة وأثرها على سلوك المستهلك، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006/2005 تتجلى إشكالية البحث حول الموقع الذي تحتله مؤسسة بريد الجزائر في أذهان زبائنها والمعبر عنه بالصورة المدركة، وعن كيفية تقريب هذه الصورة بالصورة التي ترغب المؤسسة الظهور بها، حيث تهدف هذه الدراسة إلى حصر العناصر المشكلة للصورة المدركة ومعرفة ما مدى تأثير هذه الصورة على قرارات الزبون من حيت تعاملات الشراء والخدمات المقدمة من طرف المؤسسة، حتى يتسنى لها ضبط سياسة وبرنامج التدخل الضروري لتدارك الأخطاء في الحين وإدخال التحسينات اللازمة التي تلبي وتشبع رغبات المستهلك والتأثير في سلوكه إيجابيا تجاه المؤسسة وتجاه ما تقدمه من خدمات.

خلصت الدراسة بحصر مجموعة العناصر المشكلة لصورة المؤسسة من جهة، ومن جهة ثانية سمحت بتعيين العناصر التي تلقى الاستحسان والقبول لدى المستهلك، والتي ستعمل في اتجاه تقوية احتمالات الشراء وربما ستؤدي إلى تعزيز عامل التعلق والوفاء، وتعيين كذلك العناصر التي لا تلقى الإجماع والموافقة وبالتالي ستنفر المستهلكين وستقلل من احتمال معاودة طلب الخدمة لديهم خصوصا وأن المستهلك أصبح أكثر وعيا من ذي قبل و أن سلوكه أصبح أكثر تعقيدا و تغيرا نتيجة التقدم التقني و تطور وسائل الإعلام و الاتصال و تفتحه على العالم الخارجي.

كما أن نجاح المؤسسات لم يعد ليقتصر فقط على نوعية المنتج الذي تقدمه والخصائص النفعية الذي يحملها هذا المنتج، بل أصبحت صورة المؤسسة أحد أهم العوامل لازدهارها و تفوقها، و بالتالي فإن بحوث التسويق وسياسات الاتصال المرتبطة بها تتوجه نحو تكوين الصورة القوية للمؤسسات، لما لهذه الصورة القوية من مزايا، والتي يمكن حصرها في تقوية القدرة التبعية للمؤسسة، من خلال تعزيز فكرة الوفاء للمؤسسة، وتقوية القدرة التفاوضية مع الموردين في السوق السلعي وفي سوق العمل و مع البنوك، كما أنها وسيلة للرفع من معنويات العاملين و تعزيز حب الانتماء لديهم للمؤسسة.

2. دراسة صليحة رقاد: تقييم جودة الخدمة من وجهة نظر الزبون، مذكرة ماجستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008/2007 تقييم جودة الخدمة من وجهة نظر الزبون دراسة حالة مؤسسة البريد والمواصلات، تكمن مشكلة البحث في ما هو تقييم زبائن مؤسسة بريد الجزائر لجودة الخدمة البريدية المقدمة إليهم، كما تبرز أهمية هذه الدراسة في تعبيرها عن مستوى جودة الخدمات البريدية المقدمة للزبائن، ومدى توافقها مع رغباتهم وحاجاتهم، وذلك من أجل تشخيص مستوى جودة الخدمات المقدمة من قبل مؤسسة بريد الجزائر، ورفع مستواها بما يحقّق رغبات وحاجات الزبائن ويفوق توقّعاتهم .

تهدف الدراسة إلى ما يلي:

- التعرف على تقييم الزبائن لمستوى جودة الخدمات البريدية المقدمة لهم؛

- تحديد الأهمية النسبية للمعايير التي يعتمد عليها الزبائن في تقييمهم لجودة الخدمات البريدية ؛

- توفير قاعدة من المعلومات التي تساعد إدارة مؤسسة بريد الجزائر، في قياس جودة ما تقدمه من خدمات بريدية، وتحديد أهم المعايير التي يوليها الزبائن أهمية نسبية عالية، خاصة عند تقييمهم لجودة تلك الخدمات، وذلك لمعرفة أولويات التطوير عند الحاجة إليه.

ثانيا/ الدراسات الأجنبية

1. دراسة الطالب يوسف حافظ قرطالي: تحقق الإيراد في القطاع الخدمي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير، جامعة تشرين، اللاذقية، سوريا، 2009، تتجلى المشكلة في تحديد ما هي النقطة التي يتحقق عندها الإيراد خلال دورة عمليات المؤسسة العامة للاتصالات التي يجب أن تتواءم والموضوعية التي يسعى إليها المحاسب كما تكمن أهمية البحث في إبراز الحاجة لتطوير السياسات والإجراءات المحاسبية المتبعة في محاسبة الإيراد في المؤسسة العامة للاتصالات، نتيجة للتطورات الاقتصادية التي كانت تشهدها سوريا في ظل الانفتاح الاقتصادي وهو ما يساعد في تعزيز قرارات الاستثمار وإزالة التناقض والالتباس عن مستخدمي القوائم المالية ، كما يساهم في الاستجابة لمتطلبات العولمة الاقتصادية من حيث وجود أسس ومعايير موحد للقياس والإفصاح المحاسبي للتمكين من إجراء مقارنات في المعلومات المالية المقدمة في تقاريرها ولمناقشة مشكلة الاعتراف، القياس والإفصاح عن الإيراد في القطاع الخدمي عموما، وفي المؤسسة العامة للاتصالات كإحدى القطاعات الخدمية خصوصا.

المطلب الثالث: خصوصية الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

من خلال التمعن والقراءة في مختلف الدراسات السابقة وخاصة التي تطرقت للنظام المحاسبي المالي وجدناها تختلف فيما بينها من حيث المضمون وكيفية التعامل مع المعطيات وهو ما يجعل كل دراسة موسومة بخصوصية تميزها عن الأخرى، مردُّ ذلك كله عائد للفترة الزمنية التي تناولتها الدراسة، حيث حاولنا تصنيفها وفقا لمبدأ تتابع الأحداث فكانت دراسة مدني بن بلغيث من الدراسات الأولى بحكم تزامنها مع بوادر الإصلاح المحاسبي في الجزائر أما دراسة صالحي بوعلام فقد سبقت الحدث بسنة قبل الشروع في التطبيق، أما دراسة عوينات فريد فقد تمت في خضم الأحداث التي رافقت تطبيق النظام المحاسبي المالي وهو ما جعل الجانب النظري من الدراسات السابقة الذكر يأخذ الحصة الأكبر في عرض هذا النظام المحاسبي الجديد ومختلف النصوص القانونية والمضامين التي تحويها للتعريف أكثر بهذا الموروث، لتقريب الممارسات التي لم تتضح للجهات الملزمة بتطبيقه خصوصا مع البدايات الأولى والصعوبات التي واجهتها المؤسسات أثناء عملية الانتقال من النظام القديم إلى النظام الجديد في ظرف زمني قياسي لا يتيح للباحثين

القدر الكافي من المعلومات، وهو ما استدعى منهم القيام بدراسات ميدانية من خلال دراسة استطلاعية لأراء عينة مستهدفة عن طريق الاستبيان .

أما الدراسة الحالية من الجانب النظري فتشترك في بعض النقاط التي تطرقت لها الدراسات السابقة من حيث التعريف بالنظام ومجالات التطبيق والنصوص القانونية التوضيحية وكل ما يتعلق بالنظام المحاسبي المالي، في حين يكمن الفرق الجوهري في عدم اعتمادنا على الاستبيان في الدراسة الميدانية كون النظام المحاسبي المالي قد أخذ فترة زمنية مقبولة نسبيا للتقرب أكثر من المؤسسات ذات الطابع الاقتصادي وتسليط الضوء على واحدة منها لمعرفة ما مدى استجابة الممارسات المحاسبية في هاته المؤسسة لما جاء به هذا النظام.

من جهة أخرى وبالنسبة للدراسات التي تمت على مستوى مؤسسة البريد فقد وجدناها تهتم بجانب التسيير الخاص بالمؤسسة وما تقدمه من خدمات قصد التعرف على وجهات نظر زبائن المؤسسة من حيث جودة الخدمات المقدمة وما تلقاه من استحسان لديهم عن طريق أداة الاستبيان، أي أن الدراسة الحالية قامت بدراسة حالة على مستوى مؤسسة خدمية وهو العامل المشترك بيننا، لكن ما يميز الدراسة على مستوى المؤسسة أننا تناولنا الجانب المحاسبي وكيفية التعامل مع المعطيات المحاسبية والمالية من خلال ما تعكسه من أرقام وقيود وحسابات وتحويلات لمختلف الحسابات ومدى مطابقة التسجيلات المحاسبية للمعايير التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

على صعيد آخر لاحظنا في بعض الدراسات التي لم نأتي على ذكرها إن هي تناولت النظام المحاسبي المالي فسيكون المستهدف الأول والمعني بالدراسة الميدانية المؤسسات الإنتاجية مبتعدين كل البعد عن المؤسسات الخدمية وإن هي أخذت بدراسة حالة المؤسسات الخدمية فسيكون موضوع الدراسة ما يتعلق بالجوانب الكيفية لا الكمية للخدمة وهو ما أهمَّ بنا للقيام بدراسة تجمع بين المتغيرين بعنوان (سبل إصلاح محاسبة المؤسسات البريدية في ظل النظام المحاسبي المالي) كإضافة جديدة للدراسات السابقة .

خلاصة الفصل

نظرا للأهمية الكبيرة التي تكتسيها المحاسبة على المستوى الاقتصادي ولما لها من قدرة على تجسيد مختلف التعاملات والتحولات، فقد استطاعت تلبية حاجيات مختلف الأطراف المتعاملة من معلومات مالية واقتصادية مع تبيان المركز المالي الحقيقي للمؤسسة في صورة معبرة عن الشفافية وإشاعة المعرفة التي تعد سمة من سمات الاقتصاد الناجح المتطور؛ وهذا من منطلق أن المعلومات لا يمكن أن تكون ذات فائدة إلا إذا توافرت معايير محاسبية مناسبة لإعدادها لتكون مكتملة ودقيقة، وهو ما اتضح لنا جليا من خلال الجهود المترامية من أجل تحقيق توافق محاسبي دولي وذلك بالاعتماد على نظام محاسبي مالي يعد كوسيلة لإثبات تجاه الغير لما يقدمه من الأمن والضمان الضروريين في عالم الأعمال، وقاعدة لاتخاذ القرارات بما يتيحه من معلومات فعالة وملائمة وذات مصداقية.

إلا أنه وعند تشخيص البيئة المحاسبية الجزائرية ومدى استعدادها للتعايش مع النظام نجدها لازالت تعاني من تأخر كبير في مختلف المجالات رغم الجهود المبذولة والإصلاحات المنتهجة بشكل يجعلها تدرك ما اعتبرته دول أخرى نقطة انطلاق.

تمهيد

كان قطاع البريد والمواصلات يخضع إلى غاية 2000 للأمر رقم 75-89 المؤرخ في 30 ديسمبر 1975 الذي يمنح وزارة البريد والمواصلات مهمة تحديد سياسة القطاع و يعطيها دور المنظم والمتعامل. بحيث كانت الخدمات البريدية والاتصالية من صلاحيات الوزارة لا غير؛ وفي عام 2000 وافقت الحكومة على إجراء إصلاحات معمقة لقطاع البريد والمواصلات من أجل مواكبة تحديات القرن 21 وضم الجزائر لمجتمع المعلومات، تمثلت هذه الإصلاحات أساسا في تفويض وظيفة استغلال الخدمة العمومية إلى مؤسستين عموميتين أنشأتا لهذا الغرض هما "اتصالات الجزائر" و"بريد الجزائر"، حيث جاءت هذه الإصلاحات نتيجة لضرورة ضمان التنافسية والتنوع داخل الاقتصاد الجزائري بمؤسساته وكذا إعطاء الأولوية لتطوير قطاع الاتصالات الموسوم بالتنافسية والحيوية، وقد أخذت لنفسها موقعا ضمن سياق العولمة المتنامية و التحضير لانضمام الجزائر للمنظمة العالمية للتجارة وكذا التفاوض من أجل اتفاق شراكة مع الاتحاد الأوروبي؛ مستجدات فرضت على الجزائر إعادة النظر في الممارسات المحاسبية المتبعة من خلال وضع إصلاحات تتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الأول: الدراسة التطبيقية

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي المناسب لوصف مجريات الأحداث والتعاملات التي تترتب عنها جملة من القيود والحسابات، ليتم فيما بعد التعمق بشيء من التحليل لمختلف العمليات التي تنضوي تحتها هاته القيود والحسابات وهو ما سنحاول التطرق إليه في هذا المبحث.

المطلب الأول: عرض المؤسسة محل الدراسة

أولا/ أدوات الدراسة

تماشيا مع طبيعة الموضوع الذي نحن بصدد دراسته والمتضمن للإصلاحات التي شهدها قطاع البريد فيما يخص المعالجات المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي، ومن أجل بلوغ أهداف الدراسة إعتمدنا على جملة من الأدوات لاحداث التكامل فيما بينها من أجل الوقوف على جوانب الموضوع وذلك من خلال :

1.جمع المعلومات والوثائق

تعتبر المعلومات المادة الغنية بالكثير من المعاني ، أما التوثيق ما هو إلا تقييد لمعلومات سابقة وهو ما ساعدنا كثيرا لوضع الدراسة في إطارها القانوني أولا ثم التوصل إلى استخلاص النتائج من أجل إدراك الحقائق والإلمام بالمعارف التي تهتم بالجانب المحاسبي، حيث تشتمل هاته الوثائق على:

- الكتب والمراجع العلمية ؛
- النصوص والتشريعات بالإضافة إلى التعليمات المتضمنة في الجرائد الرسمية؛
- الدراسات التي تناولت أهم المستجدات التي تعتري المحاسبة كعلم ومهنة؛

2. المقابلة

تم اللجوء إلى المقابلة في بعض الأحيان كونها وسيلة تكتسي أهمية بالغة وذلك من خلال الدور التكميلي لاسيما الجانب التطبيقي الذي حاولنا فيه الإستعانة ببعض الخبرات والكفاءات المهنية لإطلاعنا على أهم الخصائص والمراحل التي ميزت القطاع، كذلك من خلال المقابلة وبحكم المنصب الذي يشغله الباحث ضمن المؤسسة تم الإجابة على عدة تساؤلات كانت تتبادر إلى الذهن واجهتنا ولا تزال تواجهنا لا يمكن إدراكها بالمصادر سالفة الذكر وهو ما أزال الغموض وجعلنا ندرك الجوانب الخفية في الموضوع لإحداث نوع من التدرج والتسلسل في معالجة الموضوع.

ثانيا/ تقديم المؤسسة

1.التعريف بالمؤسسة

تأسست مؤسسة بريد الجزائر بموجب مرسوم تنفيذي رقم 02-43 مؤرخ في 30 شوال عام 1422 هـ الموافق لـ 14 جانفي سنة 2002؛ مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC) تدعى في صلب النص " المؤسسة "؛ تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتخضع للقوانين والتنظيمات المعمول بها ولأحكام هذا المرسوم؛ وتوضع المؤسسة تحت وصاية الوزير المكلف بالبريد ويكون مقرها في مدينة الجزائر؛ وتخضع في علاقاتها مع الدولة لقواعد القانون العام؛ وتعد تاجرة في علاقاتها مع الغير؛ وتتولى مهمة الخدمة العمومية وفقا لترتيبات دفتر الشروط العامة الذي يصادق عليه بقرار مشترك بين الوزير المكلف بالبريد والوزير المكلف بالمالية.[1]

2.خدمات مؤسسة بريد الجزائر

تقدم مؤسسة بريد الجزائر لزبائنها الخدمات التالية :

-الخدمات المالية البريدية؛

-الخدمات البريدية؛

-الخدمات المقدمة لفائدة الغير؛

-والخدمات المجراة عن بعد.

2-1 الخدمات المالية البريدية

تتمثل الخدمات المالية البريدية في:

أ/ الخدمات الخاصة بالحسابات البريدية الجارية

تسمح مصلحة الصكوك البريدة بفضل شبكتها المعلوماتية الرابطة لمجموع المؤسسات البريدية، بالقيام بالخدمات المختلفة التالية:

- الدفع الفوري، أي: سحب الأموال بالحسابات البريدية مع مراقبة رصيد الحساب؛
- طلب دفتر الصكوك البريدية؛
- تسليم خلاصة الحساب للزبون بعد إجراء عملية السحب؛
- وتزويد الحساب البريدي الجاري عن طريق عمليات التحويل السريع.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، المادة 1،2،3،4، العدد4، المؤرخ في 16 جانفي 2002، ص 19.

ب/ الخدمات الخاصة بالحوالات

وتتعلق هذه الخدمة بـ:

-الحوالات البطاقية: ويسمح هذا النوع من الحوالات للزبون، إرسال مبالغ مالية غير محدودة للغير وهذا عبر كامل التراب الوطني؛

-حوالات التحويل الإلكتروني للأموال: وهي شبيهة بالحوالات البطاقية، ولكنها تتميز بتحويل الأموال بطريقة إلكترونية من مكتب بريدي لآخر عبر الشبكة المعلوماتية؛

-الحوالات الاجتماعية: ويسمح هذا النوع من الحوالات بدفع مستحقات المعاشات المتنوعة؛

-حوالات النظام المالي الدولي: وتعرف أيضا بخدمة الحوالات المستعجلة، وتتمثل في الإرسال، والاستلام الإلكتروني للحوالات ذات النظام الدولي مع البلدان لمرتبطة مع الشبكة؛

-وسترن يونيون(Western Union) أو التحويل السريع للأموال: وتسمح هذه الخدمة لزبائن مؤسسة البريد، من الاستفادة بتسهيلات تحويلات الأموال الصادرة من أكثر من 190بلد عبر العالم، والمدفوعة بالعملة الوطنية لدى مكاتب البريد في أجل لا يتعدى خمسة عشر دقيقة. ولقد بدأت هذه الخدمة في شهر ماي 2001 على مستوى ست وأربعين مكتب بريدي، وأصبحت في نهاية 2006 تتوفر على 663 مكتب بريدي.

ت/ خدمات التوفير

توفر مؤسسة بريد الجزائر بالتعامل مع الصندوق الوطني للتوفير والاحتياط عبر كل التراب الوطني، الخدمات التالية:

- فتح حساب توفير مع تسليم الدفتر؛
- دفع مبلغ غير محدود القيمة على مستوى جميع المراكز البريدية؛
- استرجاع الأموال آنيا مهما كانت قيمة المبلغ على مستوى المكتب الحائز على الحساب؛
- استرجاع مبلغ لا يتجاوز عشرون ألف في باقي المكاتب البريدية؛
- تسوية الفوائد.

ث/ نظام آلية النقد

يسمح هذا النظام لزبائن البريد، بسحب أموالهم متى وحيثما أرادوا من الموزعات الآلية للنقود بواسطة بطاقة السحب الإلكتروني. وفي هذا الإطار، تمّ تزويد أصحاب الحسابات البريدية ببطاقات السحب الإلكترونية التي ستسمح مستقبلا بإلغاء الصك البريدي القديم.

2-2 الخدمات البريدية

تشتمل الخدمات البريدية على:

أ/ جمع، وترحيل، وتوزيع المادة البريدية.

ب/ خدمة البريد السريع: وتعتبر من أسرع الخدمات البريدية، وهي عبارة عن تحصيل، وإرسال، وتوزيع المراسلات والوثائق والسلع في أقرب الآجال. وتتميز بالأمان، والسرعة، والموثوقية.

ت/ خدمة الطرود البريدية : تخص هذه الخدمة إرسال البضائع التي لا تتجاوز وزن الواحدة منها عشرون كيلو غرام. وترسل هذه الطرود سواء داخل التراب الوطني أو نحو الدول الأجنبية التي تشارك في الخدمة الدولية للطرود البريدية.

ث/ الطوابع البريدية: تصدر مؤسسة بريد الجزائر سنويا من 25 إلى 30طابع بريدي جديد.

3.2 الخدمات المؤدية لفائدة الغير

تقوم مؤسسة البريد بإجراء عمليات تحصيل و دفع مختلفة لفائدة إدارات أخرى أو مصالح عمومية.

أ/ وزارة المالية : دفع المعاشات الجزائرية و الأجنبية و بيع الطوابع الضريبية؛ الجبائية؛ التغريمية و بيع قسيمة السيارات.

