

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة ابن خلدون تيارت -

ميدان: علوم اقتصادية، تجارية وعلوم التسيير

تخصص: محاسبة و جباية معمقة



كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم مالية و محاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر

من إعداد الطالبين:

✓ بوزقاوي مصطفى

✓ قلتة محمد عبد الرحيم

تحت عنوان:

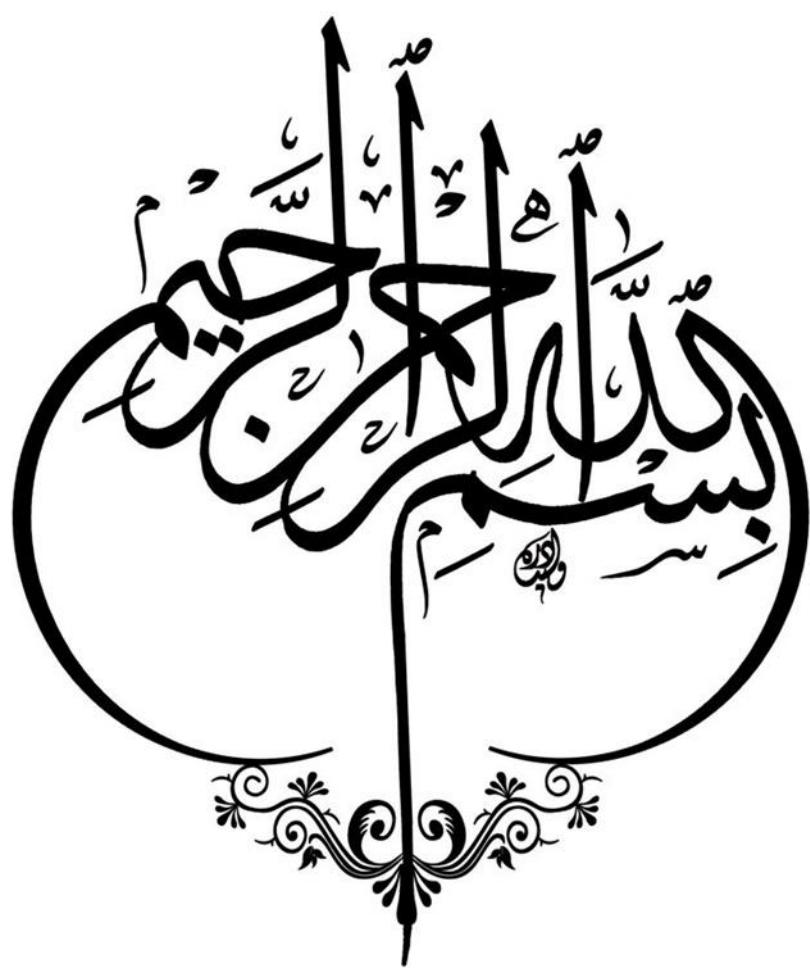
المحاسبة المالية في قطاع البناء و الاشغال العمومية

-دراسة حالة شركة ذات م. م مسري-(2024-2025)-

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

رئيسا	أستاذ التعليم العالي	بلكرشة راجح
مشرفا ومقررا	أستاذ التعليم العالي	حسين يحي
مناقشة	أستاذ محاضر أ	بن قطيب علي

السنة الجامعية: 2024م - 2025م



شكراً وتقدير

نشكر الله الذي لا إله إلا هو ونحمده على توفيقه لنا ونعمته عليه إذا ألمتنا القيم والإرادة
الإنجاز هذا العمل الذي نأمل أن يكون خالصاً لوجهه الكريم

نود أن تقدم بجزيل الشكر إلا الأستاذ الفاضل الدكتور حسين يحيى الذي تكرم بقبول
الإشراف على هذا العمل عرفاناً على المجهودات التي بذلها والتوجيهات القيمة التي زودنا بها
بكل تواضع وصبر، ولذلك ما تسائل الله عز وجل التوفيق والسداد في حتر مشواره العلمي
والعملي

كما نتقدم بالشكر الجزيء إلى أعضاء لجنة المناقشة المؤرخين لتفضيلهم بقبول مناقشة هذه
الدراسة، كما ولا يفوتنا أن تقدم بخالص الشكر وتقدير لجميع أساتذنا

لما قدموه لنا من مساعدة ومن

ولا يفوتنا أيضاً نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى العائلتين الكريمتين اللتان
تحملن معنا عناء إعداد هذا البحث

شكراً لكل من شجعنا وساعدنا من قريب أو من بعيد ولو بكلمة الطيبة

مصطفى / محمد عبد الرحيم

الاَهْدَاءُ

إِلَى أُمِّي كُلَّ لَهُمْ الْفَصْلُ بَعْدَ اللَّهِ فِي وَصْلِي عَلَى مَا أَنَا عَلَيْهِ الْيَوْمُ

إِلَى مَنْ مَنَحَنِي الْحُبَّ وَالْدُّعَمَ دُونَ شُرُوطٍ

إِلَى الْوَالَدِينَ سَنْدِي وَفَخْرِي شُكْرُ لَكُمَا عَلَى دُعَائِكُمُ الدَّائِمِ وَتَشْجِيعِكُمَا الْمُسْتَمِرِ اخْتَايِي مِنْ كُنْتَمَا النُّورُ فِي
دُرْبِي وَالْبَهْجَةِ فِي أَيَامِي

إِلَى أَصْدِقَائِي الْأَوْفِيَاءِ الَّذِينَ شَارَكُونِي الْلَّهُظَاتِ الْحَلوَةِ وَالْمَرَّةِ وَكَانُوا لِي سَنْدَ فِي كُلِّ مَرْحَلَةِ مِنْ مَرَاحِلِ
حَيَايِي

إِهْدَاءُ خَاصٌ إِلَى أَخْتِي الْمَتَوْفِيَةِ الَّتِي سَكَنَتْ قَلْبِي رَغْمَ الغِيَابِ

إِلَى مَنْ رَحَلَةَ عَنِ الدُّنْيَا وَيَقِيتُ فِي دُعَانِي وَذَكْرِيَاتِي رَحْمَةُ اللَّهِ عَلَيْكَ

أَهْدِيكُمْ ثُمَّرَةُ هَذَا الْجَهْدِ عَرْفَانًا وَتَقدِيرًا لَوْقَفَكُمْ بِجَانِبِي

قُلْتَهُ مُحَمَّدُ عَبْدُ الرَّحْمَنِ



الاداء

نشكر الله الذي لا إله إلا هو و نحمده على توفيقه لنا ونعمته عليه إذاً لهمنا القيم والإرادة الانجاز هذا

العمل الذي نأمل أن يكون خالصاً لوجهه الكريم.

نود ان تقدم بجزيل الشكر إلا الأستاذ الفاضل الدكتور حسين يحيى الذي تكرم بقبول الاشراف على هذا

العمل عرفاناً على المجهودات التي بذلها والتوجيهات القيمة التي زودنا بها بكل تواضع وصبر ، ولذلك

ما تأسّل الله عز وجل التوفيق والسداد في حتر مشواره العلمي والعملي

كما نتقدّم بالشكر الجزيئ إلى أعضاء لجنة المناقشة الموقرين لتفضّلهم بقبول مناقشة هذه الدراسة، كما ولا

يفوتنا أن تقدّم بخالص الشكر و التقدير لجميع أساتذتنا

لما قدموه لنا من مساعدة ومن

ولا يفوتنا أيضاً نتقدّم بجزيل الشكر والعرفان إلى العائلتين الكريمتين اللتان

تحملن معنا عناء إعداد هذا البحث

شكراً لكل من شجعنا وساعدنا من قريب أو من بعيد ولو بكلمة الطيبة

بوزقاوي مصطفى



فهرس المحتويات

الشكر والتقدير
الاهداء
I فهرس المحتويات
IV قائمة الجداول
VI قائمة الأشكال
أ مقدمة.....

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة المالية في قطاع البناء واسغال عمومية

المبحث الأول: مفهوم و أهمية المحاسبة المالية في البناء والأشغال العمومية..... 3
المطلب الأول: تعريف المحاسبة المالية وأهميتها..... 3
مفهوم المحاسبة المالية: لديها عدة تعریفات..... 4
أهمية النظام المعلومات المحاسبية في مؤسسات البناء والأشغال العمومية..... 4
المطلب الثاني: مبادئ وفرضي المحاسبة..... 5
أولاً: فرضي المحاسبة 6
ثانياً: المبادئ المحاسبية 7
ثالثاً: القوائم المالية..... 9
المطلب الثالث: التحديات والأهداف النظام المحاسبي لقطاع البناء والأشغال العمومية..... 17
- التحديات المحاسبة المالية في قطاع البناء واسغال عمومية..... 17
- أهداف النظام المحاسبي لشركات البناء والأشغال العمومية..... 21
المبحث الثاني: تطبيق المحاسبة المالية في مشاريع البناء..... 26
المطلب الاول: إدارة تكاليف في قطاع البناء 26
أولاً: مفهوم إدارة تكاليف المشروع 26
ثانياً: أهداف إدارة تكاليف المشاريع..... 27
ثالثاً: إجراءات إبرام الصفقات العمومية 27
المطلب الثاني: التنظيم المحاسبي في شركات البناء و المعالجة المحاسبية لعملياتها 33

33.....	-المعالجة المحاسبية لشراء دفتر الشروط.....
34.....	معالجة وضعية الأشغال حسب طريقة نسبة التقدم
37.....	المطلب الثالث : الآثار الجبائية لقطاع البناء
42.....	خلاصة الفصل الأول.....

الفصل الثاني

دراسة حالة شركة ذ. م. م مصري

45.....	المبحث الأول: لمحه على الشركة محل الدراسة (شركة ذ. م. م مصري).....
45.....	المطلب الأول: شركة ذ. م. م وأهم نشاطاتها.....
46.....	الفرع الأول: لمحه مختصرة على الشركة.....
46.....	الفرع الثاني: أهم النشاطات التي تقوم بها الشركة.....
47.....	المطلب الثاني مصادر التموين.....
47.....	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي
48.....	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية في شركة ذات م. م لقطاع البناء
48.....	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لقطاع البناء في شركة ذات م. م مصري.....
48.....	الفرع الأول: المعلومات الخاصة بالعقد.....
49.....	الفرع الثاني: التسجيلات المحاسبية خاصة بالمشروع.....
56.....	خلاصة الفصل الثاني
58.....	خاتمة.....
61.....	قائمة المصادر و المراجع.....

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
19	مجالات المخاطرة المرتبطة بقطاع البناء والأشغال العمومية	(1-1)
48	مصاريف المشروع	(2-1)
49	وضعية الأشغال المنجزة	(2-2)
52	تحديد التكاليف	(2-3)
52	نسبة الانجاز	(2-4)
53	تحديد الإيرادات	(2-5)

قائمة الأشكال:

الصفحة	العنوان	الرقم
20	أساليب تخفيف المخاطر المرتبطة بقطاع البناء والأشغال العمومية	(1-1)

قائمة الملحق:

الصفحة	العنوان	الرقم
64	Bilan (passif)	الملحق 1
65	Compte Résultat	الملحق 2
66	Tableau d'affectation du résultat et des réserves(N-A)	الملحق 3
67	Tableau des participations (filiales et entités associées)	الملحق 4

مقدمة

مقدمة

لقد دفع الفكر المحاسبي إلى التوجّه نحو التخصص، كحل ووسيلة للتكييف مع طبيعة كل نشاط اقتصادي. ونتيجة لذلك ظهرت عدة أنواع من المحاسبة، تختلف من حيث الشكل لكنها تنبع في جوهرها، وهو ضرورة قياس أداء كل نشاط اقتصادي بشكل يمكن التعبير عنه من خلال القوائم المالية التي تساعده على تفسير ذلك الأداء. ومن هنا برزت ما يُعرف بالمحاسبة المتخصصة أو القطاعية، مثل محاسبة البنوك، والتأمين، والزراعة، والبترولي، والمقاولات، والتعدين، والفندقة، وغيرها.

تُعد المحاسبة المالية في قطاع البناء والأشغال من الفروع المتخصصة للمحاسبة، نظراً للخصوصيات الفريدة التي يتميز بها هذا القطاع، مثل طول مدة تنفيذ المشاريع، وتعدد الأطراف المتعاقدة، وتنوع طبيعة العقود، وتقاوت تكاليف التنفيذ. هذه الخصائص تجعل من الضروري وجود نظام محاسبي دقيق ومرن قادر على متابعة العمليات المالية بشكل مستمر وشفاف.

تُستخدم المحاسبة المالية في هذا القطاع لتسجيل وتقدير كافة الأنشطة الاقتصادية المرتبطة بالمشاريع، من استلام الدفعات المسبقة، إلى رصد تكاليف المواد والأجور، وصولاً إلى الاعتراف بالإيرادات وفقاً لنسبة الإنجاز أو الاستحقاق. كما تلعب دوراً مهماً في إعداد التقارير المالية التي تعكس الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة وتمكنها من اتخاذ قرارات رشيدة فيما يخص التمويل، التعاقد، أو التوسيع في المشاريع المستقبلية.

ولذلك، فإن المحاسبة في قطاع البناء والأشغال تتطلب أدوات وأساليب محاسبية متخصصة توافق طبيعة النشاط وتساعده على تحقيق الشفافية والمصداقية في عرض الأداء المالي للمؤسسة.

ومما سبق يتم طرح الاشكالية التالية:

كيف يتم تطبيق محاسبة مالية ومبادئها في قطاع البناء والأشغال العمومية؟

وللإجابة على الإشكالية يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

-كيف تساهم المحاسبة المالية في قطاع البناء والأشغال العمومية؟

-ما هو دور المحاسبة المالية في تقليل المخاطر المالية المرتبطة بالمشاريع الكبرى؟

ما هي التحديات المالية التي قد تواجه قطاع البناء والأشغال العمومية للتطورات الاقتصادية

والטכנولوجية؟

-ما هي المعايير المحاسبية التي يجب على الشركات البناء الالتزام بها؟

الفرضيات

1/ لم يتناول النظام المحاسبي المالي (SCF) المحاسبة في قطاع البناء والأشغال العمومية بشكل

مفصل، بل ترك المجال مفتوحاً لكل مؤسسة لتكيفه وفقاً لخصوصياتها واحتياجاتها.

2/ تلائم نظام المحاسبة المالية مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 11.

3/ تعتمد شركة ذات مسؤولية محدودة مصري في معالجة المحاسبة على طريقة الفوترة .

أهداف البحث

"ترمي هذه الدراسة إلى تحليل مدى مساهمة النظام المحاسبي في تحسين الكفاءة الاقتصادية للمؤسسات الجزائرية الناشطة في قطاع البناء والأشغال العمومية، من خلال التركيز على دور آليات القياس والتقييم المحاسبي في دعم اتخاذ القرار وتحقيق أداء فعال على المستوى العملي، وذلك عبر دراسة مجموعة من الأهداف الأساسية التي تسعى الدراسة إلى معالجتها:

-تطبيق محاسبة المالية في المشاريع الكبرى

"تحليل تأثير اختيار منهجية محاسبية معينة، سواء على أساس نسبة الإنجاز أو عند إتمام المشروع، على دقة وموثوقية النتائج المالية للمؤسسة

أسباب اختيار البحث

جاء اختيار هذا الموضوع نتيجة لعدة دوافع موضوعية وذاتية، من أبرزها ما يلي:

أسباب الموضوعية

-كثرة انتشار شركات المقولات بشكل كبير في الجزائر

-أهمية الموضوع خاصة في دراسة معيار IFRS15 وIFRS11

أسباب ذاتية

تماشي الموضوع مع مجال التخصص الأكاديمي للدراسة.

