وزارة التعليـم العـالي والبـحث العـلمي
المركـز الجـامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلـة
معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : علوم التسيير
الميدان : العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
الشعبة: علوم التسيير
التخصص : إدارة مالية

المرجع : ...../2016

مذكرة بعنــوان:

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة الكشوفات المالية

دراسة حالة مؤسسة سونلغاز _ ميلة_

مذكــرة مكملة لنيل شهادة الليسانس في علوم التسيير (ل.م.د)تخصص " إدارة مالية "

إعداد الطلبة:
– شرير سعيد
– بولعظام زكي
– غراز فاتح

إشراف الأستاذ(ة):
– باي مريم

السنة الجامعية: 2016/2015

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ أَمَّنْ هُوَ قَانِتٌ آنَاءَ اللَّيْلِ سَاجِدًا وَقَائِمًا يَحْذَرُ الْآخِرَةَ وَيَرْجُو رَحْمَةَ رَبِّهِ ۗ قُلْ هَلْ يَسْتَوِي الَّذِينَ يَعْلَمُونَ وَالَّذِينَ لَا يَعْلَمُونَ ۗ إِنَّمَا يَتَذَكَّرُ أُولُو الْأَلْبَابِ ﴾

سورة الزمر (الآية 09)

﴿ يَاأَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَافْسَحُوا يَفْسَحْ اللَّهُ لَكُمْ وَإِذَا قِيلَ انشُزُوا فَانشُزُوا يَرْفَعْ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنْكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِير ﴾

سورة المجادلة (الآية 11)

شكر و تقدير

أولا يكون شكرنا لله عز وجل الذي أنعم علينا بنعمة العلم و يسر لنا أمورنا طيلة مشوارنا الدراسي و وفقنا لإتمام هذا العمل فله الحمد كما ينبغي لجلال وجهه و عظيم سلطانه و الحمد لله حتى يرضى و الحمد لله اذا رضي و له الحمد ربي بعد الرضى .

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم : " من لا يشكر الناس لا يشكر الله "

و يأتي الفضل بعد الله إلى الأستاذة المشرفة" باي مريم " الذي نتوجه اليها بجزيل شكرنا و تقديرنا ، التي لم تبخل علينا بالمعلومات و النصائح و الإرشادات ،و توجيهات سديدة ، أعانها الله في كل درب سلكته ،

كما يسرنا أن نتوجه بجزيل الشكر و التقدير إلى" منصر سمية" المكلفة بالدراسات في قسم المحاسبة و المالية لشركة سونلغاز مديرية التوزيع ميلة التي ساعدتنا في الجانب التطبيقي و التي هيأت لنا كل الظروف المريحة للعمل و إلى السيد "معايش نبيل" رئيس قسم المحاسبة و المالية بمديرية التوزيع ميلة و كل عمالها الذين أمدو لنا يد العون،و أيضا نتوجه بالشكر الى زميلتنا " صفاء " التي لم تبخل علينا بالمعلومات القيمة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل الأساتذة بالمركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف – ميلة.

و في الأخير لكل من أعاننا في إنجاز هذا العمل سواء من قريب أو من بعيد و لو بكلمة طيبة، جزاكم الله كل خير.

شكرا جزيلا

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم " قل اعملوا فسيرى الله عملكم و رسوله و المؤمنين" صدق الله العظيم.

إلى من كلله الله بالهيبة و الوقار، إلى من علمني العطاء بدون انتظار، إلى من أحمل اسمه بكل إفتخار، أرجو الله أن يمد في عمرك لترى ثمارا قد حان قطافها بعد طول إنتظار، إلى أبي العزيز " مسعود "

إلى ملاكي في الحياة، إلى معنى الحب و إلى معنى الحنان و التفاني، إلى بسمة الحياة و سر الوجود، إلى من كان دعائها سر نجاحي و حنانها بلسم جراحي، الى أغلى الحبايب، أمي الحبيبة " خديجة "

إلى الشمعة التي انطفأت في الحياة، لكن نورها يشع في القلوب، إلى من أحن اليه و اتمنى أن ألقاه في جنات النعيم ، و أسأل الله أن يتغمد روحه و يدخله فسيح جنانه هو و سائر موتى المسلمين، أخي الحبيب " حمزة " رحمك الله.

إلى أخي و رفيق دربي و سندي في الحياة، أخي العزيز " بلال "

إلى أحب الناس الى قلبي أخواتي الرائعات " حنان و زوجها جهيد، فطيمة و زوجها عمار، سعيدة و خطيبها حسين، الى الأستاذة الصغيرة كلثوم"
إلى حلاوة الدنيا " رنيم، عبد المعز، رحمة، أميرة " حفظكم الله .

إلى من جمعتني بهم الأيام، إخوتي في الله و أصدقائي الأعزاء " يحي، وليد، جلال، هارون، حسام، أحمد، برهان، باديس، و ابن خالي يوسف "

إلى زملائي و زميلاتي في الجامعة " زكرياء، عبدو، الحسين، يوسف، جابر، محمد، محسن، عبد الله، أمين، كريم، بلال، شراف الدين، نجيب، موسى، عبد الوهاب، زينب، مريم، بشرى، نورة، كاهنة، سهيلة، زينة، وفاء، ايناس، أمال، حسيبة، دلال "، و إلى كل طلبة و طالبات السنة الثالثة ليسانس " إدارة مالية ".
إلى كل الأقارب و الأهل و الأحباب و الأصدقاء من قريب و بعيد.
إلى كل أساتذتي من الابتدائي حتى الجامعي.

إلى كل من ساهم في مساعدتي حتى و لو بكلمة طيبة، و أخص بالذكر " محمد "، و إلى اللذان شاركني في هذا العمل صديقي " زكي " "فاتح"

إلى الذين يذكرهم قلبي و نسيهم قلمي، أهدي هذا العمل المتواضع. "سعيد"

إهداء

اهدي هذا العمل المتواضع إلى:

اعز الناس و أقربهم إلي الوالدين الكريمين بالإضافة إلى كافة أفراد عائلتي

وكذلك إلى صديقي في هذا العمل وهما : غراز فاتح ، شرير سعيد

دون أن أنسى جميع أصدقائي الأعزاء وهم : بن نعيجة زكرياء ، رياحي عبد الحق، بوفافة حسين

بالإضافة إلى كل طلبة السنة ثالثة مالية و اخص بالذكر :

محسن ، أمين ، يوسف ، محمد ، نجيب ، عبد الوهاب ، موسى ، مريم ، زينب ، بشرى ، نورة ، وفاء، كاهنة، سهيلة، حسيبة، أمال، ايناس، وكل أعضاء فوجي

و أخيرا لا أنسى كل من : بلال ، كريم ، شرف الدين ، سيف الدين ، جابر ، زينو، مولود ،

عز الدين ، شمس الدين ، عبد الرحمن ، عصام، جلال .

"زكـي"

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع :

إلى من تحس بألمي قبل أن يحس به قلبي ، من تنتظر رجوعي بفارغ الصبر من سفري ، الى من يشتاق لرؤية بسمتها نظري إلى زهرة المنزل الحبيبة الغالية <<أمي>> و إلى من علمني معنى العزة و الكرامة و بأن السعادة تكمن في تحقيق الإنجازات و بأن العلم أهم الدرجات العزيز الغالي <<أبي>>

إلى سندي في الحياة إخوتي الأعزاء " وفاء . مروة " و " رمزي . إسلام" ، و لا أنسى الجديرين بالذكر خالي رياض و مسعودو خالتي الحبيبة راضية ، إلى كل الأهل و الأقارب .

إلى كل الأصدقاء و الزملاء الذين عرفتهم في مشواري الدراسي و بالأخص : " زكرياء . سعيد . زكي. يوسف . عبد الحق . محسن . محمد .عماد . عبد الرؤوف . أسامة . نجيب . موسى . عبد الوهاب . أمين. عبد الله "و إلى أصدقائي المفضلين و الأعزاء : " المدلل فوزي . منذر . يونس . سيف الدين . عثمان . عبد الله . ابراهيم . عبد الغني . يوسف . رضوان . حسين . رابح . عمار . زين الدين. محمد الأمين. طارق. مراد . جابر . شعيب. حسين. جلال."

إلى كل الصديقات الوفيات الذي أفتخر بهم أينما كنت وبالخصوص : " الصديقة المميزة ايناس " و الذي أبتسم بمجرد مشاهدتها " زينب المدللة " و إلى : " مريم . بشرى . نورة . وفاء .أمينة. كاهنة. أحلام "

إلى كل من علمني حرفا كنت أجهله ، إلى كل من ذكرهم قلبي و نسيهم قلمي .

اللهم وفقنا لإغتنام الأوقات و شغلنا بالأعمال الصالحات.

اللهم جد علينا بالفضل و الإحسان و العفو و الغفران و أحسن خاتمتنا يا رب العالمين .

"فاتـح"

- **قائمة الأشكال :**

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (1)	الخصائص النوعية للقوائم المالية	**33**
الشكل رقم (2)	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز	**55**
الشكل رقم (3)	الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز – المديرية الجهوية ميلة –	**56**

- **قائمة الجداول:**

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول رقم(1)	المعلومة الموجودة في الملحق	**42**

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر و تقدير	
الإهداء	
فهرس الأشكال	
فهرس الجداول	
المقدمة	**(أ – ج)**
الفصل الأول: النظام المحاسبي المالي	**1**
تمهيد	**2**
المبحث الأول: لمحة تاريخية عن المحاسبة في الجزائر	**3**
المطلب الأول: المخطط المحاسبي الوطني	3
المطلب الثاني: عيوب المخطط المحاسبي الوطني و التوجه إلى النظام المحاسبي المالي	7
المطلب الثالث: الهيئات المهنية في الجزائر	10
المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي	**15**
المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي	**15**
المطلب الثاني: أهمية و أهداف النظام المحاسبي المالي	19
المطلب الثالث: مبادئ النظام المحاسبي المالي	21
خلاصة الفصل	27
الفصل الثاني: القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي	**28**
تمهيد	**29**
المبحث الأول: ماهية القوائم المالية	30
المطلب الأول: تعريف القوائم المالية و خصائصها	30
المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية و مستخدميها	34
المطلب الثالث: عناصر القوائم المالية	36
المبحث الثاني: جودة المعلومة المحاسبية	**35**
المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية	43
المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية	44

المطلب الثالث: الإفصاح عن المعلومة المحاسبية	45
خلاصة الفصل	48
الفصل الثالث: تطبيق النظام المحاسبي المالي في شركة سونلغاز مديرية التوزيع –ميلة–	**49**
تمهيد	**50**
المبحث الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز –سونلغاز–	**51**
المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز	51
المطلب الثاني: العرض التاريخي لمجمع سونلغاز	52
المطلب الثالث: نبذة تاريخية حول مديرية التوزيع –ميلة–	54
المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز	**54**
المطلب الأول: الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز	54
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز –المديرية الجهوية ميلة–	56
المطلب الثالث: عرض و تحليل نتائج المقابلة	65
خلاصة الفصل	**69**
الخاتمة	70
قائمة المراجع	72
الملخص	

مقدمـــة:

مقدمة :

لقد شهد العالم تطورات هائلة في مختلف مجالاته، و قد عاشت المحاسبة هذه التطورات كما في العلوم، فأصبحت لا تهتم بمسك الدفاتر المحاسبية فقط، بل تحولت إلى نشاط خدمي يهدف إلى توفير المعلومات ذات المنفعة لمساعدة مستعمليها في اتخاذ مختلف القرارات الخاصة بالمؤسسة، و قد اوضحت العديد من الدراسات ان المعلومات باتت من العناصر الاساسية في حياتنا و عليها يتم بناء جميع قراراتنا اليومية، و المعلومات الجيدة بإمكانها ان تحدث تغييرا جذريا في القرار المتخذ لأنها تتميز بمجموعة من الخصائص كالملاءمة و الثقة و لكن هذه الجودة وحدها غير كافية، و إنما يجب ان يكون مستعملو المعلومة على درجة مناسبة من الفهم و الإدراك، و تعتبر المعلومات كمدخلات انظام المعلومات المحاسبي الذي يقوم بمعالجتها للحصول على المخرجات المتمثلة في: الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الاموال الخاصة، الملحق و التي يتم اعدادها سنويا وفق النظام المحاسبي المالي المستند على معايير المحاسبة الدولية.

كل هذا يمكن اختصاره في إهمال متخذي القرارات و مستخدمي هذه المعلومات للخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي حددها مجلس معايير المحاسبة الأمريكي في بيانه الثاني الذي اصدره سنة 1980 بعنوانً معايير جودة المعلومات المحاسبية ً ، التي إحتوت على خصائص متعلقة بمتخذ القرار و المتمثلة في القابلية للفهم من قبل المستخدم ، واخرى متعلقة بالمعلومة، يفيد التفاعل بين هذه الخصائص إلى التوصل لمعلومات محاسبية تساعد مستخدمها في انتاج قوائم مالية التي يسعى دائما معديها لتحسين جودتها من حيث قابليتها للفهم و كذا الملاءمة و الموثوقية و المصداقية، ومع تبني الجزائر لنظام محاسبي مالي مستوحى من معايير المحاسبة الدولية فهل ذلك سيساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

الإشكالية:

من خلال ما سبق و سعيا لتحقيق اهداف الدراسة قمنا بصياغة التساؤل الرئيسي لهذه الدراسة على النحو التالي:

ما أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة الكشوفات المالية؟

و للإجابة على هذه الاشكالية نحن بحاجة الى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما تأثير النظام المحاسبي المالي
- على الخصائص النوعية للمعلومة المالية؟

- هل يؤثر النظام المحاسبي المالي على الإفصاح المحاسبي؟

فرضيات البحث:

للإجابة عن التساؤل الرئيسي و الأسئلة الفرعية قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- تطبيق النظام المحاسبي المالي أثّر على جودة الكشوف المالية.

- النظام المحاسبي المالي أثّر على الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية.

- تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة أثّر على الإفصاح المحاسبي للمعلومة المحاسبية.

أهمية البحث:

تكمن أهمية دراستنا لموضوع اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة الكشوفات المالية في معرفة الجدوى من تطبيق هذا الأخير على مستوى المؤسسات و البصمة التي يحدثها فيها مقارنة بما كان عليه الأمر سابقا عند تطبيق المخطط المحاسبي الوطني.

أهداف البحث:

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى محاولة معرفة الأثر الذي يحدثه تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة القوائم المالية مع إبراز ما جاء به النظام المحاسبي المالي من جديد كما نحاول إعطاء صورة واضحة عن هذا الموضوع من خلال عرض حالة شركة سونلغاز– مديرية التوزيع ميلة–.

أسباب إختيار البحث:

هناك عدة أسباب لإختيار هذا الموضوع منها ماهو ذاتي و منها ما هو موضوعي نوجزها فيما يلي :

_ الإهتمام الشخصي بالمواضيع المتعلقة بالمحاسبة.

_ حداثة الموضوع و قلة الدراسات السابقة له.

_ موضوع يعطينا نظرة عامة عن النظام المحاسبي المالي و يسهل علينا العمل به مستقبلا في المجال الأكاديمي و المهني.

صعوبات البحث:

_ عدم توفر المراجع الكافية الخاصة بهذا الموضوع بمكتبة المركز الجامعي.

_ إحتواء الموضوع على عدة عناصر جديدة لم تكن موجودة من قبل في المخطط المحاسبي الوطني.

منهج البحث:

قصد الإجابة عن الإشكالية المطروحة بغرض معالجة هذا الموضوع إعتمدنا على المنهج الوصفي عند التطرق لبعض المفاهيم الخاصة بالمخطط المحاسبي الوطني، النظام المحاسبي المالي و القوائم المالية و خصائصها، و إعتمدنا كذلك على المنهج التاريخي و يتجلى ذلك في الفصل الأول.

هيكل البحث:

تم تقسيم هذا البحث الى ثلاث فصول يمكن عرضها كما يلي:

الفصل الأول: خصصناه لدراسة النظام المحاسبي المالي و تناولنا فيه مبحثين في المبحث الأول تطرقنا الى لمحة تاريخية عن المحاسبة في الجزائر، و في المبحث الثاني ماهية النظام المحاسبي المالي.

الفصل الثاني: و يتعلق بالقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي و الذي قسمناه الى مبحثين و قد خصصنا المبحث الأول لماهية القوائم المالية، أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد خصصناه لجودة المعلومات المحاسبية.

الفصل الثالث: هو عبارة عن دراسة تطبيقية على مستوى شركة سونلغاز مديرية التوزيع بميلة، حيث تطرقنا فيه الى المؤسسة الوطنية للكهرباء و التوزيع _ سونلغاز، و الهيكل التنظيمي لسونلغاز.

الفصل الأول:

النظام المحاسبي المالي (SCF)

تمهيد:

يؤثر الاختلاف الذي ميز الأنظمة المحاسبية في البلدان المختلفة على فهم محتوى المعلومات في القوائم المالية، خصوصا بالنسبة للمستثمرين على المستوى الدولي، وهذا ما كان السبب الرئيسي وراء الضغوط الدولية لتوحيد الممارسات المحاسبية الدولية وذلك بتبني مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية.

إن الجزائر كواحدة من الدول الساعية لمسايرة التطورات الاقتصادية، شرعت في عملية إصلاح المنظومة المحاسبية بداية من التسعينيات بهدف تقريب الممارسات المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية، وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية.

بتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي والشروع في تطبيقه بداية من سنة 2010، أصبحت المؤسسات المنطوية تحت مجال تطبيقه ملزمة بإعداد وإفصاح عن خمس قوائم مالية خلافا لما كان عليه في المخطط المحاسبي الوطني، وذلك وفقا لمبادئ وأسس وخصائص جاء بها هذا النظام بهدف إضفاء المصداقية والشفافية على المعلومة المالية في القوائم المالية، وهذا الصدد سوف نتطرق إليه في هذا الفصل إلى ما يلي:

المبحث الأول:لمحة تاريخية عن المحاسبة في الجزائر.

المبحث الثاني:ماهية النظام المحاسبي المالي (SCF).

المبحث الأول: لمحة تاريخية عن المحاسبة في الجزائر.

ظهرت المحاسبة بصيغة القيد المزدوج في إيطاليا، في القرن الرابع عشر والخامس عشر ميلادي، حيث وضع الأب لوقا باسيولو عام 1494 أسس هذا المبدأ.

خلال الفترة الممتدة من ذلك التاريخ وحتى وقتنا هذا تطورت المحاسبة وانتشرت لتصبح نظاما متكاملا، ووسيلة منظمة يتم بواسطتها تهيئة التقارير وتنظيم الحسابات التي تعكس الأوضاع المالية والاقتصادية في الوحدة الاقتصادية، إن الوظيفة الأساسية عند ظهور المحاسبة عبارة عن مراقبة حركة الأموال التي هي تحت تصرف إدارة الوحدة الاقتصادية، وذلك عن طريق تسجيل العمليات في السجلات المحاسبية، وتوفير الوسائل والضوابط الداخلية التي تمنع المساس بهذه الأموال، إن سرعة التطورات الاقتصادية والاجتماعية في مطلع القرن العشرين أدى إلى تطور موازي في المحاسبة وفي المهام الملقاة على عاتقها، وتجاوز دورها المفهوم الضيق (مسك السجلات) إلى مفهوم أوسع وهو (تقديم الخدمات) ومساعدة إدارة الوحدة على اتخاذ القرارات الصائبة المبنية على بيانات رقمية والسيطرة على الأصول والعمليات المالية، وكذلك تسهيل الأمر على المتعاملين مع الوحدة (سواء كانوا مساهمين، أو مستثمرين ...) لمعرفة الوضع المالي للمؤسسة عن طريق إعداد الحسابات الختامية وإصدار التقارير المالية، يمكن القول بأن المحاسبة أصبحت في الوقت الحاضر تمس مختلف جوانب الحياة العملية، وتحتاجها وتستخدمها جميع الأطراف التي لها علاقة مع الوحدة الإقتصادية حيث يحتاجها مالكي الوحدة لمعرفة أوضاع وحدتهم، وكذلك دائنو الوحدة والموردون والمحللون الماليون وإدارة الوحدة نفسها والمؤسسات الضريبية وكذلك الدارسون والباحثون.