ب/ تحصيل لفائدة الزبائن الكبار : تشارك مؤسسة البريد في عملية تحصيل فواتير للزبائن الكبار مثل أوراسكوم؛ اتصالات الجزائر؛ موبيليس، الجزائرية للمياه؛ سيال؛ سوسيتي جنرال؛ ستلام الجزائر؛ بنك البركة.

ت/ خدمة racimo : هي عبارة عن تحميل إلكتروني الذي يوفر للزبائن الدفع المسبق لشركة موبيليس و هذا ما يسمي بالتعبئة الأوتوماتيكية.

ث/خدمة أرسلي : توفر المؤسسة إمكانية تعبئة رصيد هاتفك المحمول لخط موبيليس بدون دفع الرسوم

4.2 الخدمة عن بعد

أ/ الموزع الصوتي "30-15" : هذه الخدمة تسمح لزبائن بريد الجزائر الاتصال المباشر عبر الهاتف على الرقم "30-15" ل :

- الإطلاع على الحساب البريدي الجاري؛
- طلب دفتر الصكوك؛
- طلب الرقم السري؛
- طلب مساعدة العاملة للاستفسار عن الخدمات النقدية.

ب/ الموزع الصوتي "30-90" : تسمح لزبائن بريد الجزائر بتعبئة حساباتهم المسبقة الدفع لموبليس أو حساب آخر من حسابكم الجاري ccp بكل مرونة و سهولة الاستعمال في أي وقت؛

- تصل الزبون رسالة قصيرة (sms) لتأكد له عضوية الانضمام إلى الخدمة مع الرمز السري الشخصي؛
- الثمن للتحميل هو 100 دج و الثمن الأعلى هو 2000 دج يوميا؛
- يخصم من الحساب الجاري الدفع للزبون بالقيمة المعبئة بدون اقتطاع الرسوم.

ت/ خدمة الإنترنت :

موقع الإنترنت www.poste.dz يسمح لزبائن بريد الجزائر ب :

- الإطلاع على الرصيد؛
- طلب دفتر الصكوك؛
- طلب الرقم السري أو تغيره؛
- طلب بيان على الحساب؛
- طلب إيقاف البطاقة البنكية في حالة الضياع أو السرعة؛
- الاستعلام عن البطاقة البنكية إذا صنعت و في أي مكتب بريد موجود[1].

5.2 خدمات الأخرى

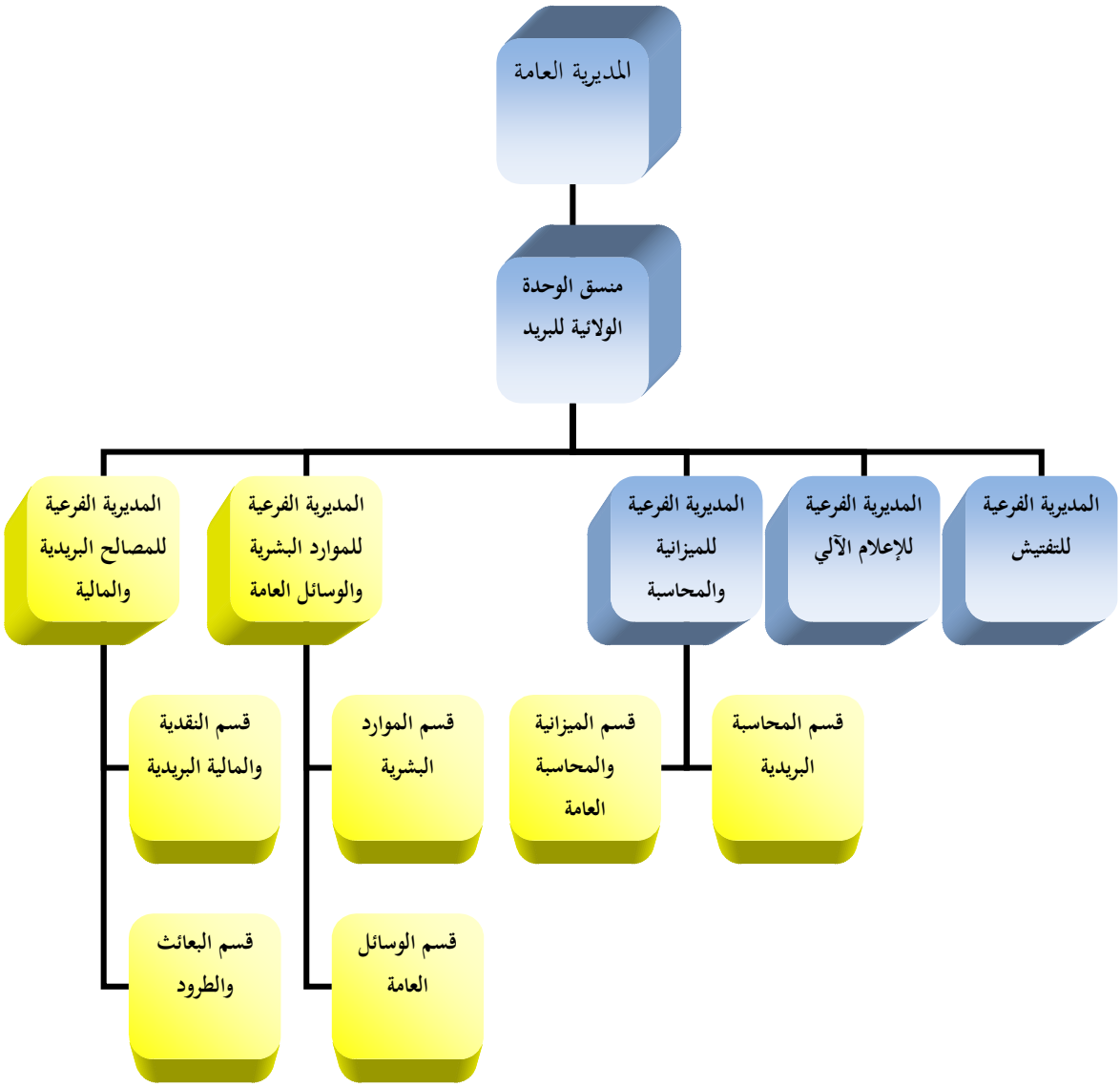
خدمة رصيدي (طلب رقم السري) : تسمح هذه الخدمة لأي زبون يملك حساب بريدي جاري أن يحصل على رقم سري للإطلاع على الرصيد عبر الإنترنت أو الهاتف النقال و ذلك بالتقدم إلى إحدى المكاتب البريدية المزودة بشبكة الإعلام الآلي بطلب خطي متضمنة رقم الحساب البريدي الجاري و رقم الهاتف النقال بالإضافة إلى نسخة طبق الأصل من بطاقة التعريف.

3. الهيكل التنظيمي

يحتوي بريد الجزائر على هيكل تنظيمي يسمح لها بالانتشار والتواجد في كل النقاط عبر القطر الجزائري، وبهذا فقد بنت مؤسسة بريد الجزائر ابتداء من سنة 2011 هيكلها على مستوى مركزي وآخر على مستوى كل ولاية بغية الحد من مركزية القرار.

[1] وثائق المؤسسة- رزنامة 2006 -

شكل رقم 3: الهيكل التنظيمي لمؤسسة لمديرية بريد الجزائر



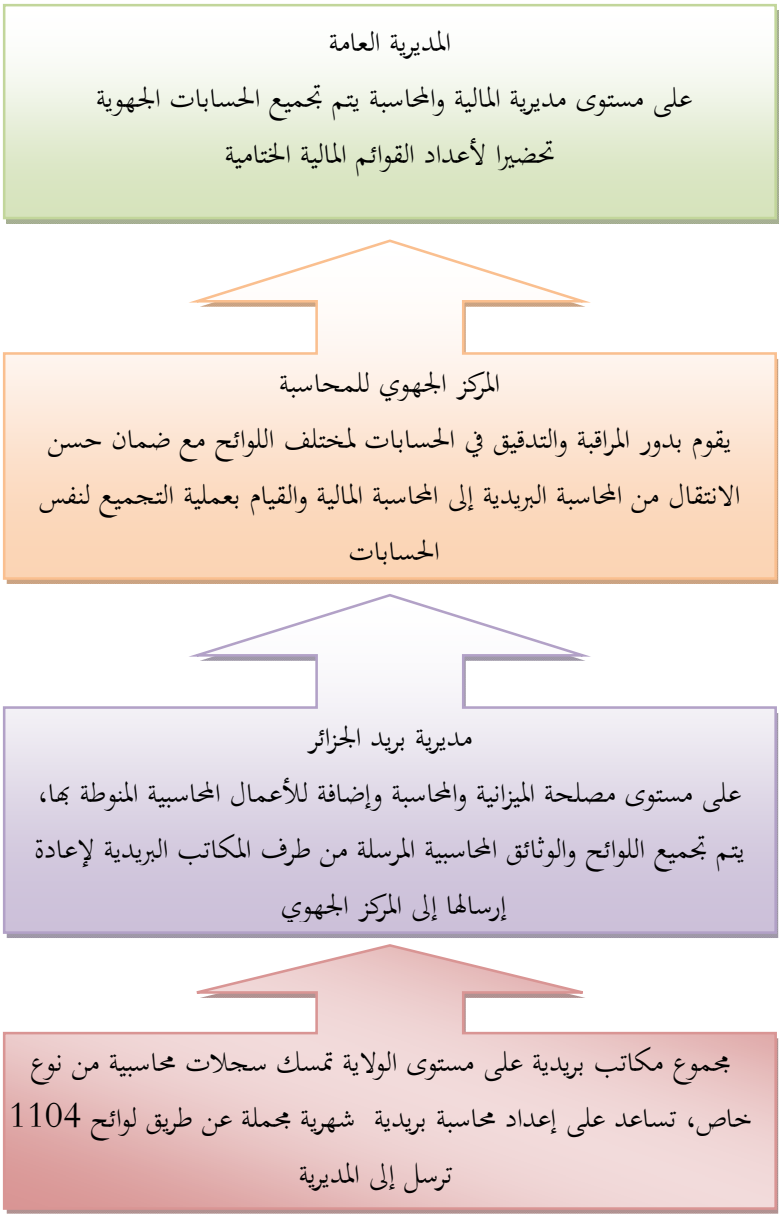
المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني :عرض وتحليل مختلف التسجيلات المحاسبية

أولا/ المحاسبة على مستوى مديرية الوحدة الولائية (المحاسبة المالية)

ترتكز جميع العمليات المحاسبية في قطاع البريد على أربع مستويات مكاتب البريد، مديرية الوحدة البريدية للولاية، المركز الجهوي للمحاسبة، مديرية المالية والمحاسبية على مستوى المديرية العامة، وذلك وفق الشكل التالي:

شكل رقم 4: مراحل إعداد القوائم المالية في مؤسسة بريد الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات المؤسسة

نلاحظ انطلاقا من الشكل الترابط الوثيق بين مختلف المستويات بدءا من المكاتب البريدية التي تعتبر العنصر الأساس في نظام المحاسبة بالمؤسسة، ومصدر تحقيق وإعطاء المعلومة وذلك باعتبارها أساس الإيرادات التي تتحصل

عليها المؤسسة من مختلف الرسوم الخاصة بالخدمات البريدية المقدمة على مستوى المكاتب البريدية، فهي بذلك تخضع لمحاسبة من نوع خاص تدعى بالمحاسبة البريدية.

كما يمكن اعتبار المديرية نقطة ارتكاز لمحورين أحدهما عمودي يتمثل في العلاقة مابين المكاتب البريدية والمديرية الجهوية والعامة فيما يخص إصدار التعليمات والتوجيهات من جهة، والمعلومات المتدفقة من المستويات الدنيا إلى المستويات العليا من جهة أخرى، والآخر أفقي يتمثل في مختلف التعاملات اليومية التي تربط المديرية بمختلف الأطراف المتعاملة معها، وهو ما سينشأ عليه حقوق والتزامات تحكمها ضوابط وقيود محاسبية تخضع لقواعد المحاسبة العامة سنحاول استعراضها بغية التعرف على مدى مطابقتها ومسايرتها للنظام المحاسبي المالي الجديد.

باعتبار مؤسسة بريد الجزائر مؤسسة عمومية وطنية ذات طابع صناعي وتجاري (EPIC) ، تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تخضع للقوانين والتنظيمات المعمول بها طبقا للقانون العام، فإنها ملزمة طبقا للتعليمة الوزارية رقم 02 بمسك محاسبة مالية تدخل ضمن مجال التطبيق بداء من التعاريف مرورا بقواعد التقييم والتسجيل وبالاعتماد على مدونة حسابات لإعداد وعرض القوائم المالية ضمن إطار تحكمه عملية التنظيم المحاسبي. وهو ما يستدعي منا تسليط الضوء أولا على المديرية للوقوف على أهم الحسابات التي تستخدمها المؤسسة، وكيفية سير الحسابات، وطريقة التسجيل المحاسبي، إضافة إلى أنظمة الإعلام الآلي المعتمدة في ذلك، ليتسنى لنا بعدها فهم آليات الانتقال.

1. العمليات المتعلقة برؤوس الأموال

في الشركات الاقتصادية العمومية يكون جميع رأس مالها مملوك للدولة وتصنف ضمن شركات الأموال، وتسري عليها أحكام القانون التجاري الخاصة بالشركات ما عدا الإجراءات المتعلقة بالشركاء أو المساهمين. وتعين الدولة من بين الإطارات العاملين في الإدارات والقطاعات الاقتصادية العمومية من يقوم بمهام التمثيل في الجمعية العامة ومجلس الإدارة.[1]

وهو ما ينطبق على مؤسسة بريد الجزائر حيث تتولى وزيرة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال مهمة تمثيل الدولة في مجلس الإدارة، لدراسة عدة قضايا وأمور تخص القطاع من أبرزها انعقاد المجلس بعد إنهاء وإتمام أعمال نهاية السنة لدراسة الوضع المالي للمؤسسة بعد تحديد النتيجة، كذلك لتحديد نفقات التسيير والاستثمار الخاصة بكل ولاية بعد المتابعة والتعديل من أجل المصادقة على المخصصات المتوقعة التي تعدها وتتقدم بها المديريات الولائية، كما تجدر الإشارة هنا أن النفقات الموجهة للاستثمار كالبناء وإعادة الترميم والتجهيز منها ما تتكفل به الدولة لوحدها في إطار ما يسمى بعملية التنمية وذلك بتخصيص أغلفة مالية تمنح عن طريق الدولة إلى الوزارة الوصية، ومنها ما يكون على عاتق المؤسسة بالإضافة إلى نفقات التسيير، تمنح للمديرية الولائية كل ثلاثة أشهر لتغطي جميع احتياجات المؤسسة

[1] مدني بن بلغيث، **دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد07**، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011، ص4.

والمعبر عنها بواسطة بنود (CHAPITRE)، حيث يقوم المكلف بالشؤون المالية والمحاسبية بالإطلاع على الحساب البريدي الخاص بالمؤسسة لمتابعة حركة تحويل الأموال لمتابعة صرف النفقات لكل مخصص من جهة، ومن جهة أخرى مدى مطابقة التسجيلات المحاسبة لهاته العملية التي تندرج ضمن حساب مابين الوحدات. [1]

محاسبيا يتم تسجيل حركة الأموال مابين المديرية العامة والمديريات الولائية وفق حـ/18 ما بين الوحدات، حيث تمثل المديرية العامة بحـ/ 181000 أما المديرية التي نحن بصدد التعرض لها فجل تعاملاتها تسوى وفق الحساب البريدي الجاري الممثل بحـ/ 515800، يأخذ هذان الحسابان وضعية الدائن والمدين حسب طبيعة العملية. ولتوضيح كيفية سير العملية لابد من الإشارة إلى أن المؤسسة تعتمد في شكل اليوميات التي تسجل بها الأحداث اليومية على البرنامج المحاسبي الفرنسي المعتمد (SAGE)، لتسهيل عملية نقل القيود المحاسبية نوعا ما من اليوميات إلى البرنامج من اليسار إلى اليمين معتمدين في كتابة القيد على اللغة الفرنسية فقط كما هو موضح أدناه.

جدول رقم 9: نموذج من يومية الحساب البريدي الجاري لمؤسسة بريد الجزائر

EPIC ALGERIE POSTE
Direction de l'UNITE POSTALE DE GHARDAIA

PN° 01		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- CCP		MONTANT		DATE	janv-17
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
العملية رقم 01					
515800	30947	XXXXXX		ALIMONTATION CCP DG	
181000	30947		XXXXXX		
العملية رقم 02					
181000	30947	XXXXXX		FONDS ENVOYER A LA DFC	
515500	30947		XXXXXX		
العملية رقم 03					
401200	F470207	XXXXXX		REG FAC N° 48/2017 VERIFICATION ET RECHARGE EXTINCTEUR	
515800	30947		XXXXXX	DIV BENE	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

- **تحليل العمليات**

توضح هاته اليومية من اليسار إلى اليمين رقم الوثيقة ، نوع اليومية ، رقم الحساب، رمز المتعامل أو المورد، المبالغ الدائنة والمدينة، التاريخ، وأخيرا طبيعة العملية مع رقم الفاتورة. كما تشير العملية رقم 01 إلى تحويل الأموال من المديرية العامة إلى المديرية الولائية وهذا بجعل حساب مابين الوحدات دائن مع جعل الحساب البريدي الجاري للمؤسسة المستقبلة للأموال مدين، أما العملية الثانية فهي الحالة التي يكون فيها حساب ما بين الوحدات مدين وهذا حين استقباله للأموال المرسلة عبر الحساب البريدي للقابض، أما العملية الثالثة فهي الحالة التي يظهر فيها الحساب البريدي للمؤسسة دائن وحساب أحد الموردين مدين ويحدث هذا أثناء تسديد الفواتير.

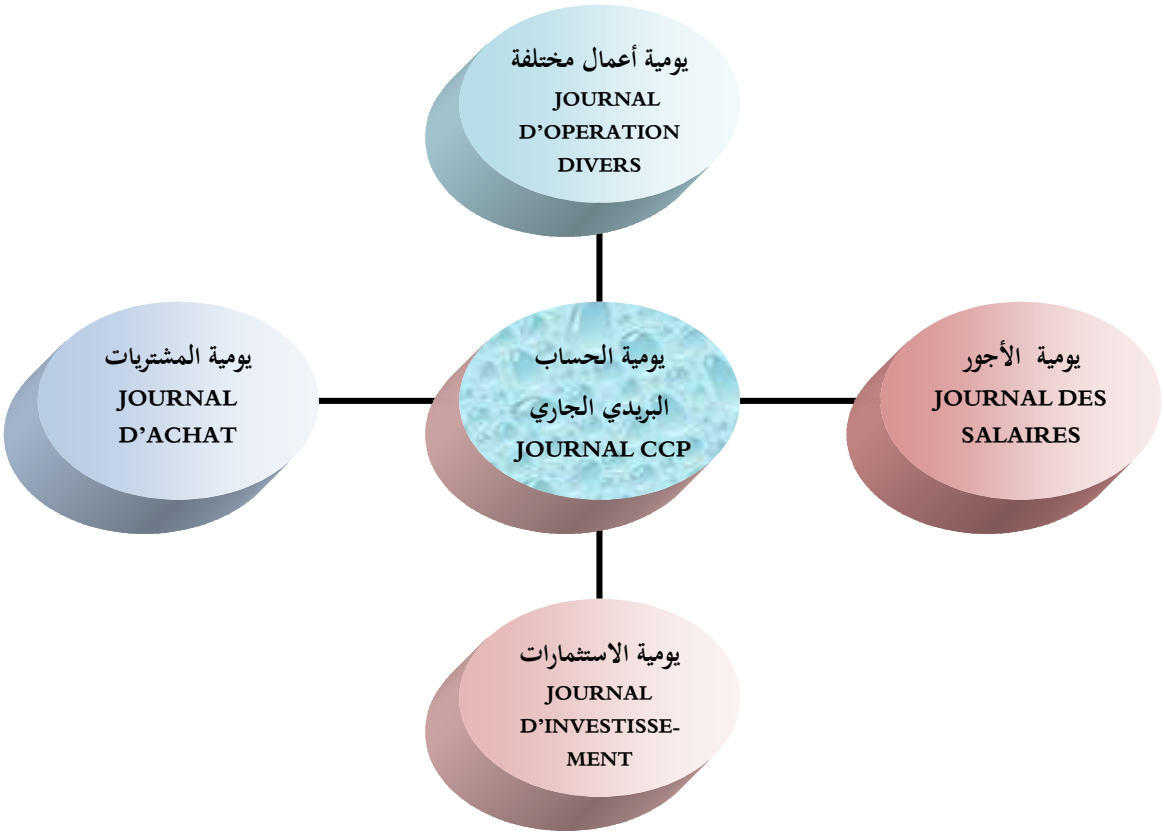
[1] بشير بيتور؛ المديرية الفرعية للميزانية والمحاسبة؛ توضيحات حول الممارسات المحاسبية في المؤسسة؛مديرية بريد الجزائر؛ 05مارس 2017 (مقابلة شخصية).