صعوبات الدراسة

إن أهما الصعوبات التي واجهت الدراسة هي:

-ندرة الأبحاث العلمية المحلية التي تناولت هذا الموضوع بعمق، خاصة في سياق قطاع البناء والأشغال العمومية.

-تُعد محدودية الوصول إلى المعلومات المتعلقة بالواقع الجزائري من أبرز التحديات، وذلك نتيجة ضعف تجاوب بعض المقاولين أو احتكارهم للبيانات ذات الصلة.

مكونات البحث

لي معاجلة هذه الدراسة في شقها النظري والتطبيقي وللإجابة على إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية المتعلقة بها

تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين، حيث تضمن الفصل الأول المعنون بإطار النظري للمحاسبة المالية في قطاع البناء وشغال عمومية والذي تناولنا فيه مبحثين :

المبحث الأول: فتطرق إلى مفهوم وأهمية المحاسبة المالية في قطاع البناء وشغال عمومية
المبحث ثاني : فتطرق إلى تطبيق المحاسبة المالية في المشاريع الكبرى في الفصل الثاني.

أما الفصل الثاني المعنون بدراسة حالة شركة مصرى الأشغال البناء ،حيث تم تقسيمه إلى مبحثين
الممثلين في:

المبحث الأول: لمحه حول تعريف بالشركة مصرى .
المبحث الثاني: تم تطرق إلى ثلاثة طرق لمعالجة المحاسبية المعتمدة في الشركة مصرى.

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة المالية في قطاع البناء واسغال عمومية

تمهيد:

يمثل قطاع البناء والأشغال عصبًا حيوياً في أي اقتصاد، حيث يساهم بشكل كبير في التنمية العمرانية والاقتصادية والاجتماعية. يتميز هذا القطاع بطبيعة عملياته المعقدة والمتنوعة، والتي تتضمن مشاريع طويلة الأجل، استثمارات ضخمة، ومخاطر متعددة. ونتيجة لهذه الخصائص الفريدة، تبرز أهمية وجود نظام محاسبة مالية فعال وقوى يوفر معلومات دقيقة وموثوقة تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة من قبل مختلف الأطراف المعنية.

يهدف هذا الفصل الأول إلى وضع الأساس النظري لفهم المحاسبة المالية في سياق قطاع البناء والأشغال. سنتناول فيه المفاهيم الأساسية للمحاسبة المالية وأهدافها، مع التركيز بشكل خاص على كيفية تطبيق هذه المفاهيم في ظل الطبيعة الخاصة لأنشطة البناء وأشغال. كما سنسلط الضوء على أهمية الإطار النظري في توجيه الممارسات المحاسبية وضمان اتساقها وشفافيتها.

سيتضمن هذا الفصل استعراضاً للإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية بشكل عام، ثم سنتنقل لتحديد الخصائص المميزة لقطاع البناء وأشغال وتأثيرها على الممارسات المحاسبية. بالإضافة إلى ذلك، سنتناول المبادئ والفرضيات المحاسبية الأساسية ومدى ملاءمتها لتطبيقها في هذا القطاع. وأخيراً، سنستعرض بإيجاز أهم المعايير المحاسبية الدولية ذات الصلة بقطاع البناء وأشغال والتي تشكل جزءاً هاماً من الإطار النظري.

من خلال فهم هذا الإطار النظري، سيمكن القارئ من استيعاب التحديات والاعتبارات الخاصة التي تواجه المحاسبين الماليين في قطاع البناء وأشغال، مما يمهد الطريق لفهم أعمق للفصول اللاحقة التي ستتناول الجوانب التطبيقية للمحاسبة في هذا القطاع الحيوي.

المبحث الأول: مفهوم وأهمية المحاسبة المالية في البناء والأشغال العمومية

تُعد المحاسبة المالية أداة أساسية في تنظيم وتوثيق الأنشطة الاقتصادية داخل المؤسسات، حيث تُسهم في توفير معلومات دقيقة وموثقة تساعد مختلف الأطراف المعنية في اتخاذ قرارات مبنية على أسس سليمة. وتزداد أهمية المحاسبة المالية في القطاعات التي تتسم بتعقيد طبيعة عملياتها، ومن أبرزها قطاع البناء والأشغال العمومية، الذي يتميز بطول مدة تنفيذ المشاريع، وتعدد المراحل، وتتنوع التكاليف، إضافة إلى ارتباطه بعقود طويلة الأجل وأحكام مالية خاصة.

في هذا السياق، تلعب المحاسبة المالية دوراً محورياً في تسجيل المعاملات المرتبطة بالمشاريع، وتحديد نتائجها بدقة، سواء من حيث الإيرادات أو التكاليف أو الأرباح، وذلك وفقاً للقواعد المحاسبية المعتمدة في النظام المحاسبي المالي. كما تتيح هذه المعلومات إمكانيات أكبر للمراقبة والمتابعة، وتساعد المؤسسات على احترام الالتزامات الجبائية والقانونية، مما يعزز من شفافية الأداء المالي وجودة التسيير.

المطلب الأول: تعريف المحاسبة المالية وأهميتها

تعرف المحاسبة على أنها نظام معلومات تهدف إلى قياس وتسجيل وتحليل وتقديم البيانات المالية المتعلقة بأنشطة المؤسسة، من أجل تزويد المستخدمين الداخليين والخارجيين بمعلومات دقيقة تساعدهم على اتخاذ القرارات المناسبة. وتُعد المحاسبة أداة أساسية لتنظيم المعاملات المالية، وضمان الشفافية، وتحقيق الرقابة على الموارد الاقتصادية.

1-مفهوم المحاسبة المالية: لديها عدة تعريفات

- تعرف المحاسبة بأنها تعرف بأنها عملية تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية وتخصل بتسجيل وتصنيف وتلخيص وتحليل المعاملات المالية التي تقوم بها المنشآت أو الأفراد¹
- المحاسبة المالية نظام فرعي لنظام المعلومات في المؤسسة Kimmel et al فإن نظام المعلومات المحاسبي عبارة في نظام لجمع ومعالجة البيانات المتعلقة بالعمليات التي قامت بها المؤسسة²
- يمكن تعريف المحاسبة على أنها تقنية تعتمد على التسجيل والتبويب والتلخيص المنظم للعمليات المالية، وذلك وفق مجموعة من المبادئ والمعايير المحاسبية الموحدة التي تضمن موثوقية وصدق المعلومات الناتجة. وتهدف هذه العملية إلى تقديم بيانات قابلة للمقارنة تساعد في تحليل وفهم التغيرات المالية، سواء المتعلقة بالفترة الحالية أو الفترات السابقة، مما يسهم في تحسين عملية اتخاذ القرار داخل المؤسسة³ المحاسبة المالية علم يشتمل على مجموعة من القواعد والمبادئ وأسس والنظريات التي تستخدم في تحليل وتسجيل العمليات المالية بهدف التعرف في نهاية السنة المالية على نتائج أعمال المشاريع.

أهمية النظام المعلومات المحاسبية في مؤسسات البناء وأشغال العمومية:

¹ American Accounting Association "A Statement of Basis of Accounting Theory" New York 1960 2. Paul D. Kimmel Jerry Weygandt and Donald E. Kieso 2011.

² Financial accounting tools for business decision making 6 edition USA John Wiley Sons P.102.

³ المادة 03 من القانون رقم 11/2007 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبة المالي، معدل بالأمر رقم 02 لسنة 2008، المؤرخ في 24 يونيو 2008 ، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008

تُعد محاسبة المقاولات فرعاً متخصصاً من فروع المحاسبة يركز على مشاريع الإنجاز في قطاع البناء والأشغال العمومية. تهدف هذه المحاسبة إلى تطبيق المبادئ المحاسبية النظرية، لا سيما تلك المتعلقة

بتتحقق الإيرادات، مثل: مبدأ تحقق الإيراد، استقلالية الدورات المحاسبة، الموضوعية، وإمكانية المقارنة⁴

وذلك لتحديد التوقيت المناسب للاعتراف بالإيرادات والمصاريف الخاصة بالعقود، وكذلك لعرضها

بالشكل الصحيح ضمن القوائم المالية، مثل قائمة الدخل والميزانية العمومية

تسعى محاسبة المقاولات إلى إنشاء نظام محاسبي قادر على تتبع مراحل تنفيذ المشاريع بدقة، بالإضافة إلى توفير أدوات رقابية فعالة. كما يتوجب عليها إنتاج معلومات مالية ومحاسبية موثوقة من خلال نظام معلومات محاسبي يقوم بعمليات :الجمع ،القياس، التبويب، المعالجة، الإفصاح، وتوليد المعلومات ذات المنفعة التي تُستخدم في القوائم المالية، تقارير الأداء ، والموازنات

ويمزج هذا النظام بين المبادئ النظرية للمحاسبة من جهة، وما تفرضه طبيعة نشاط المقاولات من تنوع في الطرق، الأساليب، الوثائق، والسجلات المحاسبية من جهة أخرى، مع مراعاة حجم المؤسسة وتنظيمها الداخلي كما يمكن أن يتفرع هذا النظام إلى مجموعة من الأنظمة الفرعية المتراكبة، التي تغطي العمليات الاقتصادية المتكررة داخل المؤسسة وخارجها بشكل دوري.

المطلب الثاني: مبادئ وفرضيّات المحاسبة

تشكّل المبادئ المحاسبية الأساس الذي تقوم عليه المحاسبة، إذ تُعتمد كمرجعية موحدة على مستوى عالمي لتنظيم تسجيل المعاملات المالية وإعداد القوائم والتقارير المحاسبية. ويحرص المحاسبون على الالتزام بهذه المبادئ لضمان دقة وموثوقية المعلومات المالية، مما يعزز الشفافية ويوفر إمكانية

⁴ مسعود صديقي و آخرون، "المحاسبة المالية"، دار الهدى، عين ميلة، الجزائر، 2014 م، ص 08

المقارنة بين المؤسسات. كما تسهم هذه المبادئ في خلق بيئة مالية واضحة تساعد المستثمرين وأصحاب القرار على تقييم الأداء المالي واتخاذ قرارات استراتيجية مبنية على معلومات سليمة

أولاً: فروض المحاسبة

تعتبر الفروض المحاسبية الأساس النظري الذي تُبنى عليه المبادئ المحاسبية، إذ تُستخدم كمنطلق لصياغة المبادئ وإعداد القوائم المالية. وتُعد هذه الفروض بمثابة مسلمات لا تحتاج إلى إثبات، وإنما يتم قبولها ما دامت ملائمة للأهداف المحاسبية، وللبيئة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية التي تعمل في ظلها المؤسسات.

تتميز الفروض المحاسبية بمجموعة من الخصائص، من أبرزها⁵:

1. يتم قبولها على نطاق واسع باعتبارها صالحة كنقطة انطلاق لتطوير المعرفة المحاسبية.
2. يجب أن تكون مستقلة عن بعضها البعض، بحيث لا يستخدم أحدها لتبرير الآخر.
3. يفضل أن تكون محدودة العدد، مما يساعد على تجنب التناقضات وسهولة الفهم.

ويتفق معظم المحاسبين على وجود أربعة فروض الأساسية وهي⁶ :

1. **فرض الاستقلالية:** ينص على أن للمؤسسة شخصية قانونية وذمة مالية مستقلة عن ملاكها، وبالتالي العمليات التي تتم بين المؤسسة ومالكيها كأنها تمت مع أطراف خارجية.

⁵ رضوان حلوة حنان أسامة الحارس ميسون قولى فواز الدين أبو جاموس أسس المحاسبة المالية قياس بنود قائمة المركز المالي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 34

⁶ بن ربيع حليفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة الجزائر 2010، ص 29-29

2. فرض الدورية: يفترض أن عمر المؤسسة يمكن تقسيمه إلى فترات زمنية (عادة سنة مالية)، تُستخدم

هذه الفترات لإعداد تقارير مالية دورية تساعد على التقييم والمقارنة.

3. فرض الاستمرارية: يفترض أن المؤسسة ستواصل نشاطها في المستقبل المنظور، ما لم تظهر

مؤشرات واضحة على العكس، وهو ما ينعكس على طريقة تقييم الأصول والخصوم.

4. فرض وحدة القياس النقدي: يفترض أن جميع العمليات تُسجل بوحدة النقد المحلي، ما يعني استبعاد

الأحداث التي لا يمكن قياسها مالياً، مثل رضا العملاء أو معنويات الموظفين

أنها تفترض ثبات واستقرار وحدة القياس النقدي، وبذلك تتجاهل اثر تغيرات القوة الشرائية، أي اثر

ارتفاع وانخفاض الأسعار.⁷

ويمثل فرض وحدة القياس النقدي أساساً جوهرياً لاشتقاق مبدأ التكالفة التاريخية، الذي يعد أهم المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في الحياة العملية لدى المحاسبين والمدققين.

ثانياً: المبادئ المحاسبية

تُعد المبادئ المحاسبية مجموعة من القواعد والإرشادات التي تنظم كيفية تسجيل المعاملات المالية

وتقديمها ضمن القوائم والتقارير المالية، وهي بمثابة إطار مرجعي يساعد المحاسبين على توحيد

الإجراءات المحاسبية وتقديم معلومات دقيقة وموثوقة.

ومن بين المبادئ الأساسية التي تُعتمد في المحاسبة المالية، نجد ما يلي:

⁷ رضوان حلوة أسامة الحارس، فواز الدين أبو جاموس أسس المحاسبة المالية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 56، 57.

1- مبدأ تكلفة التاريخية: قضي هذا المبدأ بتسجيل الأصول على أساس القيمة الفعلية المدفوعة عند اقتتنائها، أي السعر الذي تم التبادل به وقت العملية، وليس حسب قيمتها السوقية الحالية. ويُعد هذا الأساس موضوعياً لأنه يعكس تبادلاً حقيقياً وقع بين الطرفين.⁸

2. مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات: ينص هذا المبدأ على ضرورة مقارنة الإيرادات المحققة خلال فترة مالية معينة مع المصروفات المرتبطة بها، وذلك من أجل تحديد نتيجة النشاط (ربح أو خسارة) بدقة. كما يعتمد هذا المبدأ على أساس الاستحقاق، أي تسجيل الإيرادات والمصروفات عند تحققها وليس عند تحصيلها أو دفعها نقداً.⁹

3. مبدأ الاعتراف بالإيرادات: يُحدد هذا المبدأ التوقيت المناسب للاعتراف بالإيرادات، وغالباً ما يكون عند إتمام عملية البيع وتسلیم السلعة أو تقديم الخدمة. ووفقاً لهذا المبدأ، لا يجوز الاعتراف بالأرباح غير المحققة، لأن يتم تقييم المخزون بأعلى من تكلفته، تقادياً لإظهار أرباح وهمية.¹⁰

4. مبدأ الإفصاح الكامل: يلزم هذا المبدأ المحاسب بتقديم صورة واضحة وكاملة عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال كشف جميع المعلومات ذات الصلة، والتي قد تؤثر على قرارات مستخدمي القوائم المالية. ويشمل ذلك السياسات المحاسبية، والمخاطر المحتملة، والخصصات، وتقييم الأصول، وذلك انطلاقاً من مبدأ الحيطة والحذر في معالجة البيانات المالية.¹¹

5. مبدأ عدم المقاومة: ينبغي عدم القيام بمقاضاة مختلف عناصر الأصول والخصوم، إلا إذا كانت هذه المقاومة مسموح لها قانونياً أو جراء اتفاقية

⁸ وصفى عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، الدار الجامعية، للنشر الاسكندرية، 2000، ص 41.