المطلب الأول:المخطط الوطني المحاسبي (PCN)

صدر المخطط الوطني بموجب الأمر رقم 35-78 في 29 أفريل 1975 الغاية منه تنظيم العمل المحاسبي وتوحيد الصيغ المحاسبية المستعملة للتسجيل وعرض العمليات الإقتصادية التي تمارسها المؤسسات، لذلك أوجب هذا الأمر أن تكون المحاسبة مفصلة بالشكل الذي يسمح بتسجيل ومراقبة العمليات التي تقوم بها المؤسسة.

الفرع الأول: نشأة وتطور المخطط المحاسبي الوطني:

تعود أولى محاولات تكييف المخطط المحاسبي العام إلى سنة 1969م، أين كلف السلطات السياسية وزارة المالية للانطلاق في شهر ديسمبر بهذه المحاولة لأجل أقصاه ستة اشهر تقوم بعدها هذه الأخيرة بتقديم حصيلة عملها أي في 1970/06/30 حسب ما ورد في قانون المالية لسنة 1970 الفقرة 19، لكون هذه الفترة غير كافية للقيام بهذا العمل (ستة أشهر) فإنه تم في نهاية سنة 1971م إنشاء

المجلس الأعلى للمحاسبة الذي أوكلت له مهمة إحلال المخطط الفرنسي العام بمخطط محاسبي وطني وأسندت هذه المهمة إلى لجنة التوحيد بهذا المجلس، انطلق القائمون على تصميم المخطط المحاسبي الوطني بادئ الأمر بانتقاد المخطط المحاسبي العام لسنة 1957م، وفي نوفمبر 1973م تبني المخطط المحاسبي الوطني PCN من طرف المجلس الأعلى للمحاسبة بعد فحص المشروع، تلاه صدور الأمر رقم 75/35 الصادر في 1975/09/29م، والقاضي بإجبارية تطبيق المخطط المحاسبي الوطني على الهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، وشركات الاقتصاد المختلطة[1].

ما يشار إليه في هذا الصدد هو اعتماد معدي هذا المخطط عند تصميمه، على النموذج المبسط أي اعتماد المحاسبة العامة دون المحاسبة التحليلية، والذي قام بإنشاء خمس مخططات محاسبية قطاعية: الزراعة عام 1987م، التأمينات 1987م، السياحة 1988م، البناء والتعمير والإسكان عام 1988م، والقطاع البنكي عام 1992م[2].

الفرع الثاني: مفهوم المخطط المحاسبي الوطني (PCN):

ظهر المخطط المحاسبي PCN سنة 1973 ليعوض المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG حيث أصبح هذا الأخير لا يتماشى مع الوضعية الاقتصادية للجزائر، وأصبح المخطط المحاسبي الوطني إجباري التطبيق في المؤسسات الصناعية والتجارية منذ أول جانفي 1976، ويهدف المخطط المحاسبي الوطني إلى خمسة أهداف رئيسية تتمثل فيما يلي[3]:

- تسهيل التقديرات واتخاذ القرار.
- وسيلة تخطيط وتسيير المؤسسات.
- جعل تحليل المؤسسات ديناميكيا.
- السماح بتحديد بعض الكميات الاقتصادية التي لها معنى اقتصادي هام.
- تقديم معرفة سريعة للتكلفة وسعر التكلفة على مستوى المخزونات.

فالمخطط الوطني المحاسبي للمؤسسة هو قائمة الحسابات التي تستعملها المؤسسة وهي مصنفة في إطار جدول محدد مع اختلاف الحسابات التي يمكن أن تنشأ حسب نشاط المؤسسة وحجمها وخصوصياتها، ولهذا اقتضت الضرورة إلى توحيد جميع هذه القوائم على كافة المؤسسات، وإعطائها

[1] قرعيش صبرينة، 2013/2012، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النتيجة الجبائية للمؤسسة، دراسة حالة: مؤسسة صوناريك بفرجيوة مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص مالية وبنوك، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف ميلة.

[2] صلاح حواس، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي SCF، دار هومة، 2012، ص10 .

[3] حواس صلاح ، المحاسبة العامة حسب المخطط المحاسبي الوطنين دار هومة، الجزائر، 2006، ص22.

صبغة وطنية ليبسط ويوحد محاسبة مختلف المؤسسات، ليجلب منفعة وفائدة للمؤسسة ومصالح الدولة والأشخاص الذين لهم علاقة بالمؤسسة.

الفرع الثالث: خصائص المخطط المحاسبي الوطني:

صدر المخطط الوطني للمحاسبة في إطاره القانوني بالمرسوم 75/35 المؤرخ في 29 أفريل 1975 وقرار متعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة المؤرخ في 23 جوان 1975م، وهذه النصوص لها الطابع التخطيطي.

يطبق المخطط الوطني للمحاسبة على جميع المؤسسات كما جاء في المادتين الأولى والثانية من الأمر الصادر بتاريخ 29 أفريل 1975 ما يلي[1]:

حيث نصت المادة الأولى: يكون المخطط المحاسبي إلزاميا بالنسبة إلى:

- المنظمات العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي.
- شركات الإقتصاد المختلط.
- المؤسسات مهما كان شكلها والخاضعة للنظام الضريبي حسب الفائدة الحقيقية، يمكن أن يوسع المخطط الوطني للمحاسبة ليشمل مؤسسات أخرى غير مذكورة أعلاه

أما المادة الثانية فقد نصت على: يطبق المخطط الوطني للمحاسبة بفعل قرار من وزارة المالية لقطاعات نشاطات خاصة (نشاطات ذات صيغة تتميز عن النشاطات الأخرى).

الأصناف:

توجد ثمانية أصناف في المخطط المحاسبي الوطني وهي [2]:

- الصنف الأول: الأموال الخاصة.
- الصنف الثاني: الإستثمارات.
- الصنف الثالث: المخزونات.
- الصنف الرابع: الذمم (الحقوق).
- الصنف الخامس: الديون.
- الصنف السادس: التكاليف.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، المرسوم التنفيذي رقم 35-75 المتضمن كيفية تطبيق المخطط للمحاسبة،العدد 37، ص502

[2] بويعقوب عبد الكريم، أصول المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008، ص ص 45-46.

- الصنف السابع: الإيرادات.
- الصنف الثامن: النتائج.

يعتمد الترقيم على مبدأ التصنيف العشري، فلكل حساب أساسي رقم خاص وتمييزي ذو رقمين، ورقمت الأصناف من الواحد إلى ثمانية، ويتضمن الترقيم ثلاثة أرقام: رقم المئات ويوافق رقم الصنف، ورقم العشرات ويوافق رقم الحساب الرئيسي، ورقم الآحاد وهو رقم ترتيبي.

الفرع الرابع: أهداف المخطط الوطني المحاسبي:

إن التنمية التي عرفها الاقتصاد الوطني بعد الاستقلال تطلبت مخطط محاسبي يساير الاقتصاد الموجه ويعوض النظام المحاسبي الفرنسي الذي أصبح لا يسار التنمية ولا يلبي حاجيات البلاد، حيث أن المخطط المحاسبي الوطني يأخذ بعين الاعتبار احتياجات المؤسسة المصرفية ذات الدور الإستراتيجي وكذلك يأخذ بعين الاعتبار الاحتياجات الخاصة المركزية للتخطيط.

حيث يهدف كل مخطط محاسبي إلى توحيد المصطلحات، قائمة الحسابات وآليات سيرها وطرق التقييم ثم إعطاء نماذج الوثائق الشاملة (المتمثلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول سيولة الخزينة وجدول حركات الذمم)، وفي بعض الأحيان ملحقاتها التي يتم إعدادها في نهاية كل دورة محاسبية كما جاء به المخطط المحاسبي الوطني، وهذا من أجل تسهيل [1]:

- العمل المحاسبي بالدرجة الأولى، أي تسجيل ومعاملة البيانات المحاسبية وإعداد مختلف الوثائق المحاسبية الشاملة.
- مهمة مراجعة ومراقبة الحسابات (الداخلية كانت أو الخارجية).
- مهمة التدقيق في المحاسبة من طرف مصلحة الضرائب.
- مهمة جمع البيانات الاقتصادية الخاصة بالمؤسسات من اجل الدراسات الإحصائية والتخطيط لعملية التحليل المالي لأوضاع ونتائج المؤسسات.
- مهمة تعليم المحاسبة في قطاع التعليم.

وبمناسبة التنصيب الرسمي للمجلس الأعلى للمحاسبة في 5ماي 1972،حدد وزير المالية آنذاك الأهداف المسندة للمخطط الوطني المحاسبي وهي [2]:

1- استغلال الحسابات تتماشى مع متطلبات الشركات والمؤسسات العمومية.

[1] محمد بوتن، المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 39.

[2] وزارة التهيئة العمرانية والتعمير والبناء، نظام المحاسبة المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، 1988، ص ص 5-6.

2- يسمح للدولة بمراقبة القطاع العمومي والقطاع الخاص، وتكون هذه المراقبة باستعمال النتائج المحصل عليها من خلال النشاطات السنوية.
3- اعتماد الجرد المستمر في تقييم المخزونات.
4- استخدام الحسابات المؤقتة (الوسيطة ح/ 38).
5- استعمال المخطط الوطني للمحاسبة (PCN) يسمح للمؤسسة بتحقيق أهداف إحصائية، تعتبر كأداة تسيير فعالة تستطيع من خلالها اتخاذ القرارات اللازمة لتحسين تسيير المؤسسة على ضوء النتائج المحاسبية.
6- المعرفة السريعة للتكاليف وأسعار التكلفة.
7- يعتبر المخطط المحاسبي الوطني وسيلة للتحكم في التنظيم والتوقعات الإقتصادية، داخل المؤسسات الجزائرية.
8- أخذ بعين الاعتبار حاجيات مستخدمي المعلومة المحاسبية (البنوك، الهيئة المركزية للتخطيط).
9- اعتماد معايير واضحة في إعداد الوثائق المحاسبية.
10- إمداد المحاسبة الوطنية بمعلومات ذات دلالة واضحة، يمكن اعتمادها كأداة إحصائية تنبؤية.
11- جعل تحليل المؤسسات ديناميكي عن طريق استخراج النتائج في مختلف مراحلها (الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، نتيجة الاستغلال،...).

المطلب الثاني: عيوب و أسباب الإنتقال من المخطط المحاسبي:

رغم ما قدمه المخطط الوطني للمحاسبة في الجزائر إلا أن كثرة عيوبه أدت إلى التخلي عنه والتحول نحو النظام المحاسبي المالي، وفي هذا المطلب سنتطرق إلى عيوب هذا المخطط بالإضافة إلى أسباب الإنتقال نحو النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: عيوب المخطط المحاسبي الوطني (PCN):

لقد اكتشف مستعملي المخطط المحاسبي الوطني بعض النقائص والعيوب التي أدت إلى مواجهة مشاكل عديدة ومتنوعة.

أولا: نقائص متعلقة بالجانب النظري:

إن طريقة تقديم المخطط المحاسبي الوطني للتنفيذ تظهر العديد من التقصير على الجانب النظري من حيث الإطار المفاهيمي والحسابات المركبة:

1- غياب الإطار المفاهيمي:

الإطار المفاهيمي هو إطار يتم من خلاله إعداد وتقديم القوائم المالية للمؤسسات بحيث يحدد أهداف القوائم المالية وخصائصها النوعية، مستعملي المعلومة المالية، المصطلحات، المبادئ،الإتفاقيات المحاسبية ويعرف عناصر القوائم المالية، وهو ما لم يشر إليه المخطط المحاسبي الوطني بوضوح سواء في الأمر المتضمن في المخطط الوطني المحاسبة أو في القرار المتعلق بكيفية تطبيقه [1].

2- غياب فكرة الحسابات المركز على مستوى المخطط المحاسبي الوطني:

يطبق الدليل المحاسبي الوطني في صيغته الأساسية على المؤسسات الصغيرة ولا يشير إلى المجمعات التي تم من أجلها تأسيس المعايير المحاسبية الدولية، إذا أن لهذه المؤسسات فروع عديدة عبر العالم وهذا ما يتطلب مسك الدفاتر وإعداد القوائم الخاصة لكل بلد على حدا مما يصعب عملية تجميع حساباتها وإن مشروع الدليل المحاسبي للمؤسسات القابضة يرفض استعمال نفس القواعد على المجمعات مع منح هذه المؤسسات التي لها مساهمات في الخارج إمكانية تجميع حساباتها وفقا للمعايير المحاسبية الدولية[2].

ثانيا: نقائص متعلقة بالجانب التقني للمخطط المحاسبي.

تتعلق هده النقائص بالإطار المحاسبي وتصنيف الحسابات، الوثائق الشاملة، الجرد الدائم وقواعد التقييم، التعاريف وقواعد سير الحسابات ومعالجة بعض العمليات والوثائق المحاسبية حيث[3] :

- إن تبويب المخطط المحاسبي الوطني لايحتوي على الحسابات التي أصبح وجودها ضروري خاصة بعد الإصلاحات الإقتصادية والتوجه نحو إقتصاد السوق، وعلى سبيل المثال: رأس المال الصادر ورأس المال المكتتب غير المطلوب في المجموعة الأولى والإستثمارات المالية في المجموعة الثانية، والنواتج للقبض في المجموعة الرابعة.

- لا يوجد أي تمييز بين الأصول الجارية والأصول غير الجارية وبين الخصوم الجارية وغير الجارية، كما أن تعريف مجموعات الأصول المبني على أساس قانوني (الذمة المالية) لا يمكن المؤسسة من تقييم أدوات الإنتاج والتمييز بين أصول الإستغلال وخارج الإستغلال.

---

[1] عبد القادر بكيحل، أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية (IAS / IFRS) في الجزائر في ظل الشراكة مع الإتحاد الأوربي.

[2] محمد خميسي بن رجم، الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي الجديد، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009، ص5.

[3] لزعر محمد سامي، مذكرة شهادة الماجيستر في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري قسنطينة، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، ص ص 21 – 22.

– يبلغ عدد الوثائق الختامية سبعة عشر جدولا مهما كان حجم ونشاط المؤسسة، ونظرا لتطبيق مبدأ الأهمية النسبية فإن كل المؤسسات حتى الصغيرة منها ملزمة بتقديم كل المعلومات المقدرة في المخطط المحاسبي الوطني هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى نجد أنه لا تتوفر في الميزانية وجدول حسابات النتائج معلومات تتعلق بالدورة السابقة تمكننا من إجراء مقارنة بين مختلف الدورات المالية.

– قواعد سير الحسابات وجيزة جدا، وإن تعريف بعض الأصناف وتسمياتها لا تتطابق مع محتواها، فمثلا نجد أن المجموعة الرابعة تحتوي على حسابات لا تتضمن حقوق (حسابات الخصوم المدينة، المصاريف المدفوعة مسبقا، النفقات في انتظار التحميل والكفالات).

– فرض المشرع الجزائري على جميع المؤسسات مهما كان حجمها وطبيعة نشاطها أن تتبع طريقة الجرد الدائم من أجل متابعة مخزونها، ورغم ان هذه الطريقة قد لا تتناسب و إمكانيات بعض المؤسسات من أجل متابعة المشتريات، المبيعات، المخزونات، وتعدد النشاطات والبعد الجغرافي لبعض الوحدات يبرز صعوبة إستعمال الجرد الدائم في المؤسسات.

– اعتمد المخطط المحاسبي الوطني التكلفة التاريخية كطريقة للتقييم، لكن لم يوصي بطرق التقييم عند الجرد، حيث أنه لا توجد أي طريقة أوصى بها المخطط لتقييم مدخلات ومخرجات المخزون، وأعطيت الحرية للمؤسسات في اختيار الطريقة الأكثر توافقا مع خصائص المخزون.

– لم يتناول المخطط المحاسبي الوطني تعريف كل من تكلفة الحيازة، تكلفة الشراء، تكلفة الإنتاج، المصاريف الملحقة، الأعباء المباشرة وغير المباشرة وكما أنه لم يدقق في تحديد طرق حساب الإهتلاك وإجراء تكوين المؤونات لنقص المخزونات والحقوق المشكوك فيها.

– أهمل المخطط المحاسبي الوطني بعض العمليات نذكر منها: القرض الإيجاري، العمليات بالعملة الأجنبية، الإستثمارت المعنوية، الإندماج، العطل المدفوعة الأجر، تكاليف الفحص والتطوير، تغيير الطرق المحاسبية، إلتزامات التقاعد ... إلخ.

الفرع الثاني: أسباب الإنتقال إلى النظام المحاسبي المالي.

إن المخطط المحاسبي المطبق منذ سنة 1976 وضع ليستجيب لاحتياجات الاقتصاد الاشتراكي الذي انتهجته الجزائر آنذاك، وعندما اتجهت إلى اقتصاد السوق من خلال مختلف الإصلاحات الإقتصادية المعتمدة منذ الثمانينات من القرن العشرين، والتي ساهمت في ترقية المنافسة وجذب الإستثمار الأجنبي المباشر خاصة في قطاع المحروقات. فأصبح المخطط المحاسبي الوطني لا يتلاءم مع الوضع الإقتصادي الجديد، بحيث أنه لا يستجيب لاحتياجات المؤسسات والمساهمين من حيث المعلومات

المحاسبية، ويمكن حصر دوافع الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي في دوافع (عوامل) داخلية وخارجية ونوجزها فيما يلي[1]:

– انتقال الاقتصاد الجزائري من اقتصاد اشتراكي إلى اقتصاد السوق.

– ضغوطات الهيئات الدولية كصندوق النقد الدولي، البنك الدولي والمنظمة العالمية للتجارة قصد الالتزام بالمعايير 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 تقضي تغييرات جذرية في الميدان المحاسبي، هذه التغييرات يجب أن تكون في مستوى التطورات الاقتصادية، في إطار المعايير المحاسبية الدولية، وبالتالي إرتباط المحاسبة بالتوجه الاقتصادي الجديد.

–تطور الأسواق المالية وتزايد احتياجات المؤسسات للتمويل، مما يفرض على المؤسسات الجزائرية ضرورة تبني معايير المحاسبة الدولية حتى تتمكن المؤسسات من اللجوء إلى الأسواق المالية الدولية.

– الانفتاح الاقتصادي على العالم الخارجي، يتطلب استعمال معلومات تتمتع بالشفافية والموثوقية وموحدة ومعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، قصد تسهيل نقل المعلومات الاقتصادية.

– المخطط المحاسبي الوطني يستجيب بالدرجة الأولى إلى المستلزمات الجبائية ولا يتوافق مع حاجات المؤسسة الاقتصادية في إمكانية الحصول على تحليل لوضعيتها المالية.

المطلب الثالث: الهيئات المهنية في الجزائر

لقد صاحبت الهيئات والمنظمات المهنية في الجزائر خاصة منها المتعلقة بمهنة المحاسبة (مجلس المحاسبة، المجلس الوطني للمحاسبة، المصف الوطني لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) تلك الإصلاحات المحاسبية التي قام بها المشرع الجزائري والمتعلقة بتبني الأنظمة المحاسبية، لما لهذه الهيئات والمنظمات المهنية من دور في الإشراف والمراقبة والمتابعة لهذه الإصلاحات والعمل على تطبيقها بما يتماشى وإطارها العام.

[1] بومزبر سعيد نوفل، مذكرة شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص مالية وبنوك، معهد العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي ميلة، دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة: مؤسسة سونلغاز – ميلة، ص 11.

1- مجلس المحاسبة:

مع إعادة تنظيم الإقتصاد الوطني وهيكلة المؤسسات العمومية الاقتصادية الذي نتج عنها ارتفاع عدد المؤسسات العمومية وتعقد أنماط التسيير وغياب أطر تحكم توليد المعلومات وضعف التحكم في النظام المحاسبي، قام المشرع الجزائر بسن آليات رقابية تحد من أنواع الاختلال التي تفرزها أساليب التسيير المتبناة، من خلال القانون رقم 105/80 المؤرخ في 1980/03/10 المقرر لإنشاء مجلس المحاسبة، وفي مادته رقم 05 نص على أن "مجلس المحاسبة يراقب مختلف المحاسبات التي تصور العمليات المالية والمحاسبية، أي تتم مراقبة صحتها وقانونيتها ومصداقيتها"[1].

2- المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

تعتبر المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين من بين المنظمات والهيئات المهنية المشرفة على مهنة المحاسبة في الجزائر، حيث صاحبت هذه المنظمة التطورات التي مست المحاسبة كمهنة وكنظام[2].

2-1- نشأة المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين:

نشأت هذه المنظمة بموجب المادة رقم 5 من قانون 108/91 الصادر في 1991/04/27 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين، ونصت هذه المادة على أنه "تنشأ منظمة وطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين تتمتع بالشخصية المدنية وتجمع الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المؤهلين لممارسة مهنة خبير محاسب ومحافظ حسابات ومحاسب معتمد حسب الشروط التي يحددها القانون"[3].

2-2- مهام المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين :

تلخص المادة 9 من القانون 91-08 المهام التي تطلع بها المنظمة فيما يلي[4]:

- السهر على تنظيم المهنة وحسن ممارستها.

-الدفاع على كرامة أعضائها واستقلاليتهم.

[1] براق محمد والأستاذ قمان عمر، أثر الإصلاحات المحاسبية على هيكلة المنظمات المهنية في الجزائر، المؤتمر العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر، كلية ع.إ.ت.ع.ت، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، يومي 29 و30 نوفمبر 2011، ص5.

[2] براق محمد و أ.قمان عمر، مرجع سبق ذكره، ص5.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 20، المؤرخة بتاريخ 1991/05/01، ص 651.

[4] براق محمد و أ.قمان عمر، مرجع سبق ذكره، ص 5.

– تحديد النظام الداخلي للمنظمة الذي يتعلق بشروط المهنة وخصوصيتها.

– مساعدة السلطات العمومية في ميدان التقييس المحاسبي والطلب المهني والتسعير.

– تمثيل مصالح المهنة تجاه السلطات والغير من المنظمات الأجنبية.

– إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

– تقدير في حدود التشريع المعمول به الصلاحية المهنية للإنجازات والشهادات التي يقدمها المرشحون للتسجيل في هذه المهن.

– التأكد من النوعية المهنية والتقنية للأشغال التي ينجزها أعضاؤها.

3 – <u>مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة:</u>

تم تأسيس مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 02/92 المؤرخ في 1992/01/13، المعدل والمتمم بالمرسوم التنفيذي رقم 458/97 المؤرخ في 1997/12/01 والذي يحدد تشكيل مجلس النقابة الوطنية لأعضاء المهنة ويضبط اختصاصاته وفوائد عمله.

وتتمثل اختصاصات المجلس في[1]:

– حماية المصالح المعنوية والمادية لأعضاء النقابة.

– تمثيل النقابة الوطنية لدى السلطات العمومية اتجاه الغير والمنظمات الأجنبية المماثلة.

– إعداد ومراجعة ونشر قائمة الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.

– الوقاية من كل النزاعات بين كل أعضاء النقابة و تسويتها.

– تحصيل الاشتراكات المهنية التي تقررها الجمعية العامة.

– السهر على احترام جميع أعضاء النقابة للاحكام الشرعية والتنظيمية المعمول بها والنظام الداخلي.

– تحديد المطالب العادية للتدقيق والرقابة.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03 لسنة 1992، ص – ص 82 – 83.

– إبداء الراي في المسائل التي تعرضها عليها السلطات المختصة في ميدان التقييس المحاسبي والمالي المرتبط بحياة المؤسسة.

– المساعدة والنهوض بالتقويم المستمر للمستوى النظري والتقني لدى أعضاء النقابة ودعوة السلطات المختصة للحضور للتدريبات والملتقيات المهنية، تنظيمها، الإشراف عليها ومراقبتها بالتنسيق مع السلطات المختصة.

– المشاركة في مهام التكوين والتعليم والبحث.

– القيام بتعميم نتائج الأشغال المتعلقة بالميدان الذي تغطيه المهنة وتوزيعها ونشرها.

4- <u>المجلس الوطني للمحاسبة:</u>

نشأ هذا المجلس بموجب المرسوم التنفيذي رقم 96-318 المؤرخ في 1996/09/25 والذي يحدد الطبيعة الاستشارية له، كما حدد اختصاصاته وصلاحياته والقواعد التي تسيره[1].

4-1- <u>صلاحيات المجلس الوطني للمحاسبة:</u>

تتمثل صلاحياته طبقا للمادة الثالثة من نفس المرسوم فيما يلي[2]:

– يجمع ويستغل كل المعلومات والوثائق المتعلقة بالمحاسبة وتعليمها.

– ينجز أو يكلف من ينجز كل الدراسات والتحاليل في مجال التنمية واستخدام الأدوات والطرق المحاسبية.

– يقترح كل التدابير الرامية إلى ضبط المقاييس المحاسبية واستغلالها العقلاني.

– يفصح ويبدي رأيه وتوصياته في كل مشاريع النصوص التشريعية التي لها علاقة بالمحاسبة.

– يشارك في تطوير أنظمة التكوين وبرامجه وتحسين المستوى في مجال المهن المحاسبية.

– يتابع تطور المناهج والتنظيمات والأدوات المتعلقة بالمحاسبة على الصعيد الدولي.

– ينظم كل التظاهرات واللقاءات ذات الطابع التقني التي تدخل في مجال اختصاصه.

– ينشر تقاريره ودراساته وتحاليله وتوجيهاته.

---

[1] براق محمد وأقمان عمر، مرجع سبق ذكره ، ص 07.

[2] مرجع نفسه، ص 07.

4-2- أعضاء المجلس الوطني للمحاسبة:

ما يتعلق بأعضاء المجلس فلقد تم تحديدهم في المادة 06 من نفس المرسوم السالف الذكر والذي يتضمن تشكيلة ورئاسة المجلس، حيث يراس المجلس وزير المالية أو ممثله.

أما تشكيلته فهي[1]:

- الرئيس المزاول لمهمته في المجلس الوطني لنقابة الخبراء والمحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- ممثل الزير المكلف بالمالية.
- ممثل الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي.
- ممثل الوزير المكلف بالتكوين المهني.
- ممثل الوزير المكلف بالتجارة.
- ممثل الوزير المكلف بالإصلاح الإداري والوظيف العمومي.
- ممثل عن المفتشية العامة للمالية.
- ممثل عن الغرفة الوطنية للزراعة.
- ممثل عن الغرفة الوطنية للتجارة والصناعة.
- ممثل عن بنك الجزائر.
- ممثل عن لجنة تنظيم عمليات البورصة ومراقبتها.
- ممثل عن الجمعية المهنية للبنوك والمؤسسات المالية.
- ممثل عن جمعية شركات التأمين.
- ممثل عن الشركات القابضة العمومية.
- ستة (06) ممثلين للمهمة يعينهم مجلس النقابة الوطنية من بين الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين.

[1] براق محمد وأقمان عمر، مرجع سبق ذكره، ص ص 7- 8.

– أستاذين (02) لهما رتبة أستاذ مساعد على الأقل في مجال المحاسبة والمالية يعنهما الوزير المكلف بالتعليم العالي والبحث العلمي.

وباعتباره الجهة الرسمية الوحيدة المكلف باختيار طرق التقييس المحاسبي في الجزائر، فإنه ساهم في الإصلاح المحاسبي من خلال تبني الخيار القائم على إصلاح مخطط المحاسبة الوطني من خلال تبني المعايير الدولية IAS/IFRS.

من خلال ما سبق فإننا نلاحظ أن المنظمات المهنية السابقة والمتمثلة في (المنظمة الوطنية للخبراء المحاسبين ومحافظي المحاسبات والمحاسبين المعتمدين، المجلس الوطني للمحاسبة) كانت تعمل في الأساس وفقط إطار المخطط الوطني المحاسبي (PCN)، وعليه من الضروري أن تتكيف مع إطارها الجديد في ظل الإصلاحات المحاسبية المتعلقة بتبني الجزائر المعايير المحاسبية الدولية، والعمل على اندماج مع هذه الإصلاحات[1].

المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي SCF

من خلال الإصلاح المحاسبي في الجزائر قام المجلس للمحاسبة المكلف بمهمة المحاسبة بإعداد النظام المحاسبي المالي الذي يتضمن مجموعة من المعايير المحاسبية المستمدة من المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي الماليSCF

سنتطرق في هذا المطلب إلى ذكر كل من الخلفية التاريخية للنظام وتعريف النظام المحاسبي وخصائصه ومجال تطبيقه:

الفرع الأول: الخلفية التاريخية والفكرية للنظام المحاسبي المالي:

بعد 35 سنة من التطبيق أي منذ 1975 تم إحالة المخطط المحاسبي الوطني (PCN) على التقاعد سنة 2010 والشروع في تطبيق نظام محاسبي مالي جديد، تم التجهيز له منذ سنة 2001، استكمالا للإصلاحات الاقتصادية التي شرعت الدولة الجزائرية في تبنيها منذ بداية التسعينات، وكذلك كنتيجة طبيعة للتحول نحو اقتصاد السوق، وما نجم عنه من تزايد المشاكل المحاسبية على مستوى كل القطاعات.

[1] براق محمد وأقمان، عمر، مرجع سبق ذكره، ص 08.

وقد تم إسناد عملية الإصلاح التي تم تمويلها من طرف البنك الدولي للمجلس الوطني للمحاسبة باعتباره المكلف بعملية المعايرة المحاسبية في الجزائر، وتحت إشراف وزارة المالية، وذلك بالتعاون مع خبراء من المجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي وما يبرر اللجوء إلى الخبرة الفرنسية عدة عوامل[1].

- **عوامل تقنية:**

تتمثل في تقارب الإطار القانوني والتنظيمي، وتقاليد المحاسبة مبنية على نظام محاسبي موجه لخدمة الاقتصاد الكلي.

- **عوامل سياسية واقتصادية:**

حيث تعتبر فرنسا أول متعامل اقتصادي مع الجزائر.

- **عوامل ثقافية:**

تترجمها العلاقات الثقافية واللغوية.

وقد تم اقتراح 03 خيارات أو سيناريوهات لعملية الإصلاح:

- دخال تعديلات بسيطة على المخطط المحاسبي الوطني.
- تعديل شامل للمخطط المحاسبي الوطني والانفتاح على الحلول الدولية.
- إعداد نظام محاسبي متوافق ومعايير المحاسبة الدولية.

وقد تم اختيار السيناريو الثالث، ولعل ما رجح هذا الخيار هو ما جاء في توصيات NEPAD والتي كانت الجزائر أحد أطرافها الفاعلة، في الفصل المخصص للحكومة الإقتصادية والمؤسسة والتي أوصت بضرورة إتباع مجموعة من المعايير الدولية لتحسين الحكومة، وعلى راسها معايير المحاسب، وعلى الرغم من إصرار السلطات المحاسبية في الجزائر على أن النظام المحاسبي المالي متوافق ومعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS، حسب التعليمة الوزارية رقم 02 الصادر عن المجلس الوطني للمحاسبة المتضمنة أو تطبيق للنظام المحاسبي المالي، إلا أن المتمعنين في خلفيته الفكرية يلاحظ أنه من حيث الجوهر متوافق مع معايير المحاسبة الدولية بوجود إطار مفاهيمي، ولكن من حيث الشكل نجده متكيف مع المحاسبة الأوروبية القارية والتي تعتمد على مخطط محاسبي.

[1] محمد بوطلاعة، أحمد بوراس، مساهمة النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ حكومة الشركات من وجهة نظر مارسي مهنة المحاسبة في الشرق الجزائري، مجلة البحوث الإقتصادية والمالية، العدد الثالث، جوان 2015، ص 17.

ومعايير المحاسبة الدولية والتي أطلق مؤخرا علها تسمية المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) أضحت أحد أهم المعايير المستخدمة على المستوى العالمي بسبب:

- جودتها العالية وقابليتها للفهم.
- أخذها في الاعتبار الحاجات الاقتصادية الناشئة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة.
- تطويرها يكون من خلال إجراء وأسلوب دولي يشارك فيه جميع الفاعلون في ميدان المحاسبة[1].

الفرع الثاني: تعريف النظام المحاسبي المالي وخصائصه:

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي:

تنص المادة 03 من قانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن النظام المحاسبي المالي أن:

"المحاسبة المالية أو النظام المحاسبي المالي عبارة عن نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتسجيله، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"[2].

ويتضمن النظام المحاسبي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة لحسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولاسيما[3]:

- محاسبة التعهد.
- استمرارية الاستغلال.
- قابلية الفهم.
- الدلالة.
- المصداقية.
- التكلفة التاريخية.

[1] محمد بوطلاعة، أحمد بوراس: مرجع سبق ذكره، ص 18

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، الصادرة في 11/25/ 2007، ص 03.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرجع السابق، ص ص03-04.

– أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر.

وشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية وتأويل واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

يعرف الإطار التصوري:

– مجال التطبيق.

– المبادئ والاتفاقيات المحاسبية.

– الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

– يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية عن طريق التنظيم.

وتحدد المعايير المحاسبية:

– قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء.

– تحديد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.

– محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها.

وتسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونتها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم[1].

ثانيا: خصائص النظام المحاسبي المالي:

نشير أن هذا الإطار التصوري للنظام المحاسبي مستمد من النظام الأنجلوساكسوني ومدونة الحسابات مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي، ويتميز النظام المحاسبي بعدة خصائص نستخلصها من التعريف[2]:

– الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرجع السابق، ص04.

[2] سفيان نقماري، رحمة بالهادف، وقاع تكيف المؤسسات مع النظام المحاسبي، مداخلة مقدمة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر وعلاقته بالمعايير الدولية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2013، ص 4.

– يرتكز على المبادئ أكثر ملائمة من الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

– يسمح توفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة من اجراء المقاربات واتخاذ القرارات.

الفرع الثالث: مجال تطبيق النظام المحاسبي:

لقد حدد النظام المحاسبي المالي وفقا للمواد 02، 04، 05 من القانون 11/07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجال تطبيق هذا النظام كالتالي[1]:

– كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها، والمعنيون بمسك محاسبة هم:

– الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

– التعاونيات.

– الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين المنتجين للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات مبنية على عمليات متكررة.

– كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمين ويمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسب مالية مبسطة (محاسبة الخزينة).

المطلب الثاني: أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي

نظرا للدور الذي يلعبه النظام المحاسبي المالي سنتطرق إلى أهمية هذا النظام وأبرز أهدافه.

الفرع الأول: أهمية النظام المحاسبي المالي (SCF):

تكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي[2]:

– يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد74، مرجع سبق ذكره، ص03.

[2] بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المالي على جودة المعلومات المالية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS–IFRS–IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات – اتجاهات النظام المحاسبي المالي الجزائري(المالي، العمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، يومي 24 و 25 نوفمبر 2014، ص ص 230–231.

– توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم ولهذا إعداد القوائم المالية، مما يقلص من حالات التلاعبات.

– يستجيب لاحتياجات المستثمرين المالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء المقارنة .

– يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لإتخاد القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية.

– يسمح بالتحكم في التكاليف مما يشجع الإستثمار ويدعم القدرة التنافسية للمؤسسة.

– يسهل عملية مراقبة الحسابات التي ترتكز على مبادئ، متعددة بوضوح.

– يشجع الإستثمار الأجنبي المباشر نظرا لإستجابته لإحتياجات المستثمرين الأجانب.

– يضمن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية المتعامل بها دوليا، مما يدعم شفافية الحسابات، وتكريس الثقة في الوضعية المالية للمؤسسة.

– إنسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية.

– تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وافية من قبل المؤسسة.

– يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخري لنفس القطاع، سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.

– يؤدي إلى زيادة ثقة المسامين 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 إستحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي سيولة الخزينة وتغير الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

<u>الفرع الثاني: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF):</u>

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى[1]:

– ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.

– تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.

– العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.

[1] صالحي بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وآفاق تبني وتطبيق النظام المالي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010/2009، ص 127.

– جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
– قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
– المساعدة على المردودية للمؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير.
– إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.

– السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

– استفادة الشركات المتعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
–ا لنظام المحاسبي المالي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة والتي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.
– السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق.
– إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية والأداء وتغييرات الوضعية المالية عن المؤسسة.
– يسمح بمراقبة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
– يساعد في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق.
– يساعد في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية.

المطلب الثالث: مبادئ النظام المحاسبي المالي SCF ومكوناته

يتضمن النظام المالي الجديد إطارا تصوريا ومعايير محاسبية ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي والتي سنتعرف عليها هنا:

الفرع الأول: مبادئ النظام المحاسبي المالي SCF

تبني النظام المحاسبي ضمنيا مختلف المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهي تتمثل في أربعة عشرة مبدءا يمكن إيجازها فيما يلي[1]:

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية،العدد 74، مرجع سبق ذكره، ص 6.

1- مبدأ الدورة المحاسبية:

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة واحدة تبدأ في N/01/02 وتنتهي: N/12/31 كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالف لتاريخ 12/31، إذا كان نشاطها مقيد بدورة إستغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا، كان تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف، وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها وقد اتفق المحاسبون على أن الإنفاق الفعلي ليس هو الأساس للقياس الدوري، ولكن الأساس هو ارتباط النفقات والإيرادات بالمدة المحاسبية التي تقوم بقياس نتائجها[1].

2- مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية:

يرتبط هذا المبدأ بفرضية الإستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة. إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط[2].

3- قاعدة الوحدة الاقتصادية:

تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، أي أن لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك، والفكرة الأساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد وتوضيح مسؤولية المؤسسة تجاه الغير خاصة الملاك [3].

"يجب أن تعتبر المؤسسة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها. تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائه وأصول وخصوم وأعباء ومنتجات المشاركين في رؤوس أموالها الخاصة أو مساهميها. يجب ألا تأخذ القوائم المالية للمؤسسة في الحسبان إلا معاملات المؤسسة دون معاملات مالكيها"[4].

4- قاعدة الوحدة النقدية:

يعتبر المحاسبون أن النقود وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة وإن كان لا يمكن التعبير عن المعلومات بصورة نقدية، إلا أن ما يصدر في الميزانية والقوائم الأخرى لابد أن يكون قابلا للقياس النقدي. وفي هذا الصدد نصت المادة 12 من القانون رقم 11/07 المتضمن النظام

[1] عمر السيد حسنين، فصول من تطور الفكر المحاسبي مع حالات تطبيقه، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، بيروت، 1986، ص 29.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد74، مرجع سبق ذكره، ص 04.

[3] SACI Djelloul, comptabilité de l'entreprise et économique, l'expérience Algérienne, O.P.U , Alger, 1991, p85.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 08-156، العدد 27، 2008، ص 12.

الحاسبي المالي على مسلك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.

" تلتزم كل مؤسسة باحترام مبدأ الوحدة النقدية. يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة. كما انه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية.لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات و الأحداث التي يمكن تقويمها نقدا. غير انه يمكن أن تذكر في الملحق بالقوائم المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات اثر مالي "

5- مبدأ الأهمية النسبية:تكون المعلومة ذات معنى ،أي ذات أهمية إذا اثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم ،لذا يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعمليها تجاه المؤسسة ،غير انه يجوز جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الوظيفة أو الطبيعة .[1]

6-مبدأ الحيطة والحذر: ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد القرارات في ظل عدم التأكد ، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإرادات ،أو التقليل في قيمة الخصوم والتكاليف.[2]

يجب على الحاسبة المالية أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر ، لان ذالك يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع والأحداث في ظروف الشك قصد تفادي الأخطار التي من شأنها أن تثقل المؤسسة بالديون ،إن تطبيق هذا المبدأ يجب أن لا يؤدي إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها .[3]

7-مبدأ استمرارية الطرق المحاسبية: أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة في الدورة الحالية ، ذلك لان انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات إن تغير الطرق المحاسبية ينجر على تغير الظروف التي تم على أساسها التقدير أو بناء على تجربة أفضل أو معلومة جديدة هذا من جهة ، وبهدف تقديمه معلومة موثوقة أكثر وتحسين القوائم المالية من جهة أخرى.

8-مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية: يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لسنة مالية معينة مطابقة للميزانية الختامية للدورة السابقة لها، ولهذا يتوافق مع فرضية استمرارية الاستغلال.[4]

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرجع السابق ، ص 12.