أما عن باقي حسابات المجموعة الأولى كحسابات الترحيل من جديد ونتيجة السنة المالية حـ/11 وحـ/12 والمؤونات والإعانات فيتم التعامل بها على مستوى المديرية العامة (المؤسسة الأم) ولا تظهر حساباتها في محاسبة الفروع، عدا حساب الترحيل من جديد الذي تعده المؤسسة الأم بداية كل سنة لمساعدة الفروع على إعداد قاعدة بيانات محاسبية خاصة بكل سنة جديدة.

2. العمليات المتعلقة بالتثبيتات والحسابات الأخرى

كما أشرنا سابقا وعلى مستوى مديرية الوحدة الولائية، تنشأ عن جملة التعاملات اليومية حقوق والتزامات بين المؤسسة والمتعاملين معها، تختلف باختلاف طبيعة العملية حيث يمكن التمييز بينها وفق المخطط التالي:

شكل رقم 5: يوميات التسجيل المحاسبي المعتمدة في مؤسسة بريد الجزائر

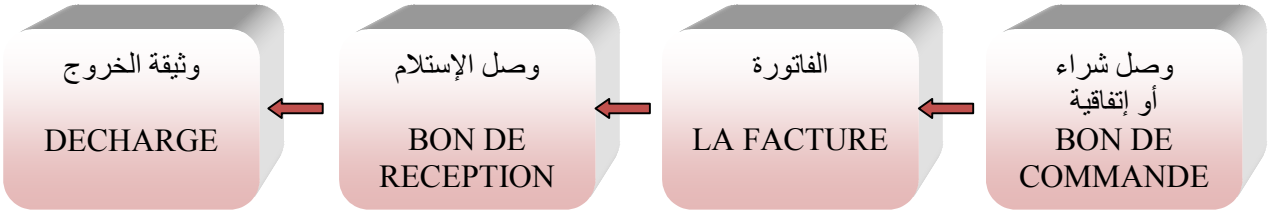


المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

وهو المعيار الذي تعتمده المؤسسة في تصنيف الملفات والوثائق التي تثبت مختلف العمليات، حيث يقوم العون أو المكلف على أساسه بترتيب الملفات والإطلاع عليها للتحقق من كافة البيانات التي تحويها بغرض التأكد من صحتها ومعالجتها، إذ للتعرف أكثر على مراحل العملية التي تؤدي إلى نشوء القيود المحاسبية يجب معرفة تتابع الأحداث وذلك من خلال مكونات كل ملف .

1.2 يومية الإستثمارات: لإعداد هاته الوثيقة يقوم العون أو المكلف على مستوى قسم الوسائل العامة بترتيب الملف وفق الشكل التالي:

شكل رقم 6: مراحل إعداد الملف الخاص بالإستثمارات



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الوسائل العامة المؤسسة

تظهر في هاته اليومية حسابات المجموعة الثانية (التثبيتات) وهي تعبر عن الأصول المادية التي تحوزها المؤسسة لمدة تزيد عن السنة، حيث تلجأ المؤسسة لإقتناء هاته الأصول عن طريق المفاضلة بين العروض، فإذا كان المعيار الذي تختار على أساسه أفضل عرض هو السعر تختار أقل سعر (MOIN DISANT) و في حال الإعتماد على معيار الجودة تختار الأحسن (MIEUX DISANT)، كما تلجأ إلى طريقة الإتفاقية التى تبرم مع المورد الذي فاز بأحسن عرض وذلك بعد دراسة وتقييم العروض عن طريق فتح مناقصة .

محاسبيا تتم التسجيلات في يومية الإستثمارات للمؤسسة على النحو التالي:

جدول رقم 10: نموذج يومية الإستثمار في مؤسسة بريد الجزائر

PN° 03		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- INV		MONTANT		DATE	déc-16
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
218740	30947	1 675 213,68		fac N° 0311/2016 achat groupe éléctrogèn	
445200	F470319	284 786,32			
404100	F470319		1 862 000,00		
404300	F470319		98 000,00	ret.garentie 5%	
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
218500	30947	320 800,00		fac N° 89/2016 achat equipement de bureau	
445200	F470082	54 536,00			
404100	F470082		356 569,20		
404300	F470082		18 766,80	ret.garentie 5%	
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
218700	30947	1 980 721,00		fac N° 30/2016 travaux de réalisation de superstructure	
445200	F470322	336 722,57			
404100	F470322		2 201 571,39		
404300	F470322		115 872,18	ret.garentie 5%	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

تظهر حسابات التثبيتات العينية في هاته اليومية مكونة من جزء ثابت (218) وجزء متغير يدل على طبيعة الأصل من ثلاث أرقام، ففي العمليات المبينة في اليومية إختلفت الأرقام الثلاثة التي تلت الرقم 218 فحسب الدليل المعتمد لدى المؤسسة حـ/218740 تدل على تركيبات خاصة بالكهرباء والغاز وهكذا بالنسبة للحسابات الأخرى.

- **تحليل العملية:** يمكن تحليلها إلى العناصر التالية:

✓ **حساب التثبيتات:** حـ/218000 يكون مدين عند الإقتناء بتكلفة الشراء أي سعر الشراء بدون رسوم، مضاف إليه المصاريف الملحقة.

✓ **حساب الرسم على القيمة المضافة:** بالنسبة للرسم على القيمة المضافة الخاص بالتثبيتات يمثل بحـ/445200 ، يكون مدين بنسبة (19 %) من سعر الشراء بدون رسوم.

✓ **حساب المورد:** تمثل بحساب بحـ/404100 ويكون دائن بسعر الشراء خارج الرسم مضافا إليه الرسم على القيمة المضافة، أما عند التسديد فيكون مدين بجعل الحساب الجاري البريدي حـ/515800 دائن كما هو موضح في يومية الحساب البريدي الجاري(J-CCP).

جدول رقم 11: يوضح عملية ترصيد حسابات موردو الإستثمارات

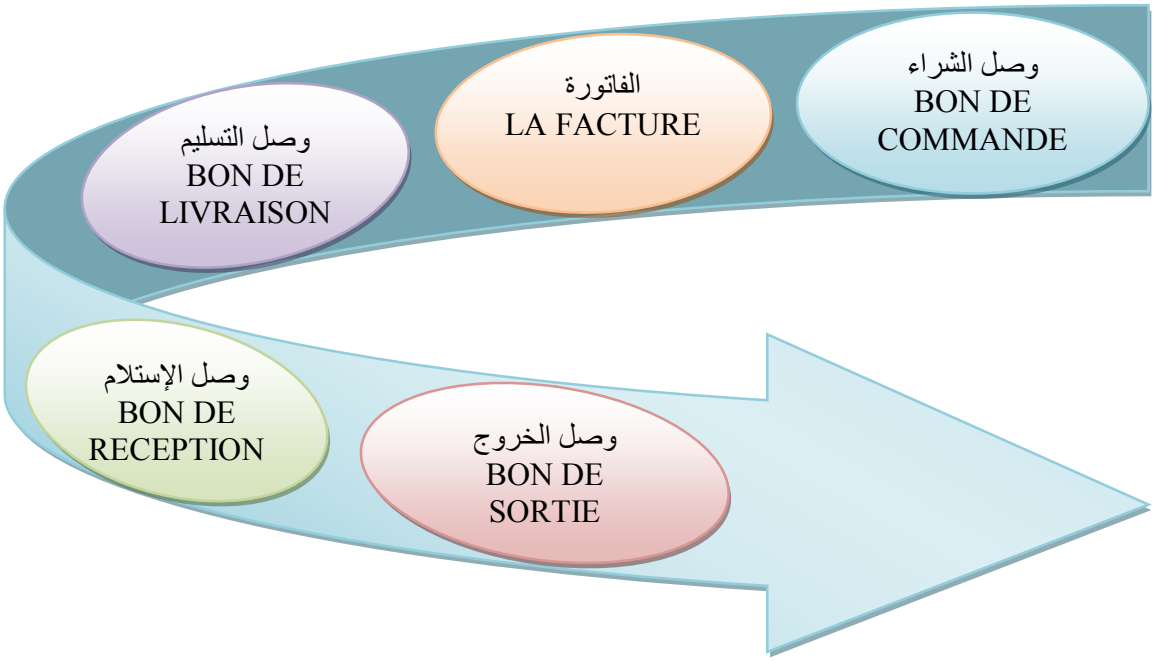
PN° 02		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- CCP		MONTANT		DATE	janv-17
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
404100	F470319	1 862 000,01		REG FAC N°0311/2016 ACHAT GROUPE ELECTROGENES	
404100	F470082	356 569,20		REG FAC N°89/2016 ACHAT EQUIPEMENT DE BUREAU	
404100	F470322	2 201 571,39		REG FAC N°30/2016 INSTALLATION SUPER STRUCTURE	
515800	30947		4 420 140,60	DIV BENE	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

✓ **حساب إحتجاز الضمان:** يعبر عنه بحـ/404300 يبقى هذا الحساب دائن بحسب فترة الضمان (سنة أو سنتين) وعند نهاية المدة يرصد بجعله مدين وجعل الحساب البريدي الجاري دائن.

2.2 يومية المشتريات: لإعداد هاته الوثيقة يقوم العون أو المكلف على مستوى مصلحة الوسائل العامة بترتيب الملف وفق الشكل التالي:

شكل رقم 7: مراحل إعداد ملف المشتريات في مؤسسة بريد الجزائر



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الوسائل العامة بالمؤسسة

بعد التأكد من التسلسل الزمني لعملية الشراء وذلك من خلال تاريخ كل وثيقة، ترسل الملفات إلى مصلحة الميزانية والمحاسبة للتسوية المالية (DEMAND DE PAIEMENT) وللمعالجة المحاسبية التى تعكس المراحل سالفة الذكر وتختصرها في قيود.

محاسبيا يتم تسجيل العملية على النحو التالي:

جدول رقم 12: نموذج ليومية المشتريات في مؤسسة بريد الجزائر

PN° 02		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- ACH		MONTANT		DATE	déc-16
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
العملية رقم 01					
382130	30947	55 806,50		FAC N°00074/2016 achat fourniture de bureau	
445300	F470309	9 487,10			
401100	F470309		65 293,60		
322130	30947	55 806,50			
382130	30947		55 806,50		
602130	30947	55 806,50			
322130	30947		55 806,50		
العملية رقم 02					
607100	30947	37 100,86		FAC N°861607000541 Consommation eau pôtable UPW ghardaia	
442400	F470026	2 370,78			
401100	F470026		39 471,64		
العملية رقم 03					
607000	30947	32 772,57		FAC N°861604000058 Consommation d'energie UPW ghardaia	
442400	F470002	5 481,67			
401100	F470002		38 254,24		
العملية رقم 04					
602210	30 947	64 600,00		Consommation du Carburant mois de décember 2016	
321210	30 947		64 600,00		

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

- **تحليل العملية الأولى** : يتضح من خلالها أن المؤسسة تتبع أسلوب الجرد الدائم،[1] حيث يمكن تقسيمها إلى :

✓ **قيد الشراء** : وتشتمل على الحسابات التالية:

✍ **حساب المشتريات المخزنة (38)**: يمثل بحـ/382000 حيث تشير الأرقام الثلاثة الأخيرة كما أسلفنا سابقا إلى طبيعة المشتريات (حـ/382130 مشتريات أدوات مكتبية)، يكون مدين بتكلفة الشراء .

كما أن حـ/38 هو حساب مؤقت (أو حساب وسيط) وعليه فإنه في حالة تطبيق الجرد الدائم يجب أن يكون مرصدا في نهاية الدورة،[2] وهو ما تتبعه المؤسسة.

✍ **حساب الرسم على القيمة المضافة:** يمثل في حالة المشتريات بحـ/445300 يكون مدين بنسبة (19%) من سعر الشراء بدون رسوم.

[1] رفيق يوسفي، **النظام المحاسبي المالي بين الإستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق**، مذكرة ماجيستير، جامعة تبسة، 2011/2010، ص ص 82- 83.

[2] عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية**، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2011، ص55.

✍ **حساب المورد:** في هذه الحالة وخلافا لحالة الإستثمارات يعبر عنها بحـ/401100، يكون دائن بمبلغ حامل لجميع الرسوم ونجعله مدين في حالة التسديد .

✓ **قيدالإستلام (الدخول للمخازن):** نجعل حساب توريدات مستهلكة خاصة بالأدوات المكتبية حـ/**322**130 مدينا وحـ/382130 دائنا وهكذا نكون قد رصدنا حـ/**382**130.

كملاحظة: دخول البضاعة للمخازن والخروج من المخازن يكون بتكلفة الشراء أي بدون رسم على القيمة المضافة.

✓ **قيد التسليم (الخروج من المخازن):** في هذه المرحلة يتم ترصيد حساب حـ/**322**130 بجعله دائنا وحساب مشتريات مستهلكة خاصة بالأدوات المكتبية حـ/**602**130 مدين؛ في نهاية السنة فإن حـ/**602**130 يظهر بحساب النتيجة كأحد عناصر إستهلاك الدورة المعبر عنها بالأعباء (المجموعة 06).

- **تحليل العملية الثانية والثالثة:** تسجل المواد والتوريدات التي يتم إستهلاكها مباشرة (ماء، كهرباء) دون وضعها بالمخازن في حـ/607 (مواد مستهلكة غير مخزنة) ،[1] وهو ما يتوافق مع قيود هاتين العمليتين مع الإشارة إلى أن حساب الرسم على القيمة المضافة في حالة المواد والتوريدات التي تستهلك مباشرة يمثل بحـ/442400.

- **تحليل العملية الرابعة:** يظهر هذا القيد نهاية كل شهر وذلك من أجل معرفة كمية المواد الطاقوية (وقود) المستهلكة، يأتي هذا القيد كجزء منفصل عن عملية الشراء التي تكون قد وقعت في تاريخ سابق لعملية الإستهلاك، ففي هذه الحالة نجد أن عملية الشراء تمت في شهر نوفمبر وفق القيود التالية:

جدول رقم 13: يوضح قيود عملية الشراء الخاصة بالوقود

PN° 01		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- ACH		MONTANT		DATE	nov-13
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
382210	30947	278 529,92		FAC N°92/10 achats carburants	
445300	F470288	430,09			
401100	F470288		278 960,01		
322210	30947	278 529,92			
382210	30947		278 529,92		

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

3.2 يومية الأعمال المختلفة

هاته اليومية تعكس مختلف الأعمال التي تكون في صيغة خدمات خارجية مقدمة للمؤسسةكالصيانة والتصليحات، نقل البعائث، التنقلات والمهمات، إيجارات، أقساط تأمين تكون كلها محصورة مابين حسابي حـ/61 وحـ/62 أما عن الملف الخاص بكل خدمة مقدمة فيتركز على الفاتورة إضافة لبعض الملحقات.

في نهاية كل يومية يكون هناك قيد خاص بالرسم على النشاط المهني (LA TAP) كما هو موضح :

[1] عبد الرحمان عطية، المرجع السابق، ص83.

جدول رقم 14: نموذج ليومية الأعمال المختلفة في مؤسسة بريد الجزائر

PN° 04		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- OD		MONTANT		DATE	déc-12
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
613100	30947	12 000,00		FACT N° 01/2012 location loyer	
401200	F470303		12 000,00		
615400	30947	48 805,78		FAC N° F16/0246 entretien et reparation gab hassi elgara -615900	
445300	F160119	8 041,98			
401200	F160119		56 847,76		
616400	30947	83 021,48		FAC N°02/2016 SAA agence ghardaia (auto)	
445300	F470165	11 693,61			
401200	F470165		94 715,09		
623000	30947	19 200,00		FACT N° 77/2012 publicité	
445300	F470059	3 264,00			
401200	F470059		22 464,00		
642000	30947	275 306,00		TAP mois de décembre 2012	
447100	30947		275 306,00		

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

- **تحليل العمليات**

تظهر هاته اليومية مختلف الخدمات التي تكون في صورة أعباء تتحملها المؤسسة، وهو ما يتوافق مع حساباتها المصنفة ضمن المجموعة السادسة، حيث تكون هذه الحسابات في الجانب المدين مع حساب الرسم على القيمة المضافة الخاص بالخدمة، وفي بعض الأحيان توجد خدمات لا تخضع للرسم على القيمة المضافة حيث يجب أن يعبر عنها في الفاتورة بختم خاص مكتوب عليه (غير خاضع للضريبة) وباللغة الفرنسية (NON ASSUJETTIE A LA T.V.A). أما حسات موردو الخدمات ح/401200 فتكون في الجانب الدائن وفي يومية الحساب البريدي الجاري (J-CCP) ترصد بجعل الحساب البريدي الجاري دائن وحساب موردو الخدمات ح/401200 مدين لتظهر فيما بعد حسابات الأعباء ضمن حسابات النتائج .

جدول رقم 15: عملية ترصيد حسابات موردو الخدمات

PN° 02		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- CCP		MONTANT		DATE	déc-12
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
401200	F470303	12 000,00		FACT N° 01/2012 location loyer	
401200	F160119	56 847,76		FAC N° F16/0246 entretien et reparation gab hassi elgara -615900	
401200	F470165	94 715,09		FAC N°02/2016 SAA agence ghardaia (auto)	
401200	F470059	22 464,00		FACT N° 77/2012 publicité	
515800	30947		186 026,85	DIV BENE	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

الملاحظ في العملية الخاصة بالرسم على النشاط المهني أنها سجلت في يومية الأعمال المختلفة (J-OD) إلا أنها لم تظهر في عملية التسديد وهذا راجع إلى أن عملية تسديد الرسم على النشاط المهني يتم على مستوى المديرية العليا والتسجيل للعملية يتم في يومية المؤسسة لضمان عملية ترصيد الحسابات فيما بعد.

✓ **قيد الرسم على النشاط المهني(TAP)**

يتكون رقم أعمال المؤسسة الخاضع للرسم على النشاط المهني من المداخيل المحصلة عن طريق المكاتب البريدية والمتمثلة في الرسوم على الخدمات المالية البريدية (مثل الإطلاع على الرصيد، سحب الأموال، التحويلات)، والإيرادات الملموسة التي تحصل مباشرة (مثل الإشتراكات السنوية على الصناديق البريدية، الطوابع البريدية، الحقوق على الحوالات)، حيث تعد الأولى من طرف المديرية العامة وترسل إلى المديريات الولائية في شكل جدول يوضح الرسوم الخاصة بكل مكتب، أما الثانية فتستخرج من لوائح (1104) الخاصة بكل مكتب بعد إرسالها إلى مصلحة الميزانية والمحاسبة بالمديرية الولائية والجدول التالي أخذ كعينة لبعض المكاتب لتوضيح طريقة حساب الرسم على النشاط المهني .

يدفع الرسم على النشاط المهني خلال العشرين يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تحققت به الإيرادات.

جدول رقم 16: يوضح كيفية حساب الرسم على النشاط المهني في مؤسسة بريد الجزائر

N° Ord	code comptable	Bureaux de Poste	TAXE CCP	Recettes budgetaires ligne D 576	Chiffre d'affaires Imposable	TAP par bureaux	Observation Chiffre d'affaires Par Com	TAP 2 %
1	47103	BENI-ISGUEN	561 621	588 600	1 150 221	23 004	3 206 518	64 130
2	47209	SIDI ABAZ 20 AOUT 55	628 076	215 890	843 966	16 879		
3	47221	GHARDAIA UNIVERSITE	166 283	14 422	180 705	3 614		
4	47201	BOUNOURA	494 732	181 358	676 090	13 522		
5	47207	GARAT ETTAAM	134 274	221 262	355 536	7 111		
1	47203	EL ATTEUF	412 539	100 264	512 803	10 256	512 803	10 256
		TOTAL	2 397 525	1 321 796	3 719 321	74 386	3 719 321	74 386

GHARDAIA le .....