⁹ رضوان حلوة حنان، أسامة الحارس فواز أبو جاموس أساس المحاسبة المالية، مرجع سابق، ص 60-61.

¹⁰ رضوان حلوة حنان، نزار فليح البداوي، مبادئ المحاسبة المالية، إثارة للنشر والتوزيع، الأردن، 2009 م ص 52.

¹¹ حسام الدين مصطفى الخداش وليد زكريا صيام عبد الناصر إبراهيم نور، مرجع سابق، ص 29.

6. مبدأ مداومة الطرق المحاسبية: يوجب هذا المبدأ الحفاظ على المداومة على المنهج المحاسبي المعتمد

من سنة مالية إلى أخرى؛

7. مبدأ استقلالية الدمة المالية: يعتبر هذا المبدأ أن المؤسسة وحدة اقتصادية وقانونية قائمة بذاتها عن

الدمة المالية

8 . مبدأ الأهمية النسبية : ويعني هذا أن القوائم المالية التي تعتمد لاتخاذ القرارات يجب أن تقصح عن

كافحة المعلومات ذات الأهمية النسبية، أي إذا تم حذف المعلومات أو عدم الإفصاح عنها بشكل غير صحيح

يؤثر سلبا على القرارات المتخذة بناء عليها،

9. مبدأ السنوية تقوم المحاسبة : على أساس دورة كاملة عادة ما تكون سنة، إلا إذا كانت هناك حالات

استثنائية ز

10. مبدأ استقلالية الدورات : حيث تعتبر كل دورة مالية مستقلة عن أخرى في تحمل الأعباء وتحصيل

المنتجات

11. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية أو السابقة: يعني هذا المبدأ مراعاة استقلالية الدورات

المالية من خلال احترام الدورة المالية المغلقة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية هذا

المصداقية المحاسبة

12. مبدأ الوحدة النقدية: وهذا المبدأ يفرض على جميع المؤسسات داخل الإقليم الوطني تقديم القوائم

المالية بالعملة الوطنية، وقد حد النظام المالي المحاسبي الأحداث التي تقع بالعملة الأجنبية

13. مبدأ الحيطة والحذر: ويقضي هذا المبدأ بأن يتم تسجيل أي نقص لقيمة والخسائر المحتملة قبل

تحققها الفعلي، في المقابل لا يمكن تسجيل الأرباح إلا بعد وقوعها الفعلي.

ثالثاً: القوائم المالية

أولاً: مفهوم القوائم المالية

تُعرف القوائم المالية بأنها مجموعة من البيانات المالية الأساسية التي تقوم المؤسسة بإعدادها وفقاً لمجموعة من المبادئ والمفاهيم المحاسبية، ويتم تنظيمها بطريقة منسقة ومنطقية¹².

كما تُعد القوائم المالية أداة تُستخدم لنقل صورة شاملة عن الوضع المالي ونتائج الأداء ومركز السيولة في المؤسسة، وتُقدم لجميع الأطراف المعنية سواء من داخل المؤسسة أو خارجها¹³.

ثانياً: أهداف القوائم المالية

تنطلق أهداف القوائم المالية من حاجات مستخدميها المختلفين، إذ تهدف إلى توفير معلومات مالية مفيدة تساعدهم في اتخاذ قرارات اقتصادية سليمة.

وتلبي هذه القوائم احتياجات عدة أطراف مثل¹⁴:

المستثمرين الحاليين والمساهمين

المقرضين

العملاء

إدارة المؤسسة

الجهات الحكومية والمؤسسات العامة

وكل من له اهتمام بنشاط المؤسسة

ثالثاً: أنواع القوائم المالية

¹² الريان نعوم المحاسبة المالية مناهج الجامعات العالمية، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 243.

¹³ أحمد محمد نور ، مبادئ المحاسبة المالية ، الدار الجامعية ، الاسكندرية ، 2009 ، ص 43 .

¹⁴ Wolfgang Dick, franck Missonier-piera, comptabilité financier en IFRS , 3^e édition, Person Education, France 2015, pp 4.5

تُعد القوائم المالية من العناصر الجوهرية التي يتم من خلالها تلخيص نشاط المؤسسة، فهي تمثل المخرجات النهائية للنظام المحاسبي المالي. ووفقاً لهذا النظام، فإن القوائم المالية الأساسية تتكون

من¹⁵:

ـ قائمة الميزانية (المعروفة أيضاً بقائمة المركز المالي).

ـ قائمة التغيرات في حقوق الملكية (أو جدول تغيرات الأموال الخاصة).

ـ قائمة التدفقات النقدية (أو جدول تدفقات الخزينة).

1- قائمة الميزانية

تُعد قائمة الميزانية وثيقة محاسبية هامة تُظهر الوضعية المالية للمؤسسة في لحظة زمنية محددة.

باعتبار أن المؤسسة كيان قانوني مستقل يمتلك بذمة مالية منفصلة عن ملاكه، فهي تقوم سنويًا ب مجرد شامل لأصولها وخصومها بهدف إبلاغ الأطراف المعنية مثل المالك، الموردين، البنوك وغيرهم، بحالتها المالية.

تساعد هذه القائمة في¹⁶:

تقييم مستوى السيولة والمرونة المالية، تقدير المخاطر المستقبلية، حساب العائد على الاستثمار.

مقارنة الأداء مع مؤسسات أخرى.

تعريفات قائمة الميزانية:

<>هي وثيقة تُفصل الأصول والخصوم بشكل مستقل في تاريخ معين¹⁷<>.

¹⁵ الجمهورية الجزائرية قرار صادر في 26 جويلية 2008، يحدد القواعد التقىيم و المحاسبة، و محتوى الكشوف المالية، و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية العدد 19

¹⁶ عباس مهدي شيرازي نظرية المحاسبة، دار السلسل للطباعة و النشر و التوزيع، الكويت 1990، ص 217

ُعبر عن المركز المالي للمؤسسة من خلال جدول يظهر وضعها المالي في وقت معين¹⁸.

وتتضمن قائمة الميزانية ما يلي¹⁹:

أصول النشاط الاقتصادي

التزامات المؤسسة

مصادر تمويل النشاط

وهناك أساسيات تقوم عليها إعداد قائمة الميزانية، فمثلاً تستخدم العملة النقدية لبيان قيمة بنود الميزانية، كما يجب أن تصل قائمة الميزانية إلى الموازنة الأصول والخصوم.

وتعرف الأصول بأنها: « كل العناصر والسلع الموضوعة تحت تصرف المؤسسة²⁰.

وتعرض الخصوم طبيعة الأموال لدى المؤسسة وتتجسد في²¹:

الأموال الخاصة أو الأموال الموضوعة من طرف المالك أو المساهمين.

التزامات المؤسسة وتمثل في القروض البنكية وديون الموردين... الخ.

مميزات قائمة الميزانية:

تساعد في تحديد الوضع المالي العام للمؤسسة في وقت معين.

¹⁷ Système comtable Financier,Berti Edition, Alger,2009,p55

¹⁸ N Merzouk,A. Bechkir, Initiation à la comptabilité Générale, page Bleues , ALGE ,2007,p12

¹⁹ عبد اللطيف محمد حمزة النظم المحاسبية الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع Libya,2000، ص86

²⁰ Florent deisting, jean-pierre lahille, aide mémoire analyse financière, 4^e édition dunod,Paris,2013,p17.

²¹ Madeleine deck-michon, Emmanuelle plot-vicard, comptabilité,vuibert, Paris,2016,pp

تمكّن من فهم كيفية تمويل المؤسسة لنشاطها، من خلال التعرف على مصادر الأموال المستخدمة.

تقديم بيانات تعكس بشكل موضوعي وموثوق مدى استقرار وقوة المركز المالي للمؤسسة²².

نقاط الضعف في قائمة الميزانية²³:

تعتمد في إعدادها على القيم الأصلية للأصول والخصوم وحقوق الملكية، مما قد يؤدي إلى عدم عكس القيمة السوقية الفعلية لهذه العناصر.

يتم أحياناً تقدير بعض بنود الأصول بناءً على اجتهادات شخصية، مثل تقدير الديون المشكوك في تحصيلها، مما قد يؤثر على دقة النتائج وشفافيتها.

لا تشمل الميزانية بعض الأصول غير الملموسة التي يصعب قياسها بدقة.

ثانياً: قائمة الدخل (جدول حساب النتائج)

تمثل قائمة الدخل للإرادات و المصاروفات التي تتحقق خلال دورة محاسبية معينة، و تهدف إلى اظهار نتيجة أعمال مؤسسة سواء كانت ربح او خسارة²⁴

كما تعرف أيضاً بانها الفرق بين الارادات المتحققة و التكاليف التي تم تكبدها خلال نفس الفترة و النتيجة تكون إما ربح أو خسارة.²⁵

خصائص قائمة الدخل²⁶:

²² عبد الناصر محمد درويش مبادئ المحاسبة المالية التسويات الجردية و الاصحاح المحاسبي، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010 ص334

محمد سعيد عبد الهادي الادارة المالية، الاستثمار، التحليل المالي، الاسواق المالية الدولية، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان 2008، ص 74

²⁴ Anne le manh, catrinr maillet, mouhamed benkaci, normes comptables internationales IAS/IFRES, berti edition, alger, p20

²⁵ Luc bernet rolland, pratique de l'analyse Finanxiére, 2^e édition, paris,2015.p16

توضح بجلاء نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة مالية معينة، مما يساعد على تقييم قدرتها على تحقيق الأرباح.

تساهم في قياس كفاءة وفعالية المؤسسة في تنفيذ قراراتها وخططها الاستراتيجية.

توفر مؤشرات تساعد في تحديد قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح وسداد الالتزامات قصيرة الأجل والديون طويلة الأجل.

تُستخدم لتحديد الربح الخاضع للضريبة، واحتساب الضريبة المستحقة، وصافي الدخل بعد الضرائب، وهي بيانات مفيدة في التحليل المالي.

المحتوى المعلوماتي لقائمة الدخل:

يتضمن جدول حساب النتائج تحليلًا دقيقًا لمختلف أنواع الأعباء، مما يسمح باستخراج مؤشرات رئيسية تتعلق بتسخير المؤسسة²⁷، مثل:

هاشم احمد عطية، محمد محمود عبد ربه محمد دراسات في المحاسبة المالية محاسبة التكاليف المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2000، ص 48

الهامش الإجمالي، الفائض التشغيلي الإجمالي؛ إيرادات الأنشطة التشغيلية والمالية

أعباء التمويل

مصاريف المستخدمين

الضرائب والرسوم

مخصصات الإهلاك والخسائر في القيمة

²⁶ عبد الناصر محمد سيد درويش، مرجع سابق ص 303

²⁷ الجريدة الرسمية، قرار 26 جويلية 2008، مرجع سابق

نتائج الأنشطة العادية وغير العادية

نقاط الضعف والقيود في قائمة الدخل:

رغم أهمية قائمة الدخل، إلا أنها لا تخلو من بعض العيوب، منها²⁸:

استبعاد بعض الإيرادات التي لا يمكن قياسها بدقة، مما يقلل من شمولية البيانات.

تأثر نتائج القائمة بالسياسات المحاسبية التي تعتمدتها المؤسسة، مما قد يؤدي إلى تباين الأرقام بين مؤسسة وأخرى.

اعتماد بعض عناصر القائمة على تقديرات شخصية قد تختلف من محاسب لآخر، خاصة عند تقدير الإيرادات والمصروفات، مما يؤثر على موضوعية المعلومات.

القائمة تركز على الأداء السابق للمؤسسة، ما يجعلها أقل ملاءمة لاتخاذ قرارات مستقبلية مقارنة بالمعلومات التنبؤية.

لا تقدم صورة واضحة عن جودة الأرباح، لأن بعض الإيرادات لا تمثل تدفقات نقدية فعل

3_ قائمة التدفقات النقدية

تهدف قائمة التدفقات النقدية إلى تقديم تصور شامل عن قدرة المؤسسة على توليد السيولة النقدية وكيفية استخدامها خلال السنة المالية. وتعد هذه القائمة أداة مهمة لمستخدمي البيانات المالية، لأنها توضح المبالغ الداخلة والخارجية من النقد، سواء عبر الطريقة المباشرة أو غير المباشرة²⁹.

²⁸ صلاح الدين مصطفى الخداش، وليد زكريا صيام، أصول المحاسبة المالية، الطبعة الثانية ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 1998، ص 326

أهداف قائمة التدفقات النقدية:

الهدف الأساسي من هذه القائمة هو توضيح حركة النقد داخل المؤسسة وخارجها خلال فترة زمنية محددة. أما الأهداف الثانية فتشمل³⁰:

تقديم معلومات دقيقة عن الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، والتمويلية من منظور نقي.

تمكين المستخدمين من تقييم قدرة المؤسسة على تحقيق تدفقات نقدية موجبة مستقبلاً.

4_ قائمة التغيرات في حقوق الملكية

تُعد قائمة التغيرات في حقوق الملكية وثيقة مالية توضح كيفية تطور حقوق الملك في المؤسسة خلال فترة مالية معينة³¹.

تهدف هذه القائمة إلى إبراز كافة الحركات التي أثرت على حقوق الملكية، سواء كانت ناتجة عن مساهمات جديدة من الشركاء، أو أرباح تم تحقيقها وإعادة استثمارها، أو توزيعات أرباح تم دفعها للمساهمين

كما تسلط الضوء على التغيرات التي تحدث في مكونات رأس المال، مثل إصدار أسهم جديدة، أو عمليات إعادة شراء الأسهم، بالإضافة إلى التغيرات في الأرباح المحتجزة.

²⁹كتوش عشور المحاسبة المالية "أصول ومبادئ واليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2011، ص 62

³⁰دونا لادكسيسو، جيري وينجانت المحاسبة المتوسطة، 2 ، ج2، ترجمة احمد حامد حاجاج، دار المریخ للنشر، السعودية، 1999 ، ص226.

³¹ هاشم احمد عطية، محمد محمود عبد ربه مجed، مرجع سابق، ص 53

وباختصار، تساعد هذه القائمة على تتبع كيفية تزايد أو تراجع حقوق المساهمين خلال الفترة، مما يوفر رؤية أوضح للمستخدمين عن استقرار الهيكل المالي للمؤسسة ومدى اعتمادها على التمويل الذاتي³².

5 الملاحق المالية

تشكل الملاحق جزءاً مكملاً للقوائم المالية، حيث تتضمن معلومات إضافية ضرورية تساعد على توضيح وفهم محتوى الكشوف المالية بشكل أعمق. وتعتبر هذه المعلومات ذات أهمية خاصة لكونها تشرح التفاصيل التي قد لا تكون واضحة في القوائم الأساسية. وتشمل هذه الملاحق عادة ما يلي³³:

-شرح السياسات والأساليب المحاسبية التي تم اعتمادها في تسجيل المعاملات المالية وإعداد القوائم بيانات تتعلق بالشركات التابعة أو الشريكة، أو الفروع، أو الشركة الأم، بالإضافة إلى أي معاملات تمت مع هذه الجهات أو مع أعضاء الإدارة، إن وجدت.