[2]Robert obert , pratique des normes IAS/IFRS , DUNOD,PARIS ,2002, P53.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد27،مرجع سبق ذكره، ص13.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية، مرجع سبق ذكره، المادة 17، ص 12.

9-أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني:

من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد بعض الحالات تتناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية القرض الإجاري تعتبر إيجار (عدم انتقال الملكية) من النظرة القانونية ، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.[1]

10-مبدأ عدم المقاصة: لا يمكن إجرائي مقايضة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والأعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها، خاصة في حالة الإفلاس[2].

غير انه يمكن إجراء هذه المقاصة على أساس قانونية أو تعاقدية، أوإذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع،أو على أساس صاف.

11-مبدأ التكفل التاريخية: تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والمنتجات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بكلفتها التاريخية، على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان أثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملية.[3]

بخلاف فانه يمكن تعويض التكلفة التاريخية وتقيم الأصول و الخصوم بالقيمة الحقيقية (القيمة العادلة) وفي حالات خاصة ، مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية، لكن هذا المبدأ لقي العديد من الانتقادات من طرف الكتاب و المحاسبين، وتزداد حدة هذه الانتقادات في حالة الارتفاع في مستوى التضخم[4].

12-الصورة الصادقة: يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، وتكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغيرات في الوضع المالي لها، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبا على هذه الصورة يجب حذفه وتبرير ذلك في الملحق، لا يمكن تصحيح المعالجات المحاسبية غير الملائمة ببيان الطرق المحاسبية المستعملة أو بمعلومات ملحقة أو بكشوف توضيحية أخرى.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد74، مرجع سبق ذكره، ص4

[2] A.KADDOURI, A.MIMECHE, Cours de comptabilité financier selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, ENAG édition , Alger 2009, p89.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد74، مرجع سبق ذكره، ص 04.

[4] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرجع السابق، ص 05.

13- مبدأ القابلية للفهم: يقصد بذلك فهم البيانات من حيث المستخدمين بحيث يفترض توفر مستوى مقبول من المعرفة لديهم[1].

14- القابلية للمقارنة: هي إمكانية مقارنة ادعاء الوحدة الاقتصادية بأداء الوحدات الاقتصادية الأخرى[2].

الفرع الثاني: مكونات النظام المحاسبي:

تضمن القانون (07-11) السابق ذكره والمضمن النظام المحاسبي المالي، مكونات هذا النظام والتي يمكن إستعراضها باختصار[3]:

أولا: التعاريف ومجال التطبيق:

حيث تم تعريف النظام المحاسبي المالي، وتحديد الكيانات الملزمة بتطبيقه، مع الإشارة إلى إمكانية مسك محاسبة مالية مبسطة للكيانات الصغيرة.

ثانيا: الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية:

تضمن النظام المحاسبي المالي إطار تصوريا أو مفاهيميا للمحاسبة المالية لأول مرة في الجزائر والذي يعد دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتفسيرها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات والاحداث غير معالجة بموجب معيار، كما تم التأكيد على المبادئ المحاسبية التي يجب مراعاتها عند إعداد القوائم المالية، لعل أهمها: محاسبة التعهد وأسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني، وتتضمن كذلك معايير محاسبية ومدونة حسابات.

ثالثا: تنظيم المحاسبة:

أكد النظام المحاسبي المالي على ضرورة استيفاء المحاسبية لالتزامات الانتظام والمصادقة والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها والإفصاح عنها، ومن أمثلتها إتباع مبدأ القيد المحاسبي، الجرد المحاسبي، الدفاتر المحاسبية،...الخ

[1] آيت محمد وبحري سفيان، النظام المحاسبي الجديد في الجزائر، ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المالي وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة دحلب، البليدة، 13-15 أكتوبر، 2009، ص 04.

[2] آيت محمد مراد وبحري سفيان، المرجع السابق،ص40.

[3] محمد بوطلاعة، أحمد بوراس، مرجع سبق ذكره، ص ص 19-20.

رابعا: الكشوف المالية:

فرض النظام المحاسبي المالي على الكيانات التي تتدرج ضمن مجال تطبيقه لإعاد قوائم مالي تسمح بإعطاء صورة سابقة عن الوضعية المالية للمؤسسة وتضمنت هذه القوائم: الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة، وملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستخدمة.

خلاصة الفصل:

لازم التنظيم المحاسبي في الجزائر باستمرار المحيط الذي تمارس فيه المؤسسات نشاطها بداية بتطبيق المخطط المحاسبي الوطني الذي حضي فيه كل من التخطيط والجباية بمكانة هامة، إلى تغيير هذا المحيط مع تغير المحيط الاقتصادي الجزائري على إثر الإصلاحات التي تبنتها الجزائر في سبيل التحول إلى اقتصاد السوق والسعي للاندماج في الاقتصاد الدولي، إذ أصبح إصلاح النظام المحاسبي الجزائري أمرا ضروريا من أجل مسايرة الممارسة المحاسبية لكافة المستجدات التي تعرفها الجزائر على كل المستويات وعلى هذا الأساس أصبحت المؤسسات ملزمة بتطبيق نظام محاسبي مالي إبتداءا من سنة 2010، هذا الأخير تم إعداده وفقا للمعايير الدولية، يستجيب لتلك المتطلبات ويساعد على استقلالية المؤسسات عن التشريعات الجبائية التي كانت تسيطر على محتوى القوائم المالية، بالإضافة إلى أن المعايير المحاسبية تعتبر الدعامة الأساسية للعمل المحاسبي والتي ستوجه المنتوجات المحاسبية والمتمثلة أساسا في القوائم المالية، والتي سنتطرق إليها في الفصل الموالي بعنوان "ماهية القوائم المالية".

الفصل الثاني:

القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF).

تمهيد :

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمؤسسة و أدائها المالي و تدفقاتها النقدية و يمكن كذلك التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية والتي تعتبر الدعامة الرئيسية التي تقوم عليها المؤسسة كذلك تعتبر القوائم المالية حجر الزاوية التي تقوم عليها عملية إتخاد القرارات وهي إنتاج نشاط المعلومات في المنشأة خلال الفترات المالية التي تتعلق بها القوائم المالية وكذلك تعتبر ملخصا كميا للمعلومات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول وإلتزامات المنشأة وحقوق ملكيتها وقد قسمنا هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: ماهية القوائم المالية.

المبحث الثاني:جودة المعلومات المحاسبية(المالية).

المبحث الأول: ماهية القوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية من أهم التقارير المحاسبية، لأن لها أهمية كبيرة لإدارة المؤسسة فهي توضح مدى نجاحها أو فشلها في مواردها المتاحة،ومن ناحية أخرى فإن هذه القوائم تمثل المصدر الرئيسي للمعلومات المالية للجهات الخارجية التي تهتم بأعمال المؤسسة.

المطلب الأول: مفهوم القوائم المالية وخصائصها:

الفرع الأول: تعريف القوائم المالية:

حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS1 فالقوائم المالية يقصد بها :"تلك التي يتوقع أن تلبي احتياجات المستعملين الذين لا تتوفر لديهم السلطة على طلب المعلومات التي تتلائم مع رغباتهم واحتياجاتهم الخاصة"[1].

ويمكن تعريفها أيضا أنها :"مجموعة من الوثائق المحاسبية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة في تاريخ غلق الحسابات وذلك من خلال الميزانية، وتوضيح الكفاءة في الأداء من خلال حساب النتائج، وذلك بتحديد تغيرات وضعيات الخزينة ،وذلك من خلال تلبية احتياجات كل المستعملين لهذه المعلومات عند إتخادهم للقرارات الإقتصادية"[2].

وتعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي للمؤسسة ،حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنها:

تقتبس المركز المالي للمؤسسة، وأداءها المالي وتدفقاتها النقدية ،ويمكن كذلك التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية، حيث أنها تمثل نتائج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، أو بعبارة أخرى هي ملخص كمي للعمليات والأحداث المالية وتأثيراتها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها ، وتعتبر أداة مهمة في إتخاذ القرارات المالية .

وقد تطرق المعيار المحاسبي الدولي IAS1 إلى عرض القوائم المالية ، وكذلك صدر عن مجلس المعايير المحاسبية IASB دليل عن كيفية إعداد القوائم المالية استنادا إلى معايير التقارير المالية الدولية.[3]

---

[1] عقاري مصطفى مدونة إلكترونية www ,aqar-estate ,com، 2016/04/03، سا 19.00، ص13.

[2] Robert Oberth .pratique des normes IAS/IFRS.du nord paris. 2002.p54.

[3] أوسرير منور، مجبر محمد، أثر تطبيق النظام المحاسبي على عرض القواصم المالية، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول " النظام المالي الجديد"، تجارب تطبيقات و آفاق، معهد العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 18/17 جانفي 2010، ص3.

الفرع الثاني: الخصائص النوعية للقوائم المالية:

الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين ومن بين هذه الخصائص نجد مايلي[1]:

أولا: القابلية للفهم (Intelligibilité):

إن إحدى الخصائص الأساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين لهذا الغرض فإنه من المفترض أن يكون لدى المستخدمين من مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والنشاطات الإقتصادية والمحاسبية كما أن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية وعلى كل حال، فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب إدخالها في القوائم المالية إن كانت ملائمة لحاجات صانعي القرارات الإقتصادية بحجة أنه من الصعب فهمها من قبل المستخدمين.

ثانيا: الملائمة: (pertinence):

لتكن المعلومة مفيدة يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار، وتكون المعلومة ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم لتقييم الأحداث الماضية و الحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتها الماضية.

ثالثا: المصداقية:(fiabilité):

حتى تكون المعلومة مفيدة يجب أن تكون موثوق فيها ويعتمد عليها وتتسم المعلومات بالمصداقية إذا كانت خالية من الأخطاء الهامة والتحيز، وكان بإمكان المستخدمين الإعتماد عليها كمعلومات تعبر بصدق عما يقصد أو من المتوقع أن تعبر عنه، ويمكن أن تكون المعلومات ملائمة ولكن غير موثوق فيها بطبيعتها أو طريقة تمثيلها لدرجة أن الإعتراف بها يمكن أن يكون مضللا.

رابعا: التعبير الصادق:

لكي تتصف المعلومات بمصداقية يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تصورها أو من المتوقع أن تعبر عنها بصورة معقولة وتتعرض غالبية المعلومات المالية إلى بعض المخاطر في كونها لا ترقى إلى التعبير الصادق الذي يفهم أنها تصوره، وهذا ليس بسبب

[1] أحمد علي إبراهيم، وفاء يحي أحمد حجازي، قراءة القوائم المالية، كود 143، مركز التعليم المفتوح بجامعة بنها، القاهرة، 2008، ص10-12.

التحيز فيها، ولكن إلى الصعوبات الملازمة والمتأصلة في التعرف على العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يجب قياسها.

خامسا: الجوهر قبل الشكل:

لكي تعبر المعلومات تعبيرا صادقا عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهمأنهاتعبر عنها، فمن الضروري أن تكون المحاسبة قد تمت عنها وقدمت طبقا لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية وليس لمجرد شكلها القانوني، إذ أن جوهر المعلومات المالية والأحداث الأخرى ليس دائما متطابقا مع تلك التي تظهر في شكلها القانوني.

سادسا: الحياد:

يجب أن تتصف المعلومات المعروضة في القوائم المالية بالحياد والخلو من التحيز حتى تتصف بالمصداقية، ولاتعتبر القوائم المالية محايدة إذا كانت طريقة إختيار أو عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة سلفا.

سابعا: الإكتمال:

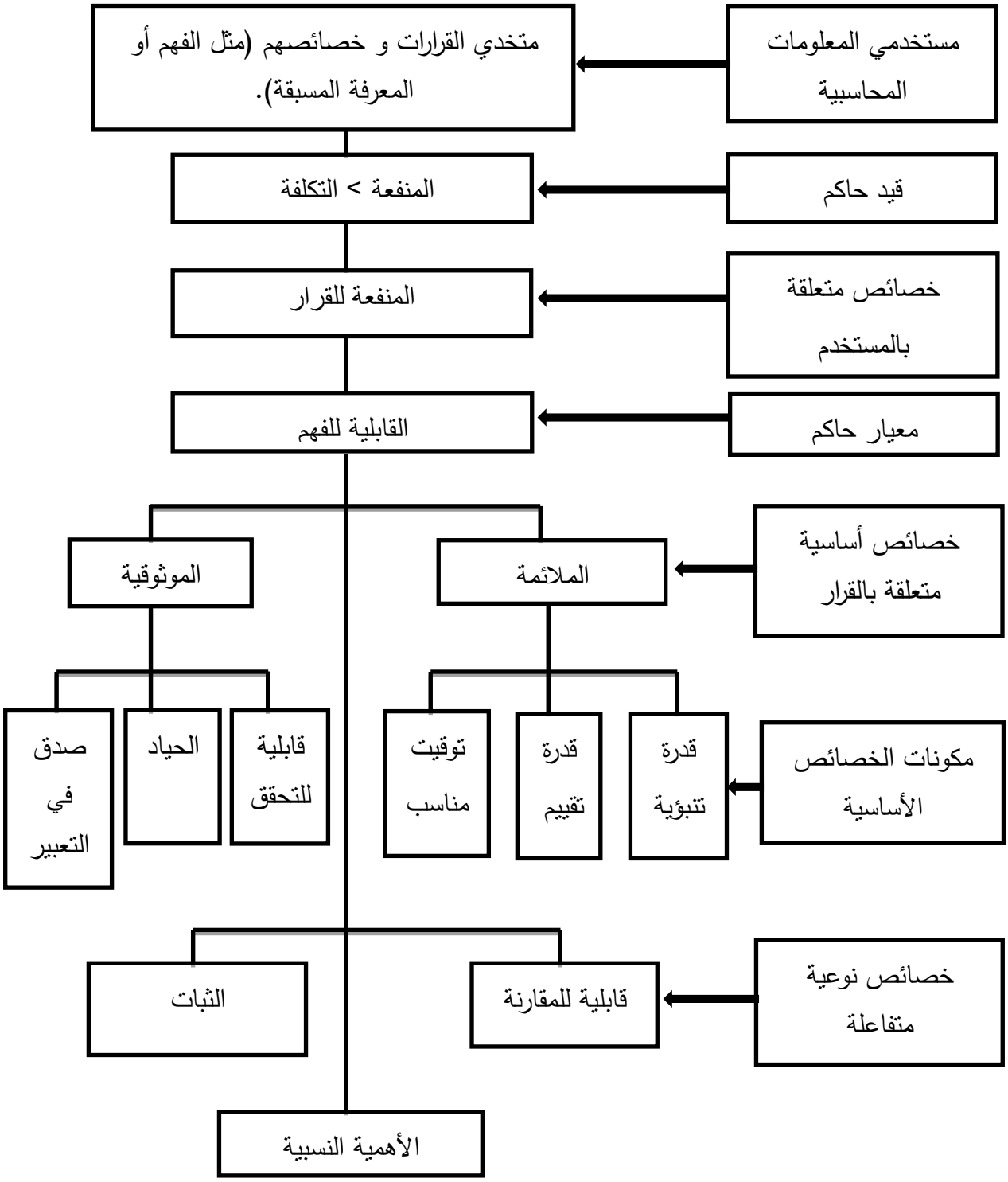
حتى تتصف المعلومات بمصداقية يجب أن تكون المعلومات في القوائم المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة، أن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة، هكذا تصبح غير صادقة وغير ملائمة.

ثامنا: القابلية للمقارنة:(comparabilité):

يجب أن يكون المستخدمين قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الإتجاهات في المركز المالي وفي الأداء كما يكون بمقدورهم مقارنة القوائم المالية للمؤسسات المختلفة من أجل أن يقيموا مراكزها المالية وأدائها والتغيرات في مركزها المالي.

أما بالنسبة لمجلس معايير المحاسبة المالية FASBفتناول الخصائص النوعية للقوائم المالية والموضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (1): يوضح الخصائص النوعية للقوائم المالية:



المصدر: رضوان حلوة حنان، مدخل للنظرية المحاسبية، ط2، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص68.

من خلال الشكل نلاحظ وجود خصائص أساسية متعلقة باتخاذ القرار متمثلة في **الملائمة و الموثوقية**، و التي من بين مكوناتها القدرة التنبؤية و القابلية للتحقق، ولكن وجود هاذين الخاصيتين السابقتين الذكر في معلومات القوائم المالية غير كافيتين لاتخاذ قرار سليم دون الاهتمام بتوقيت الحصول على المعلومة، بالإضافة إلى وجود خصائص ثانوية متمثلة في **قابلية المقارنة، الثبات، و الأهمية النسبية**، و هذا كله يقودنا الى أنه يجب الاهتمام بالخصائص النوعية للمعلومات المالية عند إعداد القوائم المالية.

المطلب الثاني: أهداف القوائم المالية و مستخدميها:

تمثل البيانات المالية عرض منظم للمركز المالي و العمليات التي تقوم بها المؤسسة، و تهدف البيانات المالية ذات الأغراض العامة الى توفير المعلومات عن المركز المالي و نتائج النشاط و التدفقات النقدية التي تفيد قطاعا عريضا من مستخدمي القوائم المالية في إتخاد القرارات الإقتصادية، كما تساعد أيضا في إظهار نتائج إستخدام الإدارة للموارد المتاحة.

الفرع الأول: أهداف القوائم المالية:

تتضمن الأهداف العامة للقوائم المالية، كما وردت في القائمة رقم(4) الصادرة عن مجلس مبادئ المحاسبة ABD"AccountingPrinciples Bord" المنبثق عن مجلس المحاسبين القانونيين الأمريكيين "Accounting The American Institue Of Cretified Public "مايلي[1]:

1-تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالموارد الإقتصادية و الإلتزامات الخاصة بالمشروع لتحقيق:

- القدرة على تقييم نقاط القوة و الضعف للمشروع ؛
- بيان مصادر التمويل و الإستثمارات للمشروع ؛
- تقييم قدرته على مواجهة الإلتزامات ؛
- بيان أساس المصادر الخاصة بالمشروع لتقييم قدرته على النمو.

2-تقديم معلومات موثوقة حول تغييرات في صافي موارد المشروع الناتج عن الارباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين و إظهار قدرة عمليات المشروع في شداد التزامات الدائنين و الموردين.

[1] حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية، أطروحة مقدمة ضمن نيل شهادة دكتوراه، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007_2008، ص ص 182_183.

3- تقديم معلومات المالية يمكن إستخدامها لتقرير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

4- الإفصاح عن أية معلومات أخرى ملائمة كحاجات مستخدمي القوائم المالية.

الفرع الثاني: مستخدمي القوائم المالية:

يشمل مستخدمي القوائم المالية حسب معايير المحاسبة الدولية على كل من المستثمرين الحاليين و المحتملين و الموظفين و المقرضين، الموردين و الدائنين التجاريين الآخرين و العملاء و الحكومات و وكلائها و الجمهور، و يستخدم هؤلاء القوائم المالية لإشباع بعض من حاجاتهم للمعلومات و التي تشمل مايلي[1]:

-**المستثمرون:** يهتم مقدمي رأس المال المخاطر و مستشاريهم بالمخاطرة المصاحبة لاستثماراتهم و المتأصلة فيها و العائد المتفق منها، أنهم يحتاجون لمعلومات تعينهم على اتخاذ قرار الشراء او الاحتفاظ بالاستثمار أو البيع كما أن المساهمين يهتمون بالمعلومات التي تعينهم على تقييم قدرة المشروع و على توزيع أرباح الأسهم؛

- **الموظفون:** يهتم الموظفون و المجموعات الممثلة لهم بالمعلومات المتعلقة باستقرار و ربحية أرباب الأعمال كما أنهم يهتمون بالمعلومات التي تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على دفع مكافأتهم و تعويضاتهم و مزايا التقاعد لهم و توفير فرص العمل؛

- **المقرضون:** يهتم المقرضون بالمعلومات التي تساعدهم على تحديد فيما إدا كانت قروضهم و الفوائد المتعلقة بها سوف تدفع لهم عند الاستحقاق؛

- **الموردون و الدائنون التجاريون الآخرون:** يهتم الموردون و الدائنون الآخرون بالمعلومات التي تمكنهم من تحديد ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستدفع عند الاستحقاق ، و يهتم الدائنون التجاريون على الأغلب بالمؤسسة على مدى أقصر من إهتمام المقرضين إلا إذا كانوا معتمدين على إستمرار المؤسسة كعميل رئيسي لهم ؛

- **العملاء:** يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة بإستمرار المؤسسة ، خصوصا عندما يكون لهم إرتباط طويل المدى معها أو الإعتماد عليها ؛

- **الحكومات و وكلاتها و مؤسساتها:** تهتم الحكومات ووكالتها بعملية توزيع الموارد، أنشطة المؤسسة، تحديد السياسة الضريبية ، وكأساس لإحصاءات الدخل القومي و إحصاءات متشابهة؛

[1] أحمد علي إبراهيم، وفاء يحي أحمد حجازي، مرجع سبق ذكره، ص ص 6- 7.