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

4.2 يومية الأجور

يتم إعداد اليومية بناءا على قوائم الأجور الخاصة بالمستخدمين، والتي يتم إرسالها من المديرية العامة إلى مصلحة المستخدمين بالمديرية الولائية قصد المتابعة والتأكد من المجاميع، وذلك بإعداد وثيقة تحوي على جدول يدون عليه في جهة المدين الحسابات الخاصة بأجور المستخدمين ح/631 المندرجة تحت حساب أعباء المستخدمين ح/63 بالإضافة إلى الإشتراكات المدفوعة للهيئات الإجتماعية ح/635، وفي جهة الدائن حسابات الهيئات الإجتماعية من ضمان إجتماعي ح/431 والهيئات الإجتماعية الأخرى ح/432 إضافة إلى حساب الدولة والجماعات المحلية والهيئات الحكومية ح/ 447 وحساب الأجر الصافي ح/421 بحيث يجب أن يتساوى الجانبين أي مجموع أعباء المستخدمين (الجانب المدين) مع مجموع حسابات الهيئات الإجتماعية (الجانب الدائن).

يدعى هذا المجموع بالمجموع الخام (TOTAL BRUT) وسنحاول التعرف أكثر على بعض المجاميع لما لها من أهمية في حساب بعض الإشتراكات من خلال اليومية التالية:

جدول رقم 17: يومية حسابات الأجور في مؤسسة بريد الجزائر

COMPT	INTITULE	AGENT CONV
631000	SALAIRE DE BASE	8 441 826,00
631000	SALAIRE DE BASE NON CONV	20 385,00
631200	IEP NLLE GRILLE	3 748 277,57
635100	PRC-PRI	1 005 488,67
631200	IEP NON CONV	7 155,00
631000	IFC	2 000,00
631220	PRIME INTERVENTION	15 000,00
631000	PRIME VERIFICATION	12 000,00
631000	PRIME DE CAISSE	137 666,66
631210	PERFORMANCE	6 115,50
631280	PRIME DE RESPONSABILITE	154 000,00
631000	IND ASTREINTE	105 000,00
631280	PRIME DE RISQUE C,F	6 000,00
631000	IDM SERVICE TECH	5 096,25
631230	NUISANCE	223 070,65
631250	SERVICE PERMANENT	30 000,00
631280	PRIME RESP ENCA	49 920,00
631280	P RESP CHEF DEPT BUR	32 000,00
631280	PRIME DE COMPTABILITE	19 000,00
631040	ZONE GEOGRAPH ⑦	2 118 423,77
631030	ISP	9 911,80
638060	IND LOG	2 000,00
631070	PANIER ⑥	1 673 000,00
631080	TRANSPORT ⑤	220 763,64
631080	VEHICULE	
638200	SU ④	217 500,00
638220	PS ③	48 400,00
631000	VAR TRIM	
631310	PRIME DE RESTAURATION	
631000	RET.ABS.MALADIE ②	- 172 301,68
631000	RET.ABS.MATERNITE ①	- 10 573,16
631000	RET DIVERS I.C	
	TOTAL BRUT ❶	18 127 125,67
	BRUT COTISABLE ❷	15 967 462,03
	BRUT IMPOSABLE ❸	14 305 730,13
431201	SS 9% ⑧	1 437 071,77
432200	RET MUT	98 400,00
432200	RET CAVDIR	7 200,00
447000	RET IRG	2 057 124,88
421000	NET à PAYER CALCUL	14 527 329,02
635000	COTISATION S.S 26%	4 151 540,11
431200	COTISATION S.S 26%	4 151 540,11

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الموارد البشرية بالمؤسسة

- **تحليل العمليات**

✓ **المجموع الخام (TOTAL BRUT) :**

يتم حساب هذا المجموع على النحو التالي:

المجموع الخام ❶ = مجموع الأعباء – (العطل المرضية ① + عطل الأمومة ②)

تطبيق عددي:

المجموع الخام ❶ = 18 310 000,51 - (10 573,16 + 172 301,68) = 18 127 125,67 دج

كما يتم التأكد من المجموع بالطريقة الثانية:

المجموع الخام ❶ = ح/ 431201 + ح/ 432200 + ح/ 432000 + ح/ 447000 + ح/ 421000

تطبيق عددي:

المجموع الخام ❶ =1 437 071,77 + 98 400,00 + 7 200,00+ 2 057 124,88 + 14 527 329,02

= 18 127 125,67 دج

- **المجموع الخاضع للإشتراك (BRUT COTISABLE) :**

يحسب وفق المعادلة التالية:

المجموع الخاضع للإشتراك ❷ = المجموع الخام ❶ – منحة التمدرس③– منحة الزوجة④– النقل ⑤ – الإطعام ⑥

تطبيق عددي:

المجموع الخاضع للإشتراك ❷= 18 127 125,67 - 48 400,00 – 217 500,00– 220 763,64 – 1 673 000,00

= 15 967 462,03 دج

من هذا المجموع يتم حساب حصص الإشتراك التي تدفعها المؤسسة عن مستخدميها والتي تمثل نسبة 26% من المجموع الخاضع للإشتراك (LA PART PATRONALE) ، أما الحصة الأخرى فتمثل نسبة 9% من المجموع الخاضع للإشتراك (LA PART OUVRIERE) والتي يتحمل عبأها العامل، فيكون المجموع بذلك يمثل 35 %.

في إطار ما يسمى بعملية دعم تشغيل الشباب التي تهدف إلى إستقطاب أكبر عدد من العمال وخاصة حاملي الشهادات للمساهمة في تخفيض معدلات البطالة وضعت الدولة تحفيزات للمؤسسات وذلك عن طريق تخفيض نسبة الإشتراك التي تدفعها المؤسسة من 26% إلى 3.5 % ليصبح المجموع 12.5% وهو ما يوفر للمؤسسة نسبة 22.5% تعتبرها المؤسسة كإيراد حيث يمكن توضيح العملية من خلال يومية الحساب البريدي كالتالي:

جدول رقم رقم 18: يوضح حصص الإشتراكات المدفوعة والإيراد المحصل كامتياز

PN° 02		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- CCP		MONTANT		DATE	févr-16
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
431200	30947	4 163 845,06		REG COTI .SS. 26%	
431201	30947	1 441 331,06		REG COTI .SS. 9%	
515800	30947	5 605 176,12	5 239 170,87	DIV BENE	
757000	30947		366 005,25	PROD EXEPTIONNEL SUR COTI	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

- **تحليل العملية**

من خلال العملية نلاحظ أن المؤسسة كانت ستدفع مبلغ 5 605 176,12 دج المبين في اليومية ولكنها في إطار هذه العملية دفعت مبلغ 5 239 170,87 دج ليكون الفارق هو 366 005,25 دج تسجله المؤسسة كإيراد إستثنائي يسجل كحساب دائن مع الحساب البريدي الجاري .

- **المجموع الخاضع للضريبة (BRUT IMPOSABLE)**

يحسب وفق العلاقة التالية:

المجموع الخاضع للضريبة❸ = المجموع الخاضع للإشتراك ❷+ النقل⑤ + الإطعام ⑥- منحة المنطقة ⑦ - نسبة الإشتراك (9%) الخاصة بالعامل⑧

تطبيق عددي:

المجموع الخاضع للضريبة❸= 15 967 462,03 + 220 763,64 - 1 673 000,00 - 2 118 423,77 - 1 437 071,77

= 14 305 730,13 دج

يتيح لنا هذا المجموع حساب نوع آخر من الضرائب وهو الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) .

خلافا لعملية دفع الرسم على النشاط المهني التي تتولى المديرية العامة دفعها تقوم المديرية الولائية وعلى المستوى المحلي بدفع إشتراكات العمال للصندوق الوطني للضمان الإجتماعي في أجل أقصاه 30 يوما الموالية لعملية دفع الأجور، وأي تأخير عن الآجال المحددة سينجم عنه عقوبات تتحملها المؤسسة كأعباء إضافية.

عند المعالجة المحاسبية لهذه العملية تترصد بعض الحسابات وسنأخذ مثال بسيط لعملية دفع أجر عامل على مستوى المديرية كما هو موضح:

جدول رقم 19: عملية ترصيد الحسابات ما بين يومية الأجور والحساب البريدي الجاري

PN° 01		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- CCP		MONTANT		DATE	janv-17
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
421000	30 947	30 933,16		REG SALAIRE AGENT VACATAIRES	
515800	30947		30 933,16	DIV BENE	

PN° 01		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- SAL		MONTANT		DATE	janv-17
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
631030	30947	33 717,14		SALAIRE DE BASE	
431201	30947		2 783,98	COTI S,S 9%	
421000	30947		30 933,16	NET A PAIE	
635000	30947	8 042,62		COTI S S 26%	
431200	30947		8 042,62	COTI S S 26%	

PN° 01		FICHE D'IMPUTATION			
JOURNAL- CCP		MONTANT		DATE	févr-17
COMPTE	TIERS	DEBIT	CREDIT	LIBELLE	
431200	30947	8 042,62		REG COTI .SS. 26%	
431201	30947	2 783,98		REG COTI .SS. 9%	
515800	30947		10 826,60	DIV BENE	

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

- **تحليل العملية**

توضح اليومية الأولى وهي يومية الحساب البريدي الجاري عملية دفع أجرة لأحد الموظفين الذين يعملون بصفة مؤقتة لدى المؤسسة خلال فترة معينة، وقد تم تسديد الأجرة في شهر جانفي وفي ذات الشهر تم إعداد يومية الأجور (اليومية الثانية) ليترصد بذلك حساب الأجر الصافي ح/421000؛ أما اليومية الثالثة فتمت في الشهر الموالي (فيفري) حيث أشرنا فيما سبق أن عملية دفع الإشتراكات تتم في الشهر الموالي للشهر الذي دفعت فيه الأجور وهو ما تشير إليه هاته اليومية التي يوجد بها في الجهة المدينة ح/ 431200 وح/431201 وهما نفس الحسابين الموجدين في الجهة الدائنة ليومية الأجور فيترصد بذلك هذين الحسابين ويظهر في الأخير حسابات الأعباء في جهة المدين ح/631030 وح/635000 مع الحساب البريدي الجاري في الجهة الدائنة ح/515800.

ثانيا/ محاسبة على مستوى المكاتب البريدية (محاسبة المكاتب البريدية)

1. تسجيلات حركة الأموال

تعد حركة الأموال كل عملية لانتقال الأموال خارج أسوار المكتب البريدي وداخله و تتطلب وسائل بشرية و أخرى مادية يتم تسيرها وفق نصوص تنظيمية لتحديد المهام و المسؤوليات حيث يجب إتباع طرق تنظيمية للتحكم في السير الحسن لهاته العملية فبريد الجزائر كمؤسسة مالية هي الأكبر على مستوى الوطن ملزمة بتوفير سيولة نقدية جد معتبرة عبر ما يزيد عن 3357 مكتب بريدي.[1]

1.1 حركة الأموال مع بنك الجزائر

يتم طلب الأموال حسب تقديرات القابض الرئيسي أي عندما يؤول المبلغ الموجود في الصندوق إلى الحد الأدنى المسموح به أو يكون غير كاف لتلبية طلبات المكاتب الأخرى، فيقوم هذا الأخير بتحرير طلب التموين يوم قبل تاريخ السحب إلى خلية الأموال بالمديرية الولائية وتقوم هذه الأخيرة بإرسالها عبر الفاكس إلى مديرية المالية والمحاسبة (DFC) مبينا فيه ما يلي:[2]

- رقم فاكس مكتب القابض الرئيسي.
- مبلغ الطلب.
- تاريخ الطلب وتاريخ سحب المبلغ.
- المبلغ المتبقي في الصندوق يوم الطلب.
- وضعية السيولة النقدية المتبقية لدى جميع المكاتب البريدية التابعة.

بعد الموافقة على الطلب تقوم مديرية المالية و المحاسبة بإرسال عبر الفاكس وثيقة تسمى أمر بتسجيل النفقات (Ordre d'inscription au dépenses) من نسختين الأولى إلى القابض الرئيسي والأخرى لبنك الجزائر من أجل المطابقة، تتضمن رقم سري متكون من 28 حرف و رقم.

عند وصول الرمز يقوم القابض الرئيسي بتحرير طلب لسحب الأموال إلى بنك الجزائر و يمضيه مشاركة مع مدير الوحدة أو المدير الفرعي للمحاسبة والميزانية، يوم السحب يتقدم القابض الرئيسي إلى بنك الجزائر مرفقا بطلب السحب.

[1] تعليمة المديرية العامة لبريد الجزائر رقم 01 المؤرخة في 08 فيفري، 2005.

[2] تعليمة المديرية العامة لبريد الجزائر رقم 23 المؤرخة في 05 ماي ، 2004.

في حالة ما إذا تعذر على القابض الحضور لتنفيذ عملية سحب الأموال يقوم أمين الصندوق الرئيسي بعملية السحب نيابة عن القابض، وفي نهاية كل شهر يرسل القابض الرئيسي جدول المحاسبة الشهري 1104 مرفق بالوثيقة 1-1116 (بيان الأموال المستلمة) و 3-1116 (بيان الأموال المدفوعة).

2.1 حركة الأموال بين المكتب الرئيسي و المكاتب الممركزة الفرعية و المكاتب الأخرى[1]

يتم تموين المكاتب الممركزة الفرعية بالأموال من القباضة الرئيسة و تقوم هذه المكاتب بدورها بتزويد المكاتب التابعة لها بالأموال لفك الضغط عن المكتب الرئيسي، حيث يحرر رئيس المؤسسة الطلب 1114 ويرسله مع وثيقة التبريرات 1-1114 في حالة ما إذا تجاوز الحد الأقصى المسموح به حسب اللائحة 1351.

يتكون الطلب 1114 من أربعة أقسام هي:

- الأرومة: و هي الجزء الملتصق بالدفتر و تحتوي على ما يلي:
  - ✓ التاريخ.
  - ✓ اسم المؤسسة البريدية
  - ✓ المبلغ المطلوب
  - ✓ سبب الطلب
  - ✓ التوقيع.
- الطلب: وهو الجزء الذي يرسل إلى مدير الوحدة و يوقع عليه رئيس المؤسسة يرفق بإرسال 1-1114 المخصص لتبرير النفقات.
- الإيصال: يحرر هذا الجزء من طرف رئيس المؤسسة و هذا بعد استلام الأموال المرسلة من القباضة الرئيسية ويكتب المبلغ المستلم بعد التحقق من صحته و التاريخ ويتم التوقيع بالاستلام.
- قسيمة الإيصال: يكتب فيها المبلغ بالحروف و الأرقام ويوقع فيها القابض و ترسل إلى القابض الرئيسي.

ملاحظة: يرسل الطلب مباشرة إلى القابض الرئيسي أو المكتب الممركز الفرعي إذ لم يتجاوز المبلغ المطلوب 1.200.000,00 دج.و يعالج الطلب دون المرور على لجنة التقسيم.

أ/ لجنة متابعة السيولة

سعيا منها للقضاء على التوزيع العشوائي للأموال قامت إدارة بريد الجزائر بإعداد القانون الصادر عن وزارة البريد والمديرية العامة الذي حث على إنشاء لجنة لمتابعة السيولة على مستوى المديريات الولائية حيث تعمل هذه اللجنة على دراسة طلبات الأموال التي تفوق00, 1.200.000 دج .

[1] تعليمة المديرية العامة لبريد الجزائر رقم 01 المؤرخة في 08 فيفري 2005.

يجتمع أعضاء هذه اللجنة المتكونة من:

- مدير الوحدة رئيسا.
- مدراء الفرعيين أعضاءا.
- القابض الرئيسي عضوا.

يلخص فحوى هذا الاجتماع في محضر متابعة السيولة بعد تحليل للوضعيات اليومية السابقة ومراعاة أجال الاستحقاقات والسيولة المتوفرة في المكتب.

ب/ إرسال الأموال

بعد وصول الطلبات 1114 الى المكتب الرئيسي مع محضر متابعة السيولة المنجز من طرف لجنة متابعة السيولة يبدأ القابض الرئيسي و أمين الصندوق بتحضير الأموال وفق خانة الطلبات المقبولة اي المبلغ المعتمد من طرف اللجنة حيث يستعمل الدفتر 1120 المتكون من:

- **الجزء A (الأرومة)**

وهو الجزء الملصق بالدفتر ويحتوي على عدة توضيحات

- ✓ التاريخ
- ✓ المكتب المرسل إليه
- ✓ المكتب المرسل
- ✓ المبلغ بالأرقام
- ✓ إمضاء رئيس المؤسسة وأمين الصندوق

- **الجزء B (لائحة الإرسال)**

وهو الجزء الذي يرسل مع الأموال الى المكتب الطالب للأموال ويحمل البيانات التالية

- ✓ التاريخ
- ✓ مكتب المرسل إليه
- ✓ مكتب المرسل
- ✓ المبلغ بالأرقام
- ✓ إمضاء رئيس المؤسسة وأمين الصندوق

- **الجزء C (إشعار بالاستلام)**

عند تسليم الأموال من طرف المكتب الممون يتم تحرير الجزء س وهو بمثابة إشعار بالاستلام ويتم إرساله إلى المصالح المالية بالمديرية ويحمل هذا الجزء البيانات التالية :

- ✓ المبلغ بالأرقام.
- ✓ المكتب المرسل والمكتب المرسل إليه.
- ✓ الإمضاء من طرف رئيس المؤسسة.
- ✓ الحد الأقصى للأموال.
- ✓ الحد الأدنى لحساب القابض.

ت/ إجراءات تحضير الأموال[1]

- وصف الأموال في مختلف أقسام الدفتر رقم 1120.
- إمضاء رئيس المؤسسة ومساعده الذي شارك في عملية التحضير في الجزء A و B من الدفتر 1120.
- تثبيت الجزء B1120 برزمة الأموال وربطه جيدا.
- وضع رزمة الأموال في كيس يكون في حالة جيدة .
- إحكام غلق الكيس بوسائل الغلق .
- تسجيل رزمة الأموال في الدفتر 510.
- وزن الكيس في خزنة رئيس المؤسسة إلى حين تهيئة علبة الإرسالية وغلق الإرسالية.
- تكفل عون غرفة الشحن والإمضاء على الدفتر 510 مع تسجيل ساعة الاستلام.
- تسجيل رزمة الأموال في الدفتر 513.
- وصف رزمة الأموال في الورقة 12.

بعد غلق الإرسالية تسلم للناقل مصحوبة بالبيان المطبوع 115 من ثلاث نسخ يوقع بالاستلام في النسخة الأولى و النسخة الثانية موجهة لرئيس المؤسسة المرسل إليها، هذا الأخير يوقع في النسخة الثالثة . لتعاد إلى المكتب المرسل .

- استلام رزم الأموال .
- مقارنة عدد الأكياس مع 115.
- مراقبة وسائل الغلق.

[1] تعليمة المديرية العامة لبريد الجزائر رقم 02 المؤرخة في08 ديسمبر 2013.

- التحقق من الوزن مع وسائل لغلق .
- فتح البعائث بالطريقة المتعارف عليها مع الاحتفاظ المؤقت لوسائل الغلق.
- تسجيل رزم الأموال في الدفتر 513.
- مراقبة الأموال من طرف رئيس المؤسسة أو مندوبه و مقارنتها باللائحة 1120.

في حالة وجود نقائص في المبلغ يتم إعداد المحضر 165/167 من ثلاث نسخ توجه الى كل من:

- المكتب المرسل.
- المصلحة المالية.
- ويحتفظ بنسخة كأرشيف.

ث/ الكشف 1117

يستعمل الكشف 1117 في المكاتب المجمعة للأموال والقباضات الرئيسية في حالة وجود حركة أموال و يحتوي على جدولين حيث تسجل على الجهة اليسرى الأموال المستلمة و تسجل الأموال المرسلة على الجهة اليمنى من المطبوع 1117.

ترقم الكشوفات 1117 حسب سلسلة شهرية غير منقطعة ولا ينجز هذا الكشف بدون محتوى، ويتم إرفاق الكشف 1117 بالوثائق المحاسبية التالية :

- 1120Cإشعار بالاستلام
- 1114 طلب الأموال
- قسيمة الإيصال من الدفتر 1114

تسجل الأموال المرسلة إلى المكاتب البريدية في السطر المحاسبي D5742-1 (جانب النفقات) و تسجل الأموال المستلمة من المكاتب البريدية في السطر المحاسبي (جانب الإيرادات) R5742-1.

نهاية كل شهر تقوم المديرية الفرعية للميزانية و المحاسبة بتجميع كل عمليات حركة الأموال عبر الولاية وتسجل في الشهادة 1208-3 و 1208-4.

3.1 تصفية الحساب الجاري لرئيس المؤسسة

تتم تصفية الحساب البريدي الجاري للمكتب الرئيسي والمكاتب البريدية عن طريق تزويد الحساب البريدي الجاري لمديرية المالية و المحاسبة (DFC).