-معلومات عامة أو خاصة ذات أهمية، تُعرض من أجل تقديم صورة عادلة وشاملة عن الوضع المالي للمؤسسة.

وتُعد هذه الملاحق من مسؤولية الإدارة، حيث يُشترط أن تُحرر بدقة، مع تحديد كل بند بوضوح، وذكر معلومات تعريفية كاسم المؤسسة، رقمها التجاري، ومقرها الرسمي، وغيرها من البيانات الأساسية.

المطلب الثالث: التحديات والأهداف النظام المحاسبي لقطاع البناء والأشغال العمومية

يمثل النظام المحاسبي في قطاع البناء والأشغال العمومية أداة بالغة الأهمية لإدارة وتوجيه الأنشطة المعقدة والمتنوعة التي تميز هذا القطاع. ومع ذلك، يواجه تطبيق هذا النظام العديد من التحديات الفريدة

³² عبد الوهاب الرميمي، علي سماتي المحاسبة المالية دار هوما للطبع، الجزائر، 2011، ص 44.

³³ هاشم احمد عطية، محمد محمود عبد ربه مجed، مرجع سابق، ص 53.

التي تتبع من طبيعة المشاريع طويلة الأجل، وضخامة الاستثمارات، وتعدد الأطراف المعنية، والبيئة التشغيلية الديناميكية.

١- التحديات المحاسبة المالية في قطاع البناء واسغال عمومية

تعتبر المحاسبة المالية في قطاع البناء والأشغال العمومية من المجالات المعقدة التي تتطلب التكيف مع العديد من التحديات الفنية والإدارية.

١ - اختلاف المشاريع التي تدخل ضمن قطاع البناء و الأشغال العمومية و التي تفرض تحديات في تصميم النظام المحاسبي الملائم

٢ - مشكلة تقييم الأعمال في ظل تعددية بدائل القياس المحاسبية و الاقتصادية المقترحة

٣ - صعوبة إيجاد الأسس المناسبة في توزيع و تخصيص التكاليف غير المباشرة على المشاريع و العقود

٤- ترابط المشاريع و محاولة تدبير إجمالي الاحتياجات و توقيتها

٥- مخاطر التأخير بارتفاع الأسعار للمواد الأولية للمشروع و عدم الدقة في المبالغ المتوقعة للإنجاز

٦- كثرة التعديلات أثناء مراحل التنفيذ مع تمديد فترات الإنجاز³⁴.

و بالتالي فإن إقامة نظام للمعلومات المحاسبية في شركات المقاولات يرتبط بالأهداف المراد تحقيقها، و التي يمكن تعدادها في³⁵:

-تشديد عملية صنع القرار بإمكانية إجراء تقديرات صحيحة للعروض التي ستتقدم بها الشركة للحصول على المشاريع

³⁴ سالم سعيد باعجاجه، "تعثر المشاريع الحكومية"، مجلة المحاسبة، العدد 55، 2013 م، ص 09

³⁵ سليمان حسن عطيه، "المحاسبة في شركات المقاولات"، ط، 1 دار وائل للنشر، عمان، الأردن، 2004م، ص ص 10,09

- الرقابة على الأصول الإنتاجية للشركة و التزاماتها و تسيير الوضعية المالية؛
- إحكام الرقابة على التكلفة و ترشيد الإنفاق على مستوى مراكز التكلفة بما يضمن استخدام أمثل للموارد الاقتصادية المتاحة من حيث التكلفة و الوقت و الجودة؛
- إيجاد موسوعة المستندية الضرورية لصحة المعطيات المحاسبية و التي تسمح بإمكانية إعداد القوائم المالية حسب الأصول المحاسبية و التي تراعي خصائص القطاع
- تدعيم الاستراتيجية التنافسية للمؤسسة الإنسانية من خلال تحسين الفاعلية التشغيلية و الترويج لأعمالها و لإمكاناتها الإبداعية، فنظام المعلومات المحاسبية يستطيع أن يعزز تنافسية المؤسسة الإنسانية التي تشغله في البيئات ذات التنافسية القوية في أحد الأبعاد التالية:
 - التكلفة - الجودة - الوقت - المرونة - الإبداع.³⁶
- عملية تحقيق الأهداف السابقة تتأثر بمجموع المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة المنتمية لهذا القطاع، هذه المخاطر التي يمكن تحديد خصائصها في الجدول التالي:

الجدول رقم (1-01): مجالات المخاطرة المرتبطة بقطاع البناء و الأشغال العمومية

مجالات المخاطرة	المخاطر المرتبطة بقطاع البناء و الأشغال العمومية
هيكل النشاط	مناقشة قوية، تغير سريع في التكنولوجيا المستخدمة، انتشار ظاهرة الفشل الاقتصادي لعدد كبير
التنظيم و الاجراءات الادارية ، العاملون	عدم كفاءة الرقابة الداخلية و لجنة المراجعة، صعوبات لدى العاملين في الجانب المالي ، القيود المفروضة على الادارة كعمليات التفاوض بين المساهمين و الادارة
الارباح و الموازنات و التشغيل	انخفاض جودة المنتجات وحجم المبيعات ، نقص عملية تطوير الانتاج، الاخلاص البطيء و تخفيض الاختلاف لآلات الانتاج، ضخامة حجم العمليات التي تسجل في اخر السنة و يكون

³⁶ حيدر علوان كاظم الشمري، "دور المعلومات المحاسبية في صنع قرارات تسعير عقود المقاولات- p/arab/com.iefpedia://http

- 05. ص ، م 04/01/2015 : الإطلاع تاريخ ، content/uploads/2010/03/%D8%AF%D9%88%D8%B1

الفصل الأول:

الإطار النظري للمحاسبة المالية في قطاع البناء واسغال عمومية

الاصول	تخفيض في قيم الاصول الثابتة ، عدم التامين الكافي للمخاطر المرتبطة بهذه الاصول
السيولة و التمويل	عدم كفاية التدفقات النقدية ، عدم كفاية راس المال العامل، عدم المرونة في متطلبات الافتراض، النقص في حق الملكية و الصعوبة في زيادته.
الخسائر الغير متوقعة	عقود المشتريات و المبيعات، موفقات على العقود الفرعية، عقود الضمان ، عقود انتاج طويلة الأجل ، التعاملات الخارجية ، التغطية الإمكانية

المصدر: مشرى حسناء، "دور و أهمية القوائم المالية في إتخاذ القرارات"، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسويق، جامعة سطيف، 2007/2008 م، ص 56

ومن خلال الجدول رقم (1-01) تعدد آثار المخاطر التي تختلف مجالاتها على المشاريع

الإنسانية و على النتائج المحققة منها، و يمكن تخفيض هذه المخاطر من خلال تفعيل نظام

المعلومات المحاسبية على مستوى التأثر بالمخاطر، القياس الجيد لها، تقديم الحلول السريعة، كما

يمكن تحديد الأساليب التي تستخدم في تخفيض المخاطر المرتبطة بمؤسسات قطاع البناء و الأشغال

العمومية و نظامها المعلوماتي في الشكل التالي:

الشكل رقم (1-1): أساليب تخفيض المخاطر المرتبطة بقطاع البناء و الأشغال العمومية



من خلال الشكل رقم (1-01)، يمكن استنتاج أن التحكم في المخاطر المختلفة في المؤسسة المقاولاتية يتم عبر مجموعة من الأساليب والإجراءات الإدارية التي تضمن لها تحقيق أهدافها الاقتصادية والمالية، وأهمها الاستثمارية والربحية.

2- أهداف النظام المحاسبي لشركات البناء والأشغال العمومية

تتمثل أهداف النظام المحاسبي لعقود المقاولاتية في شركات البناء والشغال العمومية فيما يلي³⁷:

- تمكين مؤسسة المقاولات من احتساب أرباحها الحقيقية التي تخضع للضريبة بشكل دقيق وفقاً لأنظمة المحاسبة المعتمدة؛

- حصر إيرادات مؤسسة المقاولاتية ومصروفاتها وموجوداتها؛

- اعتماد مبدأ الاستحقاق المحاسبي بدلاً من الأساس النقدي، مما يتيح تسجيل الإيرادات والمصروفات في الفترة المالية التي تخصها بدقة؛

- تحديد وتحليل أرصدة الذمم المدينية والدائنة بشكل دقيق واتخاذ القرارات المناسبة لتحصيل المستحقات وسداد الالتزامات في الوقت المحدد؛

- تنظيم العلاقة المالية بين المؤسسة والمقابلين من الباطن بما يضمن صرف مستحقاتهم بما يتناسب مع حجم الأعمال المنفذة فعلياً؛

- الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية لتحديد أرباح المؤسسة بدقة، سواء من المشاريع المكتملة أو تلك التي لا تزال قيد التنفيذ؛

³⁷ مجموعة خبراء دور المحاسبة في اتخاذ القرارات بحوث محكمة منتقاة)، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية

-حساب تكاليف الأجور والمواد، إضافة إلى التكاليف المباشرة وغير المباشرة، مما يمكن الإدارة من تحديد تكلفة كل مشروع بدقة، ومعرفة تكلفة الأعمال المنجزة ضمن المشاريع قيد التنفيذ، وكذلك تقييم أرباح المشاريع المنتهية وذلك التي لا تزال قيد الإنجاز ؛

استقلال كل عقد بتكاليفه و معرفة النتيجة النهائية؛

- إعداد وتصميم دفاتر ومستندات محاسبية، والاستفادة من برامج محاسبة متخصصة، لتسهيل إعداد القوائم المالية وفق معايير موحدة، بما يساهم في وضع سياسات مالية وإدارية واضحة؛

-استقلال كل عقد بتكاليفه ومعرفة النتيجة النهائية؛

- إعداد وتصميم دفاتر ومستندات محاسبية والاستفادة من برامج محاسبة متخصصة، لتسهيل إعداد القوائم المالية وفق معايير موحدة، بما يساهم في وضع سياسات مالية وإدارية واضحة.

3- المعايير المحاسبية ذات الصلة بقطاع البناء

المعايير المحاسبية الدولية تتناول عدة جوانب هامة تتعلق بكيفية التعامل مع المعاملات المالية في قطاع البناء، وتتناول كيفية الاعتراف بالإيرادات والمصاريف، وتقييم الأصول والخصوم، بالإضافة إلى تفاصيل التقارير المالية من أبرز المعايير المحاسبية الدولية التي تؤثر على هذا القطاع :

أولاً : المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (IAS) (11)

تم إصدار هذا المعيار الدولي لأول مرة في ديسمبر 1987، وبدأ تطبيقه الفعلي في 1 يناير 1995. يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود الإنشاء. وفقاً لهذا المعيار، تم تعريف عقد الإنشاء على أنه عقد يتم إبرامه لتنفيذ مشروع بناء يتطلب فترة زمنية طويلة. يحدد المعيار توقيت الاعتراف بالإيرادات والأرباح، ويشير إلى أن عقود الإنشاء عادة ما تستغرق وقتاً طويلاً، ولا يتم الاعتراف بالإيرادات إلا عندما يتم إنجاز جزء من المشروع .

1- هدف المعيار (IAS11) و نطاق تطبيقه

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الطريقة المحاسبية المناسبة لمعالجة الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود المقاولات. ونظرا لأن تنفيذ عقود المقاولات غالباً ما يمتد لفترات زمنية طويلة، فإن تاريخ بدء العقد وتاريخ انتهاء يقعان عادة في سنوات مالية مختلفة. لذلك، تعتبر المسألة الأساسية في المحاسبة عن عقود المقاولات هي كيفية توزيع الإيرادات والتكاليف المرتبطة بالعقد على السنوات التي يتم خلالها تنفيذ الأعمال³⁸.

ويعتمد هذا المعيار على مبادئ الاعتراف بالإيرادات الواردة في الإطار المفاهيمي لإعداد وعرض القوائم المالية، وذلك من أجل تحديد الوقت المناسب للاعتراف بالإيرادات والمصروفات المتعلقة بالعقد في قائمة الدخل. كما يقدم المعيار إرشادات عملية تساعده في تطبيق هذه المبادئ بشكل صحيح.

2- نطاق بتطبيق المعيار (IAS11)

يطبق هذا المعيار المحاسبي على عقود المقاولات عند إعداد البيانات المالية لشركات المقاولات. كما يمكن أن يشمل أيضاً³⁹:

عقود تقديم خدمات مرتبطة بشكل مباشر بتشييد الأصل، مثل إدارة المشروع أو إعداد التصميم الهندسية له.

عقود تتعلق بهدم أو ترميم الأصول، أو تهيئة البيئة المحيطة بعد إزالة تلك الأصول

2ثانياً: المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (15) (IFRS)

³⁸ طارق عبد العال حماد، دليل بتطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتفوقة معها حالت عملة محلولة، الجزء الأول الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص 191

³⁹ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، مرجع سابق، ص 382

- IFRS15 تعريف المعيار 1

تم إصدار المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 15 (IFRS 15) بعنوان الإيرادات من العقود مع العملاء في شهر مايو 2014، وذلك كمشروع مشترك بين مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB). ويهدف هذا المعيار إلى توحيد المبادئ الخاصة بالاعتراف بالإيرادات وتحسين قابليتها للمقارنة بين الشركات.

وقد جاء هذا المعيار ليحل محل كل من المعيار المحاسبي الدولي رقم 18 والمعيار المحاسبي الدولي رقم 11، إضافة إلى التفسيرات المرتبطة بهما. وكان من المقرر أن يطبق المعيار ابتداء من 1 يناير 2017، مع السماح بالتطبيق المبكر، إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولية قرر تأجيل تاريخ السريان إلى 1 يناير 2018. يجب على المؤسسةأخذ شروط العقد والحقائق والظروف المتعلقة به في الاعتبار عند تطبيق هذا المعيار إلى استخدام ممارسات عملية لعقود ذات خصائص وظروف مشابهة⁴⁰.

- هدف المعيار 2 IFRS15

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المبادئ التي يجب على المؤسسة الالتزام بها من أجل تقديم معلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية، تتعلق بطبيعة الإيرادات وكميتها وتوقيت تتحققها، بالإضافة إلى حالات عدم التأكيد المرتبطة بها، والناتجة عن العقود المبرمة مع العملاء. ويقدم المعيار نموذجاً للاعتراف بالإيراد يقوم على مبدأ أساسى، وهو أن على المؤسسة الاعتراف بالإيراد بطريقة تعكس انتقال السلع أو الخدمات إلى العملاء مقابل المبلغ الذي تتوقع الحصول عليه مقابل تلك السلع أو الخدمات⁴¹.

⁴⁰ براءة شاهين خريجات ifrs15 على الاعتراف بالإيراد من العقود مع العملاء دراسة حالة شركة الاتصالات الأردنية اورونج- رسالة ماجستير جامعة الشرق الأوسط الاردن 2016-2017 ص 02-04

⁴¹ أحمد بن عبد الله المغامس المعايير المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، 2017/2018، ص 559,560

ويجب أن يتم الاعتراف بالإيراد بطريقة تعكس عملية تقديم السلع أو الخدمات للعملاء، وبما يتوافق مع المقابل الذي تتوقع المنشأة الحصول عليه نتيجة نقل تلك السلع أو تقديم تلك الخدمات.