- **الجمهور**: تؤثر المؤسسة على قرار الجمهور بطرق متنوعة فعلى سبيل المثال ، قد تقدم المؤسسات مساعدات كبيرة للإقتصاد المحلي بطرق مختلفة منها عدد الأفراد الذين تستخدمهم و تعاملها مع الموردين المحليين ، و يمكن للقوائم المالية أن تساعد الجمهور بتزويدهم بمعلومات حول الإتجاهات و التطورات الحديثة في نمو المؤسسة و تنوع أنشطتها.

المطلب الثالث: عناصر القوائم المالية:

سنتطرق في هذا المطلب إلى عناصر القوائم المالية أو بطريقة أخرى سنتحدث عن مكونات القوائم المالية.

وطبقا للمادة 25 من قانون رقم 07_11 المؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر 2007 ، ستكون القوائم المالية من :

- **الميزانية ؛**
- **جدول حساب النتائج ؛**
- **جدول سيولة الخزينة ؛**
- **جدول تغير الأموال الخاصة ؛**
- **الملحق ؛**

أولا: الميزانية:

عرفت المادة 32 من المرسوم التنفيذي 08/156 الميزانية كالآتي:

" تحدد الميزانية بصفة منفصلة عناصر الأصول و عناصر الخصوم ، يبرز عرض الأصول و الخصوم داخل الميزانية الفصل بين العناصر الجارية و العناصر غير الجارية ".[1]

إذا و طبقا للنظام المحاسبي المالي فالميزانية هي جدول أو قائمة تظهر عناصر كل من الأصول و الخصوم و على أساس تصنيف خاص حيث تصنف الأصول إلى عناصر جارية و أخرى غير جارية أما الخصوم فتصنف إلى أموال خاصة و خصوم جارية و خصوم غير جارية [2] .

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، ص14.

[2] عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص 10.

ويتم تبويب حسابات الميزانية و فقا للنظام المحاسبي المالي ضمن ثلاث مجموعات رئيسية ، حيث تصنف البنود المختلفة ضمن الأصول ، الخصوم ، الأموال الخاصة ، و يتم تنظيم الأصول و الخصوم في الميزانية ضمن عناصر جارية و عناصر غير جارية وفقا لشروط أبرزها معيار المدة الزمنية و يتم ترتيبها و فقا للبنية الهيكلية التالية:

1-<u>الأصول</u>:

تتكون الأصول من الموارد التي تسيرها المؤسسة بفعل أحداث ماضية ، و الموجهة لأن توفر لها منافع إقتصادية مستقبلية و تشكل هذه الأصول من أصول غير جارية و أصول جارية .[1]

أ-<u>الأصول غير الجارية</u> :

وهي الأصول التي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل الموجهة للإستعمال المستمر لتغطية إحتياجات أنشطة المؤسسة مثل الأموال العينية الثابتة او المعنوية و تتمثل هذه الأصول فيما يلي[2] :

-التثبيتات غير المادية (غير معنوية) مثل العلامات التجارية ، فارق الإقتناء...الخ.

-التثبيتات المادية مثل الأراضي ، المباني ...الخ.

-التثبيتات في شكل إمتياز.

-التثبيتات الجاري إنجازها.

- التثبيتات المالية مثل سندات المساهمة ، سندات مثبتة أخرى ...الخ.

ب- <u>الأصول الجارية</u>:

هي الأصول التي تتوقع المؤسسة تحقيقها أو بيعها أو إستعمالها في إطار دورة الإستغلال العادية التي تمثل فترة الممتدة بين إقتناء المواد الأولية أو البضائع التي تدخل في عملية الإستغلال و إنجازها في شكل سيولة الخزينة ، و الأصول التي تتم حيازتها أساسا لأغراض المعاملات أو لمدة قصيرة بالإضافة الى السيولات التي لا يخضع استعمالها لقيود ، و تتمثل أهم هذه الأصول فيمايلي[3]:

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 27، مرجع سبق ذكره، ص 13.

[2] كنوش عاشور، المحاسبة العامة أصول و مبادئ و آليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي وفق النظم المحاسبي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011، ص 94.

[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 27، مرجع سبق ذكره، ص 13.

-المخزونات.

-الديون الدائنة و الإستخدامات المماثلة مثل المدينون ، أوراق القبض ...الخ.

-الموجودات و مايماثلها مثل القيم القابلة للتوظيف ، أشباه الخزينة...الخ.

2-<u>الأموال الخاصة</u> :

وهو ماتبق من أصول المؤسسة بعد طرح كل خصومها ، فهي تمثل فائض أصول المؤسسة عن خصومها و تمثل كل من رأس المال الصادر، العلاوات و الإحتياطات، فارق التقييم، فارق اعادة التقييم، فارق المعادلة، الترحيل من جديد ونتيجة السنة المالية.

3-<u>الخصوم</u> :

وهي إلتزامات حالية للمؤسسة ناتجة عن أحداث ماضية، و التي تتطلب عملية سدادها وتسويتها خروج تدفقات من الموارد التي تملكها المؤسسة و تمثل منافع إقتصادية و تنقسم الخصوم إلى[1] :

أ-<u>الخصوم غير الجارية</u> :

وهي الالتزامات التي لا يتم تسديدها خلال الدورة العادية التشغيلية للمؤسسة والتي لا تستحق خلال اثنتا عشرة شهرا ، وكدلك الالتزام الدي يتوقع انه سيتم إعادة تمويل بموجب تسهيلات قروض حالية حتى و لو إستحق خلال اثنتا عشرة شهرا ، و تتمثل فيما يلي :

-المؤونات و المنتجات المدرجة في الحسابات سلفا مثل : المؤونات ، إعانة الإستثمار ...الخ

- الضرائب مثل : الضرائب المؤجلة ، مؤونات الضرائب ... الخ

-الإقتراضات و الديون مثل : السندات ، القروض البنكية ...الخ

ب- <u>الخصوم الجارية</u> :

وهي الإلتزامات التي يتوقع ان يتم تسويقها خلال دورة الإستغلال و تتضمن العناصر التالية:

-الذمم الدائنة مثل : الموردون ، العاملون ...الخ.

-القروض قصيرة الأجل .

[1] كنوش عاشور، مرجع سبق ذكره، ص 43.

و تبوب الإلتزامات المنتظر سدادها، خلال سنة واحدة أو أقل، تحت الخصوم الجارية بحسب حلول موعد تصفيتها أو سدادها، فتظهر الإلتزامات المنتظر سدادها أولا، تليها الإلتزامات المنتظر سدادها ، بعد ذلك و هذا تستمر حتى النهاية .

ثانيا: جدول حساب النتائج:

فقد عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه:" بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية و لا يأخذ في الحسبان تاريخ تحصيل أو تاريخ السحب و يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة "[1] .

كما بين النظام المحاسبي المالي أهم النواتج و الأعباء التي يجب أن تظهر في حساب النتائج و شكل هذا الحساب الذي يجب إعداده تبعا لطبيعة الأعباء و النواتج غير أنه بإمكان المؤسسات إعداد هذا الكشف حسب الطبيعة و حسب الوظيفة ، وهي كمايلي[2]:

1-حساب النتائج حسب الطبيعة :

يقوم على تصنيف الأعباء حسب طبيعتها(حصص الإهتلاكات ، مشتريات البضاع، ... الخ)، وهو ما يسمح مجاميع التسيير الرئيسية : الهامش الإجمالي ، القيمة المضافة ، الفائض الإجمالي من الإستغلال.

2-حساب النتائج حسب الوظائف:

و يقدم على مقاربة تحليلية للمؤسسة بحيث تترتب الأعباء حسب وظائف المؤسسة ، و هذا ما يسمح بالحصول على تكاليف الانتاج و أسعار التكلفة و الأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية ، المالية و الإدارية ، دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية من أجل إعداد هذه القائمة ، فإنه يتطلب إعادة ترتيب الأعباء حسب طبيعتها(حصص الإهتلاكات ، مشتريات ، البضائع،...الخ) إلى أعباء حسب الوظيفة.

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المتضمن تحديد قواعد التقييم و المحاسبة و كدى محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، العدد 19، المادة 1.230، ص24.

[2] عون وردية، دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية، مذكرة ماستر للعلوم المالية و المحاسبية، كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة آكلي محند ولحاج، البويرة ، الجزائر، ص42.

ثالثا: جدول سيولة الخزينة:

الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال و نظائرها و كذلك عن معلومات بشأن إستخدام هذه السيولة المالية .

و يتضمن هذا الجدول مايلي[1]:

أ-الأنشطة التشغيلية (وظيفة الإستغلال):

تتضمن الأعباء و النواتج و النشاطات الأخرى التي ليست لها علاقة بنشاط التمويل الإستثمار.

ب-الأنشطة الإستثمارية(وظيفة الاستثمار):

تتضمن المبالغ المدفوعة من اجل إقتناء إستثمارات طويلة الأجل و الإستثمارات طويلة الأجل و كذلك التحصيل الناتج عن التنازل على الإستثمارات.

ج-الأنشطة التمويلية(وظيفة التمويل):

تشمل الأنشطة التي لها علاقة بحركة القروض و رأس المال سواء بالنقصان أو بالزيادة و مكافآت رأس المال المدفوعة و حركة التسبيقات ذات الطبيعة المالية .

تقدم تدفقات الأموال الناتجة عن الانشطة العملياتية إما بطريقة مباشرة أو بطريقة غير مباشرة ، و هي كمايلي[2]:

-الطريقة المباشرة :الموصى بها تتمثل في :

- تقديم الفصول الرئيسية لدخول و خروج الأموال الخارجية (الزبائن ، الموردون ، الضرائب ...) قصد إبراز تدفق مالي صادق.

- تقريب هذا التدفق المالي الصافي الى النتيجة قبل ضريبة الفترة المقصورة.

-الطريقة غير المباشرة:

تتمثل في تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان:

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية، الجزء الاول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009، ص 80.

[2] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص 26.

– آثار المعاملات دون التأثير في الخزينة (الإهتلاكات ، تغيرات الزبائن ، المخزونات ، تغيرات الموردين ...).

– التفاوتات أو التسويات (ضرائب مؤجلة).

– التدفقات المالية المرتبطة بأنشطة الإستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة...) وهذه التدفقات تقدم كلا على حدى.

رابعا : جدول تغير الاموال الخاصة :

يشكل جدول تغير الاموال الخاصة تحليلا التي اثرت في كل فصل من الفصول التي تشكل منها رؤوس الاموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية و هي حلقة الربط بين حسابات النتائج و بين الميزانية و لكن مع تعدد المصادر في تغير الاموال الخاصة توجب تخصيص قائمة منفردة لتوضيح مسببات هذا التغير و مصادره , و لقد تم اصدار هذه القائمة لأول مرة من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية سنة 1997 و يقدم هذا الجدول حالة تحليلية لحركة راس المال خلال الدورة المحاسبية من اجل اعداد هذا الجدول يجب التأكد من نقطتين هما[1]:

1–تتكون حسابات الاموال الخاصة من البنود الاساسية التالية:

–رأس مال المؤسسة ؛

– علاوة الاصدار ؛

– فارق اعادة التقييم ؛

–الاحتياجات و النتيجة ؛

2– تتمثل المعاملات التي تحدث خلال الفترة و تؤثر على ارصدة حسابات الاموال الخاصة في مايلي:

–التغيرات في السياسات المحاسبية و تصحيح الاخطاء الهامة مثل تغيير طريقة الاهتلاك أو تصحيح الأخطاء في التقديرات المحاسبية ؛

– مكاسب و خسائر اعادة تقييم التثبيثات ؛

–النتيجة الصافية ؛

[1] عون وردية، مرجع سبق ذكره، ص 43–44.

-المعاملات مع الملاك و التحويلات بين حسابات الاصول الخاصة التي تشمل على زيادة رأس المال ، الحصص المدفوعة و الارباح و الخسائر غبر المدرجة في الحسابات.

خامسا: ملحق الكشوف المالية:

يحتوي ملحق الكشوف المالية على معلومات اساسية ذات دلالة ، فهو يسمح بفهم معايير التقييم المستعملة من اجل اعداد القوائم المالية، وكدا الطرائق المحاسبية النوعية المستعملة الضرورية لفهم وقراءة القوائم المالية، ويقدم بطريقة منظمة تمكن من إجراء المقارنة مع الفترات السابقة.

وتخص المعلومات الموجودة في الملحق اربعة ابعاد للمؤسسة وهي: إقتصادية، قانونية، جبائية و إجتماعية، كما يوضحه الجدول التالي:

الجدول رقم(01):المعلومات الموجودة في الملحق:

إقتصادية	قانونية	جبائية	إجتماعية
- طرق التقييم. -طرق تطوير بعض البنود. -حساب الإهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة. - جرد المحفظة المالية للقيم القابلة للتوظيف.	-مبلغ الإلتزامات المالية. -هيكل رأس المال الإجتماعي للمؤسسة. -القروض المضمونة.	-توزيع الضرائب بين النتيجة الجارية و النتيجة الإستثنائية.	- عدد العمال. -مبلغ الأجور الإجمالية المدفوعة. -المبالغ المسددة كإمتيازات إجتماعية.

Source : Nacereddinesadi, Analyse Finnanciere D'entreprise méthodes et outils d'analyse et de diagnostic en normsfrancaises et internationales, L'harmattan, Paris, 2009, p66.

المبحث الثاني: جودة المعلومات المحاسبية:

إن المعلومات المحاسبية هي وليدة الأحداث المالية المختلفة للمؤسسة حيث تلعب دورا مهما في عمليات التخطيط و الرقابة و التقييم و اتخاذ القرارات الرشيدة و المؤدية لنجاح خطط و استراتيجيات المؤسسة، لذا فإن نوعية المعلومات المحاسبية شرط أساسي لحسن سير المؤسسة، إذ أن تلك المعلومات يجب أن تتصف بالمنفعة بالنسبة لمستخدميها لمساعدتهم على تكوين رأي مستنير و إتخاذ القرارات الملائمة، و لكي تكون هذه المعلومات ذات فائدة و مساعدة على تحقيق كل الأهداف المرغوبة يجب أن تتحقق فيها كل معايير الجودة و التي تكون إلا إذا اتصفت بخصائص محددة و معروفة .

المطلب الأول: مفهوم جودة المعلومة المحاسبية:

مصطلح الجودة بشكل عام يعني صلاحية الشيء للغرض الذي أعد من أجله ، أو مطابقة السلعة أو الخدمة للمواصفات المطلوبة ، كما أن جودة الخدمة تعني ملائمتها للغرض الذي تعد من أجله، و بذلك فالجودة مسألة نسبية و حدودها أن تكون الخدمة مقبولة من جانب العميل، و من حيث إشباعها لحاجاته في حدود المقابل الذي يتحمله، كما أشار آخرون بأن مفهوم الجودة قد تطور عبر الزمن، فقد كان ينظر لها على أنها الكمال و لكن يعاب على هذا المفهوم أنه محدود الفائدة، و قد نظر إليها البعض الآخر على أنها شيء غير ملموس و معنوية، و لكن يعاب على ذلك أنه مفهوم غامض و غير واقعي، في حين نظر إليها آخرون على أنها درجة الملائمة للإستخدام.

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب ان تتسم بها المعلومات المحاسبية، و المعبر عنها بالفائدة الموجودة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات، التي تنتج عن تطبيق الطرق و الأساليب المحاسبية البديلة، يتضح من ذلك أن مفهوم الجودة مرن و يتطور مع تطور العصور و الأزمنة، و يستجيب لمختلف المتغيرات و يتلاءم مع مجالات الإستخدام المختلفة، كما أنه يمكن أن يتضمن الكثير من المتغيرات من استخدامه.

و تعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، و ما تحققه من منفعة المستخدمين، و لتحقيق ذلك يجب أن تخلو من التحريف و التضليل و أن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية و الرقابية و المهنية و الفنية، بما يحقق الهدف من إستخدامها[1].

[1] صباحي نوال، الإفصاح المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، مذكرة ماجيستير غير منشورة، كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص 73- 74 .

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبي:

تتأثر درجة المعلومات المقدمة في التقارير المالية بعدة عوامل يمكن عرضها فيما يلي[1]:

الفرع الأول: العوامل البيئية (بيئة المحاسبة):

تختلف المعلومات المحاسبية التي يتم عرضها في التقارير المالية المنشورة من دولة لأخرى و ذلك بسبب الظروف الإقتصادية و الإجتماعية و السياسية التي تعيش فيها المنشأة ، و من أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية ما يلي:

أولا: العوامل الإقتصادية: يختلف النظام الاقتصادي من دولة إلى أخرى ففي الاقتصاد الرأسمالي تحظى التقارير المالية، بأهمية كبيرة حيث يركز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لاحتياجات المستخدمين، بينما في الاقتصاد الاشتراكي يركز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة و لغرض أحكام المراقبة المركزية، و كذلك التضخم يعتبر من أهم العوامل الاقتصادية التي تؤثر على خصائص المعلومة المحاسبية، حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية.

ثانيا: العوامل الإجتماعية: تتأثر الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية ببعض القيم الإجتماعية مثل: إتجاه المجتمع نحو الإهتمام بالسرية في القوائم المالية والوقت، فالسرية تؤثر على نشر المعلومات المحاسبية.

ثالثا: العوامل القانونية :إن مجموعة الأنظمة و القواعد القانونية من أهم العوامل التي تؤثر بشكل مباشر و غير مباشر على مهنة المحاسبة و الرقابة و الإشراف على ممارستها خصوصا مع ظهور الشركات المساهمة التي تتميز بإنفصال الملكية عن الإدارة مما أدى خضوعها إلى التشريعات القانونية و الضريبية منذ بدأ تكوينها حتى تصفيتها و هذا ينعكس على الكيفية التي تمر بها المعلومات و كيفية عرضها في التقارير المالية.

رابعا: العوامل الثقافية: تتمثل في المستوى التعليمي و وضع المنظمات المهنية، فكلما تغير المستوى التعليمي لأي بلد يؤثر ذلك في الممارسات المحاسبية و التدقيق بشكل عام و الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بشكل خاص.

[1] رياض سلاسي، اسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية، مذكرة لماجيستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص44.

خامسا: العوامل السياسية: للسياسات المحاسبية آثار سياسية و إجتماعية فلها تأثير كبير على الهياكل و العمليات المحاسبية لأنها تلزم تحديد الإحتياجات من المعلومات المحاسبية لمستخدمي التقارير المالية التي تتلاءم مع الأوضاع السياسية لإقتصاد كل بلد.

و قد تنظر الجهات الحكومية إلى السياسات المحاسبية من حيث مدى توافقها مع الأهداف القومية لهذه المعنية، و هذا هو سبب التدخل السياسي في إعداد السياسات و الإجراءات المحاسبية.

الفرع الثاني: العوامل المتعلقة بالمعلومات :

تتأثر جودة التقارير المالية بمدى توافر عدد من الخصائص و الصفات للحكم على منفعتها في إتخاذ القرار، كما أن لإستخدام الحاسوب في الوقت الحاضر أثر على جودة المعلومات المحاسبية، إضافة إلى الإنتشار السريع للإنترنيت مما أدى إلى إنخفاض كلفة الإنتاج و الحصول على المعلومات وزيادة كمية المعلومات التي تلبي إحتياجات المؤسسة .

الفرع الثالث: تقرير مدقق الحسابات :

يعتبر تقرير الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية من خلال مراجعة التقارير المالية المنشورة، و إضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها، و التحقق من أن إعداد و عرض التقارير المالية قد تم وفقا لمعايير المحاسبة المعتمدة و كذلك متطلبات القوانين المعمول بها.