2. تسجيلات محاسبة المكاتب البريدية

إن المحاسبة البريدية تقوم على تسجيل العمليات الناتجة عن المداخيل والإيرادات أو المصاريف المرتبطة بتحصيل أو أداء قيم في مقابل خدماتها على الوثائق والسجلات المحاسبية.

قبل إنشاء مؤسسة بريد الجزائر، كانت المحاسبة البريدية عبارة عن محاسبة إدارية عمومية، أما منذ إنشاء مؤسسة بريد الجزائر تقيد المحاسبة البريدية على مستوى المكاتب بالشكلين التاليين:

- محاسبة القيد البسيط: يتم تقييد العمليات اعتمادا على القيد البسيط لكل عملية في حساب أو خط محاسبي وحيد يكون إما إيرادا أو مصروفا.
- محاسبة القيد المزدوج تتم بين حسابين يكون أحدهما مدينا والآخر دائنا.

1.2 سجلات محاسبة المكاتب البريدية

يعتمد التقييد المحاسبي للعمليات في المكاتب البريدية على نوعين من السجلات المحاسبية، السجلات الأساسية والسجلات المساعدة[1].

أ/ **السجلات الأساسية:** محاسبة المكاتب البريدية ممسوكة في ثلاث سجلات أساسية وتتمثل في:

- سجل المداخيل 1101وسجل المصاريف 1102: لا يحتويان إلا على العمليات الخاصة بسنة نشاط واحدة أي من أول جانفي إلى 31 ديسمبر.
- الدفتر اليومي للصندوق 1103: هو الآخر يحوي الكتابات المحاسبية الخاصة بسنة نشاط واحدة من أول جانفي إلى 31 ديسمبر من السنة، غير أنه وفي صفحته الأولى الخاصة بشهر جانفي يرحل إليه الفائض المحاسبي للمداخيل على المصاريف لسنة النشاط السابقة.

تجدر الإشارة إلى أنه في حالة استبدال المسير،قطع التسيير يتم على مستوى السجلات الثلاثة التي تبقى سارية المفعول على نهاية السنة.

السجلات 1101 و1102 تحوي أعمدة تبين مختلف الخطوط المحاسبة للمداخيل والمصاريف حسب كل سجل بالإضافة إلى مرجع الخط المحاسبي المعروف لدى مديرية المالية والمحاسبة بالإضافة إلى أسطر مرتبة ترتيبا تاريخيا من أول يوم في الشهر إلى آخر يوم في الشهر بما يسمح بتوقيف المجاميع عموديا وأفقيا.

أما الدفتر اليومي للصندوق 1103 فتظهر فيه الوضعية اليومية الخاصة بصندوق المكتب نهاية كل يوم وهو يحتوي على ثلاث خانات من أجل تسجيل اليومي للمداخيل والمصاريف والفائض المحاسبي في نهاية اليومية كما

[1] دليل المحاسبة البريدية – لمديرية الوحدة البريدية .

يحتوي على جدول يوضح توزيع رصيد مال الصندوق (النقدية، رصيد الحساب الجاري للمكتب، محفظة القابض بالإضافة إلى خانة يدون فيها الأخطاء بالزيادة أو النقصان).

ب/ السجلات المساعدة: كل العمليات التي يتم تنفيذها على مستوى الشبابيك في المكتب يجب أن يتم تسجيلها على السجلات المساعدة الخاصة حسب نوع العملية وكذلك على الحالات واللوائح المحاسبية التي يجب على محاسب المكتب إعدادها نهاية كل شهر، هذه السجلات المساعدة واللوائح المحاسبية يتم حفظها على مستوى الشباك بعيدا عن متناول الزبائن.

معظم السجلات المساعدة يتم العمل بها إلى غاية الانتهاء منها (حتى آخر صفحة)على عكس السجلات الأساسية والتي تحدد مدتها بسنة واحدة.

بالنسبة لمسك المحاسبة على السجلات المساعدة والأساسية يجب أن يتم بعناية دون الشطب أو محو أو تحوير فيما يخص التصحيح في حال الخطأ يجب أن يتم بتنفيذه بالقلم الأحمر سواء بالزيادة أو النقصان بالإشارة إلى الخطأ.

كما يجب أن تعتمد هذه السجلات من خلال التأشير عليها بوضع ختم التاريخ للمكتب المعني وتاريخ فتح السجل وتاريخ الغلق عند الانتهاء منه، وبالنسبة لاعتماد الكتابات المحاسبية في السجلات المساعدة يقوم العون المكلف بالزبائن بالإمضاء على السجل عند بداية المدوامة والإمضاء عند انتهاء المدوامة وهذا بعد توقيف العون للمجاميع الخاصة بكل عملية محاسبية تم القيام بها بالإضافة إلى حمل اللواحق المحاسبية للمجاميع الخاصة باليوميات السابقة.

2.2 مسك الكتابات المحاسبية

إن توقيف الكتابات المحاسبية يجب أن يتبع النظام التالي[1]:

- جميع العمليات المحاسبية التي تتم في اليوم يقوم العون بتدويلها على السجل المحلي المساعد صك 1103 ثلاثي بالإضافة إلى توقيف هذه المجاميع على الحالات واللوائح والسجلات الأخرى المعنية كل حسب نوع العملية، وهذا مع احترام شروط العناية بالكتابة أي وقت شطب أو محو أو تحوير.
- بعدما يقوم كل عون بتوقيف كتاباته المحاسبية على سجله المساعد يتم إيداعه لدى المحاسب وهذا حتى يتمكن من توقيف الوضعية اليومية للمكتب على السجل المساعد 1105 الذي يتم فيه تدوين مبالغ الأموال والقيم المجمعة من السجلات الفردية 1103 للأعوان في جانبي المداخيل والمصاريف للسجل 1105 حيث يتم تسجيل هذه العمليات في العمود الخاص بعمليات الشباك كل عمله في الخط

[1] دليل المحاسبة البريدية – لمديرية الوحدة البريدية .

المحاسبي المخصص لها، ولا يكتفي المحاسب بذلك بل يقوم بمقاربتها مع المجاميع المدونة على الحالات واللوائح والسجلات المساعدة الأخرى التي يتم الترحيل منها على السجل المساعد 1103 ثلاثي أما العمليات التي يقوم بها رئيس المكتب البريدي فالسجل 1105 يخصص لها خانة أخرى وهي خانة عمليات أخرى موجهة إلى العمليات التي تتم خارج الشباك وتخص المكتب بعد الانتهاء من الترحيل من السجلات المحاسبية المساعدة إلى اليمين 1105 يقوم المحاسب بتوقيف المجاميع اليومية للمداخيل والمصاريف للمكتب وذلك ليقوم ضبط اليومية واستخراج الأخطاء إن وجدت سواء بالنقصان أو الزيادة حتى يتسنى لها معالجتها.

- عندما يتم التعرف على الوضعية المحاسبية العامة للمكتب على أنها مضبوطة يقوم المحاسب بالعمليات التالية:

✓ يقوم بترحيل المداخيل اليومية إلى السجل الأساسي 1101 على السطر الأفقي الخاص بتاريخ اليومية وهذا من السجل المساعد 1105، حيث بعدما يتم الترحيل يقوم بتوقيف المجموع أفقيا في آخر خانة مخصصة له أين يقوم بتوقيف المجاميع عموديا حتى يتحصل على المجموع الشهري للمداخيل حسب كل خط محاسبي.

✓ وتتم نفس العملية بالنسبة للمصاريف على السجل الأساسي 1102 بنفس الطريقة.

✓ التسجيلات المحاسبية على السجل الأساسي للصندوق 1103 تتم في الجدول المخصص لوضعية الصندوق باستخراج الفائض المحاسبي للمداخيل على المصاريف المرحل من السجل المساعد 1105 بالإضافة إلى توزيع رصيد مال الصندوق في الخانات الخاصة بمكوناته (نقدية، رصيد الحساب الجاري، محفظة) الفارق بين الفائض المحاسبي ورصيد مال الصندوق يؤخذ في خانة أخطاء الصندوق سواء بالزيادة أو النقصان من أجل المحاسبة اللازمة.

✓ في حال استخراج أخطاء الوضعية اليومية، يجب على المحاسب القيام بتصحيحها في نفس اليوم على السجلات الأساسية أسفل السجل في الخانة الخاصة بالأخطاء ويتم ذلك بتصحيح الخطأ في الخط المحاسبي المعني إذا كان التصحيح يعني بزيادة في مجموع اليومي يتم بتسجيله بالقلم الأسود بدون أن يستبق بإشارة (+) أما إذا التصحيح يعني بنقصان في مجموع خط محاسبي معين يتم تسجيله بالقلم الأحمر بدون أن يسبق بإشارة (−).

3.2 المحاسبة النصف شهرية والمحاسبة الشهرية [1]

أ/ **المحاسبة النصف شهرية:** إن السجلين الأساسيين 1101 و 1102 يحتويان سطر مخصص بمجاميع المبالغ النصف شهرية خاصة بكل الخطوط المحاسبية للمداخيل والمصاريف على السطر النصف شهري أي بتاريخ 15 من الشهر المعني يقوم المحاسب بتوقيف مجاميع العمليات الخاصة بالمداخيل على هذا السطر للسجل 1101 وتوقيف مجاميع العمليات الخاصة بالمصاريف على هذا السطر للسجل 1102 ويقوم بالمقارنة المحاسبية لهذه المجاميع على تلك الموقوفة على الحالات والنواتج والسجلات المساعدة.

والحالات الخاصة الأساسية يتم إرسالها إلى المراكز المخصصة نهاية كل نصف شهر مرفوقة بسندات العمليات المبررة لها هذا الإرسال خاص بأداء الحوالات.

ب/ المحاسبة الشهرية: حتى اليوم الأخير من الشهر توقف الكتابات المحاسبية اليومية وفق النظام السابق ويتم توقيف المجاميع الشهرية على السجلين الأساسيين للمداخيل والمصاريف لكل الخطوط المحاسبية، هذه المجاميع ترحل إلى لائحة شهرية تسمى لائحة المحاسبة الشهرية 1104 التي تحوي جانبين أحدهما مخصص للمداخيل والآخر للمصاريف[2] وجداول تحوي تفصيل العمليات فضلا عن توزيع رصيد مال الصندوق، كما يتم تبرير هذه المجاميع بوثائق محاسبية مقصلة تبن التقصيل الشهري لكل عملية من خلال الشهر سواء كانت تعبر عن مدخول أو مصروف بحيث تسمح بالمقاربة بين مبالغ العمليات المدونة على اللائحة 1104 أو السجلات الأساسية، هذه اللائحة يتم توقيفها في نسختين متطابقتين مؤشرتين وممضيين من طرف رئيس المكتب البريدي وتحملان ختم التاريخ نهاية الشهر فضلا عن الرمز المحاسبي للمكتب واسم رئيسه، وترسل نسخة مرفوقة بالوثائق التفصيلية إلى المركز الجهوي للمحاسبة الذي تتبعه الولاية ونسخة مرفوقة بالوثائق التفصيلية كذلك إلى المدير الفرعي للمحاسبة لوحدة البريد الولائية.

في حالات خاصة يتم إعداد لائحة شهرية 1104 استثنائية قد لا تتوافق مع نهاية الشهر كحالة الوفاة ، تنزيل الرتب، اختلاس وحالات أخرى، حيث بالإضافة إلى اللائحتين 1104 العاديتين يتم إعداد لائحتين إضافيتين خاصتين بقطع التسيير تتضمن كتابتها المحاسبية نقل رصيد مال الصندوق من رئيس المكتب المغادر لمكتبه إلى رئيس المكتب الجديد، وترسل إلى المديرية الفرعية للمحاسبة والميزانية والمركز الجهوي للمحاسبة حيث تسجل مبلغ رصيد المبلغ الصافي بالنسبة لرئيس المكتب الجديد في حركة الأموال مداخيل في الخط المحاسبي 5742.1 أما بالنسبة لرئيس المكتب المغادر تسجل في المصاريف على الخط 5742.1

[1] دليل المحاسبة البريدية – لمديرية الوحدة البريدية .

[2] Ministere des postes et telecommunicatio.Nomenclature des recettes et depenses budgetaires -

المبحث الثاني: الإنتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية

عملية الإنتقال من المحاسبة البريدية إلى المحاسبة المالية تتطلب تظافر عدة جهود لإنجاحها وإتمامها بدقة وإحكام من أجل تقليل الأخطاء قدر الإمكان؛ حيث تعتمد العملية في مرحلتها الاولى على العنصر البشري من خلال الدور الفاعل الذي يقوم به، أما المرحلة الثانية فهي مرحلة أنظمة الإعلام الآلي المرافقة للعملية .

المطلب الأول: تحضيرات الإنتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية

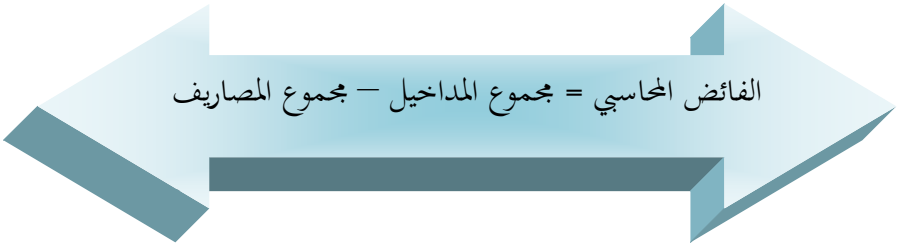
أولا/ على مستوى المديرية الولائية

بعدما توقف المحاسبة الشهرية على مستوى المكاتب في اللوائح الشهرية 1104 يتم إرسالها إلى المديرية الفرعية للمحاسبة والميزانية حيث يتم: [1]

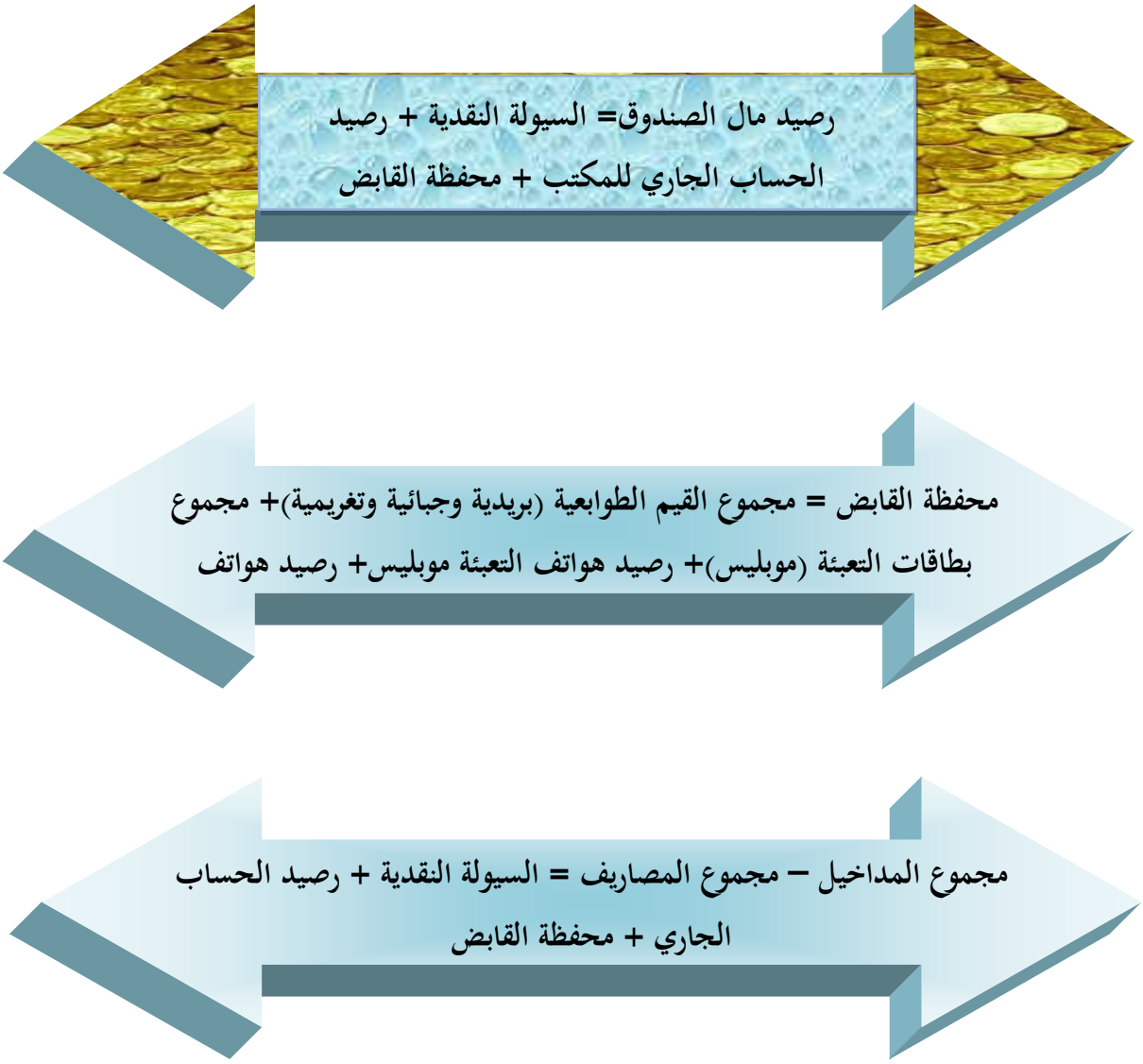
- مراقبة اللوائح الشهرية 1104: على مستوى مكتب المحاسبة البريدية في هذه المديرية الفرعية يتم جمع جميع اللوائح الخاصة بمكاتب الولاية أين يقوم أعوان المصلحة بتربص حسب الرمز حسب الرمز المحاسبي للمكاتب.
- يتم فحص وتدقيق كل لائحة على حدى، حيث يقوم العون المكلف بالمراقبة بفحص المبلغ المدون في كل خط محاسبي من خطوط المصاريف والمداخيل ومقاربته مع الوثيقة المحاسبية المبررة له والتحقق من المطابقة بينهما وفي حال وجود اختلاف بين المبلغ المدون على اللائحة 1104 والوثيقة المحاسبية المبررة له يتم اعتماد المبلغ الظاهر في الوثيقة ويتم التصحيح على اللائحة 1104 في الخانة المخصصة للتصحيحات، حيث أن اللائحة تحتوي على خانة للمبلغ المصحح وخانة خاصة بمبلغ التصحيح بالزيادة وأخرى خاصة بمبلغ التصحيح بالنقصان.

وبعد الانتهاء من فحص وتدقيق وتصحيح كل الخطوط المحاسبية الظاهرة يتم الانتقال إلى التحقق من المجاميع للمداخيل والمصاريف.

بعدها يتم التحقق من الفائض المحاسبي مع رصيد مال الصندوق من خلال المعادلات التالية:



[1] دليل المحاسبة البريدية – المديرية الجهوية المحاسبة –



وباستعمال المعادلات السابقة يتم التحقق من مبلغ أخطاء الصندوق الظاهر نهاية الشهر من أجل المعالجة.

بالإضافة إلى ذلك يتم التحقق من الرصيد المحاسبي الجاري من خلال مظاهرته مع الرصيد الحقيقي الظاهر على خلاصة صك 500 لتاريخ نهاية الشهر وفي حال وجود فارق يجب على رئيس المكتب القيام بتبريره بتقديم الوثائق المحاسبية اللازمة لذلك.

- هذا وبعد الإنتهاء من مراقبة جميع اللوائح 1004 للمكاتب البريدية الواردة إلى الوحدة البريدية يتم تجميع المعلومات المحاسبية في شهادات شهرية معدة لذلك حيث تكون كل شهادة خاصة بخط محاسبي محدد تضم جميع المكاتب والمبالغ المحققة على مستواها، كما تحوي اللواحق المحاسبية الخاصة بالفترات السابقة.
- بالنسبة للقيم الظاهرة في محفظة رئيس المكتب والمتمثلة في الطوابع البريدية، الطوابع الجبائية والتغريمية ، بطاقات التعبئة ورصيد خدمات موبليس وأوريدو فإن المبالغ الظاهرة نهاية الشهر يتم مطابقتها مع

الجداول الواردة من طرف المديرية الفرعية للنقدية والخدمات البريدية والتي يتم إعدادها انطلاقا من جداول الإحصاءات الشهرية المفصلة حسب القيم والنوع لكل عنصر من عناصر المحفظة وبناءا على هذه المقارنة يعتمد المبلغ أو يصحح بعد التحقق من مبالغ المبيعات أو القيم المسترجعة من طرف القباضة الرئيسية.