عند تطبيق هذا المعيار، ينبغي على المنشأة أن تأخذ في الاعتبار شروط العقد وكافة الظروف والعوامل ذات الصلة، كما يمكنها استخدام أساليب تطبيق عملية للعقود التي تتشابه في خصائصها وظروفها.

3- مجال بتطبيق المعيار(IFRS15)

لم يحتوي هذا المعيار على كافة أنواع الإيرادات حيث أنه هناك بعض الاستثناءات التي تمت معالجتها في معايير أخرى ولم تعالج فيه، مثل:

- المعيار المحاسبي الدولي IAS 17 ("عقود الإيجار") ؛
- المعيار الدولي للتقارير المالية IFRS 04 ("عقود التأمين") ؛
- المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 10) (القوائم المالية الموحدة) ؛
- المعيار المحاسبي الدولي (IAS 27) (القوائم المالية المنفصلة) ؛
- المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 09) (دوارات المالية) ؛
- المعيار الدولي للتقارير المالية (IFRS 11) (الترتيبات المشتركة) ؛
- المعيار المحاسبي الدولي (IAS 28) (الاستثمارات في المنشآت الزميلة والترتيبات المشتركة) .

المبحث الثاني: تطبيق المحاسبة المالية في مشاريع البناء

تُعد المحاسبة المالية عصب الإدارة الرشيدة للمشاريع الكبرى، فهي ليست مجرد تسجيل للعمليات المالية، بل هي نظام متكامل يوفر معلومات حيوية لاتخاذ القرارات الصائبة ومراقبة الأداء بكفاءة وفعالية.

في المشاريع الضخمة، التي تتميز بتعقيداتها وتشابك عملياتها وطول دوراتها الزمنية واستثماراتها الهائلة، تزداد أهمية المحاسبة المالية بشكل مضاعف.

المطلب الأول: إدارة تكاليف في قطاع البناء

إدارة التكاليف في قطاع البناء ليست مجرد عملية حسابية لتحديد المصروفات، بل هي منهجية شاملة تهدف إلى التخطيط الفعال، والتقدير الدقيق، والتابع المستمر، والرقابة الصارمة على جميع التكاليف المتعلقة بمشاريع البناء المختلفة، بدءاً من مرحلة التخطيط والتصميم، مروراً بالتنفيذ والتشييد،وصولاً إلى التسليم والصيانة إن لزم الأمر

أولاً: مفهوم إدارة تكاليف المشروع

إدارة تكاليف المشروع هي عملية تشمل تحديد وتخطيط الموارد المالية الازمة لتنفيذ المشروع، وتقدير التكاليف المرتبطة بكل مرحلة من مراحله. تهدف هذه العملية إلى ضمان تحقيق أهداف المشروع ضمن إطار زمني ومالي محدد^{*}، مع الحفاظ على كفاءة استخدام الموارد وتقليل التكاليف الزائدة. تبدأ إدارة التكاليف في مرحلة التخطيط، حيث يتم تحديد الميزانية الإجمالية، وتوزيع التكاليف على الأنشطة والموارد المختلفة. خلال تنفيذ المشروع، يقوم الفريق المعنى بمراقبة التكاليف بشكل دوري، وإجراء التعديلات الازمة في حالة حدوث تجاوزات في الميزانية أو انحرافات عن الخطط الأصلية. يتم مقارنة التكاليف الفعلية بالتقديرات للتأكد من أن المشروع يسير وفقاً للميزانية⁴².

في النهاية، تُعتبر إدارة تكاليف المشروع أداة أساسية لضمان استدامة المشروع وتحقيق النجاح المالي، حيث يتم تقييم الأداء المالي للمشروع ومقارنته بالأهداف الموضوعة، مما يوفر دروساً قيمة للمشاريع المستقبلية.

⁴² معهد إدارة المشاريع الأمريكي الدليل المعرفي لإدارة المشاريع الإصدار الثالث، باسلفانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، 156 من 2004

ثانياً: أهداف إدارة تكاليف المشاريع:

تهدف إدارة تكاليف المشاريع بشكل أساسي إلى⁴³:

-تحديد دقيق للتكاليف: تقدير الموارد المالية اللازمة لإنجاز جميع مهام وأنشطة المشروع بكفاءة.

-وضع ميزانية محددة: إنشاء خطة مالية تفصيلية للمشروع وتخصيص الموارد لكل جزء، مع السعي للالتزام بها.

-رقابة صارمة على الإنفاق: تتبع النفقات الفعلية للمشروع مقارنة بالميزانية المحددة.

-تحليل الأداء المالي: جمع وتحليل بيانات التكاليف الفعلية لاتخاذ قرارات مستمرة حالياً ومستقبلاً.

ثالثاً: إجراءات إبرام الصفقات العمومية

تمر طريقة المناقصة (طلب العروض) في إبرام عقد المقاولاتية (عقد الصفقة) بعدة مراحل تلخصها فيما يلي:

1_ مرحلة إعداد المشروع ودفاتر الشروط: وتشمل:

1-1 مرحلة إعداد المشروع: وتنتمي من خلال:

أ-تحديد الاحتياجات: عند تحديد الاحتياجات لأي مشروع، يجب أن يقع الاختيار عليه بناءً على توفر الإمكانيات الضرورية لتنفيذها. وفي الوقت نفسه، من الضروريأخذ تكاليف المشروع في الحسبان وتقييم

⁴³ الدكتورة منصوري، خيرة مونية ، محاضرة في مقاييس ادارة المشاريع ،مطبوعة علمية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والمالية وعلوم تسير، سنة 2021/2022، ص 47

تأثيره المحتمل على الجوانب الاجتماعية والبيئية. وعليه، تتضمن دراسة الجدوى فحصاً شاملأً لجميع تفاصيل المشروع، وعلى رأسها الجانب المالي⁴⁴.

ب- تحديد طريقة الإبرام: في سياق سعي المصلحة المتعاقدة لتحقيق أهدافها المحددة، من الضروري البحث عن الشروط الأكثر ملاءمة لتحقيق هذه الغايات. ويشمل ذلك اختيار الطريقة المثلث لإبرام الصفقات، وهو قرار يقع ضمن صلاحيات المصلحة المتعاقدة التي تعمل وفقاً لأحكام هذا المرسوم. إضافة إلى ذلك، يجب على المصلحة⁴⁵.

2. مرحلة إعداد دفاتر الشروط: يمثل دفتر الشروط الوثيقة الأساسية التي تُبنى عليها صفقات المقاولة (عقود الأشغال)، فهو يوضح بدقة الإجراءات الالزمة لإبرام هذه الصفقات وتنظيمها وفقاً للأطر القانونية المعمول بها. كما يعمل دفتر الشروط على تحديد الآليات المعتمدة لتقدير الأعمال المنجزة، ويفصل التزامات الأطراف المتعاقدة، وقيمة الضمان المالي المطلوب، وشروط التعويضات والغرامات، ومسائل الدفعات المقدمة، وغير ذلك من التفاصيل الهامة.

تتولى الجهة المتعاقدة إتاحة دفتر الشروط والوثائق المحددة في المادة 64 للمؤسسات المعنية. ويتعين على الشركات أو المقاولين الراغبين في المشاركة، أو ممثليهم المفوضين، سحب دفتر الشروط شخصياً، ما لم يتم الاتفاق على خلاف ذلك في حالة وجود اتفاقية تجمع بين عدة مؤسسات. ويمكن أيضاً إرسال هذه الوثائق إلى المؤسسات التي تطلبها. ويشتمل ملف استشارة المؤسسات، الذي يتاح للمقاولين، على كافة البيانات والمعلومات الالزمة لتمكينهم من تقديم عروض مستوفية للشروط⁴⁶.

-الشروط ذات الطابع الاقتصادي والتكني والضمانات الكمالية حسب الحالة؛

⁴⁴ إيجيل عامر ياسين، العيفاوي ليندة، إبرام الصفقات العمومية في ظل المرسوم 01/211 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، منكرة ماستر في الحقوق، جامعة عبد الرحمن ميرة، بجایة، الجزائر، 2012، ص.15.

⁴⁵ المادتين، 59-60،جريدة الرسمية، العدد، 50 مرجع سابق، ص.16.

⁴⁶ المادتين، 63_64،مرجع سابق،ص17

- المعلومات أو الوثائق التكميلية المطلوبة من المتعهدين؛
 - اللغة أو اللغات الواجب استعمالها في تقديم التعهادات والوثائق التي يجب أن تخضع لها الصفقة؛
 - طرق الدفع المعتمدة، بالإضافة إلى العملة التي سيتم بها تقديم العروض إذا لزم الأمر؛
 - جميع الشروط والأحكام الأخرى التي تحددها الجهة المتعاقدة والتي يجب أن تلتزم بها الصفقة بشكل كامل؛
 - المدة الزمنية المتاحة للمؤسسات لإعداد وتقديم عروضها؛
 - فترة صلاحية العروض والأسعار المقدمة من طرف المتعهدين؛
 - الموعد النهائي المحدد بدقة لتسليم العروض، ويشمل ذلك التاريخ وال الساعة؛
 - تاريخ وساعة جلسة فتح الأظرف التي تحتوي على العروض المقدمة؛
 - العنوان الكامل والدقيق للمكان الذي يجب إيداع التعهادات فيه.
- 2 مرحلة الإعلان عن الصفقة وتقديم العروض: وتشمل:**
- 2_1 مرحلة الإعلان عن الصفقة:** بما أن المناقصة تعد إجراءً يهدف إلى استقطاب أكبر عدد ممكن من العروض من قبل متعهدين متنافسين، فإن مبدأ التنافس يفرض على الإدارة إبلاغ جميع المتقدمين المحتملين، وكذلك الجمهور، ببنيتها إبرام عقد، وفتح المجال أمامهم لتقديم عروضهم في ظروف شفافة ومتقاربة، مع تمكينهم من الحصول على كافة المعلومات الضرورية المتعلقة بالصفقة، وضمان حقوقهم في الاعتراض أو الطعن عند الاقضاء.
- وقد أكدت المادة 45 من المرسوم الرئاسي رقم 10_236 على الإلزامية اللجوء إلى الإشهار الصحفى، مما يدل على أن الإعلان يعد إجراءً شكلياً أساسياً يتعين على الإدارة احترامه في كافة أنواع المناقصات.

ويهدف هذا الإجراء إلى فتح باب المنافسة أمام جميع العارضين، تجسيداً لمبدأ العلنية والشفافية في إبرام الصفقات، وضماناً لتحقيق المساواة بين جميع المتنافسين ويرتبط تخلف شرط الإعلان بطلان إجراءات المناقصة، أما بيانات الإعلان فقد أشارت إليها صراحة أحكام المادة 46 من المرسوم الرئاسي 10_236 وتمثل هذه البيانات الإلزامية فيما يلي⁴⁷:

- تحديد اسم المصلحة المتعاقدة، عنوانها، ورقم تعريفها الجبائي؛
- بيان نوع المناقصة (مفتوحة، محدودة، وطنية و/أو دولية) أو إن كانت مزايدة؛
- توضيح شروط التأهيل المسبق أو الانقاء الأولى، إن وجدت؛
- ذكر موضوع الصفقة أو المسابقة، حسب الحالة؛
- الإشارة إلى إلزامية تقديم كفالة التعهد، عند الاقتضاء؛
- تقديم قائمة مختصرة بالوثائق المطلوبة، مع الإحالاة إلى القائمة المفصلة في دفتر الشروط؛
- تحديد مدة إعداد العرض والمكان المخصص لإيداعه؛
- التبيه إلى وجوب تقديم العروض في ظرف مزدوج مختوم يحمل عبارة "لا يفتح" ومراجع المناقصة.

2_2 مرحلة تقديم العروض:

يُقدم المتعهدون عروضهم إلى الجهة الإدارية المعنية داخل ظرف خارجي كبير، يحتوي على ثلاثة أظرفه منفصلة: ظرف خاص بالعرض المالي، وآخر بالعرض التقني، والثالث مخصص لملف الترشح. ويجب أن يذكر على كل ظرف اسم المؤسسة⁴⁸، ومرجع طلب العروض، وموضوع الصفقة. كما

⁴⁷ المواد ،45-46 الجريدة الرسمية، العدد ،58 مرجع سابق، ص ص12،13

⁴⁸ المواد ،65-66-67 الجريدة الرسمية، العدد،50 مرجع سابق، ص ص -17،19

يجب أن يكون الظرف الخارجي مغلقاً بإحكام، وموسوماً بعبارة "لا يفتح" بحيث لا يُسمح بفتحه إلا من

قبل لجنة فتح الأطراف وتقدير العروض:

يتضمن ملف الترشح ما يأتي:

- تصريح بالمشاركة في المناقصة؛
- تعهد كتابي بالنزاهة والشفافية؛
- نسخة من النظام الأساسي للشركة؛
- الوثائق التي تثبت الصالحيات المخولة للأشخاص الممثلين للمؤسسة؛
- أي مستند يدعم تقدير الكفاءة والقدرات المهنية أو التقنية للمترشحين أو المتعهدين، أو عند الاقتضاء، المناولين.

ـ يتضمن العرض المالي ما يأتي:

رسالة التزام رسمية من المتعهد؛

جدول يتضمن الأسعار حسب الوحدة؛

كشف كمي وتقديرى مفصل للأشغال أو الخدمات؛

تحليل مفصل للأسعار الإجمالية أو الجزافية المقترحة.

3_مرحلة فحص العطاءات وإرساء الصفة: وتشمل:

3_مرحلة فحص العطاءات: في هذه المرحلة، يتم فحص العروض وترتيبها من قبل لجنتين دائمتين تتشانن ضمن هيكل المصلحة المتعاقدة، وهما: لجنة فتح الأطراف ولجنة تقدير العروض، حيث يُعدّ عملهما متكملاً. تتولى لجنة فتح الأطراف بالدرجة الأولى التحقق من تسجيل العروض في السجل المخصص

لذلك، والتأكد من توفر الوثائق المطلوبة وفقاً للتشريع الساري، كما تقوم بإعداد محضر رسمي لعملية فتح الأظرفة يُوقع من قبل جميع أعضاء اللجنة الحاضرين خلال الجلسة.

تتمتع لجنة تقييم العروض بصلاحيات فنية وتقنية أساسية تشمل دراسة وتحليل العروض ومقرراتها البديلة عند الحاجة. وتقوم اللجنة بتقديم توصية أو توصيات للجهة المخولة بالقرار النهائي لإرساء الصفقة، حيث يقتصر اختيار هذه الجهة على المترشحين الذين تم قبولهم من قبل لجنة العروض. كما تتولى اللجنة مسؤولية إبلاغ نتائج التقييم المالي والتكنولوجي للعروض في إعلان المنافسة⁴⁹.

3_2 مرحلة فتح الأظرفة: تفتح الأظرفة التي تحتوي على ملفات الترشح والعروض التقنية والمالية على خالل نفس الجلسة المحددة لفتح الأظرفة، وذلك في التاريخ والساعة المنصوص عليهما في المادة 66 من هذا المرسوم. وتدعو الجهة المتعاقدة جميع المترشحين أو المتعهدين لحضور هذه الجلسة سواء عبر إعلان المنافسة أو من خلال رسائل شخصية توجه إليهم حسب الحالة.