المطلب الثالث: الإفصاح عن المعلومة المالية:

حتى تكون القوائم المالية ذات مصداقية عالية و موثوقية يجب أن يتم الإفصاح عنها و ذلك لإعطاء معلومات هامة للمستثمرين و المستخدمين حول الوضعية المالية للمؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي:

يرى الباحثون أن التطور المعاصر في مصطلح الإفصاح، جاء بديلا لمصطلح النشر أو عرض المعلومات حيث كان ذلك يتفق مع التعريف التقليدي لوظيفة المحاسبةّ، بأنها تستهدف قياس نتائج النشاط الاقتصادي و إبلاغها للمستفيدين منها[1].

[1] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية دار الجامعة الجديدة، الاسكندرية، مصر، 2002، ص35.

و قد عرف الإفصاح المحاسبي على أنه " الوضوح و عدم الإبهام في عرض المعلومات المحاسبية عند إعداد الحسابات و القوائم المالية و التقارير المحاسبية "[1].

إذ يعني الإفصاح إتباع سياسة الوضوح و إظهار جميع الحقائق المالية الهامة، التي يعتمد عليها مستخدمي التقارير المالية، أي يهدف الإفصاح إلى تمييز الظاهرة موضع الدراسة، و توضيح معالمها بشكل يسهل فهم المعنى المقصود.

كما عرف على أنه: " عملية إظهار و تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الإقتصادية، للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الإقتصادية، و هذا يعني أيضا أن تعرض المعلومات بالقوائم و التقارير المالية بلغة مفهومة الواعي دون لبس أو تظليل" [2].

الفرع الثاني: مقومات الإفصاح المحاسبي:

يرتكز الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المنشورة على المقومات الرئيسية التالية[3]:

أولا: المستهدف للمعلومة المالية:

تتعدد الفئات المستخدمة للمعلومات المحاسبية كما تختلف طرق استخدامها لهذه المعلومات، فمنها من تستخدمها بصورة مباشرة، و منها من تستخدمها بصورة غير مباشرة، و من الأمثلة على مستخدمي المعلومات المحاسبية : الملاك الحاليون و المحتملون، الدائنون، المحللون الماليون، الموظفون، الجهات الحكومية التي تهتم بالشؤون الإجتماعية و غيرها، و قد كرس دفين (Devine) أهمية تحديد الجهة المستخدمة للمعلومات المحاسبية و ذلك كركن أساسي في أركان تحديد إطار الإفصاح المناسب.

ثانيا: أغراض استخدام المعلومات المحاسبية:

يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية لعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمة و في هذا الإطار تلتقي وجها نظير أهم مجمعين مهنيين في الولايات المتحدة الأمريكية فهما: المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين(AICPA) و الجمعية الأمريكية للمحاسبين (AAA)، فقد عبرت الثانية عن وجهة نظرها حيال ذلك بالنص في أحد التقارير الصادرة عنها عام 1977 على ما يلي

[1] لطيف زيود و آخرون، دور الفصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية، سوريا، المجلد 29، ع 1، 2007، ص 179.

[2] محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية و إنعكاساتها على الدول العربية، ايتراك للطباعة و النشر و التوزيع، مصر، 2005، ص 577.

[3] وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007، ص 371- 380.

" في حين تعتبر الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح و تعتبر الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، لذا تتطلب خاصية الملائمة وجود صلة وثيقة بين طريقة إعداد المعلومات و الإفصاح عنها من جهة، و الغرض الرئيسي لإستخدام هذه المعلومات من الجهة الأخرى.

ثالثا: طبيعة و نوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها:

تتمثل الخطوة الثانية في تحديد طبيعة و نوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها و تتمثل المعلومات المحاسبية التي يتم الإفصاح عنها حاليا بالبيانات المالية المحتواة في القوائم المالية التقليدية و هي:

قائمة المركز المالي و قائمة الدخل و قائمة الأرباح المحتجزة ثم قائمة التغيرات في المركز المالي هذا إضافة إلى معلومات أساسية آخرى تعتبر ضرورية لكن نظرا لتعذر الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية، تعرض في الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية التي تعتبر جزء لا يتجزأ من تلك القوائم، و لكن القوائم المالية تعد في واقع الأمر بموجب مجموعة من الافتراضات و الأعراف و المبادئ التي تدخل فينطاق المتعارف عليه بين المهنيين بالمبادئ أو الأصول المحاسبية المتعارف عنها لذا يترتب على ذلك نشوء مجموعة من القيود و المحددات على كل نوع و كمية المعلومات التي تظهر في تلك القوائم.

رابعا: أساليب و طرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية:

إن القدرة على قراءة التقارير المالية و مضمونها يتطلب قدرا كبيرا من المهارة و الخبرة و عليه يجب ان يراعي معدوا القوائم المالية عدم عرض المعلومات في مكان يصعب الإهتداء إليه .
و مدى قابليتها للقراءة و مستخدمي البيانات المالية و لذا يتطلب أيضا ترتيب و تنظيم المعلومات فيها بصورة منطقية ترتكز على الأمور الجوهرية بحيث يمكن للمستخدم المستهدف قراءتها بيسر و سهولة، عموما ما جرى العرف على ان يقيم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم المستهدف في صلب القوائم المالية في حين يتم الإفصاح عن المعلومات الأخرى خصوصا التفاصيل، أما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم أو في جداول أخرى مكملة تلحق بها ، كما يتطلب الأمر في بعض الأحيان الإفصاح عن المعلومة الواحدة نفسها إذا كانت مهمة في أماكن متعددة في البيانات المالية.

خلاصة الفصل:

لقد تطرقنا من خلال هذا الفصل إلى الإحاطة بجميع جوانب القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، و تبين لنا أن القوائم المالية هي عبارة عن ترجمة مالية للعمليات و الأحداث الناتجة عن المعاملات التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة المالية و ذلك باعتبارها الوسيلة الوحيدة للإبلاغ المالي .

كما تجدر الإشارة أن كل القوائم المالية التي تطرقنا إليها تعتبر كنماذج ينبغي مسكها من طرف المؤسسة و ذلك قصد إعطاء معلومات مالية تستجيب أكثر لأهداف النظام المحاسبي المالي، و انطلاقا من أهمية القوائم المالية كمخرجات لنظام المعلومات المحاسبي للمؤسسة فإنه يجب أن يتم إعداد هذه القوائم على أسس سليمة، أي إعطاء صورة صادقة و عادلة عن المعلومات الواردة ضمنها والإفصاح عنها عن كل غموض فيها، و هذا ما يتم تبيينه في الفصل الموالي المخصص لدراسة مؤسسة سونلغاز.

الفصل الثالث:

تطبيق النظام المحاسبي في شركة سونلغاز مديرية التوزيع _ميلة.

تمهيد

من اجل تغطية جوانب الموضوع المدروس و محاولة الإجابة عن التساؤل الرئيسي المطروح و كذا مجموعة الأسئلة الفرعية ارتأينا تقديم دراسة تطبيقية تتعلق بأثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة الكشوفات المالية في مؤسسة سونلغاز، و سيتم عرض هذه الدراسة من خلال تقديم المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز و عرض هيكلها التنظيمي ثم اثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على كشوفاتها المالية، من خلال التطرق للمباحث التالية:

المبحث الأول: المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز – سونلغاز–

المبحث الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز

المبحث الأول :المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز –سونلغاز–

يعتبر قطاع الكهرباء و الغاز من أهم القطاعات الحيوية التنموية للنهوض بالصناعة و الحياة الاجتماعية، و بالتالي فان الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز و وعيا منها لضرورة الكهرباء من خلال المسؤوليات الملقاة على عاتقها فإنها قطعت أشواطا منذ نشأتها، و التي حققت فيها نتائج متواصلة و ذلك لوجود عاملين أساسيين هما:

- حاجة السكان المتزايدة باستمرار.
- حاجة القطاعات الاقتصادية (صناعة، فلاحة، خدمات) المتزايدة.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز

تعتبر الشركة الجزائرية للكهرباء و الغاز و التي تعرف باختصار بسونلغاز (sonal gaz) المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية و الغاز في الجزائر و تتمثل مهامها الرئيسية في إنتاج نقل و توزيع الكهرباء و الغاز إضافة إلى دلك يسمح قانونها الأساسي الجديد بالتدخل في القطاعات الأخرى ذات الأهمية النسبية للمؤسسة و ميدان توزيع الكهرباء و الغاز إلى الخارج . و مند أن صدر القانون رقم 2–1 المؤرخ في فيفري 2002 المتعلق بالكهرباء و توزيع الغاز عن طريق القنوات قامت سونلغاز بإعادة هيكلة مصالحها لكي تتكيف مع السياق الجديد اد أصبحت اليوم مجمعا يتكون من 33 شركة فرعية و تشغل حوالي 600.00 موظف و 6 شركات بالمساهمة الفرعية .

فقد لعبت سونلغاز على الدوام دورا بارزا في التنمية الاقتصادية و الاجتماعية و مساهمتها في تجسيد السياسة الطاقوية الوطنية التي ترقى إلى مستوى برامج التنمية الهامة في مجال الإنارة الريفية و التوزيع العمومي للغاز و مساهمتها كذلك في رفع التغطية من حيث إيصال الكهرباء إلى أكثر من 97 % و نسبة توغل الغاز إلى ما يفوق56%.

إن سونلغاز العازمة على فعل المزيد و بشكل أفضل قد جندت على الدوام طاقة هامة من اجل تطوير و تعزيز المنشآت الكهربائية و الغازية و بالنسبة إلى الفترة من 2005 2010 فقد وضع برنامج استثماري استثنائي موضع التنفيذ بغية رفع قدرتها الإنتاجية الخاصة بالكهرباء و تكثيف شبكتها الناقلة للكهرباء و الغاز و العمل على تحسين و تحديث خدماتها الموجهة إلى زبائنها كذلك.

و طموح سونلغاز هو أن تعد مؤسسة تنافسية تقوى على مواجهة منافسيها و أن تكون من المتعاملين التابعين للقطاع في حوض البحر الأبيض المتوسط .

المطلب الثاني:التطور التاريخي لمجمع سونلغاز

مرت مؤسسة الجزائرية للكهرباء و الغاز في تطورها بعدة مراحل تتلخص فيما يلي :

1/- مرحلة إنشاء الشركة العمومية كهرباء و غاز الجزائر:

تم في سنة 1947 إنشاء الشركة العمومية – كهرباء و غاز الجزائر اختصارا بالرمز EGA لتحتكر نشاط الإمداد بالطاقة الكهربائية و الغازية في الجزائر .

2/- مرحلة إنشاء الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز:

بعد الاستقلال تكفلت الدولة الجزائرية المستقلة بالمؤسسة العمومية لكهرباء و غاز الجزائر إلى حين صدور رقم 69-59- المؤرخ في 26 جويلية 1969 و الخاص بتسيير الكهرباء و الغاز في الجزائر حيث تم تحويل المؤسسة العمومية لكهرباء و غاز الجزائر إلى الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز – سونلغاز–

3/- إعادة هيكلة الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز:

في سنة 1983 تمت إعادة هيكلة الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز سونلغاز أين زودت بخمسة (05) شركات فرعية للأشغال المختصة و هي :

- كهريف:الإنارة و إيصال الكهرباء
- كهركيب: التركيب و المنشات الكهربائية
- قناغاز: انجاز شبكات نقل الغاز
- ايتركيب: للتركيب الصناعي
- انارقا: مؤسسة انجاز المنشآت الأساسية و تضم أيضا: AMC لصنع العدادات و أجهزة القياس و المراقبة

4/- تنظيم المجمع: يتكون مجمع سونلغاز من الشركة الأم و شركات مساهمة فيها و هي مزودة بأجهزة اجتماعية منصوص عليها في القانون رقم 02-01 المؤرخ في 2002 و هي :

- الجمعية العامة – مجلس الإدارة – الرئيس المدير العام رئاسة سونلغاز .
- المديرية العامة و المديريات التنفيذية للشركة الأم .

5/-تغيير الشكل القانوني للمؤسسة العمومية للكهرباء و الغاز :

في سنة 2002 تم تحويل المؤسسة العمومية للكهرباء و الغاز إلى شركة ذات أسهم دون إنشاء شخصية معنوية جديدة لها و تقوم بواسطة فروعها بنشاطات نقل و توزيع الغاز يقدر رأس مالها بمائة و خمسين مليار دينار جزائري (150.000.000.000) موزعة على مائة و خمسين ألف سهم (150000) و في سنة 2004 أصبحت سونلغاز شركة قابضة أو ما يعرف بالهولدينغ أي قسمت إلى فروع تضمن سيرورة نشاطها و هي :

- سونلغاز إنتاج الكهرباء (SPE)
- مسير شبكة نقل الغاز (GRTG)
- مسير شبكة نقل الكهرباء (GRTE)

و في سنة 2006 تم إعادة هيكلة وظيفة التوزيع أين أوكلت إلى أربعة (04) فروع تتمركز على مستوى الجزائر الوسط الغرب الشرق و هي :

- **سونلغاز توزيع الجزائر :(SDA)** وهي شركة متفرعة عن المجمع مند 2006 برأسمال يفوق 09 ملايير دينار جزائري (9000.000.000) و تغطي نواحي العاصمة، بومرداس، تيبازة و تتمثل مهمة الشركة في الاستغلال و التسويق و التطوير و الصيانة لشبكة الكهرباء و الغاز .

- **سونلغاز توزيع الوسط :(SDC)** انشات هده الشركة في جانفي 2006 برأسمال قدره خمسة عشر مليار دينار جزائري و تغطي مناطق البويرة، المسيلة، الجلفة، الاغواط، بسكرة، اليزي، ورقلة و في سنة 2006 تم إعادة هيكلة وظيفة التوزيع أصبحت تشمل كذلك تيزي وزو، غرداية، تمنراست حيث تتولى تسيير 1200958 زبونا في مجال الكهرباء و 389410 زبونا في مجال الغاز .

- **سونلغاز توزيع الغرب :(SDO)**هي شركة مساهمة و فرع في مجموعة سونلغاز من 1 ديسمبر 2006 برأسمال قدره خمسة و عشرون مليار دينار جزائري (25.000.000.000) و تغطي هده الشركة عمليا كافة مناطق الغرب الجزائري .

- **سونلغاز توزيع الشرق :(SDE)**هي شركة مساهمة و فرع في مجمع سونلغاز منذ جانفي 2006 برأسمال قدره أربعة و عشرون مليار دينار جزائري (24.000.000.000) يقع مقرها بقسنطينة و تغطي هذه الشركة عمليا كافة أنحاء الشرق الجزائري و تضم الولايات التالية : قسنطينة، ميلة، سطيف، جيجل، سكيكدة، بجاية، خنشلة، باتنة، أم البواقي، تبسة، قالمة، عنابة، سوق أهراس، مسيلة، برج بوعريريج، الطارف، و لقد ارتأينا أن تكون مديرية ميلة مجال لدراستنا التطبيقية .

المطلب الثالث: نبذة تاريخية حول مديرية التوزيع –ميلة–

تم فتح شعبة الكهرباء و الغاز بولاية ميلة سنة 1987 تقتصر فقط على متابعة أشغال الكهرباء و الغاز و التدخل من اجل إصلاح الاعطاب الناتجة أنداك .

و في جانفي 1992 تم فتح مركز ميلة و كانت له الاستقلالية التامة في إدارة شؤون الولاية فيما يخص التزود بالطاقة الكهربائية و الغازية .

و بموجب التحولات التي طرأت على مجموعة سونلغاز سنة 2005 قام مجلس إدارة المجموعة بإعادة تسمية مراكز التوزيع إلى مديريات جهوية .

و في سنة 2009 و بموجب توصيات مجلس الإدارة المنعقد بتاريخ 2009/03/12 تم تحويل مرة أخرى تسمية المديريات الجهوية إلى مديرية التوزيع .

تقع مديرية التوزيع لولاية ميلة في وسط عمراني على مشارف طريق جيش التحرير الوطني و على مقربة من المؤسسات التالية:

- من الجهة الشمالية ديوان الترقية و التسيير العقاري،
- من الجهة الجنوبية مستشفى الإخوة مغلاوي،
- من الجهة الغربية مدرسة الشرطة،
- من الجهة الشرقية ثانوية ديدوش مراد.

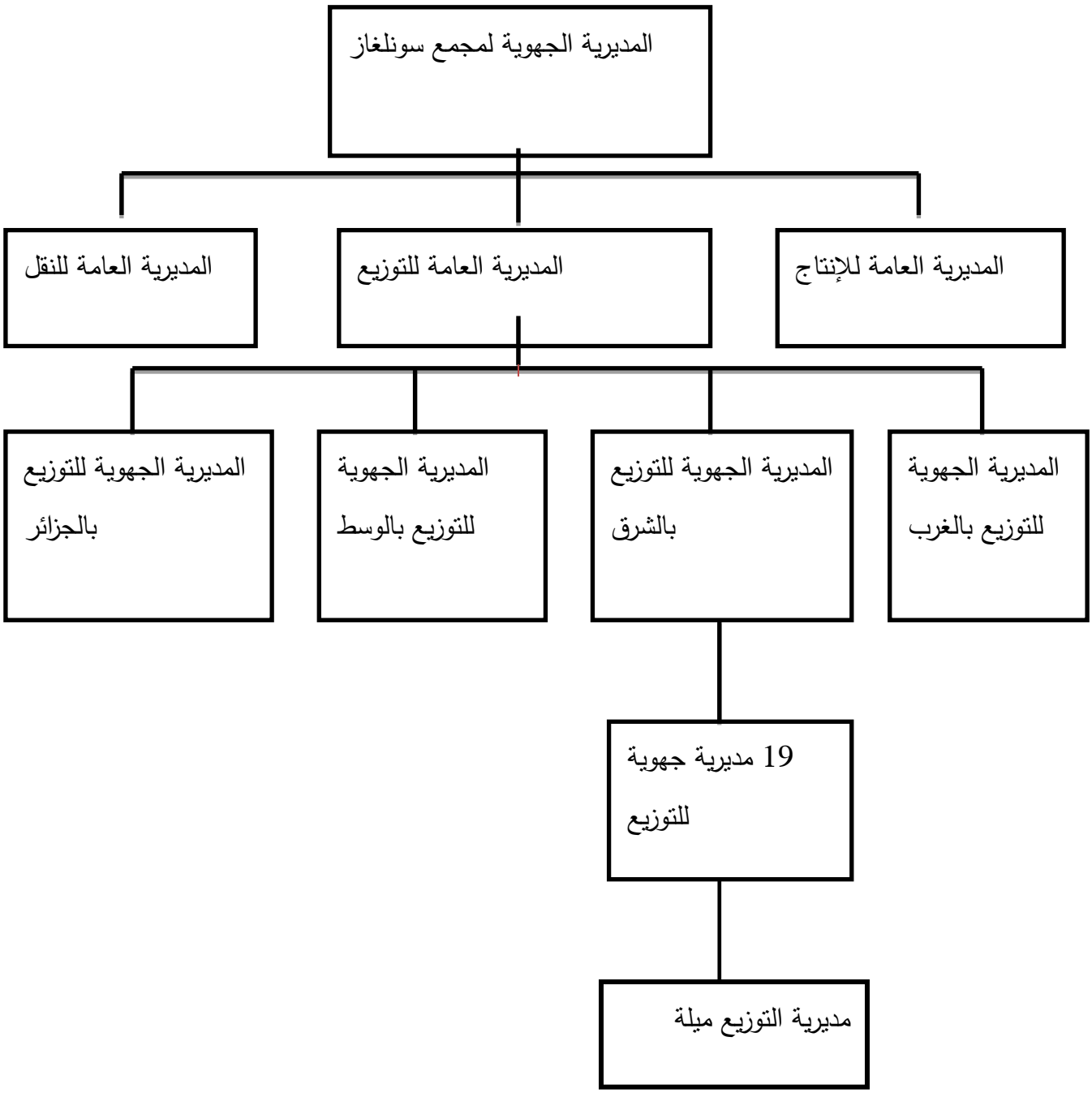
المبحث الثاني : الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز

سنتطرق في هذا المبحث الى ذكر الهيكل التنظيمي لكل من مجمع سونلغاز و مديرية التوزيع ميلة.