- وعند الانتهاء من عملية المراقبة وإعداد الشهادات يتم فحص ومقاربة هذه الأخيرة مع المبالغ المحاسبية الظاهرة على اللوائح 1104 وذلك قصد التحقق من صحة الكتابات في خطوطها المحاسبية قبل إرسالها إلى المركز الجهوي للمحاسبة.

ثانيا/على مستوى المركز الجهوي

1. استقبال البريد

إن المديريات الفرعية للمحاسبة والميزانية على مستوى كل مديرية ولائية تتلقى أظرفة مشحونة حتما من طرف المكاتب البريدية تحمل لوائح المحاسبة الشهرية والوثائق المحاسبية التبريرية لها في أجل لا يتعدى أربعة أيام من انتهاء الشهر المعنى وذلك حتى يتم معالجتها على مستواها بما يسمح لها إعداد الشهادات الإدارية الخاصة بالمداخيل والمصاريف والتي يجب إرسالها إلى مديرية المركز الجهوي للمحاسبة الذي تتبعه وذلك قبل الثاني عشر من الشهر الموالي لشهر المحاسبة في حين ان المركز الجهوي للمحاسبة يكون قد تلقى النسخة الثانية من لائحة المحاسبة الشهرية 1104 مع وثائقها التبريرية اللازمة.

وهنا نشير أن هذه الوثائق المحاسبية والشهادات الإدارية الصادرة عن كل مديرية ولائية ليست وحدها المطلوبة، فالمركز لا يزال بحاجة إلى تلقي الشهادات الإدارية المخصصة لبعض الخطوط للمداخيل والمصاريف من المراكز المخصصة مركز مراقبة الحوالات، مركز مراقبة العمليات على التوفير والاحتياط، وذلك بقيام العون المكلف بتدوين تاريخ وصول ظرف المحاسبة في خانة الشهر حسب كل مكتب.

بعد ذلك يقوم بفتح الظرف الذي يحتوي على لائحة المحاسبة الشهرية والوثائق المحاسبية المرفقة بها، كما أن هذا العون يحتفظ بهذه الأظرفة إلى حين التأكد من أن جميع المكاتب البريدية لكل ولاية تتبع المركز قد أرسلت محاسبتها الشهرية.

2. فحص اللوائح الشهرية 1104 مع الوثائق المحاسبية المرفقة

إن عملية الرقابة هذه تنطلق حتى قبل وصول جميع اللوائح الخاصة بالولاية كما سلف الذكر فإن الرقابة لا تخص فقط التأكد من صلاحية وقبول الوثائق المحاسبية بل كذلك التأكد من أن المبالغ المحمولة على الوثائق توافق تلك المبالغ المسجلة على اللوائح المحاسبية من طرف رئيس المكتب البريدي.

عملية الرقابة تتم على الوجه التالي:

- التأكد من أن جميع العبارات والأختام الخاصة بصلاحية الوثيقة المحاسبية أو اللائحة 1104 موجودة وهذه العبارات والأختام تتمثل في:

  - ✓ ختم التاريخ الخاص بالمكتب.
  - ✓ تأشيرة مسؤول المكتب.
  - ✓ الخط المحاسبي.
  - ✓ المبلغ مدون بالأحرف والأرقام.

- التأكد من أن المبلغ المدون على الوثيقة المحاسبية مساو لذلك المبلغ المسجل على اللائحة الشهرية 1104 لكل سطر أو خط محاسبي.

- في حال وجود اختلاف بين هذين المبلغين (المدون على الوثيقة والمدون على اللائحة) فإن المبلغ المسجل على الوثيقة المحاسبية هو الذي يعتبر صحيحا ويؤخذ بعين الاعتبار ويصحح على أساسه المبلغ المسجل على اللائحة. فإذا كان المبلغ على الوثيقة أقل من ذلك المسجل على اللائحة يتم تصحيح بإنقاص المبلغ على اللائحة والعكس صحيح إذا كان المبلغ أكبرا.

- في حالة غياب وثيقة محاسبية فإن المبلغ المدون على اللائحة 1104 يتم إلغاؤه من الكتابات المحاسبية على اللائحة، غير أن هذه القاعدة لا تطبق على كتابات المحاسبة الخاصة بالمداخيل فالمداخيل تقبل حتى بدون وثيقة وفي هذه الحالة يقوم العون بإعداد بطاقة تعويضية للوثيقة الناقصة ويعلم رئيس المكتب المعني بإرسال الوثيقة الناقصة.

ملاحظه: الرقابة على الخطوط المحاسبية المسجلة باللائحة 1104 لكل مكتب اختيارية ولا تتبع ترتيب معين على مستوى هذا القسم.

3.تكملة فحص اللوائح 1104 بعد استكمال الشهادات من المراكز المتخصصة CRCM-CRCOE

إن قسم الرقابة على مستوى المركز الجهوي للمحاسبة وبعد استكمال الشهادات من المراكز المتخصصة CRCM-CRCOE مكلف برقابة وتدقيق الكتابات المحاسبية لرؤساء المكاتب البريدية على اللوائح المحاسبية الشهرية 1104 وفي هذا الشأن فإن هذا القسم يقوم برقابة مزدوجة وذلك من خلال:

– التأكد من أن الوثائق المحاسبية المبررة للكتابات المحاسبية على اللوائح 1104 مقبولة وتخص هذه الكتابات.
– التأكد من أن المبالغ المدونة على هذه الوثائق المحاسبية تخص وتتوافق مع المبالغ المدونة على اللوائح 1104 حسب كل خط أو سطر محاسبي كما أنها تخص رئيس المكتب البريدية المعني.

4.عمليات الرقابة

هذه العمليات تنطلق حال وصول جميع لوائح المحاسبة الشهرية لمكاتب بريد الولاية وفي كل حال أن لا تتعدى الثامن من الشهر الموالي لشهر المحاسبة هذه العملية تقوم على ترتيب الوثائق المحاسبية حسب الخطوط المحاسبة لكل ولاية بناءا على ترتيب اللوائح 1104 والعون المكلف بالرقابة يقوم بـ:

- التأكد من وصول جميع لوائح المحاسبة الشهرية لمكاتب بريد كل ولاية.
- ترتيب هذه اللوائح ترتيبا تصاعديا حسب الرمز البريدي لمكاتب كل ولاية.
- يبدأ باستخلاص الوثائق المحاسبية الخاصة بالقباضة الرئيسية للولاية.
- يأخذ الوثائق التي تخص قسم الرقابة وترتب هذه الوثائق في ثلاث أصناف:

✓ الوثائق المحاسبية بالمداخيل المالية.
✓ الوثائق المحاسبية الخاصة بمداخيل الخزينة.
✓ الوثائق المحاسبية الخاصة بمصاريف الخزينة.

وهذه الوثائق ترتب ترتيبا تصاعديا حسب أرقام الخطوط المحاسبيةمع القيام بنفس العملية بالنسبة للوثائق المحاسبية لكل المكاتب البريدية الباقية. وعند الانتهاء من هذه العملية يكون لدى العون أربعة أصناف من الوثائق المحاسبية:

- لوائح المحاسبة الشهرية 1104 مرتبة حسب الرموز المحاسبية للمكاتب (كل مكتب له رمز محاسبي).
- وثائق محاسبة للمداخيل المالية.
- وثائق محاسبة لمداخيل الخزينة.
- وثائق محاسبة لمصاريف الخزينة.

5.إعداد بطاقات المراقبة

1.5 بطاقات المداخيل 1210: لكل خط مداخيل سواء المداخيل المالية أو مداخيل الخزينة يقوم العون بـــ:

- إعداد بطاقة 1210، وتحمل هذه البطاقات المعلومات التالية:

✓ اسم الولاية.
✓ اسم ورقم الخط المحاسبي.

✓ الشهر وسنة النشاط.

- إرفاق كل بطاقة خط محاسبي للوثائق المحاسبية المستخلصة من اللوائح والتي تخصها، بعد ذلك يتم كتابة اسم المكتب.
- في مقابل خانة اسم المكتب يدون على الخانات المعنية عدد الوثائق ومبالغها وتعاد هذه العملية لجميع المكاتب البريدية لكل ولاية.
- عند الانتهاء من البطاقة 1210 لكل خط محاسبي يقوم العون المكلف بمراقبة المبالغ المحصلة على هذه الوثيقة 1210 لكل مكتب مع اللائحة الشهرية 1104 لكل مكتب للتحقق من صحة المبالغ والمجاميع.

وفي الأخير يتم توقيف المجموع الكلي لكل خط المحاسبي على البطاقة 1210 التي تخصه ويتم فتح ملفين أحدهما مخصص للبطاقات 1210 والوثائق المحاسبية المرفقة بها بحيث تحفظ البطاقات 1210 للمداخيل المالية مع وثائقها المبررة في ملف منفصل عن تلك الخاصة بمداخيل الخزينة.

2.5 بطاقات المصاريف : 1211

لكل خط مصاريف، يتم فتح بطاقات 1211 وفق نفس الطريقة التي يتم بها فتح البطاقات 1210 الخاصة بالمداخيل، وعند الانتهاء من العملية وتوقيف المجاميع الخاصة بخطوط المصاريف على البطاقات 1211 يتم فتح ملف ثالث توضع فيه البطاقات 1211 مع الوثائق المحاسبية التبريرية.

ملاحظة: بالنسبة للبطاقات 1210 الخاصة بالمداخيل المالية فإنه يتم حفظها وإرشفتها على مستوى قسم المراقبة أما في البطاقات 1210، 1211 فإنها ترسل إلى قسم المركزة المحاسبية لاستكمال باقي خطوات الرقابة الأخرى.

6. رقابة سوابق العمليات المحاسبية (مجاميع مبالغ العمليات للأشهر السابقة)

بناءا على الوضعية رقم 1205 العون المكلف بالرقابة على سوابق العمليات المحاسبية المدونة على للوائح المحاسبية الشهرية وفق النظام الموالي.

1.6 رقابة تدقيق المداخيل

- إن مجموع المبالغ الظاهر على خانة مجموع مداخيل الوضعية 1205 شهر السابق يجب ان يكون مساويا للمبلغ المدون من طرف رئيس المكتب البريدي على لائحته الشهرية 1104 تحت المسمى سوابق المداخيل للشهر السابق وهذه الخانة تحمل الرمز الميكانوغرافي 195.
- مبلغ الفائض المحاسبي الظاهر على خانة الفائض المحاسبي بتاريخ 12/31/ن من الوضعية 1205 يجب أن يكون مساويا للمبلغ الذي دونه رئيس المكتب البريدي على اللائحة 1104 في الخانة المسماة الفائض المحاسبي بتاريخ 12/31/ ن للسنة المنصرمة وهذه الخانة تحمل الرمز 197.

2.6 رقابة وتدقيق المصاريف

المبلغ الظاهر على خانة مجموع المصاريف الوضعية 1205 للشهر الماضي يجب أن يكون مساويا تماما لنفس المبلغ الخاص بمحاسبة المكتب والذي سجله رئيس المكتب البريدي على اللائحة 1104 في الخانة المسماة مجموع المصاريف.

3.6 رقابة وتدقيق الجدول "L"

حتى تتحقق هذه العملية يجب أن تتم الرقابة المساواة للعناصر التالية:

- رصيد الحساب الجاري على الوضعية 1205 للشهر السابق لشهر المحاسبة المعني مع خانة الرمز 4 من الجدول "L" على اللائحة 1104.
- الفائض المحاسبي للوضعية 1205 للشهر السابق لشهر المحاسبة المعني مع المبلغ المدون في الخانة الرمز 2 من الجدول "L" للائحة 1104.
- مبلغ النقدية من الوضعية 1205 للشهر السابق لشهر المحاسبة المعني مع المبلغ المدون في خانة الرمز 5 من الجدول "L" على اللائحة 1104.

7. مقاربة اللوائح 1104 مع الشهادات الإدارية الصادرة عن مديرية الوحدة الولائية والمراكز المتخصصة

بعض الخطوط المحاسبية على اللوائح الشهرية 1104 تتطلب الرقابة وذلك بمظاهرتها بالمبالغ الخاصة بها على الشهادات الإدارية الخاصة بها وإلى تكون صادرة عن المصالح المختصة على مستوى الوحدة الولائية أو بعض المراكز وهي:

- المركز الجهوي لمراقبة عمليات التوفير والاحتياط.
- المركز الوطني أو الجهوي لمراقبة الحوالات.
- المركز الوطني للطرود البريدية.

هذه الشهادات يجب أن تصل إلى المراكز الجهوية للمحاسبة قبل الثاني عشر من الشهر الموالي لشهر المحاسبة وهذا التاريخ يعتبر آخر أجل لوصولها.

1.7 مداخيل الخزينة

أ/ الشهادات الإدارية CP234 و TP5

هاتين الشهادتين تعتبران كوثائق مبررة للخطين المحاسبين 4100.1 " حقوق جمركة على مستقبلي الطرود البريدية" 428.2 " رسم وحيد على الإسترداد في الجزائر"و معالجة هاتين الشهادتين تتم كما يلي:

- أثناء معالجة البطاقات 1210 الخاصة بهاتين الخطين يكونان على مستوى قسم المراكز المحاسبية على العون المكلف بالرقابة على مستوى قسم المراقبة أن يسترجعها.
- يقوم بعد ذلك بالمقارنة المحاسبية كمبالغ السطرين السابقين على البطاقات 1210 مع مبالغ السطرين المسجلة على اللوائح الشهرية 1104 مكتب بريدي بمكتب بريدي والظاهرة على الشهادات الإدارية CP234 و TAP5.
- يجب أن يتأكد العون المعني من أن المجموع الكلي للمكاتب البريدية الولائية للسطر المحاسبي المعني سواء 4100.1 أو 428.32 على الشهادة الإدارية مساو للمجموع على البطاقة 1210 الخاصة بكل سطر وكل ولاية.

ب/ الشهادات الإدارية لعمليات التوفير والاحتياط

الشهادات المبررة لعمليات التوفير والاحتياط تتمثل في :

- عمليات الدفع للتوفير والاحتياط (مداخيل الخط المحاسبي 4106.2).
  - ✓ الحالة 29 المعدة من طرف المركز المتخصص لكل ولاية.
  - ✓ الحالة 23 التي يعدها رئيس المكتب البريدي.
- بالنسبة لعمليات الاسترجاع للتوفير والاحتياط (مصاريف- سطر محاسبي 4003.3.1).
  - ✓ الحالة 30 المعدة من طرف المركز المختص لكل ولاية.
  - ✓ الحالة 29 التي يعدها رئيس المكتب البريدي.

أما التدقيق والرقابة فيجب أن يتما حسب الشروط التالية.

- مقاربة المبالغ الظاهرة على الحالات 23-24 مع تلك المدونة من طرف رئيس المكتب على اللائحة الشهرية 1104، ويجب أن تكون المبالغ متساوية.
- مقارنة مجموع المبالغ على الحالات 29-30 مع تلك التي توقعها من خلال المركز الجهوي للمحاسبة انطلاقا من الحالات 23-24 والتي يجب أن تكون متساوية.

ت/ الشهادات الإدارية الصادرة عن المركز الوطني أو الجهوي لمراقبة الحوالات

- الشهادة الإدارية CM 65 تكون مقدمة لجميع مكاتب الولاية المعنية بمجرد استلام هذه الشهادة يقوم العون المكلف بمراقبة المبالغ الظاهرة على السطر المحاسبي 4140 في لائحة المحاسبة الشهرية 1104 مكتب بمكتب وذلك بمطابقتها والتحقق من عدم وجود فوارق.

- في حالة توافق المبالغ يقوم العون المكلف انطلاقا من نفس الشهادة الإدارية CM65 بمقاربة مبالغ السطر المحاسبي 700.11 لكل مكتب وهو سطر المداخيل المالية مع ذلك المبلغ المدون من طرف رئيس المؤسسة البريدية على لائحة شهرية 1104.

ث/ الشهادة الإدارية لحركة الأموال

وهنا نشير على وجود نوعين من هذه الشهادات واحدة خاصة بالمداخيل وتعرف بالرقم 1208.3 والأخرى للمصاريف وتعرف بالرقم 1208.4 الرقابة تتم للشهادات الإدارية الخاصة بالأموال بنفس الطريقة التي تمت بها الرقابة على الشهادات الخاصة بالحوالات ويتم كما يلي:

- الضمان والتأكد من صلاحية هذه الشهادات 1208.3 و 1208.4.
- مقاربة المبالغ المدونة على الشهادات الإدارية مع المبالغ الخاصة بكتابات رئيس المكتب البريدي على اللائحة الشهرية 1104 فيما يخص السطر المحاسبي 5742.1 في جانبي المداخيل والمصاريف.
- التأكد من المساواة بين جانبي المداخيل والمصاريف للسطر 5742.1.

2.7 المداخيل المالية

أ/ **الشهادات الإدارية الخاصة بحركة الطوابعية:** وهي شهادة تعد من أجل ترخيص

- 700.11 الطوابع البريدية المباعة.
- 700.12 رسوم محصلة نقدا.
- 4960.0.0 الطوابع المرسلة من القباضة الرئيسية إلى مختلف المكاتب البريدية
- 0960.0.1 حركة الطوابعية بين المكاتب البريدية.
- 0960.0.0 مبلغ الطوابع البريدية المسحوبة من التداول والمعادة.
- 0560.4.3 مبلغ الطوابع البريد المباعة سطر مصاريف الشهادة الإدارية رقم 1281 تحتوي على عدة أعمدة، كل عمود مخصص للسطر محاسبي من الأسطر السابقة الذكر.
- المقاربة المحاسبية بين الشهادة الإدارية والمبالغ على اللائحة 1104 تسري عليها نفس الشروط السابقة لرقابة باقي الشهادات.

ب/ الشهادة الإدارية 1281.A: هذه الشهادة تعد لإثبات الخط المحاسبي 700.2 " مداخيل ملحقة للاستغلال".

الرقابة تتم بنفس الشروط كما سبق الذكر لباقي الشهادات.

ت/ الشهاداة الإدارية 1281.B: هذه الشهادة تسمح بمراقبة الخط المحاسبي 700.31 و700.32 المتعلقين بالمداخيل البريدية والأشغال والتحويلات المسترجعة، حيث تم مقاربة مبالغ الشهادات مع اللوائح الشهرية 1104 والوثائق المبررة المدرجة مع البطاقة .1210

3.7 الشهادات المختلفة: (المعاشات- الطوابع الجبائية والتغريمية-منتجات القيمة المضافة) موبليس- ستورم-أرسلي- الدليل المحترف- بطاقات- تحويل وسترن يونيون.

- التأكد من صلاحية الشهادة.
- مقارنة مبالغ الشهادات المختلفة مع المبالغ المدونة على اللوائح من طرف رؤساء المكاتب سطرا بسطر.

8. معالجة مصاريف الحوالات: ابتدءا من اليوم 20 من الشهر الموالي لشهر المحاسبة الشهادات الإدارية CM 68 تصل إلى المركز الجهوي للمحاسبة.

- بالاعتماد على هذه الشهادة تتم مقاربة مصاريف الحوالات المؤداة والمدونة على السطر المحاسبي 4140 للنظام الداخلي و4145 للنظام الدولي حيث يقوم العون المكلف بالتأكد من أن جميع الخطوط المحاسبية على اللائحة 1104 الخاصة بولاية معينة قد تم تأشيرها بالحبر الأحمر.
- بعد ذلك يتم إعادة حساب المجاميع للمصاريف والتأكد من محتواها ومطابقتها بمبالغ الشهادات.
- عند الانتهاء من جميع عمليات الرقابة والتصحيح للأخطاء بالزيادة أو النقصان على مجاميع المداخيل والمصاريف يتم تصحيح مبلغ الفائض المحاسبي للولاية ولكل مكتب على حدى.

المطلب الثاني: آليات الإنتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية

أولا/مرحلة إعداد قاعدة بيانات أولية

إن قسم تجميع المحاسبة مكلف كما هو مبين من خلال تسميته بتجميع الكتابات المحاسبية جهويا وإعداد الوثائق واللوائح المحاسبية الشهرية من أجل التسويات، هذه العملية تتم من خلال اللوائح المحاسبية الشهرية 1104 للمكاتب البريدية الواردة من المديريات التي تتبع المركز الجهوي هذه اللوائح قد تم تصحيحها بالاعتماد على الوثائق المحاسبية المبررة للكتابات المحاسبية الموقوفة عليها.