ويتم فتح الأظرفة وتقييم العروض من طرف لجنة فتح الأظرفة وفقاً للمهام المذكورة في المواد 71 و 72 من القانون⁵⁰.

3_3 مرحلة إرساء الصفقة: تُعتبر مرحلة إرساء الصفقة حاسمة، ويتم فيها اختيار العارض الذي يستوفي عرضه الشروط المطلوبة، وهو ما دفع لجنة الإدارة إلى تفضيله. يُعلن عن هذا الاختيار بنفس طرق المناقصة حتى يتم الفصل في طعون المتنافسين أمام لجان الصفقات المختصة قانونياً. ولضمان نزاهة موضوعية التقييم، تُعرض النتائج على لجنة الصفقات المعنية لمراجعة الاختيار والبت في الطعون

⁴⁹ إيفيل عامر ياسين، العيفاوي ليندة، مرجع سابق، 20.

⁵⁰ المواد، 70-71-72 الجريدة الرسمية، العدد، 50 مرجع سابق، ص ص. 19-21.

4_ مرحلة الاعتماد النهائي للصفقة: تُعد المصادقة على الإرساء المرحلة الأخيرة في مسار المناقضة، حيث تُعتمد بقرار رسمي تنتج عنه آثار قانونية. يصدر هذا القرار من قبل لجنة البت والإرساء المختصة، ويصبح نهائياً بمجرد المصادقة عليه. ويجب تبليغ هذا القرار خلال أجل محدد⁵¹.

المطلب الثاني: التنظيم المحاسبي في شركات البناء و المعالجة المحاسبية لعملياتها

- 1- المعالجة المحاسبية لشراء دفتر الشروط:

تقوم الشركة أو الشخص المعني بتقديم عرض إنشاء دفتر الشروط للبيع أو بتكليف مكتب دراسات مختص بمتابعة الأعمال المتعلقة بذلك، حيث يحتوي دفتر الشروط على جميع المعلومات الخاصة بالمشروع، مثل المواصفات التقنية والعروض المالية، ويُطلب دفع مبلغ مالي عند الحصول عليه كدليل على جدية المشاركين في تقديم العروض. ويتم تسجيل عملية شراء دفتر الشروط ضمن المعالجة المحاسبية⁵².

المعالجة المحاسبية لشراء دفتر الشروط

مبلغ الشراء	مبلغ شراء	N./ / صاريف التوثيق النقديات (شراء دفتر الشروط)	512/53	618
-------------	-----------	--	--------	-----

2- معالجة وضعية الأشغال حسب طريقة نسبة التقدم:

الطريقة المذكورة تتعلق بمعالجة وضعية الأشغال وفقاً لنسبة التقدم في المشروع، وهي تُستخدم عادةً في المشاريع طويلة الأجل حيث يمكن للمؤسسة تقدير إيرادات العقد وتکاليفه بصورة موثوقة على أساس سنوي .

⁵¹ ايجيل ياسين، العيفاوي ليندة، مرجع سابق، ص 21.

⁵² وصفي عبد الفتاح، أبو المكارم المحاسبة المالية المتوسطة دار الجمعية الجديدة، للنشر، مصر 2000 ص 210.

في هذه الطريقة، يتم تسجيل الإيرادات والنفقات الخاصة بالمشروع بناءً على تقدم العمل الفعلي، بدلاً من انتظار إتمام المشروع بالكامل لمعرفة النتائج النهائية كما في طريقة الإنجاز أو الإتمام⁵³.

لتطبيق هذه الطريقة، يجب أن تتوافر بعض الشروط مثل:

- القدرة على تقدير إيرادات العقد بشكل دقيق وموثوق.
- احتمال انتقال الفوائد الاقتصادية الناتجة عن العقد إلى المؤسسة.
- القدرة على قياس التكاليف الفعلية المتکبدة في المشروع بشكل موثوق.
- القدرة على تقدير التكاليف المتبقية ومقارنة نسبة تقدم الأشغال.

بناءً على نسبة التقدم، يتم تسجيل الإيرادات في حساب مبيعات الأشغال، بينما يتم تسجيل الحسابات الدائنة المتعلقة بالأشغال الجارية في الحسابات الدائنة. يتم تحديد قيمة الأعمال المنجزة وفقاً لنسبة التكاليف المدفوعة مقارنة بإجمالي التكاليف المتوقعة للمشروع.

نسبة تقدم الإنجاز = التكاليف المدفوعة في نهاية السنة / التكاليف الإجمالية التقديرية للعقد

رقم الأعمال المعترض به = رقم الأعمال الإجمالي × نسبة التقدم

معالجة وضعية الأشغال حسب طريقة نسبة التقدم

مبلغ الشراء	مبلغ شراء (اثبات استهلاك المصاري حسب طبيعتها)	N/..../.. الاستهلاك النقديات N./../.. الحسابات الذاتية اشغال او خدمات جارية انجازها	5X	6X	417
-------------	--	---	----	----	-----

⁵³ أحمد فرعلي حسن، المحاسبة للإدارة و صنع القرار ط01 ، مركز تطوير الدراسات العليا و البحث في العلوم الهندسية، القاهرة مصر 2007 ص 80.

مبلغ تسبيق	رقم الاعمال	مبيعات الاشغال (اثبات رقم الاعمال خاص بالنسبة) N.//	704	
رقم اعمال تقديرية قيمة مشروع + tva	قيمة مشروع + tva	البيان الدائنو التسبيقات الفلسفية N.// زبائن مبيعات الاشغال الرسم على القيمة (تسليم المشروع) N.//	419	5x
المبالغ	المبالغ	مبيعات الافعال الحسابات الدائمة في اشغال او خدمات جارية انجازها 'الغاء اثبات رقم الاعمال الخاص)'	417	411
			704	704

معالجة وضعية الأشغال حسب طريقة الإتمام:

إذا كان نظام المعالجة في المؤسسة، أو طبيعة العقد، لا يسمح بتطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب التقدم، أو كنتيجة النهائية للعقد الذي يمكن تقديرها بصورة صادقة، فإنها يكون من المقبول إلا يسجل كمخرجات إلا بمبلغ يعادل مبلغ الأعباء المثبتة التي يكون تحصيلها محتملاً.⁵⁴

وتطبق هذه الطريقة إذا لم تتمكن المؤسسة من تقدير نتيجة العقد بصفة صادقة أو كان نظام معالجة البيانات في المؤسسة أو طبيعة العقد التي تسمح لهذه الطريقة. تعتمد هذه الطريقة على تسجيل نواتج متساوية للتکلفة المحتملة في إنجاز المشروع دون تسجيل الهامش الربحي.

طبقاً لهذه الطريقة التي يتم الاعتراف بالأرباح المحاسبة للعقد إلا عند اكتمال تنفيذه أو إنجاز الجزء أكبر منه، بمعنى أن العمال الباقية التي تمنع من استفادة من المبني أو الموقع موضوع المقاولة، وتتمثل الميزة الرئيسية لهذه الطريقة في أنها تبني على نتائج واقعية عند إنجاز العقد بدلاً من اعتماد تقديرات تتطلب إجراء تعديلات لاحقة نتيجة لظهور تكاليف لم تكن متوقعة ويؤخذ عليها أن الإرادات المحققة الذي تعكس أداء الفترات المحاسبية التي يتم خلالها تنفيذ عقد المقاولة..

تكلفة سنة N	تكلفة سنة N	N./.. /.. الأشغال الجارية انجازها تغير المخزونات اثبات اشغالفي نهاية سنة N N/12/31	724	335
تكلفة سنة N	تكلفة سنة N	اثبات الاشغال المنجزة في نهاية N + 1 الكلية N+1/12/31	724	355
تكلفة سنة N	تكلفة سنة N		355	724

⁵⁴ بعروسي احمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي دار هومة الجزائر، ط 02 2012م، ص 160

			الغاء اثبات اشغال المنجزة في نهاية السنة N سنة تسليم المشروع		
TVA	ق. مشروع TVA	36	زيائن مبيعات الاشغال الرسم على القيمة المضافة تسليم المشروع	704 4457	411
			اذا كانت التكاليف اكبر من الايرادات يتم تسجيل.التالية N/12/31		
ق فرق	ق فرق		مخصصات الاملاكات والمؤونات وخسائر القيمة القيمة في نتائج الكم الجاري انجازه اثبات خسائر القيمة في انتاج المبلغ الجاري انجازه N/12/31	393	605
	بين	فرق	مخصصات الاملاكات و المؤونات		417
				
ق فرق			المؤونات الاخرى للاعباء اثبات مؤونات خسارة القيمة N./ /	704	

المطلب الثالث: الآثار الجبائية لقطاع البناء

شهدت العلاقة بين المحاسبة والجبائية تطوراً ملحوظاً وتعدداً في الأدوار التي تلعبها كل منهما، وذلك باختلاف الفكر السائد في كل مرحلة زمنية. ومع سيطرة الفكر الأنجلوسaxon في العصر الحديث على التوجهات الدولية، والذي يرتكز أساساً على مبدأ الاستثمار، أصبح المستثمر هو المستخدم المستهدف للمعلومة المالية. وقد كان لهذا التوجه تأثير واضح على المجال الجبائي، من خلال فصل العلاقة بين الرؤية المحاسبية والرؤية الجبائية، نتيجة لاختلاف الأهداف بينهما.

هذا الانفصال أدى إلى ظهور مجموعة من القيود والمعالجات المحاسبية ذات الطابع الجبائي الصرف، والتي لم تكن موجودة سابقاً ضمن الفكر المحاسبي التقليدي. وقد جاء هذا التوجه للتاكيد على استقلالية الفكر المحاسبي عن التأثيرات الضريبية.

وتجلّى هذا الانفصال بوضوح أكبر في مجال عقود الإنشاء، حيث إن التعقيدات التقنية والصناعية التي تميز هذا النوع من العقود فرضت تدخلاً جبائياً خاصاً، استدعي إيجاد معالجة ضريبية ملائمة. ومن هنا، برزت أهمية دراسة ما قدمه المشرع الضريبي الجزائري في هذا الإطار، لضمان التوافق بين المتطلبات الجبائية وطبيعة هذه العقود المعقدة.

الضريبة على أرباح الشركات

تُعد مسألة تحديد توقيت الاعتراف بالأرباح وكيفية حساب الوعاء الضريبي من أبرز الإشكالات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات في عقود الإنشاء.

وفي إطار التشريع الجبائي الجزائري، تلزم شركات البناء وأشغال العمومية باعتماد طريقة التقدم في الإنجاز كأساس للاعتراف بالأرباح، ما يعني أن الأرباح تُحسب تدريجياً حسب مراحل تنفيذ المشروع، وليس عند انتهاءه بالكامل. وبالتالي فإن الفكر الضريبي أوجد أساساً مختلفاً عن ذلك المعتمد في مجال المحاسبي و هو العمل بمبدأ التسبيقات، و بالنسبة للمؤونات الواجب تكوينها تخضع جبائياً للشروط التالية⁵⁵:

1. يجب أن تكون المخاطر والخسائر المحتملة مرتبطة بشكل مباشر بطبيعة النشاط الأساسي للمؤسسة، أي نشاط البناء وأشغال العمومية.

⁵⁵ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2011 م، ص 69.

2. يجب تسجيل المؤونة محاسبياً في نفس السنة المالية التي تم فيها التเบؤ بها، ويجب أيضاً إدراجها ضمن جدول المؤونات والتصريح بها لدى الإدارة الضريبية⁵⁶.

3. يتم تقدير قيمة المؤونة بناءً على أكثر التقديرات احتمالاً، باستخدام أدلة واقعية ومؤكدة تدعم هذا

التقدير

الرسم على القيمة المضافة TVA

بالنسبة لها الرسم فإن الأشغال العقارية تخضع للرسم على القيمة المضافة إجبارياً حسب المادة (02) من ق. الرسوم على رقم الأعمال و قد تم إخضاع الأعمال و الأشغال العقارية تحت إطار العمليات الإنتاجية و الصناعية أو كمقاولين في التصنيع لإعطاء المنتج الشكل النهائي و يكون الحدث المنثأ للرسم بالنسبة للأشغال العقارية و الصفقات العمومية هو قبض الثمن كلياً أو جزئياً (المادة 14) و في حالة التسلیم للذات و الأجزاء غير المحصلة فإن الحدث المنثأ للرسم هو تاريخ التسلیم النهائي للأصل المنجز، و في غياب التحصیل يكون الرسم مستحق الأداء بعد سنة من التسلیم القانوني (المادي)، و يتكون الأساس لاحتساب المستحق من هذا الرسم من رقم الأعمال الإجمالي مطروحاً منه جميع التخفيضات و يتم تطبيق معدل 17% حسب المادة (21) و معدل مخفض فيما يخص السكنات التساهمية 07 % (المادة 23) كما تطبق هذه المواد على المؤسسات الأجنبية، كما قد تشمل العقود طويلة الأجل بعض القطاعات التي تحوز على الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة كنشاط المحروقات و ما يرتبط بها من نشاطات البحث و الاستغلال و النقل بالأنابيب

⁵⁶ – 2 MANAR FADRIQ, OP CIT, P 46.

و كذا الأشغال الموجهة لبناء منشآت التكثير و يشمل هذا الإعفاء كذلك المقاولون من الباطن الذين

يعملون في هذا القطاع و كذا الأنشطة ذات الطابع الاجتماعي.⁵⁷

و لاتصالات السلكية و اللاسلكية المنصوص عليها في الفقرة 12 من المادة (08) من قانون رقم

الأعمال و الرسوم المماثلة.

الرسم على النشاط المهني (TAP):

تعد شركات البناء وأشغال العمومية مطالبة قانونا بتسديد الرسم على النشاط المهني.

ووفقاً للمادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يحتسب رقم الأعمال الخاضع

لهذا الرسم على أساس إجمالي المقبوضات خلال السنة المالية. كما يجب تسوية الحقوق المتعلقة بكامل الأشغال في أقصى تقدير عند تاريخ الاستلام المؤقت باستثناء الديون المستحقة على الإدارات العمومية

أو الجماعات المحلية.⁵⁸

أظهرت القراءة الجبائية لعقد الإنشاء في القانون الضريبي الجزائري أن الإدارة الضريبية تعتمد على مبدأ ربط تحصيل الضرائب بتواریخ تحصیل مداخل المقاول، أي أنها تسعى إلى جباية الإيرادات الضريبية فور حصول المقاول على موارده المالية. إلا أن هناك تباينا واضحاً بين المنظور المحاسبي والمنظور الضريبي في ما يخص عقود البناء، إذ إن الفكر المحاسبي لا يعترف بالمقبوضات كمرجع لتحديد رقم الأعمال بل يعتمد على مبدأ الاستحقاق الذي يرتكز على نسب الإنجاز، في حين يرى الفكر الضريبي أن عمليات القبض تشكل الإيرادات الخاضعة للضريبة، مستنداً إلى الأساس النقدي.

⁵⁷ قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2011، م، ص 404.