المطلب الأول : الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز

يمكن توضيح الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز في الشكل التالي:

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز:

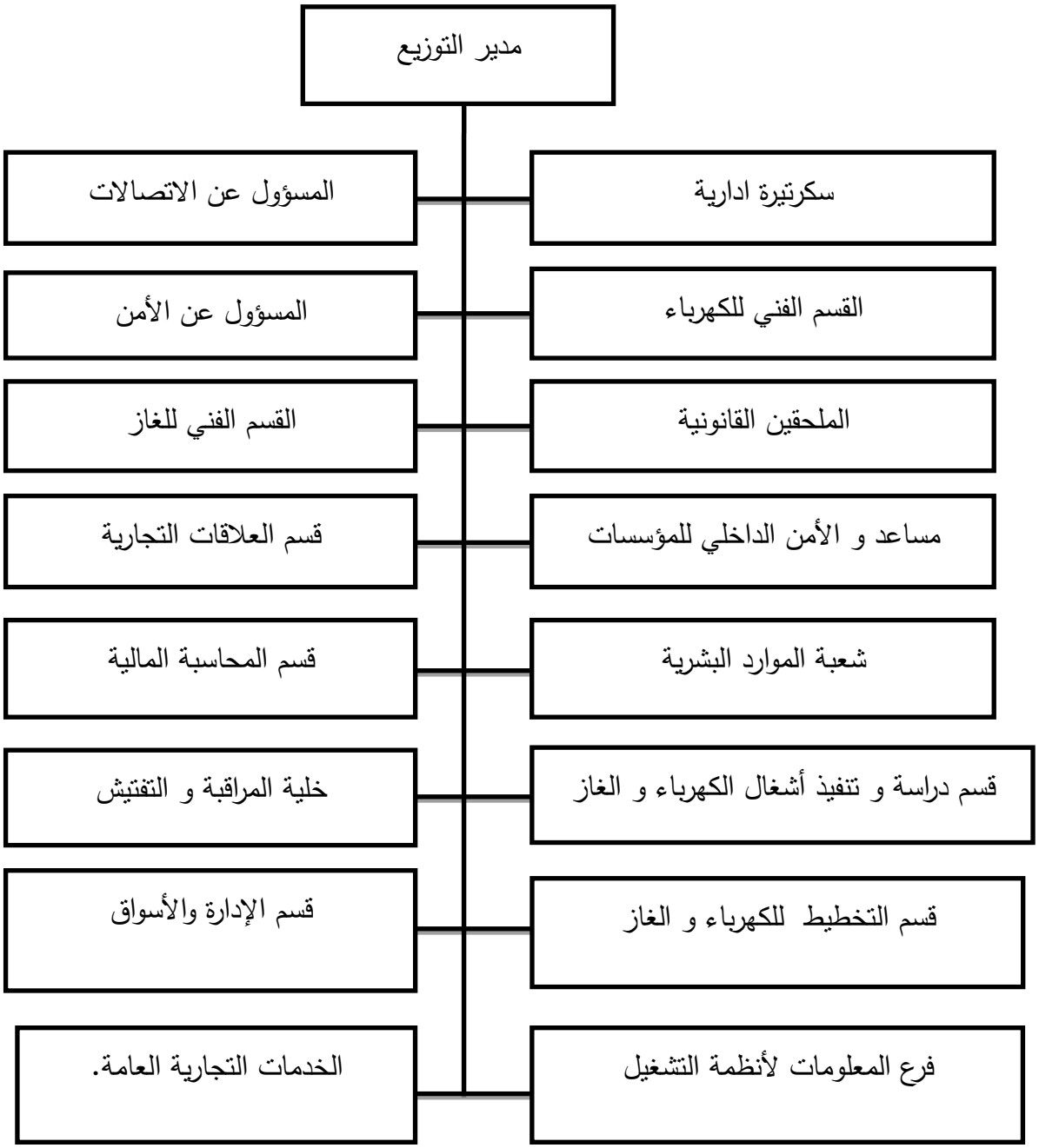


المصدر :الوثائق الداخلية للمؤسسة.

المطلب الثاني:الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز – مديرية التوزيع ميلة –

تضم مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء و الغاز ميلة عدة اقسام موضحة في الشكل التالي:

الشكل رقم (3): الهيكل التنظيمي لمجمع سونلغاز – مديرية التوزيع ميلة–



المصدر :الوثائق الداخلية للمؤسسة .

بناءا على هذا الشكل سيتم التحدث عن كل قسم على حدى كالآتي:

أولا: مدير التوزيع:

يعتبر المدير المسؤول الأول في المديرية، وتتمثل مهامه فيما يلي:

– تنظيم وتسيير ومراقبة كل الإمكانيات الموضوعة تحت تصرفه من اجل خدمة المواطن فيما يتعلق بتوزيع الكهرباء و الغاز في احسن الظروف،

– توجيه و قيادة اعمال انجاز المخططات و البرامج و الميزانيات في المديرية الخاصة بتوزيع الكهرباء و الغاز عبر اختصاص ولاية ميلة،

– يشارك في مختلف العقود،

– يسهر على امن المديرية كما انه يشرف على حسن سير كل مصالح المديرية.

ثانيا: أمانة المدير (الأمانة العامة):

تكون تحت إشراف المدير وهي تتكلف بالمهام التالية:

– المراسلات والبريد (الموارد والمصالح) .

– تنظيم الملفات والوثائق واستقبال الزبائن.

– تسجيل المكالمات الهاتفية وضبط المواعيد للمدير.

– طباعة الرسائل والوثائق السرية وهي مكلفة بمختلف أعمال الرقمية وكتابة البرقيات.

ثالثا: المكلف بالاتصالات: وتتمثل مهامه فيما يلي:

– تصميم وتنظيم المعلومات الموجهة للعامة و الزبائن خاصة باستعمال (الملصقات، الجرائد، المنشورات، الصحافة، الإذاعة المحلية، الإصدارات...)وذلك بالاعتماد على الأهداف العامة للمؤسسة.

– المشاركة مع المديرية العامة للتوزيع في الأنشطة التجارية.

– اقتراح مواضيع حول للإعلان والإعلام نحو الزبائن وفق المعطيات المحلية.

رابعا: المكلف بالشؤون القانونية:

- التكفل بالشؤون القانونية لهياكل المديرية.
- دراسة و فض القضايا والمشاكل ذات الطابع القانوني.
- تمثيل سونلغاز ببعثة المديرية امام الهيئات القانونية و اخذ الاجراءات الودية لصالح المجموعة.
- متابعة قرارات المحكمة .
- ترسيم و مقابلة الملفات المعقدة.
- تنفيذ و متابعة تنفيذ اللوائح الصادرة في ملفات المتكونين.
- العمل على نشر المعلومات ذات الطابع القانوني و ذلك كحاجة اساسية.
- تقييم و نشر المعلومة القانونية في نطاق الحاجة.
- المشاركة في تحرير دفاتر الشروط و العقود و في تشكيل لجنة السوق.

خامسا: المكلف بالأمن:

- القيام بالزيارات مع برمجة عمليات نوعية.
- تحضير اجتماعات لصالح المديرية.
- القيام بتحضير حوادث محاكية للحوادث الحقيقية و هذا بالتعاون مع المصالح التقنية.
- تطبيق كل التوجيهات و التعليمات المتوقعة بالصحة و السلامة.

سادسا: المكلف بالأمن الداخلي: وتتمثل مهامه في:

- المتابعة المستمرة لكل أشكال الأمن الداخلي للمديرية الجهوية، و المصالح التقنية للكهرباء والغاز والمصالح التجارية (الوكالات).
- الإعلام الدوري لمساعد المدير الجهوي.
- انجاز التقارير في الوقت اللازم إذا تعلق الأمر بحادث طارئ.
- إجراء دوريات عبر كل الوحدات التابعة لها اقليميا و دراسة ميدانية لأجهزة الأمن ووضعيتها.

– اعداد مخطط الامن الداخلي للمديرية الجهوية بالتعاون مع مهندس الامن و السلطات المحلية.

سابعا: الاقسام و المصالح:

1– قسم تقنيات الكهرباء :وتنقسم إلى:

– **مصلحة مراقبة تقنيات استغلال الشبكات:** و تنقسم إلى شعب:

– **شعبة استغلال الشبكات** :ومهامها:

– تحضير برامج لصيانة المشاريع.

– متابعة وتحليل الإجراءاتBT – MT .

– تصميم المخططات البيانية للمراكز ذات الأهمية.

– مراقبة انجاز برامج الصيانة.

– تامين التنسيق بخصوص الاستغلال بين مراكز النقل والمديرية التقنية للمديرية العامة.

– **شعبة المشاريع** :ومن مهامها:

– متابعة وتحليل إحصائيات المشاريع.

– تعيين تصميم كل البطاقات للشبكات الجوية للمركز والشبكات التحت أرضية على

حسب حجم المدن والمعايير المعمول بها.

– تسيير المحولات : ومهمتها الرئيسية ضمان تسيير المحولات.

– **مصلحة تطوير شبكات الكهرباء:** وتتضمن نشاطاتها الوظيفية ما يلي:

– تصميم المخطط البياني العام للمديرية الجهوية الخاص بتوزيع الكهرباء.

– دراسة المخططات البيانية المتعلقة ببناء و تطوير شبكاتMT للمناطق العمرانية.

– ضمان وتامين حاجات المديرية الجهوية للتوزيع المتعلقة بالدراسات المتخصصة

(للخسائر والتعويضات وتدارك الخسائر).

– تكوين بنك معلومات خاص بحاجات الدراسات (متابعة النفقات، نسب تطوير المشاريع،

وتصليح جميع الاعطاب في هذه المشاريع).

– الانجاز السنوي لمخطط التجهيز على المدى المتوسط والقصير بناءا على القرارات المتخذة من طرف مختلف اللجان وضمان تنفيذ هذه القرارات.

– **مصلحة أشغال الضغط المنخفض** :وتقوم بتنفيذ مشاريع ربط وتموين الزبائن الجدد، والتكفل بأعمال صيانة المشاريع وتصليح جميع الاعطاب فيها.

– **مصلحة صيانة الكهرباء** :وتتكفل هذه المصلحة بنشاطات البحث عن الاعطاب في الكوابل وإجراء الاختبارات على الكوابل، إضافة إلى ذلك مهام ضمان تسيير وصيانة أجهزة العدادات و أجهزة القياس وحماية كل التجهيزات الالكترونية.

2– قسم تقنيات الغاز :وينقسم هذا القسم إلى عدة مصالح:

– **مصلحة استغلال الشبكات** :ومن أهم نشاطات هذه المصلحة؛ تنفيذ برامج الصيانة للمشاريع الخاصة بالغاز،كما تتولى وظيفة متابعة وتحليل الإجراءات الدورية وكذا إعداد مخطط طوارئ، ومتابعة وتحليل إحصائيات الحوادث.

– **مصلحة تسيير المشاريع** :وتتكفل بمتابعة وتحليل الإحصائيات للمشاريع(الشبكات، الربط، حفر الغاز، والمراكز، وكذا تنفيذ المخططات لحماية القنوات الغازية).

– **مصلحة تطوير الشبكات** :تختص بإعداد المخطط البياني العام للمديرية الجهوية لتوزيع الغاز وتامين حاجياتها بخصوص دراسات تدعيم وتامين قنوات الغاز.

– **مصلحة صيانة الغاز** :وتتركز وظيفتها في نقطتين أساسيتين:

– حماية قنوات الغاز حيث تضطلع بإعداد دراسات الصيانة، وكذا تسيير وضمان حماية التجهيزات الحامية للقنوات.

– تعمل على تنفيذ البرامج السداسية وتحليل النتائج كذا البحث عن مناطق تسربات الغاز و تلحيم القنوات.

3–قسم دراسة وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز :ويختص هذا القسم أساسا بوظائف:

– متابعة الطلبات المقدمة للمديرية الجهوية المتعلقة بالتزويد بالكهرباء والغاز.

– تجميع الملفات التقنية للمشاريع المزمع انجازها.

- تنظيم فتح الورشات مع مقاولات الانجاز.
- مراقبة وتفتيش المشاريع ميدانيا وكذا عمليات التدقيق والمصادقة عليها.
- التكفل بحل المشاكل التي تقع بالورشة.
- تحرير تقارير للتقدم في الأشغال اليومية والأسبوعية.

4- <u>قسم الموارد البشرية</u> :ويعنى هذا القسم بشؤون الموظفين حيث أن أهم وظيفة هي تنمية الموارد البشرية من حيث:

- تحفيز وتوجيه ومراقبة مخططات الموارد البشرية بالمؤسسة (التوظيف،التكوين والترقية).
- ضمان التنسيق ومراقبة نشاط الإدارات والأقسام فيما يخص تسيير الموظفين (التوظيف والاستقبال والتكوين والنقل(التحويل)، ويتكون هذا القسم من:

- **<u>مصلحة الإدارة ا لعامة</u>** :وتضطلع بمهام:
  - ضمان التسيير الإداري للموظفين.
  - إعداد الميزانية، و عقود التسيير الخاصة بالموظفين.
  - ضمان متابعة ومراقبة ظروف تسيير الموارد البشرية.
  - السهر على إعداد الإحصائيات المتعلقة بالموظفين.
  - رفع تقارير إلى المدير بخصوص التجاوزات المسجلة في تطبيق اللوائح و قواعد العمل.
  - السهر على إعداد حسابات أجور الموظفين.

- **<u>مصلحة التكوين</u>** :وتسهر على انجازا لنشاطات التالية:
  - تعيين الإحصائيات الدورية للموظفين المكونين.
  - تزويد المسيرين بالتحاليل والمعلومات الضرورية من اجل تحديد الاحتياجات التكوينية.
  - تصميم وإعداد المخططات التدريبية.
  - تنفيذ مخططات التكوين ومتابعة تنفيذها كما ونوعا.

– تقييم أثار و نتائج التكوين على مستوى كل إدارة و قسم و تنظيم و متابعة انجاز نشاطات التكوين في وسط العمل

5– <u>قسم الشؤون العامة</u> :وينقسم هذا القسم إلى المصالح التالية:

– **<u>مصلحة الوسائل</u>** :ومن مهامها:

– تنظيم وتسيير أرشيف المؤسسة

–استقبال وتسجيل وتوزيع بريد المؤسسة.

– ضمان التكفل بأصحاب المهمات والمدعوين من طرف المديرية.

– تعيين ملفات منشات المؤسسة.

– **<u>مصلحة المشتريات</u>**: وتتكفل هذه المصلحة بضمان تسيير وسائل وعتاد و منشآت المؤسسة، والحضور مع باقي المديريات من اجل شراء عتاد المؤسسة.

– **<u>مصلحة حظيرة السيارات</u>**: وتهتم بإعداد الإحصائيات وتسيير الوقود، كما تساهم في إعداد وانجاز الخصائص النموذجية لسيارات المصلحة والشاحنات وآلات انجاز المشاريع.

6– <u>قسم العلاقات التجارية</u> :ويقوم رئيس هذا القسم بالسهر على مراقبة المجالات التالية:

– احترام إجراءات تزويد الزبائن الجدد، بداية من طلب التزويد حتى إتمام الخدمة.

– إدارة عقود الاشتراك.

– إدارة شؤون الزبائن (الأشخاص الطبيعيين والمؤسسات) فيما يخص الحسابات والتغطية.

– إدارة حسابات الزبائن.

– الوقوف على احترام إجراءات تسيير الزبائن فيما يخص قطع خدمات الكهرباء والغاز

و إعادة الخدمة .ويندرج تحت هذا القسم ما يلي:

– **<u>المصلحة التقنية – الاقتصادية</u>**: وتتكفل بمهام النشاط التجاري وتنمية المبيعات.

– إجراء تخفيضات بخصوص الزبائن.

– المساهمة في رسم سياسة تجارية للمجمع.

- إجراء كافة الحسابات وأعمال الجرد.
- متبعة تنفيذ الحوصلة الطاقوية، و تحليل النتائج واقتراح أنشطة للتعديل.
- متابعة وتحليل تكاليف وسائل البيع، و انجاز حوصلة تجارية.
- **مصلحة التنسيق والتسويق:** من مهامها تقديم النصائح للزبائن بخصوص:
- معلومات عن الغاز والكهرباء.
- خيارات التجهيز وخيارات الأسعار.
- طريقة التزويد بالأنابيب أو الأسلاك.

أما النصائح والمساعدة فيما يخص التسويق فهي تتعلق بمستخلص الحسابات والفواتير، وكذا عقود الاشتراك.

7- قسم إدارة أنظمة الإعلام الآلي: ويتكفل هذا القسم بمهام تسيير مركز المعالجة الآلية للمعلومات وتطوير واستغلال هذه الأنظمة على مستوى المؤسسة، و أهم وظائف القسم:

- ضمان إدارة مركز المعالجة الآلية للمعلومات،
- تسيير جملة عتاد الإعلام الآلي بالمؤسسة وفروعها،
- صيانة ومراقبة المواد المستهلكة، و كذا السهر على صيانة الأنظمة،
- تطوير التطبيقات ذات الأهمية القصوى.

8- إدارة قسم الأسواق: هذا القسم هو المسؤول عن:

- متابعة تنفيذ الاعتمادات،
- وضع دليل إحصائي من الإنجازات،
- متابعة تنفيذ البرنامج الاستثماري،
- إعداد وإطلاق المناقصات،
- جمع البيانات اللازمة لتنفيذ دراسة عن العمل.

9- <u>قسم تخطيط الكهرباء و الغاز</u>: ينقسم هذا القسم إلى مصلحتين لكل منهما مهام و صلاحيات نذكرها فيما يلي :

- **<u>مصلحة تخطيط شبكة الكهرباء</u>:** تتمثل فيما يلي :
- وضع خطة مدير فرع توزيع
- دراسة أنماط إعادة هيكلة وتخطيط الشبكات تكتل الضغط المتوسط ؛
- جميع الدراسات الخاصة بضمان أغراض إدارة التوزيع (تعويض، خسارة .....)؛
- التحقق من صحة برنامج الاستثمار ؛
- التحقق من صحة وسائل الاتصال؛
- ضمان قيم الحماية ؛
- ضمان الامتثال لأنظمة خطة تطوير الشبكات من خلال المصادقة على النقاط اتصال الشبكة.
- **<u>مصلحة تخطيط شبكة الغاز</u>:** تتمثل مهامها في:
- دراسة أنماط إعادة هيكلة وتطوير شبكات مختلف التجمعات؛
- جميع الدراسات الخاصة بضمان أغراض إدارة توزيع (تقوية، واستبدال...)؛
- ضمان امتثال الخطة مع التضاريس؛
- التحكم في بنية العمل التي أجريت من خلال الدراسات ؛
- المشاركة في ملف تحديث أعمال الغاز.

10- <u>قسم المالية والمحاسبة</u> :ويتكون من:

- **<u>مصلحة المالية</u>** :وتقوم بضمان ومتابعة حسابات الخزينة ومراقبة الشروط والتعاملات البنكية للمؤسسة، و كذا تحديد توقعات الخزينة على المستوى القصير، كما تراقب الصناديق المالية الواردة من فروع المديرية الجهوية.

- **<u>مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير</u>** :حيث تتكفل ب:
- إعداد الميزانية التقديرية للمؤسسة
- انجاز جدول التحكم وحوصلة نشاطات مركز التوزيع
- و إعداد لوحة القيادة

- **<u>مصلحة المحاسبة</u>** :ومن مهامها:

- ضمان تحقيق ومراقبة العمل المحاسبي للعمليات.
- ضمان العمل بنمط النشاط المالي اللامركزي.
- ضمان الربط بمراكز الحسابات الأخرى للمديرية العامة للتوزيع.
- تقييد العمليات الخاصة بما يعرف بـ les caisses compte التي توضح حركة أموال .
- تقييد فواتير الأشغال .
- تقييد فواتير الموردين.
- تقييد العمليات الخاصة بتسديد الموردين .
- تقييد العمليات الخاصة بالتنازل بين الوحدات .
- تصحيح الأخطاء المقيدة في مختلف اليوميات .
- إجراء عمليات المقاربة .
- إعداد جدول حسابات النتائج.
- إعداد التصريحات الخاصة بالضمان الاجتماعي و مصلحة الضرائب و إرسالها إلى مصلحة المالية من أجل التسديد.
- إعداد الميزانية الختامية.