تجميع المحاسبة تتم من خلال اللوائح الشهرية 1104 التي تم حجز كتابتها المحاسبية على قاعدة البيانات المعلوماتية على برنامج المحاسبة (COMPTA) هذه القاعدة المعلوماتية تسمح باستخراج الوضعية المحاسبية لكل مكتب.

وفيما يخص العملية فإن البرنامج المعلوماتي (COMPTA) المستعمل من طرف المؤسسة يسمح بتجميع الكتابات المحاسبية خطا بخط لكل وحدة ولائية قدمت الوثائق المحاسبية المبررة للكتابات والمحاسبة على النواتج 1104 من طرف

رئيس المكتب البريدي والمصالح للوحدة المختصة وفيما يلي سنوضح نموذج لمكتب من المكاتب البريدية والذي بدوره يحتوي على أكبر عدد من الخطوط وهو ما يعكس حجم العمليات التي يقوم بها وفق ما يلي:

جدول رقم 20: يوضح مقبوضات المكتب البريدي خلال شهر جانفي /2016

Code	Ligne	Mont	Mois	Vari	LIBE
47100	0560.0.0		0116	47	Figurines recues du siege
47100	0563.6.0.5		0116	47	Alimentation ARSSELLI par le siege
47100	4106.6.2		0116	47	Recettes a transferer a la CNEP par
47100	0560.7.2		0116	47	TF/A recues du siege
47100	428.9 ADS		0116	47	Encaissement cheques ADS
47100	4240.4		0116	47	Produits de vente Arresselli
47100	4240.5		0116	47	Produits de Rechargement STORM
47100	428.13		0116	47	Virements a distances des salaires
47100	428.56		0116	47	Produit de la vente de TF/A
47100	5713		0116	47	Fonds Recus du Siege
47100	5742.0		0116	47	Fonds recus entre BP (CCP)
47100	700.11		0116	47	ventes de figurines
47100	700.2		0116	47	recettes accessoires d'exploitation
47100	0563.6.0.6		0116	47	Alimentation ORIDO par le siege
47100	704.3		0116	47	taxes du services des cheques posta
47100	704.52		0116	47	Taxes d'ins.mdts inter.a un cpte de
47100	705		0116	47	services rendus a l'ADS

المصدر: مخرجات برنامج COMPTA

جدول رقم 21: يوضح مدفوعات المكتب البريدي خلال شهر جانفي /2016

Code	Ligne	Mont	Mois	Vari	LIBE
47100	0560.6.1.4		0116	47	STROM vendues(RP)
47100	0560.6.0.3		0116	47	Arselli Vendus (déstockage)
47100	428.13		0116	47	Virements a distances des salaires
47100	0960.6.0.12		0116	47	STORM Alimenter BP/ RP
47100	0960.6.0.11		0116	47	ARSSELLI Alimenter BP/ RP
47100	4004.2.0.4		0116	47	Pensions francaises informatisees
47100	0560.0.3		0116	47	Figurines vendues
47100	4154.1		0116	47	AFS IAIG
47100	0960.0.0		0116	47	Figurines envoyes aux RP/BP
47100	0560.7.2		0116	47	TF/A vendues (depot vente)
47100	428.9 ADS		0116	47	Liquidation ADS
47100	5742.1		0116	47	Fonds envoyes aux BP/RP (CAISSE)
47100	5713.0		0116	47	Fonds envoyees a la DFC

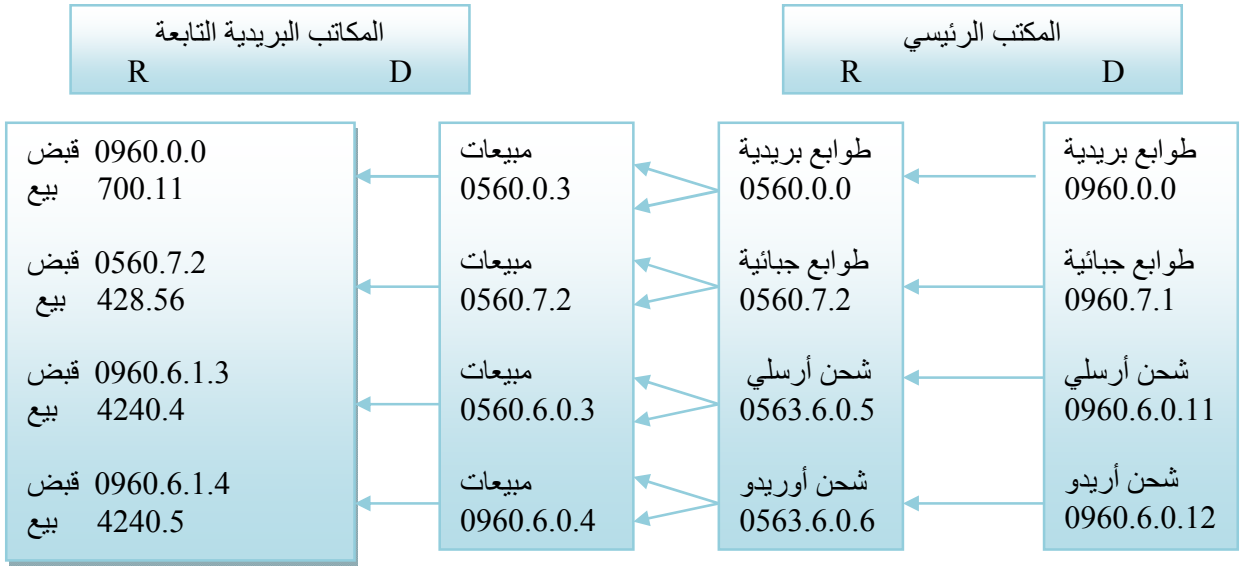
المصدر: مخرجات برنامجCOMPTA

- **تحليل مختلف العمليات**

✓ **عملية بيع المنتجات الخاصة بالمؤسسة والخدمات الأخرى المقدمة**

توضح الجداول مقبوضات ومدفوعات مكتب البريد الرئيسي (القباضة الرئيسية) خلال شهر جانفي 2016، حيث يعبر عن مختلف العمليات والأنشطة التي يقوم بها بخطوط محاسبية تثبت هاته العمليات، وكما أشرنا سابقا فإن هاته المخرجات تعكس تمام وجهي لائحة 1104 حيث يوجد خطوط (قيود) لها نظير في الجهة المقابلة حسب مبدأ القيد المزدوج وخطوط لا يوجد لها نظير في الجهة المقابلة، فبالنسبة للخطوط الممثلة للطوابع البريدية والجبائية، عمليات الشحن الخاصة بموبيليس و أوريدو، تسير العملية وفق الشكل التالي:

شكل رقم 9: يوضح الخطوط المحاسبية على مستوى المكتب الرئيسي والمكاتب البريدية التابعة



المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم المحاسبة البريدية بالمؤسسة

يوضح الشكل مرحلتي الإستلام والإرسال، حيث تتم المرحلة الأولى ما بين المكتب الرئيسي والمديرية العامة (المؤسسة الأم) من حيث الإستلام والمرحلة الثانية مابين المكتب الرئيسي والمكاتب التابعة من حيث الإرسال، فالخطوط الموضحة في الشكل تتم بنفس الطريقة التي تسير وفقها عملية معالجة وتسجيل منتجات الطوابع البريدية، حيث يقوم المكتب الرئيسي بتسجيل عملية الإستلام في الخط حـ/ 0560.0.0 طوابع بريدية بمبلغ (000 10دج) مثلا في جهة المقبوضات وتحويلها لخط حـ/0960.0.0 طوابع بريدية في جهة المدفوعات بالمبلغ المقابل لها (000 9دج) ومبلغ (000 1دج) في خط حـ/700.11 بيع طوابع بريدية في المقبوضات على افتراض أن المكتب الرئيسي قد باعها، أما على مستوى المكاتب البريدية فيتم إستقبالها ضمن الخط حـ/0960.0.0 قبض طوابع بريدية بنفس المبلغ (000 9دج) في جهة المقبوضات لينتج عنها عملية بيع تسجل في الخط حـ/700.11 بيع طوابع بريدية بمبلغ (000 9دج) في نفس الجهة ويظهر ما يقابل هذا الخط في جهة المدفوعات في صيغة مبيعات تحت خط

ح/ 0560.0.3 بالمبلغ (000 9دج) وهذا بافتراض إستهلاك كل الكمية المتداولة، حيث يمكن توضيح العملية وفق الجدول التالي:

جدول رقم 22: عملية إستلام وتسليم الطوابع البريدية بين مختلف المستويات في مؤسسة بريد الجزائر

مقبوضات(R)	مدفوعات(D)		المبالغ	المبالغ	بيان المديرية العامة
	0560.0.0	طوابع بريدية		10 000	إرسال طوابع بريدية إلى المديرية العامة
					بيان المكتب الرئيسي
0560.0.0		طوابع بريدية	10 000		قبض طوابع بريدية مع
	0960.0.0	قبض طوابع بريدية		9 000	إبقاء حصة للبيع
700.11		بيع طوابع بريدية	1 000		وإرسال البقية
	0560.0.3	مبيعات طوابع بريدية		1 000	للمكاتب البريدية
					بيان المكاتب التابعة
0960.0.0		قبض طوابع بريدية	9 000		قبض طوابع بريدية على
700.11		بيع طوابع بريدية	9 000		افتراض أن كل الحصة قد
	0560.0.3	مبيعات طوابع بريدية		9 000	تم بيعها

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على معطيات قسم المحاسبة البريدية في المؤسسة

يظهر من خلال هاته القيود أن هناك حسابات تترصد على كل مستوى وهناك حسابات تترصد ما بين المستويات وهذا لإعتبارات المؤسسة الأم كذلك مع الأخذ بعين الإعتبار تبعية المكاتب الفرعية للمكتب الرئيسي وهو ما يميز المحاسبة البريدية.

✓ **عملية حركة الاموال**

لقد تم التطرق إلى سير العملية نظريا أما محاسبيا فتدرج الأموال التي تحصل عليها المكتب الرئيسي تحت خط ح/5713.1 أموال مستلمة من البنك، وذلك بناءا على طلب من المديرية العامة لتمويل طلبات المكاتب البريدية التابعة للمكتب الرئيسي فيتم تسجيلها في جهة المقبوضات وعند توزيعها للمكاتب البريدية تسجل في جهة المدفوعات تحت خط ح/5742.1 حيث تقوم هاته الأخيرة بتسجيلها بنفس الخط ح/5742.1 في جانب المقبوضات، وهو ما يعمل على تلبية طلبات الزبائن المتزايد على السيولة النقدية.

تجدر الإشارة أن الاموال التي تصرف على مستوى المكاتب البريدية لها ما يقابلها في الحساب الجاري البريدي للقابض فكل عملية سحب للأموال تنقص من جهة الأموال ولكنها تزيد في جهة الحساب البريدي الجاري حتى تتم تصفية هذا الحساب من طرف المديرية العامة كل يوم تحت خط ح/5713.0 .

✓ **عملية دفع الأجور**

تقيد هذه العملية في الخط ح/428.13 تسديد أجور العمال في جهة المقبوضات بناءا على شيك مقدم من طرف ممثل المصلحة المسؤولة عن دفع الرواتب في المؤسسة المتقدمة وعند صرف المكاتب لرواتب العمال في حساباتهم يتم تسجيله في الخط ح/428.13 في جهة المدفوعات بنفس المبلغ المقابل لجهة المقبوضات.

✓ **عملية دفع مستحقات المنحة الجزافية والنشاطات ذات المنفعة العامة**

تدخل هذه العملية ضمن إطار المنافع المتبادلة ما بين اللمؤسسة ومصالح النشاطات الإجتماعية، وتتم بنفس الإجراءات التي تتم بها عملية دفع الأجور إلا أنها تختلف عنها من حيث الخط الذي تقيد به والفوائد المحصلة جراء هذه الخدمة المقدمة، فعند تسلم الشيك الحامل للمبلغ واجب الدفع تسجل العملية تحت خط ح/428.9 في المقبوضات وعند صرفها تسجل في الخط ح/4154.1 جهة المدفوعات مع تسجيل الفائدة المحصلة في خط ح/705 مقبوضات .

✓ **عملية دفع المنح المتأتية من خارج الوطن**

تتمثل هذه العملية في تسديد مستحقات أشخاص مستفيدين من التقاعد خارج الوطن أو قدموا خدمة لدول أجنبية كالمشاركة في الحروب ضمن عمليات التجنيد الإجباري آنذاك.

يتم إرسال المنحة عن طريق حوالة تسجل تحت خط ح/4004.2.0.4 في جهة المدفوعات، وعند تسديدها لصاحبها تخصم منها عمولة مقابل تقديم الخدمة، تسجل هاته العمولة ضمن خط ح/704.52 مقبوضات.

ثانيا/مرحلة تحويل خطوط محاسبة المكاتب البريدية إلى حسابات المحاسبة المالية

يمكن وصف هاته المرحلة بالمرحلة الأخيرة حيث يقوم برنامج وسيط يدعى (SUPPERVISION) على تحويل جميع الخطوط الخاصة بالمحاسبة البريدية والمحتفظ بها في قاعدة البيانات المشكلة على مستوى برنامج المحاسبة (COMPTA) إلى اليومية المحددة في برنامج (SAGE) الذي سبق وأن أشرنا إليه على أنه البرنامج الذي تسجل به كل القيود المحاسبية العامة، حيث توجد خطوط يتم تحويلها إلى يومية واحدة وخطوط يتم تحويلها إلى يوميتين كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 23: يوضح عملية تحويل قيود محاسبة المكاتب البريدية (الإيرادات) إلى يوميات المحاسبة المالية

LIGNE	LIBELLE	JO1	D1	C1	JO2	C2	D2
RECETTES SCF							
0560.0.0	Figurines reçues du siège	OD	541100	181000		0	0
0560.5.0	Vignettes reçues Contrib.Diverses	TRE	541600	467220		0	0
0560.7.2	TF/A reçues du Siege (depot vente)	OD	541500	181000		0	0
0563.6.0.5	Alimentation ARSSELLI par le siège	OD	541810	181000		0	0
4106.6.2	Recettes a transférer a la CNEP par caisse	CNEP	411400	443950	CAIR	411400	530200
4107.10	Souscriptions et retenues des BE	TRE	411400	467200	CAIR	411400	530200
4143	Mdts de remb.du sce des CPX R4 reg inter.	MDT	411400	467350	CAIR	411400	530200
4240,2	Cartes recharges MOBILIS vendues	CAIR	530200	411400		0	0
4240,3	Produits de Rechargement ARSSELLI	CAIR	530200	411400		0	0
428,13	Virements a distances des salaires	CCPR	515500	467350		0	0
428,56	Produit de la vente de TF/A	CAIR	530200	411400		0	0
428.9 ADS	Encaissement cheques ADS	CCPR	515500	467350		0	0
5713	Fonds Recus du Siege	CAIR	530200	181000		0	0
700,11	ventes de figurines	OPP	411400	706500	CAIR	411400	530200
700,2	recettes accessoires d'exploitation	OPP	411400	706829	CAIR	411400	530200
704,3	taxes du services des cheques postaux	OPF	411400	706820	CCPR	411400	515500
704,52	Taxes d'ins.mdts inter.a un cpte devise	OPF	411400	706815	CAIR	411400	530200
705	services rendus a l'ADS	OPF	411400	706823	CAIR	411400	530200

المصدر: مخرجات برنامج COMPTA

كقراءة أولية للجداول المعتمدة في عملية التحويل يشير العمود الأول من جدول الإيرادات (RECETTE) إلى رقم الخط أما العمود الثاني فيوحي إلى طبيعة العملية ضمن المحاسبة البريدية، لتتم عملية التحويل وتظهر اليوميات التي حولت إليها وهو ما يظهره العمود الثالث حيث يشير الرمزان (D1) و(C1) في العمودين الرابع والخامس إلى طبيعة الحساب المحول إليه وهما على التوالي (مدين1) و (دائن1)، أما إن كان الخط قد حول بالإضافة إلى اليومية الأولى إلى يومية ثانية فستظهر اليومية المحول إليها في العمود السادس، أما العمودين السابع

والثامن يشيران إلى طبيعة الحساب حيث يلاحظ أن ترتيبهما عكس الترتيب الخاص باليومية الأولى أي (دائن2) و(مدين2) وهذا لضمان عملية ترصيد الحساب المشترك بين اليوميتين وهو نفس الشي الذي يسري على الجدول الخاص بالمصروفات (DEPENSE) كما هو موضح :

جدول رقم 24: يوضح عملية تحويل قيود محاسبة المكاتب البريدية (المصروفات) إلى يوميات المحاسبة المالية

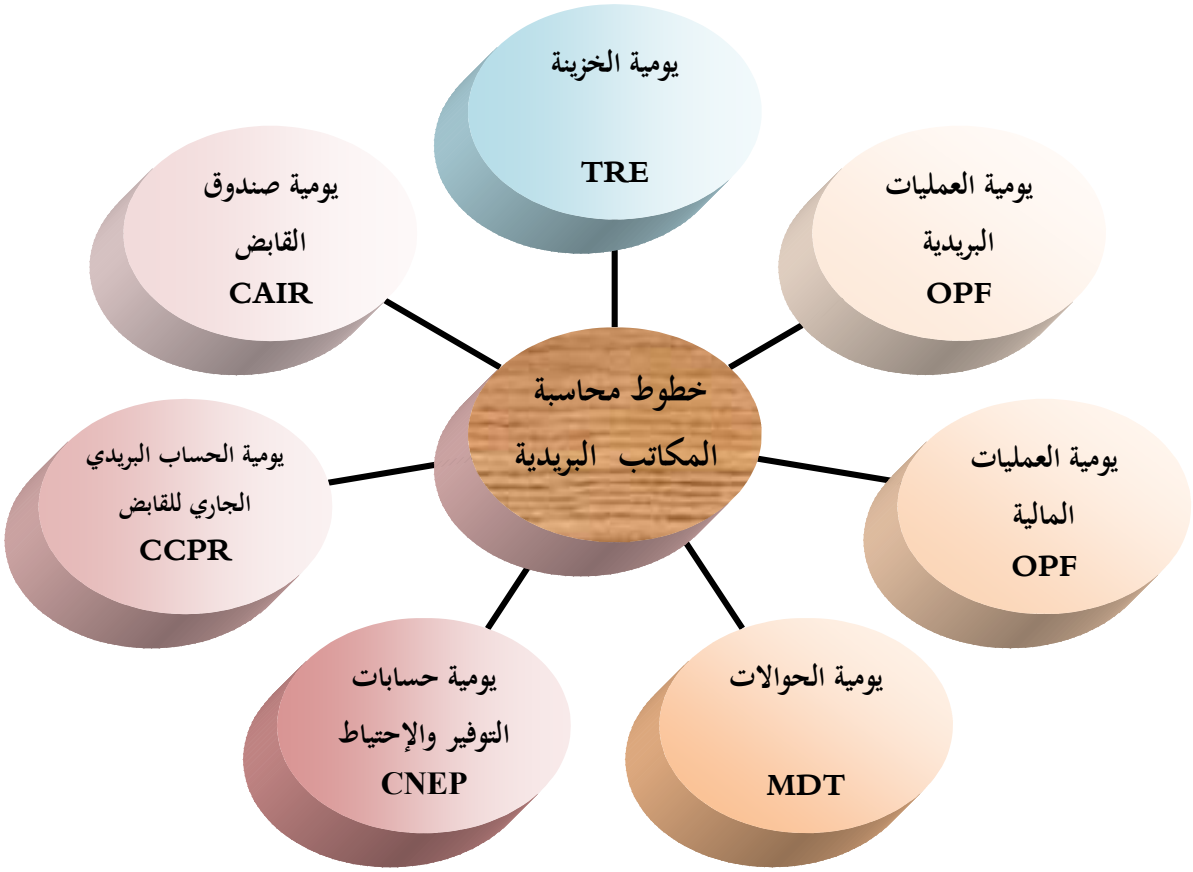
LIGNE	LIBELLE	JO1	D1	C1	JO2	C2	D2
DEPENSES SCF							
0560.0.3	Figurines vendues	OD	487100	541100		0	0
0560.6.1.0	Cartes taxes AT vendues	OD	411400	541330		0	0
0560.6.1.12	Cartes Vazii Bipili vendues	OD	411400	541370		0	0
0560.6.1.5	Cartes EL ALAMIA vendues	OD	411400	541310		0	0
0560.6.1.6	Cartes EL ALAMIA renvoyees au siege	OD	181000	541310		0	0
0560.6.1.9	Cartes ART vendues	OD	411400	541700		0	0
0560.6.2	Bons d'equipement reverses au siege	OPP	181000	541300		0	0
0560.7.2	TF/A vendues (depot vente)	OD	411400	541500		0	0
0960.0.0	Figurines envoyes aux RP/BP	OD	581000	541100		0	0
0960.6.0.10	Cartes Vazii Bipili env.aux BP/ RP	OD	581000	541370		0	0
0960.6.0.11	ARSSELLI Alimenter BP/ RP	OD	581200	541810			
4004.2.0.4	Pensions francaises informatisees	TRE	443200	411400	CAIR	530200	411400
4154,1	AFS IAIG	CAIR	467350	530200		0	0
428,13	Virements a distances des salaires	CCPR	467350	515500		0	0
428.9 ADS	Liquidation ADS	CAIR	467350	530200		0	0
5713	Fonds envoyees a la DFC	CCPR	181000	515500		0	0
5742	Fonds envoyes aux BP/RP (CCP)	CCPR	581000	515500		0	0
5742,1	Fonds envoyes aux BP/RP (CAISSE)	CAIR	581000	530200		0	0

المصدر: مخرجات برنامج COMPTA

تبين الجداول التي أخذناها على سبيل المثال لا الحصر الخطوط التي تم تسجيلها على مستوى المكتب البريدي لشهر جانفي سنة 2016 حيث يوجد دليل لدى المؤسسة في نسخة ورقية (أنظر الملحق) للتأكد من سير العملية بنجاح، كما يوجد هذا الدليل في صيغة مبرمجة ضمنيا على مستوى البرنامج بمجرد إستعمال خاصية التحويل يقوم بإرسال كل خط تم تحويله إلى اليومية الخاصة به.