⁵⁸ قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، مراجع سبق ذكرها، ص 110

هذا الاختلاف في الأسس يؤدي إلى عدم تطابق بين التصريحات الضريبية ومستوى الإنجاز الفعلي، سواء من الناحية الاقتصادية أو المحاسبية. كما أن اعتماد الإدارة الضريبية على طريقة التحصيل المسبق يفترض فيه وجود ربحية مستقبلية، وهو أمر لا يتواافق مع الطبيعة الاقتصادية المعقدة للأنشطة الصناعية في قطاع البناء وأشغال العمومية، نظراً لصعوبة التنبؤ الدقيق بتحقق النتائج خلال مراحل الإنجاز.

ورغم ذلك، فإن لجوء الإدارة الضريبية إلى طريقة التحصيل المسبق يمكن تفسيره برغبتها في تحقيق أهداف السياسة الجبائية، سواء من حيث فرض الضريبة أو تسريع إجراءات التحصيل في هذا القطاع الحيوي من الاقتصاد.

خلاصة الفصل الأول

تناول هذا الفصل الإطار النظري للمحاسبة المالية مع تسلیط الضوء على أهميتها في قطاع البناء والأشغال العمومية، الذي يتميز بطول مدة الإنجز المشاريع والتشعب عملياتها. تم التطرق إلى المبادئ الأساسية للمحاسبة المالية، مع التركيز على المعالجة المحاسبية الخاصة بالعقود الطويلة الأجل، من خلال طريقي التقدم في الإنجز والإتمام النهائي نقطة وقد تم تحليل خصائص كل طريقة، من حيث التوقيت الاعتراف بالإيرادات والتكاليف، وتأثيرها على القوائم المالية.

من خلال هذا الإطار النظري، قمنا بإحاطة كل الجوانب المفاهيمية التي تشكل الأساس لفهم المعالجة المحاسبية في هذا القطاع الحيوي، تمهدًا لدراسة تطبيقها العملي في الفصول القادمة. ويعد هذا الفهم النظري ضرورية لضمان معالجة دقيقة وشفافة تنسجم مع المعايير المحاسبية معتمدة.

الفصل الثاني

دراسة حالة شركة ذ.م.م مصري

الفصل الثاني: دراسة حالة شركة ذ. م. م مصري

تمهيد:

بعد تطرقنا في الفصل الأول الى قطاع البناء وفق النظام المحاسبي المالي ifrs والمعيار المحاسبي الدولي رقم 11 المتعلق بعقود الانشاء، وكذلك المعيار الدولي الاعداد التقارير المالية رقم 15 ifrs الخاص بالإيرادات الناتجة عن العقود مع العملات، سنخصص هذا الفصل التطبيقي لا جراء دراسة ميدانية على احدى الشركات الناشطة في هذا المجال، وتهدف هذه الدراسة الى اسقاط الجانب النظري الذي تم التطرق اليه على الواقع العملي، من خلال تحليل كيفية تسجيل عقود لإنشاء محاسبيا داخل الشركة محل الدراسة مع ابراز الأثر الضريبي عن هذا العقود.

وتم تقسيم هذا الفصل الى:

المبحث الأول: لمحه على الشركة محل الدراسة (شركة ذ. م. م مصري).

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية في شركة ذ. م. م مصري لقطاع بناء

المبحث الأول: لمحه على شركة محل الدراسة (شركة ذ. م. م مصري)

في هذا المبحث تم اجراء دراسة عامة حول شركة ذ. م. م مصري لأشغال البناء، حيث تم تقسيمه الى ثلاثة مطالب فالطلب الأول تم تعريف بالشركة وأهم نشاطاتها، أما المطلب الثاني مصدر التعريف، وفي الأخير هيكل تنظيمي لشركة

المطلب الأول: شركة ذ. م. م وأهم نشاطاتها

إلى جانب الدراسات النظرية تم اجراء دراسة ميدانية على الشركة مجال الدراسة، وإلى تنشيط في قطاع البناء، وذلك بهدف التعرف على كيفية معالجة المحاسبية لقطاع البناء داخل المؤسسة.

البطاقة الفنية لشركة ذ. م. م مصري

اسم الشركة: ش ذ م م مصري

المقر: طريق الفريقو حي 24 سكن تساهمي تيارت

الهاتف: 046.22.25.64

نوع الشركة: ملكية شخصية

من ناحية النشاط: شركة انجاز

من ناحية القانونية: شركة مساهمة

مجال نشاط الشركة: البناء والانجاز

عدد العمال:

الفرع الأول: لمحة مختصرة على الشركة

النشأة: أنشأت ش د م م مصري في فيفري من سنة 2021 بموجب عقد تأسيس أمام المؤتمن الأشاء رقاق ميلود المتواجد بشارع الانتصار بذات وسجل تجاري صادر عن المركز الوطني للسجل التجاري وشراكة بين الأخوين مصري مهام الشركة مدتها 99 سنة ابتداء من تاريخ قيدها في السجل التجاري ماعدا في حالتين الحل أو التمدid المنصوص عليهما في القانون الأساسي

الفرع الثاني: أهم النشاطات التي تقوم بها الشركة

مهامها: ان المهمة الرئيسية للشركة هي شركة أشغال البناء في مختلف مراحله ينبع عن هذه المهمة الرئيسية:

- الأشغال الغابية واستغلال الغابات الخرسانية.
- الإنتاج الصناعي للمنتجات المصنعة أو الجبس (التي تدعى المجمعة)
- أشغال مساكة البناء والترصيص
- أشغال الدهن الصناعي ودهن المبني
- أشغال الكهرباء
- الأشغال العمومية الكبرى والري
- أشغال الطرقات والمطارات
- الأشغال الحضرية والنظافة العمومية
- دراسات الانجازات في الهندسة المدنية
- التنظيف، الصناعة، التطهير
- كراء معدات وأدوات لبناء والأشغال العمومية

وبصفة عامة كل العمليات التجارية المالية منقوله وغير منقوله.

المطلب الثاني مصادر التموين

للشركة عدة مصادر للتمويل منها:

التمويل الذاتي: ويتمثل في مساهمة الشخصية والفردية للشركاء

التمويل عن طريق انجاز المشاريع: صف مقابل انجاز مشروع ما حسب دفتر الشروط عليه من حيث المبلغ.

التمويل عن طريق القروض السلكية: قد تلجأ الشركة أحياناً في الظروف المالية لصيغته إلى الاستعانة بالبنوك لتفعيل الناقص في تمويل المشاريع، وهذا يتم حسب شروط محددة من الطرفين.

معوقات التموين: يكمن معوقات التموين في بعض الحالات كالآزمات المالية لدى مصالح المباشرة للمشاريع أو حدوث بعض الاضطرابات المالية والسلعية الموردين.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي

الهيكل التنظيمي للشركة هو عبارة عن إطار مخطط تنظيمي يحدد توزيع وترتيب الموارد البشرية ومناصب داخل الشركة ويربط العلاقة بين الأقسام والمصالح ليسهل اتخاذ القرارات.

مكونات الهيكل التنظيمي:

- العامل البشري: الأفراد
- العامل المادي: الوسائل المادية
- العامل القانوني: طبيعة الشركة
- العامل المالي: رأس مال وكيفية توزيعه حسب الحاجة.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية في شركة ذات م. م لقطاع البناء

في هذا المبحث سنقوم بعرض معلومات تتعلق بالدراسة، مع التركيز على المعالجة المحاسبية لقطاع البناء وفقاً لعدة طرق. من بينها: طريقة نسبة التقدم في الانجاز، طريقة الاتمام المعتمدة من طرف الشركة، وطريقة الفوترة.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لقطاع البناء في شركة ذات م. م مصري

يتم معالجة محاسبة لقطاع البناء في شركة مصري وفق 3 طرق ومنها:

الفرع الأول: المعلومات الخاصة بالعقد

تحصلت الشركة على مشروع لإنجاز 5000 سكن عمومي ببلدية دحمونى وأن الشركة مختصة في إشغال البناء، وقدرت القيمة الإجمالية للعقد: 57.768.295.40 دج خارج الرسم مع العلم أن نسبة الرسم على القيمة مضافة حدد بـ 9%

كما حددت مدة إنجاز المشروع (العقد) بـ 12 شهر أي سنة حدد تاريخ انطلاق الأشغال يوم 16 أفريل 2024.

التسلیم النهائي للمشروع أو العقد سيكون سنة 2025

تم توزيع المصارييف حسب طبيعتها ولفترة إنجاز العقد كالتالي:

الجدول التالي رقم (1-2) يبين مصاريف المشروع:

المصاريف	2024	2025
مواد ولوازم مستهلكة	8.840.215.02	23.995.665.93
الصيانة والإصلاحات	115.888.21	220.485.95
أقساط التأمينات	154.533.40	380.507.40
الأتعاب	113.445.60	295.610.45
الخدمات معرفية	17.111.90	40.720.33
أعباء مستخدمين	1.202.333.20	3.170.320.10

الفصل الثاني:

دراسة حالة شركة ذ. م. م مسرى

612.508.66	401.550.80	الضرائب
1.210.205.30	610.212.80	أعباء أخرى
2.666.140.90	1.070.402.01	الاستهلاكات
32.592.165.02	12.525.692.94	المجموع

المصدر : اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف الشركة

الجدول رقم (2-2) جدول يوضح وضعيات لأشغال المنجزة (الفوترة) ووضعية لأشغال في أوت 2024 ووضعيات في سبتمبر سنة 2025

البيان	السنوات / الأشهر	2024	2025
الأشغال	أوت	15.530.210.20	26.380.910.20
المنجزة	سبتمبر		18.110.260.05
مجموع		15.530.210.20	44.491.170.25

المصدر : في اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف الشركة

الفرع الثاني: التسجيلات المحاسبية خاصة بالمشروع

أولاً: التسجيلات المحاسبية وفقا للفاتورة الفعلية

السنة المالية 2024

التسجيل المحاسبي للأعباء لسنة 2024

1.070.402.01	1.2.525.692.94	--2024/01/-- الأعباء حسب طبيعتها امتلاك المنشآت التقنية البنك	2815	*6
11.455.290.93		اثبات الأعباء المتعلقة بعقد (إنجاز المشروع)	512	

وفي بعض الحالات تكون الخسارة في السنة الأولى ونقوم بالتسجيل المحاسبي التالي:

الفصل الثاني:

دراسة حالة شركة ذ. م. م مسرى

12.525.692.94	12.525.692.94	-2024/12/31-	335
		الأشغال الجاري انجازها تغيرالمخزونات الجارية (ثبات قيمة الأشغال الجارية).	723

البنية المالية 2025

نقوم بالإلغاء قيد السابق في بداية السنة والذي يخص مصاريف 2024 كالتالي:

12.525.692.94	12.525.692.94	-2025/1-	723
		د/ تغير مخزونات الجارية د/ أشغال جاري انجازها (ترصيد قيمة الأشغال الجارية)	355

التسجيل المحاسبي لوضعية الأشغال

15.530.210.20	15.530.210.20	2024/08/--	411
755.220.00	755.220.00	د/ الزبائن د/ اقتطاع الضمان د/ مبيعات الأشغال د/ الرسم على القيمة المضافة	4117
		(اثبات وضعية الأشغال رقم 01)	

السنة المالية 2025

الفصل الثاني:

دراسة حالة شركة ذ. م. م مصري

755.220.00	755.220.00	2025/07/---	د/ البنك	512
		د/ اقتطاع الضمان	4117	
		(تحصيل اقتطاع الضمان لوضعية الأشغال)		

2.666.140.90	32.592.165.02	2025/---/---	الأعباء حسب طبيعتها	*6
2.992.602.12		اهلاكات منشآت تقنية	2815	
		البنك	512	
		(اثبات الأعباء متعلقة بإنجاز المشروع)		

25.215.330.10	26.380.910.20	—2025/08/--	البيان	411
268.57.790.12	1.520.210.02	اقتطاع الضمان	4117	
		مبيعات الأشغال	704	
		الرسم على القيمة المضافة	4457	
		(اثبات وضعية الأشغال رقم 2)		

تحرير وضعية الأشغال

		—2025/09/--		
	18.110.260.05	الزيائن		411
	655.760.40	اقطاع الضمان		4117
12.772.110.17		مبيعات الأشغال	704	
5.993.910.28		الرسم على القيمة المضافة (اثبات وضعية الأشغال رقم 03 والنهاية)	4457	

ثانياً: طريقة حسب التقدم والإنجاز

تحديد نسب الانجاز لمدة المشروع

جدول رقم (2-3) جدول يوضح تكاليف مقر الأمة

السنة	2024/12/31	2025/12/31
تكاليف المدفوعة	12.525.692.94	40.780.320.66
اجمالي تكاليف التقديرية للعقد لكل عام	14.510.215.20	42.103.255.95

المصدر : من اعداد الطلبة اعتماداً على الوثائق مقدمة من طرف الشركة

تحديد نسبة الانجاز :

نسبة الانجاز :

جدول رقم (2-4) يبين نسبة الانجاز

السنوات	نسبة الانجاز	الإيراد المعترف به	مصاريف الاجمالية
2024	$\frac{12.523.692.94}{59.720.730.10} = 0.209$	14.741.484.81 = 209 * 70.533.420.17	1252569294

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف الشركة

تحديد الإيرادات وفق نسبة الانجاز

جدول رقم (5-2) تحديد الإيرادات

السنة	2024	2025
قيمة الايراد		45.110.650.30

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على الوثائق الشركة

السنة المالية 2024

1.070.402.01	1252569294	2024/---/----	الأعباء حسب طبيعتها	*6
11.455.290.93			اهلاك المنشآت تقنية	2815
			البنك	512

(اثبات الأعباء المتعلقة بعقد انجاز المشروع)

1.474.1424.81	1631070493	-2024/12/31-	الزيائن	411
1.560.220.12			مبيعات الأشغال	704
			الدولة (رسم على قيمة مضافة)	4457

السنة المالية 2025

2992602412	32.592165.02	2023/---/---	الأعباء حسب طبيعتها	*6
			اهلاك منشآت تقنية	2815

الفصل الثاني:

دراسة حالة شركة ذ. م. م مصري

2666.14090		الصندوق (اثبات الأعباء المتعلقة بالمشروع) 2024/2/1	53	
1833026010	1833026010	البنك الزبائن الدائنوون / التسييرات المستلمة (تحميل التسيير)	419	512
3259216502	3691268532	2024/04/1 الزبائن مبيعات الأشغال	704	411
4.320.520.30	30420560.33	الدولة - الرسم على القيمة لمضافة (تسليم المشروع) الزبائن الحسابات الذائية على أشغال خدمات جاري انجازها (تقوية حسابات الأشغال الجاري انجازها)	4457	411
3042056033			417	

ثالثاً: التسجيلات المحاسبية وفق طريقة الاتمام

السنة المالية 2024

12.52569294	12525.69294	-2024/12/31- الأشغال الجاري انجازها. تغير المخزونات. (اثبات قيمة الأشغال الجارية)	724	355
-------------	-------------	--	-----	-----

السنة المالية 2025

		-2025/12/31-		
1252569294	1252569294	تغير المخزونات. الأعمال جاري إنجازها.	335	724
380160.760.90 20.69015030	1252569294	(الغاء اثبات الأعمال المنجزة في نهاية السنة). البيان.	404 4457	411
		مبيعات الأعمال. الرسم على القيمة المضافة. (تسليم المشروع)		

خلاصة الفصل الثاني:

سعت هذه الدراسة التطبيقية، التي عملت على تحليل القوانين وتطبيقها. إلى تقييم واقع المحاسبة في قطاع البناء ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية. كما تم قيام المؤسسة لمعالجة المحاسبة في قطاع البناء بالاستخدام 3 طرق المتمثلة في طريقة الفوترة، طريقة التقدم، طريقة الاتمام حيث أدى إلى نتائج مختلفة في كل سن

الخاتمة

خاتمة:

في الختام، تعد المحاسبة المالية حجر الزاوية الذي يرتكز عليه نجاح واستدامة شركات قطاع البناء والأشغال العمومية. ففي بيئه تتسم بالتعقيد والمشاريع طويلة الأجل والمخاطر المتعددة لا غنى عن نظام محاسبي مالي دقيق وفعال لضمان الرؤية الشاملة والتحكم لأمثل في الموارد. وفي الأخير وصلنا لجملة من النتائج قمنا من خلالها بالإجابة على إشكالية.