المطلب الثالث: عرض و تحليل نتائج المقابلة:

نظرا لأهمية موضوع الدراسة قمنا بإجراء مقابلة شخصية مع بعض موظفي مصلحة المحاسبة و المالية لمؤسسة سونلغاز_ ميلة_ حول موضوع الدراسة.

أولا: المقابلات الشخصية:

تم إختيار أسلوب المقابلات الشخصية في ضوء طبيعة الدراسة و المنهج المستخدم، و ذلك بهدف تحقيق و الإجابة على التساؤلات التي تدور حولها، من خلال مقابلة بعض المختصين في ميدان المحاسبة لإبداء آرائهم حول موضوع الدراسة، حيث تبين لنا أنها الأداة المناسبة لجمع البيانات من عينة الدراسة، و تتيح جمع البيانات أدق من أسلوب الإستبيان و المراسلة.

ثانيا: إطار الدراسة:

1- مجتمع الدراسة: يشمل مجتمع البحث بعض الموظفين في قسم المحاسبة و المالية التابعين لمؤسسة سونلغاز _ميلة_

2- حدود الدراسة: تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

أ- **الحدود المكانية:** تمت هذه الدراسة في وسط عمراني على مشارف طريق جيش التحرير الوطني يحده شمالا ديوان الترقية و التسيير العقاري، جنوبا مستشفى الإخوة مغلاوي، غربا مدرسة الشرطة، و شرقا ثانوية ديدوش مراد، من خلال رصد آراء بعض موظفي قسم المحاسبة و المالية في سونلغاز، ميلة.

ب- الحدود الزمنية: تم إجراء المقابلة يوم 2016/04/20 امتدت من الساعة 10 صباحا إلى الساعة 12 ظهرا

ج- الحدود البشرية: إستندت هذه الدراسة على مقابلة بعض الموظفين في قسم المحاسبة و المالية لمؤسسة سونلغاز، ميلة.

ثالثا: معالجة و تحليل النتائج:

بعدما قمنا بالإعداد للمقابلة و التي إشتملت على مجموعة من الأسئلة و المقسمة إلى ثلاث محاور رئيسية:

المحور الأول: الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي.

المحور الثاني: الكشوف المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.

المحور الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية.

الإجابة على محاور الدراسة:

بعد إجرائنا للمقابلة مع مجتمع الدراسة كانت نتائج الإجابة على النحو التالي:

المحور الأول: أسئلة خاصة بالإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي:

تكون هذا العنصر من ثلاث أسئلة على النحو التالي:

السؤال الأول: هل عايشتم تجربة الإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي الى النظام المحاسبي المالي؟ و كيف كانت؟

كانت الإجابة بنعم، لكن كانت تجربة الإنتقال متأخرة نوعا ما حيث كانت بداية تطبيق النظام المحاسبي المالي أواخر 2012، بالإضافة إلى صعوبة الإنتقال، لكن مع مرور الوقت كان التأقلم بفضل دورات تكوينية، و تم استدراك التأخير الحاصل.

السؤال الثاني: ماهي العيوب التي كانت في المخطط الوطني المحاسبي التي أدت بكم الى التوجه نحو النظام المحاسبي المالي في مؤسستكم؟

كانت الإجابة أن المخطط الوطني المحاسبي لا يعتمد في تقييمه على التكلفة الحقيقية بل على تكلفة الشراء بالإضافة الى أن المخطط المحاسبي لا يعتمد على التحليل المالي، و كذلك مسايرة التطورات الإقتصادية العالمية.

السؤال الثالث: حسب رأيكم ما الذي يميز النظام المحاسبي المالي عن المخطط المحاسبي الوطني؟

فكانت الإجابة على أنه من بين مميزات النظام المحاسبي المالي اعتماده على التحليل المالي الذي يعتبر من أهم العناصر لمعرفة الوضعية الحقيقية للمؤسسة، بالإضافة الى المبادئ التي جاء بها النظام المحاسبي المالي.

المحور الثاني: الكشوف المالية في ظل النظام المحاسبي المالي:

تكون هذا العنصر من أربعة أسئلة:

السؤال الأول: ماهي الكشوف المالية التي يتم إعدادها على مستوى مديريتكم؟

يتم إعداد الميزانية، جدول حساب النتائج، و باقي الكشوف يتم إعدادها على مستوى المديرية العامة بقسنطينة.

السؤال الثاني: ماهي الخصائص النوعية التي تعتمدونها عند إعداد الكشوف المالية؟ هل تعتمدون على الخصائص الأساسية أو الثانوية أو كليهما؟

رأينا أنه يتم الإعتماد على الخصائص الأساسية كخاصية المصداقية و كذلك الخصائص الثانوية كخاصية القابلية للمقارنة، ولو بنسبة أقل.

السؤال الثالث: عند إعدادكم للكشوف المالية ماهي الأسس التي تعتمدونها في ترتيب مستخدمي المعلومات؟

لم نجد إجابة واضحة لهذا السؤال حيث تم التطرق إلى أن التعامل يكون مع البنك الوطني بالدرجة الأولى بالإضافة إلى التعامل مع مستثمرين من خارج الوطن و خاصة بالنسبة للإنتاج.

السؤال الرابع: ماهي التحسينات الذي أضافها تطبيق النظام المحاسبي المالي على الكشوف المالية؟

كانت الإجابة على أن النظام المحاسبي المالي من خلال الكشوف المالية يعكس الصورة الحقيقية للمؤسسة و يبين مكانتها، بالإضافة أنه و قبل الشروع في تطبيق النظام المحاسبي المالي كان لا يعطي أهمية لجدول تدفقات الخزينة و جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة لكن الأمر يختلف الآن مع إضافة خاصية المقارنة.

المحور الثالث: الإفصاح عن المعلومات المالية:

السؤال الأول: حسب رأيكم هل الإفصاح كافي أو مناسب؟

كانت الإجابة على أن الإفصاح يكون مناسب.

السؤال الثاني: ما هي العوامل المؤثرة في الإفصاح عن المعلومة المالية؟

كانت الإجابة بالدرجة الأولى عوامل سياسية و قانونية.

خلاصة الفصل :

توصلنا من خلال هذه الدراسة الميدانية إلى أن ما جاء به النظام المحاسبي المالي من ميزات و إضافات لم يكن كافيا لإعداد كشوفات مالية ذات جودة و دقة اكبر وهذا راجع إلى عدم الاعتماد على كل الخصائص النوعية للمعلومات بل الاكتفاء بخاصيتي المصداقية و الموثوقية فقط و هذا شيء سلبي تماما، و كذلك عدم التقيد بالمبادئ التي جاء بها هذا النظام، بالإضافة إلى اختلاف آراء و أفكار محافظي الحسابات فكل محافظ حسابات له فهم خاص للقوانين المطبقة، كل هذه الأسباب كانت معرقلة لعدم الوصول بالكشوف المالية إلى مستوى الجودة المطلوب، حيث قمنا بعرض المؤسسة الوطنية للكهرباء و الغاز سونلغاز، و التي تعتبر من أهم المؤسسات الوطنية في تطبيق النظام المحاسبي المالي، بعد ذلك قمنا بقراءة قوائمها المالية التي لها صلة بالمعلومات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، و لنختمها بمعالجة و تحليل نتائج المقابلة.

خـاتمـــة

خاتمة:

لكي يستطيع النظام المحاسبي المالي من التواصل مع التغيرات العديدة التي تحصل في بيئة الأعمال الحديثة و تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة الإقتصادية التي تعمل فيها، لابد على هذه الأخيرة من مسايرة هذا النظام و مواكبته مع مختلف التغيرات الإقتصادية التي قد تطرأ عليه ومختلف التغيرات الإقتصادية الدولية، بالإضافة الى التكنولوجيات الحديثة و كذا التأهيل العلمي و العملي لمستخدمي النظام المحاسبي المالي، و من خلال تناولنا لجودة المعلومات المالية و دراسة حالة سونلغاز_ميلة_ و إمكانية الإعتماد على المتطلبات التنظيمية للمعلومات المالية، تبين لنا أنه من المواضيع الهامة التي لها إنعكاسات مباشرة على قرارات الأطراف الداخلية و الخارجية المهمة بالقوائم و التقارير المالية، كون هذه الأخيرة ترتبط جودتها بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية و المالية المتضمنة فيها، و قد تم التوصل الى النتائج و التوصيات التالية:

النتائج:

– تعطي القوائم المالية معلومات والتي تعتبر مورد رئيسي للمؤسسة لأنها تعكس حقائق و أحداث إقتصادية معينة.

– إن توفر المعلومات المالية على الخصائص المميزة مثل الموثوقية و الملائمة يبق نسبي التحقيق إلا أن توفرها بنسبة أكبر يجعل المعلومات ذات جودة و مميزة.

– يتضمن المخطط المحاسبي الوطني عدة إختلافات مع ما هو وارد في النظام المحاسبي المالي خاصة في القوائم المالية و الإفصاح عنها

و من خلال دراستنا التطبيقية لمديرية التوزيع للغاز و الكهرباء – ميلة– مكنتنا من إستنتاج جملة من النتائج نوجزها فيما يلي :

– بداية متأخرة للإنتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي حيث كانت بداية تطبيقه في المديرية أواخر 2012.

–إستدراك التأخر الحاصل و ذلك بإعداد قوائم مالية لسنوات التأخير وفق النظام المحاسبي المالي.

– عدم الفهم الجيد للنظام المحاسبي المالي و هذا راجع الى تأصل المخطط الوطني المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية و لدى المحاسبين و الخبراء الأكاديميين لأكثر من ثلاثة عقود و بالتالي صعّب من التخلي عنه.

– إعداد دورات تكوينية لإطارات المديرية لفهم النظام المحاسبي المالي.

–تطبيق النظام المحاسبي المالي فعليا سيشكل إضافة جديدة للإقتصاد الجزائري خاصة على مستوى الشفافية و الوضوح فيما يخص القوائم المالية و كذلك إنتاج وثائق مالية تسهل قراءة و شرح الأرقام و النتائج الأمر الذي يؤدي إلى إتخاد قرارات صحيحة و رسم سياسات دقيقة.

التوصيات:

– التكوين المستمر للمحاسبين بالمديرية لضمان فعالية و كفاءة في الميدان المحاسبي.

– تكييف النظام المحاسبي المالي مع التطورات التكنولوجية و الإقتصادية والمعلوماتية السريعة في البيئة المؤسساتية و تكييفه مع طبيعة المؤسسة الجزائرية.

– يرى من الضروري ترقية التعاون بين الهيئات الوطنية المشرفة على المهنة و الهيئات الدولية لتوحيد العمل المحاسبي بغية تبادل وجهات النظر و الآراء.

آفاق البحث:

للتعمق أكثر و التغلغل في موضوع الدراسة يقترح معالجة بعض العناوين و دراستها نقترح المواضيع التالية:

- واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الإقتصادية.
- دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات.

قائمة المراجع و المصادر:

أ- الكتب العربية :

1- أحمد علي إبراهيم، وفاء يحي أحمد حجازي،**قراءة القوائم المالية**،كود 143،مركز التعليم المفتوح بجامعة بنها،القاهرة، 2008.

2- رضوان حلوة حنان، **مدخل للنظرية المحاسبية**، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.

3- شعيب شنوف، **محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية**، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بودواو، الجزائر، 2009.

4- صلاح حواس، **المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي (scf)**، دار هومة،الجزائر، 2012.

5- صلاح حواس، **المحاسبة العامة حسب المخطط المحاسبي الوطني**، دار هومة، الجزائر، 2006.

6- عاشور كنوش، **المحاسبة العامة أصول و مبادئ و آليات سير الحسابات وفق النظام المحاسبي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011.

7- عبد الرحمن عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.

8- عبد الكريم بويعقوب ، **اصول المحاسبة العامة وفق المخطط الوطني المحاسبي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الرابعة، 2008.

9- عمر حسنين، **فصول من تطور الفكر المحاسبي مع حالات تطبيقه**، دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت لبنان، 1986.

10- محمد المبروك أبو زيد، **المحاسبة الدولية و إنعكاساتها على الدول العربية**، ايتراك للطباعة والنشر و التوزيع، مصر، 2005.

11- محمد بوتن، **المحاسبة العامة في المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.

ب- المجلات و الملتقيات:

12- بشير بن عيشي، عمار بن عيشي، أثر تطبيق النظام المالي على جودة المعلومات المالية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية (IAS- IFRS-IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات و الحكومات- إتجاهات النظام المحاسبي المالي الجزائري(المالي، العمومي) على ضوء التجارب الدولية، جامعة ورقلة، يومي 24-25 نوفمبر،2014.

13- سفيان نقماري، رحمة بالهادف، **مداخلة ضمن الملتقى الوطني حول النظام المحاسبي المالي بالجزائر و علاقته بالمعايير الدولية**، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2013 .

14- لطيف زيود وآخرون، **دور الافصاح المحاسبي في سوق الاوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار**، مجلة جامعة تشرين للدراسات و البحوث العلمية، سوريا، المجلد 29، ع 1، 2007 .

15- محمد خميسي بن رجم، **الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي الجديد**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2009.

16- محمد بوطلاعة، أحمد بوراس، **مساهمة النظام المحاسبي المالي في تعزيز مبادئ حوكمة الشركات من جهة نظر ممارسي مهنة المحاسبة في الشرق الجزائري**، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، العدد الثالث، جوان 2015.

17- محمد آيت و سفيان بحري ، **النظام المحاسبي الجديد في الجزائر**، ملتقى دولي حول الاطار المفاهيمي للنظام المالي و آليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية، جامعة سعد دحلب، البليدة، اكتوبر 2009.

18- منور أوسرير، محمد مجبر، **اثر تطبيق النظام المحاسبي على عرض القوائم المالية**، مداخلة ضمن الملتقى الدولي حول " النظام المالي الجديد " ، تجارب تطبيقات و آفاق، معهد العلوم الاقتصادية، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، جانفي 2010.

19- وليد ناجي الحيالي، **نظرية المحاسبة**، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007.

ج –مذكرات التخرج :

20- بوعلام صالحي، **أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر و آفاق تبني و تطبيق النظام المالي**، مذكرة ماجيستر، جامعة الجزائر.

21- رياض سلاسي، **إسهامات حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية**، دراسة حالة شركة أليانس للتأمينات الجزائرية، مذكرة ماجيستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

22- سعيد نوفل بومزبر، **دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية**، مذكرة شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص مالية و بنوك، المركز الجامعي ميلة.

23- صبرينة قرعيش، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على النتيجة الجبائية للمؤسسة**، دراسة حالة: مؤسسة صوناريك، فرجيوة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص مالية و بنوك، جامعة عبد الحفيظ بوالصوف ميلة.

24- صلاح حواس، **التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية**، شهادة دكتوراه، جامعة الجزائر.

25- عبد القادر بكيحل، **أهمية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة و المعلومة المالية (IFRS/IAS) في الجزائر في ظل الشراكة مع الإتحاد الأوروبي**، مذكرة شهادة ماستر في المحاسبة، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف.

26- محمد سامي لزعر، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة شهادة الماجيستر في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة .

27- نوال صباحي، **الإفصاح المالي في ظل معايير المحاسبة الدولية و أثره على جودة المعلومة**، مذكرة ماجيستر غير منشورة، جامعة الجزائر 3.

28- – وردية عون، **دور النظام المحاسبي المالي في الإفصاح عن المعلومات المالية**، مذكرة ماستر للعلوم المالية و المحاسبية، جامعة آكلي محند ولحاج البويرة.

د- القوانين و الجرائد الرسمية:

29- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 35- 75 المتضمن كيفية تطبيق المخطط للمحاسبة، العدد 37، سنة 1975.

30- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 20، المؤرخ بتاريخ 1991/05/01.

31- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد رقم 03، سنة 1992.

32- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون 07- 11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، العدد 74، الصادرة في 2007/11/25.

33- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المرسوم التنفيذي رقم 08- 156، العدد 27، الصادر في 2008/05/28.

34- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، قرار مؤرخ في 26/ 07/ 2008 المتضمن تحديد قواعد التقييم و المحاسبة و كذا محتوى الكشوف المالية و عرضها و كذا مدونة الحسابات و قواعد سيرها، العدد 19، الصادر في 2009/03/25.

هـ - المراجع باللغة الأجنبية:

35- A.Kaddouri ,A.Mimeche**,cours de comptabilité financier selon les normes IAS/IFRS et le SCF** , 2007,ENAG édition,Alger.

36- Djelloul Saci،**comptabilité de l'entreprise et économique**,l'expérience Algérienne,OPU,Alger,1991.

37- Nacer Eddine Sadi, **Analyse Finnanciere D'entreprise méthodes et outils d'analyse et de diagnostic en norms francaises et internationales**,L'harmattan,Paris,2009.

38- Robert Oberth ,**pratique des normesIAS/IFRS**, du nord paris,2002.

39-**www.aqar-estate.com.**

مقابلة حول أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة الكشوفات المالية

(دراسة تطبيقية لمؤسسة سونلغاز)

التاريخ: 2016/04/20 الساعة: 10:00

المكان: المديرية الجهوية لتوزيع الغاز و الكهرباء سونلغاز _ميلة_

تحية طيبة،

اننا نشكركم مرة أخرى على منحنا جزء من وقتكم الثمين، ونذكركم بأسمائنا: سعيد شرير، زكي بولعظام، فاتح غراز، نحن بصدد تحضير مذكرة ليسانس بمعهد العلوم الاقتصادية التجارية علوم التسيير بجامعة عبد الحفيظ بو الصوف–ميلة ، جئنا لمحاورتكم في إطار بحث يتناول موضوع أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة الكشوفات المالية، إذا لم يكن لديكم أي مانع سنقوم بتسجيل كلامكم حتى نتذكره ، ونعدكم أن ما تدلون به لن يستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

إذا كنتم مستعدين سنشرع الآن في طرح الأسئلة؛

<u>المحور الاول</u> : الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي

1/ هل عايشتم تجربة تجربة الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي؟ وكيف كانت؟

.....

.....

.....

2/ ما هي العيوب التي كانت في المخطط المحاسبي الوطني التي أدت بكم الى التوجه نحو النظام المحاسبي المالي في مؤسستكم ؟

.....

.....

.....

3/ حسب رأيكم ما الذي يميز النظام المحاسبي المالي عن المخطط المحاسبي الوطني ؟

.....

.....

.....

المحور الثاني : الكشوف المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

1/ما هي الكشوف الماليةالتي يتمإعدادها على مستوى مديريتكم ؟

.....

.....

.....

2/ ما هي الخصائص النوعية التي تعتمدونهاعند اعداد الكشوف المالية؟ هل تعتمدون على الخصائص الاساسية أو الخصائص الثانوية أو كليهما ؟

.....

.....

3/ عند إعدادكم للكشوف المالية ما هي الأسس التي تعتمدونها في ترتيبمستخدمي المعلومة المالية؟

.....

.....

.....

4/ ما هي التحسينات الذي أضفاها تطبيق النظام المحاسبي المالى على الكشوف المالية؟

.....

.....

.....

المحور الثالث : الافصاح عن المعلومة المالية

1/ حسب رأيكم هل الافصاح كافي أو مناسب ؟

.....

.....

2/ ما هي العوامل المؤثرة في الافصاح عن المعلومة المالية ؟

.....

.....

.....

.....

.....

.....

ملخص البحث :

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على النظام المحاسبي المالي و تبيان اثره على جودة الكشوفات المالية للمؤسسة و المرتبطة جودة الخصائص النوعية للمعلومات التي تقدمها القوائم المالية و التي تعكس الوضعية المالية للمؤسسة ، و قد تم من خلال هذه الدراسة إجراء دراسة تطبيقية على مؤسسة سونلغاز (مديرية التوزيع– ميلة –) و محاولة إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي، و ذلك من خلال اجراء مقابلة مع موظفي قسم المحاسبة و المالية.

و أهم ما توصلنا إليه من خلال هذه الدراسة أنه يجب مراعاة ما جاء به النظام المحاسبي المالي من مبادئ، أسس، خصائص، و تطبيقها فعليا حتى تعطي كشوف مالية ذات جودة عالية تعس بصدق وضعية المؤسسة.

الكلمات المفتاحية :

النظام المحاسبي المالي " SCF" ، القوائم المالية ، الإفصاح المحاسبي ، جودة المعلومة المالية