تجدر الإشارة في الأخير إلى أن عملية تحويل الخطوط الخاصة بالمحاسبة البريدية تنتج عنها يوميات إضافية في البرنامج المحاسبي (SAGE) إضافة إلى اليوميات الخمس المعتمدة في المحاسبة العامة (يومية المشتريات، يومية الأعمال المختلفة، يومية الإشتثمارات ،يومية الأجور ويومية الحساب الجاري البريدي) والتي يمكن أن نوضحها وفق الشكل التالي:

شكل رقم10: اليوميات الناتجة عن تحويل خطوط المحاسبة البريدية إلى المحاسبة المالية



المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على معطيات قسم الميزانية والمحاسبة العامة بالمؤسسة

وهكذا وبالإنتهاء من عملية التحويل يكون البرنامج المحاسبي (SAGE) قد إكتمل من جميع النواحي وأصبحت القيود المحاسبية المسجلة به موحدة خاضعة لنظام المحاسبة المالية المعتمد من طرف المؤسسة .

قاعدة البيانات هذه تعتبر صورة واضحة تعكس جميع العمليات التي قامت بها المؤسسات البريدية التابعة للمديريات الولائية ولكونها أيضا أداة للرقابة على مختلف المكاتب البريدية الموزعة على تراب الوطن من خلال الأعباء والنواتج الخاصة بكل مكتب فإنه ووفقا للتعليمة الصادرة مؤخرا من طرف المديرية العامة أصبحت هذه القاعدة ترسل كل ثلاثة أشهر للإطلاع عليها ومعرفة مدى مطابقة الحسابات للعمليات المنجزة وكذا تبريراتها للمبالغ المخصصة لكل عملية.

خلاصة الفصل

من خلال ما تقدم عرضه ومن خلال ما توافر لدينا من معلومات حول البيئة المحيطة بمؤسسة بريد الجزائر، حاولنا قدر الإمكان إجراء مقاربة بين ما هو نظري وما وقفنا عليه تطبيقيا من حيث الممارسات المحاسبية المعمول بها في المؤسسة، حيث تم التوصل إلى أن المؤسسة تعاني عدة صعوبات من حيث تطبيق التعليمة التي تلزم بتطبيق النظام المحاسبي المالي، وذلك راجع أولا لكون المؤسسة تقدم خدمات وهو ما جعلنا نقتصر الدراسة على بعض الحسابات دون أخرى على عكس ما نجده في المؤسسات الإنتاجية، ثانيا كون طبيعة الخدمة بريدية ومالية من نوع خاص فهو مالا يمكن التعامل معه مباشرة وفق إجراءات النظام المحاسبي المالي وهو ما يقتضي من المؤسسة بذل جهود مضاعفة من أجل تكييف البيئة التي تعمل بها وما جاء به النظام الجديد، حيث وجدنا من بين جملة الإصلاحات التي باشرتها المؤسسة عدة محاور كان أهمها رفع مستوى البريد عبر تدعيمه بالهياكل الضرورية، وتطويقه بالإطار القانوني والتشريعي الملائم، وذلك لتقديم مجموعة من الخدمات والمنتجات ذات نوعية تساير مستجدات السوق.

من خلال هذه الدراسة التي حاولنا الإلمام بها، واعتمادا على الإطار النظري في الفصل الأول و الدراسة التطبيقية في الفصل الثاني، يتضح أنّ نجاح المؤسسات مرهون بسعي هاته الأخيرة في بلوغ أهدافها في ظل بيئة تحكمها عدة متغيرات ومستجدات على الساحة الدولية وعلى الصعيد المحلي ليست بمنئ عنها، فالجزائر ومنذ الاستقلال اعتمدت عدة إصلاحات وعلى جميع الأصعدة من بينها تطبيق النظام المحاسبي المالي ، نظام جاء ليقرب الممارسات المحاسبية يستمد مرجعيته من المعايير المحاسبية الدولية وهو ما استدعى منا تسليط الضوء على مؤسسة ذات طابع صناعي تجاري تقدم خدمة عمومية بحكم أن التحدي الذي تواجهه المؤسسات الجزائرية الآن ليس في النظام المعتمد وإنما المشكل يكمن في الاقتصاد الجزائري ومدى استعداد قطاع المؤسسات لتطبيق هذا النظام وإلغاء أحكام نظام ظل ولا يزال راسخا في الأذهان، حيث يبدو لنا ومن خلال تشخيص الواقع الذي فرض نفسه أن المؤسسات تمر بمرحلة انتقالية في المجال المحاسبي كان من المفترض أن تكون قبل الشروع في تطبيقه بالسحب الجزئي للنظام القديم والدخول التدريجي في النظام الجديد وهو الأمر الذي تأكدنا منه عند التقرب أكثر من المؤسسة حيث لاحظنا أن المؤسسة وعلى مستوى المديرية الولائية تقوم بممارسات محاسبية يمكن القول عنها أنها ليس بالمعقدة، أما أعمال نهاية السنة وبعض العمليات المعقدة فتقوم بها المديرية العامة على مستواها في عملية يمكن وصفها بأنها عملية تمهيدية تحضيرية للمديريات الولائية بأن تحمل على عاتقها مهمة إعداد القوائم المالية الختامية وما يتزامن معها من أعمال نهاية السنة بداية من سنة 2017.

أولا/ نتائج الدراسة

توصلنا من خلال بحثنا إلى النتائج التالية:

- تهدف المحاسبة المالية إلى ضمان معالجة محاسبية موحدة للبيانات وهذا من أجل مقروئية أفضل للمعلومات، ولكونها تستمد مرجعيتها من المعايير المحاسبية الدولية فهي تحاول في كل مرة إعطاء تفسيرات وحلول جديدة لمشاكل يتم طرحها من قبل المختصين؛
- الدولة الجزائرية ظلت ولازالت تؤكد على ضرورة الاصلاحات في شتى الميادين من أجل مواكبة الأحداث والمستجدات على الصعيد الدولي؛
- تحرص مديرية بريد الجزائر كل الحرص على أن تتوافق تسجيلاتها المحاسبية مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي سواء بطريقة مباشرة من خلال المحاسبة المالية التي تمسكها أو من خلال تحويل خطوط محاسبة المكاتب البريدية إلى حسابات المحاسبة المالية.
- هناك آليات وإجراءات تقوم بها المؤسسات البريدية لضمان عملية الانتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية.

ثانيا/ نتائج إختبار الفرضيات

- من خلال النتيجة الأولى يتضح أن النظام المحاسبي المالي يحاول إيجاد حلول لمشاكل على المستوى المحلي لم يعالجها النظام السابق أي أنه نظام يستمد مرجعيته من المعايير المحاسبية الدولية وهو ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

- الإصلاحات التي إنتهجتها الجزائر توحي إلى أن البيئة الجزائرية تتمتع بمرونة نسبية تجعلها تتكيف مع المستجدات الخارجية وهو ما يثبت صحة الفرضية الثانية.

- حرص المؤسسة على أن تتوافق تسجيلاتها المحاسبية مع ما جاء به النظام المحاسبي المالي سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة يدل على أن المؤسسة إضافة إلى المحاسبة المالية تقوم بمحاسبة من نوع خاص تدعى محاسبة المكاتب البريدية وهو يثبت صحة الفرضية الثالثة.

- الآليات والإجراءات التي تقوم بها المديرية لضمان عملية الإنتقال من محاسبة المكاتب البريدية إلى المحاسبة المالية يعتبر توحيد للعمل المحاسبي وهو ما يثبت صحة الفرضية الرابعة.

ثالثا/ توصيات الدراسة

بناءا على النتائج السابقة قمنا باقتراح التوصيات التالية:

- ضرورة تطبيق المعايير الدولية وذلك بتوفير الإمكانات البشرية والمادية ؛

- تشجيع المؤسسات الجزائرية على تكييف أنظمتها المحاسبية مع ما تستلزمه المعايير المحاسبية الدولية خاصة فيما يتعلق بطريقة المعالجة والمحاسبة والتسجيل المحاسبي وطرق الإفصاح وتقديم القوائم المالية؛

- دراسة تجارب وخبرات الدول المتقدمة في المجال المحاسبي ومحاولة الاستفادة منها في تطوير النظام المحاسبي الوطني؛

- لابد من العمل على زيادة الثقافة المحاسبية من أجل فهم أكثر للقوائم المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات؛

- تكوين وتأهيل الاطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق المعايير المحاسبية الدولية؛

- تحسين نوعية التعليم العالي وكذلك التدريب عن طريق توثيق العلاقة بين الجانبين الأكاديمي والتطبيقي.

رابعا/ آفاق الدراسة

- إن الدراسة التي قمنا بها كانت في إطار ما توفر لدينا من معلومات إلا أنها لا زالت محدودة مقارنة بما ستكون عليه المؤسسة بداية من سنة 2017 حيث تأكد لدينا بأن المؤسسة ستعتمد على إمكانياتها المادية والبشرية من إطارات وكفاءات في إعداد الميزانية الختامية والقوائم المالية لتحديد مركزها المالي . وهو ما يعتبر نقلة نوعية في هذا الجانب حيث يتيح للباحثين القيام بدراسات تخص أعمال نهاية السنة؛
- عصرنة قطاع بريد الجزائر بإدخال أحدث التقنيات في التعاملات المالية وتعدد الخدمات مثل إضافة خاصية الدفع الإلكتروني للبطاقة الذهبية التي كانت من قبل تحمل خاصية السحب وفقط إضافة إلى تنوع الخدمات المقدمة على مستوى الشبابيك يتيح للدراسين المجال في إيجاد العلاقة والربط بين المتغيرات؛
- إلغاء لوائح 1104 المنجزة يدويا وإستبدالها بمخرجات النظام مباشرة حيث تلخص كل العمليات والخطوط الخاصة بمحاسبة المكاتب البريدية في نهاية كل شهر وهو ما سيكون له الأثر الواضح في تقليص الأخطاء والإنحرافات في العمل المحاسبي.

قائـــــــمة المصادر والمراجع:

أولا/ المراجع باللغة العربية:

1/الكتب

1/ شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية**، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر، 2008.

2/ الطاهر لطرش، **الإقتصاد النقدي والبنكي**، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2015.

3/ عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية**، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، 2011.

4/ مفيد عبد اللاوي، **الاقتصاد النقدي والسياسات النقدية**، مطبعة مزوار، الوادي، 2007.

5/ ناصر دادي عدون، معزوي ليندة،، لهواسي هجيرة، **مراقبة التسيير في المؤسسة الإقتصادية**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2003.

2/ الرسائل الجامعية:

6/ دراوسي مسعود، **السياسة المالية ودورها في تحقيق التوازن الإقتصادي**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006/2005.

7/ شعيب شنوف،**الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، الجزائر، 2006-2007 .

8/ مداني بلغيث، **أهمية إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر ، 2004.

9/ بوريسة سعاد، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2010.

10/ رفيق يوسفي، **النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق**، مذكرة ماجستير، جامعة تبسة، 2011/2010.

11/ صالحي بوعلام، **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماجيستير، كلية العلوم الإقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،جامعة الجزائر3، 2010/2009.

12/ صليحة رقاد، **تقييم جودة الخدمة من وجهة نظر الزبون**، مذكرة ماجيستير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2008/2007.

13/ عوينات فريد، **دراسة النظام المحاسبي المالي الجديد ومتطلبات نجاحه في بيئة المحاسبة الجزائرية**، مذكرة ماجيستير، المركز الجامعي بالوادي، 2010-2011.

14/ماجد ماهر فهيم سابا، **مدى قابلية معايير إعداد القوائم المالية الدولية للتطبيق في فلسطين**، مذكرة ماجيستير، الجامعة الإسلامية- غزة، فلسطين، 2008.

15/ وهاب محمد، **تقييم صورة المؤسسة وأثرها على سلوك المستهلك**، مذكرة ماجيستير، جامعة الجزائر، 2006/2005.

16/ يوسف حافظ قرطالي، **تحقق الإيراد في القطاع الخدمي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية**، مذكرة ماجيستير، جامعة تشرين، اللاذقية، سوريا، 2009 .

3/ المقالات والملتقيات:

17/ الأزهر عزه، رشيدة خالدي، **النظام المحاسبي المالي ومنهجية المراجعة في ظل المعايير الدولية للمراجعة** ، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-11/25، 2014.

18/ أيت محمد مراد ، أبحري سفيان، **النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية.

19/ حميداتو صالح، بوقفة علاء، **واقع البيئة المحاسبية في ظل إصلاح النظام المحاسبي**، مداخلة، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، يومي 05-2013/05/06.

20/ حوشين كمال، بوسبعين تسعديت، **نقائص معايير المحاسبة الدولية وجهود المنظمات الدولية لتفادي تعارض محتواها مع القواعد الجبائية في الدول**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومطابقته مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، جامعة الوادي، يومي 17و2017/11/18.

21/ سايج فايز، **انعكاسات النظام المحاسبي المالي على نظام المراجعة الخارجية و مهنة محافظ الحسابات**، مداخلة، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)و المعايير الدولية للمراجعة ISA): التحدي، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر ،يومي 13 و 03-04 ، 2011 ديسمبر14.

22/ عبد الغني دادان وعبد الوهاب دادان، **المنظور المالي للنظام المحاسبي المالي حسب المعيار39،32، حول الصنف الأول والخامس**، الملتقى العلمي الدولي حول الاصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مخبر التمويل/مالية المؤسسة، ورقلة ،30/29 نوفمبر 2011.

23/ علاء بوقفة، صالح حميداتو، **أثر النظام المحاسبي المالي على تفعيل الممارسة المحاسبية**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-11/25 ،2014.

24/ كمال رزيق، هزرشي طارق، رابحي مختار، **النظام المحاسبي المالي بين قابلية الممارسة وصعوبات التطبيق من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير المحاسبية الدولية للمراجعة، جامعة سعد دحلب ،البليدة، يومي13-14 ديسمبر 2011.

25/ محمد بلبية، **مهنة المحاسبة وهيئات المعايرة المحاسبية في الجزائر في ظل قانون 10-01** ، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-11/25 ،2014.

26/ محمد عجيلة، بوحفص رواني، مصطفى بالنوي، **ارتباطات الإبداع المحاسبي بالنظام المحاسبي المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية–رؤى وأبعاد–**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-1/25

27/ مداني بن بلغيث، **النظام المحاسبي المالي الجديد وبيئة المحاسبة في الجزائر**، مداخلة، الملتقى 1، 2014.

28/ مصطفى طبشي، حنان رزاق سالم، سليمان عتير، **إعداد وعرض القوائم المالية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 27 مداخلة**، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-

IPSASفي تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-11،2014.

29/ مقدم عبيرات، الطاهر مخلوفي، عزوز مخلوفي، **المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في ظل تبني المعايير المحاسبية الدولية**، مداخلة، الملتقى الدولي حول: دور معايير المحاسبة الدولية (IAS-IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات ، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، الجزائر،يومي 24-11/25 ،2014.

30/ ياسر أحمد السيد محمد الجرف، **مهنة المحاسبة فى المملكة العربية السعودية وتحديات القرن الحادي والعشرون**، ورقة عمل مقدمة إلى الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، يومي 18-2010/05/19.

4/ المجلات العلمية:

31/ أعمر عزاوي، مبارك بوعلاق، فيروز خويلدات، **واقع مهنة المحاسبة في الجزائر بين التحولات والتحديات**، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، العدد السابع، 2015.

32/ حاج قويدرقورين، **البيئة المحاسبية الرشيدة في ظل النظام المحاسبي المالي(SCF) ودورها في تدعيم السوق المالية في الجزائر**، مجلة علمية، المركز الجامعي تيبازة، العدد السادس، ديسمبر2013.

33/ عمار بن عيشى، **معوقات تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركات المساهمة الجزائرية**، المجلة الجزائرية للتنمية الإقتصادية، جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، العدد 01 ،ديسمبر 2014 .

34/ ظاهر شاهر القشي، **واقع ومعوقات تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية وسبل الحد منها في المؤسسات الجزائرية**، مجلة رؤى إقتصادية، جامعة الوادي، العدد السادس، 2014.

35/ كتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، جامعة حسيبة بن بوعلي، الشلف، العدد السادس، السداسي الأول 2009.

36/ ناصر مراد، **تقييم الإصلاحات الضريبية في الجزائر**، مجلة العلوم الإقتصادية والقانونية، جامعة دمشق، سوريا، العدد الثاني 2009.

37/ ناصر مراد، **الإصلاحات الضريبية في الجزائر** ، مجلة الباحث، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ،العدد الثاني، 2003.

5/ المقابلات الشفوية:

38/ بشير بيتور؛ المديرية الفرعية للميزانية والمحاسبة، **توضيحات حول الممارسات المحاسبية في المؤسسة، مديرية بريد الجزائر**، 05مارس 2017 (مقابلة شخصية).

6/ الوثائق:

39/ وثائق المؤسسة– رزنامة 2006.

7/ دروس ومحاضرات:

40/ مدني بن بلغيث، **دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد07**، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2011.

8/ النصوص التشريعية والتنظيمية:

41/ قانون الضرائب والرسوم المماثلة سنة 2017 المادة رقم 01.

42/ الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، القرار المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، العدد 19، المؤرخ في 25 مارس، 2009.

43/ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد48، المؤرخ في 6 أوت سنة 2000 ، المادة 9.

44/ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد4، المؤرخ في 16 جانفي سنة 2002، المادة 4،3،2،1.

45/ الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون 16-14 يتضمن قانون المالية لسنة 2017، العدد 77، المؤرخ في 2016/12/29.

46/ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد4، المؤرخ في 16 جانفي سنة 2002، المادة 4،3،2،1.

47/ الجريد الرسمية للجمهورية الجزائرية، قانون رقم 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي ، العدد 74المؤرخ، في 2007/11/25.

ثانيا/ المراجع باللغة الأجنبية:

48/ Samir merouani, le projet du nouveau system comptable financier algérien « anticiper et préparer le passages du PCN 1975 aux normes IFRS, mémoire de magistère, ESC, année 2006/2007.

49/Ministere des postes et telecommunicatio.Nomenclature des recettes et depenses budgetaires –

50/ J. timothy sale, advances in international accounting , volume17, elsevier, 2004, london.

ثالثا/ المواقع الالكترونية:

51/ http://www.damascusuniversity.edu.sy/mag/law/2010. تاريخ الإطلاع 2017/03/23

52/ ttps://sidjilcom.cnrc.dz/web/cnrc/download تاريخ الإطلاع 2017/03/28

53/ http://www.sgbv.dz/ar/?page=ligne_societe تاريخ الإطلاع 2017/03/28

54/ http://univ-sba.7olm.org/t4396-topic تاريخ الإطلاع 2017 /04/01