وأيضاً من خلال فصلين، يمكن عرض نتائج اختبار الفرضيات، النتائج النهائية للدراسة، التوصيات المقدمة وأفاق الدراسة كما يلي:

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: أظهرت نتائج الدراسة أن مؤسسات قطاع البناء والأشغال العمومية تطبق بشكل ملحوظ نظام المحاسبة المالية، حيث SCF أعربت أن الدراسة عن موافقتها على معظم بنود الواردة في المحور الأول.

الفرضية الثانية: الانسجام النظام المحاسبي المالي مع المعيار المحاسبي الدولي IAS1 حيث تم اثبات من خلال دراسات وثم تلائم المعالجة محاسبية مع المعيار محاسبي الدولي.

الفرضية الثالثة: تعطي شركة مصري في معالجة المحاسبية على طريقة الفوترة وتأكد الفرضية على أن الشركة تعمل بطريقة الفوترة، كما هو مصرح في دفتر الشركة.

نتائج الدراسة:

- يعد النظام المحاسبي المالي من الركائز الجوهرية لبنيتى تعتمد عليها المنشآت في تحقيق غاياتها، نظراً لدوره في إنتاج المعلومات ذات موثوقية وفائدة للمستخدمين الداخلين والخارجيين. وذلك استناداً إلى معايير المحاسبة الدولية.

- اعتمدت معايير المحاسبة الدولية بشكل خاص بعقود المقاولات حيث أمرت في البداية المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS11 الذي تناول معالجة هذه العقود إلا أن الحاجة إلى إطار أكثر أدى إلى إصدار معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم IFRS15 ليحل محل المعيار السابق.

- حدد المعيار المحاسبي الدولي IAS11 منهجين معتمدين للاعتراف بإيرادات وتكاليف عقود المقاولات، يتمثلان في طريقة الانجاز وطريقة الاكتمال.

وفي الجانب التطبيقي

- تقوم شركة ذات مسؤولية م مصري بمعالجة المحاسبة في قطاع البناء عن طريقة الفوترة حيث أنت في تقليل الأثر الناتج عن المشكلات الجبائية التي قد تثير ما طريقي الانجاز والاتمام.
- كشف الدراسة عن وجود الانسجام بين المعايير الدولية والنظام المحاسبي المالي.

التوصيات:

- توفير تكوين مستمر لمحاسبي قطاع البناء لضمان أو لمعرفة تطبيق النظام المحاسبي المالي.
- إرساء نظام داخلي فعال يراقب تنفيذ العقود من الناحيتين المحاسبية والقانونية لضمان الشفافية والامتثال.

أفاق الدراسة:

- تطبيق معيار الإبلاغ المالي الدولي IFR15 على قطاع البناء.
- مراجعة أداء النظام الجبائي في قطاع البناء والأشغال العمومية بهدف الكشف عن الاختلالات واقتراح الحسينات.
- دور تفعيل الممارسات المحاسبية على قطاع البناء والأشغال العمومية في كل مؤسسات خاصة بالقطاع.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: المراجع والمصادر باللغة العربية

أ. الكتب:

- أحمد بن عبد الله المغامس المعايير المالية للمحاسبة المالي المعتمدة في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، 2017/2018
- أحمد محمد نور ، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية ،الاسكندرية، 2009
- بلعروسي احمد التيجاني، النظام المحاسبي المالي دار هومة الجزائر، ط 02 2012م
- بن ربيع حلية، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، دار هومة الجزائر 2010
- دونا لاكسسو، جيري وينجانت المحاسبة المتوسطة، 2 ، ج 2، ترجمة احمد حامد حاج، دار المريخ للنشر، السعودية، 1999
- رضوان حلوة أسامة الحارس، فواز الدين أبو جاموس أسس المحاسبة المالية، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004
- رضوان حلوة حنان أسامة الحارس ميسون قولى فواز الدين أبو جاموس أسس المحاسبة المالية قياس بنود قائمة المركز المالي، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004
- رضوان حلوة حنان، نزار فليح البداوي، مبادئ المحاسبة المالية، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009
- الريان نعوم المحاسبة المالية مناهج الجامعات العالمية، دار جهينة للنشر والتوزيع، عمان، 2007
- سليمان حسن عطية، "المحاسبة في شركات المقاولات"، ط، 1 دار وائل للنشر ، عمان، الأردن، 2004
- صلاح الدين مصطفى الخداش، وليد زكريا صيام، أصول المحاسبة المالية،طبعة الثانية ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة،عمان ، 1998
- طارق عبد العال حماد، دليل بتطبيق معايير المحاسبة الدولة والمعايير العربية المتوقعة معها حالت عملة محلولة، الجزء الأول الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر ، 2008
- عباس مهدي شيرازي نظرية المحاسبة، دار السلسل للطباعة و النشر و التوزيع، الكويت 1990
- عبد الطيف محمد حمزة النظم المحاسبية الدار الجماهيرية للنشر و التوزيع ليبية، 2000
- عبد الناصر محمد درويش مبادئ المحاسبة المالية التسويات الجردية و الافصاح المحاسبي، دار الصفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2010
- عبد الوهاب الرميدي، علي سماتي المحاسبة المالية دار هوما للطبع، الجزائر ، 2011
- كتوش عاشور المحاسبة المالية " أصول ومبادئ وآليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2011

- محمد سعيد عبد الهاي الادارة المالية، الاستثمار، التحليل المالي، الاسواق المالية الدولية، دار حامد للنشر و التوزيع، عمان 2008
- مسعود صديقي و آخرون، "المحاسبة المالية"، دار الهدى، عين ميلة، الجزائر، 2014
- معهد إدارة المشاريع الأمريكي الدليل المعرفي الإدارية المشاريع الإصدار الثالث، باسلفانيا، الولايات المتحدة الأمريكية، 2004
- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، الدار الجامعية، للنشر الاسكندرية، 2000
- وصفي عبد الفتاح، أبو المكارم المحاسبة المالية المتوسطة دار الجمعية الجديدة، للنشر ، مصر 2000

ب. المجلات:

- أحمد فرعلي حسن، المحاسبة للإدارة و صنع القرار ط1، مركز تطوير الدراسات العليا و البحوث في العلوم الهندسية، القاهرة مصر 2007
- سالم سعيد باعجاجه، "تعثر المشاريع الحكومية"، مجلة المحاسبة، العدد ، 55 2013
- مجموعة خبراء دور المحاسبة في اتخاذ القرارات بحوث محكمة منقاة)، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية 2014

ج. المذكرات والاطروحات:

- إيفيل عامر ياسين، العيفاوي ليندة، إبرام الصفقات العمومية في ظل المرسوم 01/211 المتضمن تنظيم الصفقات العمومية، مذكرة ماستر في الحقوق،جامعة عبد الرحمن ميرة، بجاية، الجزائر، 2013\2012
- براءة شاهين خريسات أثر التحول و تطبيق ifrs15 على الاعتراف بالايراد من العقود مع العملاء دراسة حالة شركة الاتصالات الأردنية اورونج- رسالة ماجستير جامعة الشرف الاوسط الاردن 2017-2016

د. المحاضرات:

- الدكتورة منصوري، خيرة مونية، محاضرة في مقياس ادارة المشاريع ،مطبوعة علمية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والمالية وعلوم تسويق، سنة 2021\2022

هـ. القوانين:

- قانون الرسوم على رقم الأعمال، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب 2011

- الجمهورية الجزائرية قرار صادر في 26 جويلية 2008، يحدد القواعد التقىيم و المحاسبة، و محتوى الكشوف المالية، و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها ، الجريدة الرسمية العدد 19
- قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، 2011
- القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي، معدل بالأمر رقم 02 2008، المؤرخ في 24 يونيو 2008 ، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 و. المواقع الالكترونية:

حيدر علوان كاظم الشمري، "دور المعلومات المحاسبية في صنع قرارات تسعي عقود المقاولات

ثانيا: المراجع والمصادر باللغة الفرنسية

- 2MANAR FADRIQ, OP CIT
- Anne le manh, catrinr maillet, mouhamed benkaci, normes comptables internationales IAS/IFRES, berti edition, alger
- Florent deisting, jean-pierre lahille, aide mémoire analyse financière, 4^e édition dunod,Paris,2013
- Luc bernet rolland, pratique de l'analyse Finanxiére, 2^e édition, paris,2015.
- Madelein deck-michon, Emmanuelle plot-vicard, comptabilité,vuibert, Paris,2016
- N Merzouk,A. Bechkir, Initition à la comptabilité Générale, page Bleues , ALGE ,2007
- Systéme comtable Financier,Berti Edition, Alger,2009
- Wolfgan Dick, franck Missonier-piera, comptabilité financier en IFRS , 3^e édition, Person Education, France 2015

ثالثا: المراجع والمصادر باللغة الانجليزية

- American Accounting Asso caitlion "A statement of Basis A counting Theory" New Yew York 1960 2. Paul D. Kimmel Jerry weygandt and Donald E. Kieso 2011.
- Finanaal accounting tools for businen deasian making 6 edition USA John wiley Sans

Désignation de l'entreprise : MESRI EL HACHEMIActivité :Adresse :

Exercice clos le

31/12/2023

B I L A N (PASSIF)

P A S S I F	Montant Net N	Montant Net N-1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis (ou comptes de l'exploitant)		100 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - (Réserves consolidées (1))		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-27 624 784
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-97 821 401
Comptes de liaisons des établissements et sociétés en participation		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I		-125 346 185
PASSIFS NON COURANTS		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II		
PASSIFS COURANTS		
Fournisseurs et comptes rattachés		97 095 722
Impôts		179 398
Autres dettes		519 285 258
Trésorerie Passif		
TOTAL III		616 560 378
TOTAL PASSIF (I+II+III)		491 214 193

Désignation de l'entreprise : MESRI EL HACHEMI

Activité :

Adresse :

Exercice du

01/01/2023

au

31/12/2023

COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N - 1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dirnars)
Ventes de marchandises				
Produits fabriqués				
Prestations de services				
Vente de travaux				4 380 013
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaire net des Rabais, remises, ristournes				4 380 013
Production stockée ou destockée				
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I - PRODUCTION DE L'EXERCICE				4 380 013
Achats de marchandises vendues				
Matières premières				
Autres approvisionnement				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Sous-traitance générale				
Locations				
Entretien, réparation et maintenance				
Primes d'assurances			307 393	
Personnel extérieur à l'entreprise				
Rémunération d'intermédiaires et honoraires				
Publicité			30 110	
Déplacement, missions et réceptions				
Autres services			36 329	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)				4 006 181
Charges du personnel			31 083 726	
Impôts et taxes et versements assimilés			535 718	
Autres produits opérationnels				12 365

Désignation de l'entreprise : MESRI EL HACHEMIActivité :Adresse :

<u>Exercice du</u>	01/01/2023	<u>Au</u>	31/12/2023
--------------------	------------	-----------	------------

10/ Tableau d'affectation du résultat et des réserves (N-A) :

		MONTANTS
Origine	Report à nouveau de l'exercice N-1 (à détailler)	-97 821 401
	Résultat de l'exercice N-1	-27 624 784
	Prélèvement sur réserves (à détailler)	0
	TOTAL =	-125 446 185
Affectation	Réserves (à détailler)	0
	Augmentation du capital	100 000
	Dividendes	0
	Report à nouveau (à détailler)	7 964 255
	TOTAL =	8 064 255

11/ Tableau des participations (filiales et entités associées) :

Filiales et entités associées	Capitaux propres	Dont capital	Quote part de capital détenu %	Résultat Dernier exercice	Prêt et avances accordées	Dividendes encaissés	Valeur comptable des titres détenus

Rubriques	N		N - 1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dirnars)
Autres charges opérationnelles				
Dotations aux amortissements				
Provisions				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
Produits financiers				
Charges financières			13 886	
Eléments extraordinaire (produits) (*)				
Eléménts extraordinaire (charges) (*)				
VIII - RESULTAT EXTRAORDINAIRE				
Impôts exigibles sur résultats			10 000	
Impôts différés (variations) sur résultats				

(*) A détailler sur état annexe à joindre

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسلط الضوء على المعالجة المحاسبية والجباائية لعقود المقاولات وفقاً للتشريع الجزائري، مع التركيز على مدى توافق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع المعايير المحاسبية الدولية، ولا سيما المعيار الدولي IAS 11 والمعيار IFRS 15 المتعلقين بعقود الإنشاءات. من أجل تحقيق هذا الهدف، تم التطرق في الجانب النظري إلى مفهوم المحاسبة المالية وكيفية تطبيقها على قطاع البناء وأشغال العمومية أما على المستوى التطبيقي، فقد تم إجراء دراسة حالة بمؤسسة شركة ذات .م.م مسري المتخصصة في البناء والأشغال العمومية بولاية تيارت، معتمدين في تحليلنا على المنهج الوصفي الاستقرائي.

والمنهج

أظهرت نتائج الدراسة أن النظام المحاسبي المالي الجزائري يتماشى في خطوطه العريضة مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS 11، حيث يُعرف هو الآخر بطريقتين لمعالجة الإيرادات في عقود المقاولات، وهما، طريقة الإتمام النهائي وطريقة نسبة الإنجاز وقد تبين أن طريقة نسبة الإنجاز هي الوحيدة المعترف بها جبائياً في الجزائر، وهي نفسها الطريقة الموصى بها من قبل المعيار الدولي IAS 11، وهي المعتمدة كذلك من قبل المؤسسة محل الدراسة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة المالية، المعيار المحاسبي الدولي رقم 11، معيار الإبلاغ المالي الدولي رقم 15، المعالجة المحاسبية

accounting and tax treatment of construction contracts in accordance with Algerian legislation, with a focus on the extent to which the Financial Accounting System (SCF) aligns with international accounting standards, particularly IAS 11 and IFRS 15 related to construction contracts.

To achieve this objective, the theoretical part addresses the concept of financial accounting and how it is applied in the construction and public works sector. On the practical level, a case study was conducted at the company EURL Messeri, which specializes in construction and public works in the Tiaret province. The analysis relied on both the descriptive-analytical and inductive approaches.

The results of the study showed that the Algerian Financial Accounting System is broadly consistent with the requirements of the international accounting standard IAS 11, as it also recognizes two methods for revenue recognition in construction contracts: the completed contract method and the percentage of completion method. It was found that the percentage of completion method is the only one recognized for tax purposes in Algeria. This method is also recommended by IAS 11 and is adopted by the company under study.

Keywords: Financial Accounting, International Accounting Standard IAS 11, International Financial Reporting Standard IFRS 15, Accounting Treatment