



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

المركز الجامعي ايليزي المقاوم الشيخ أمود بن مختار- معهد العلوم

الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على شهادة الماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية لسنة 2021-2022

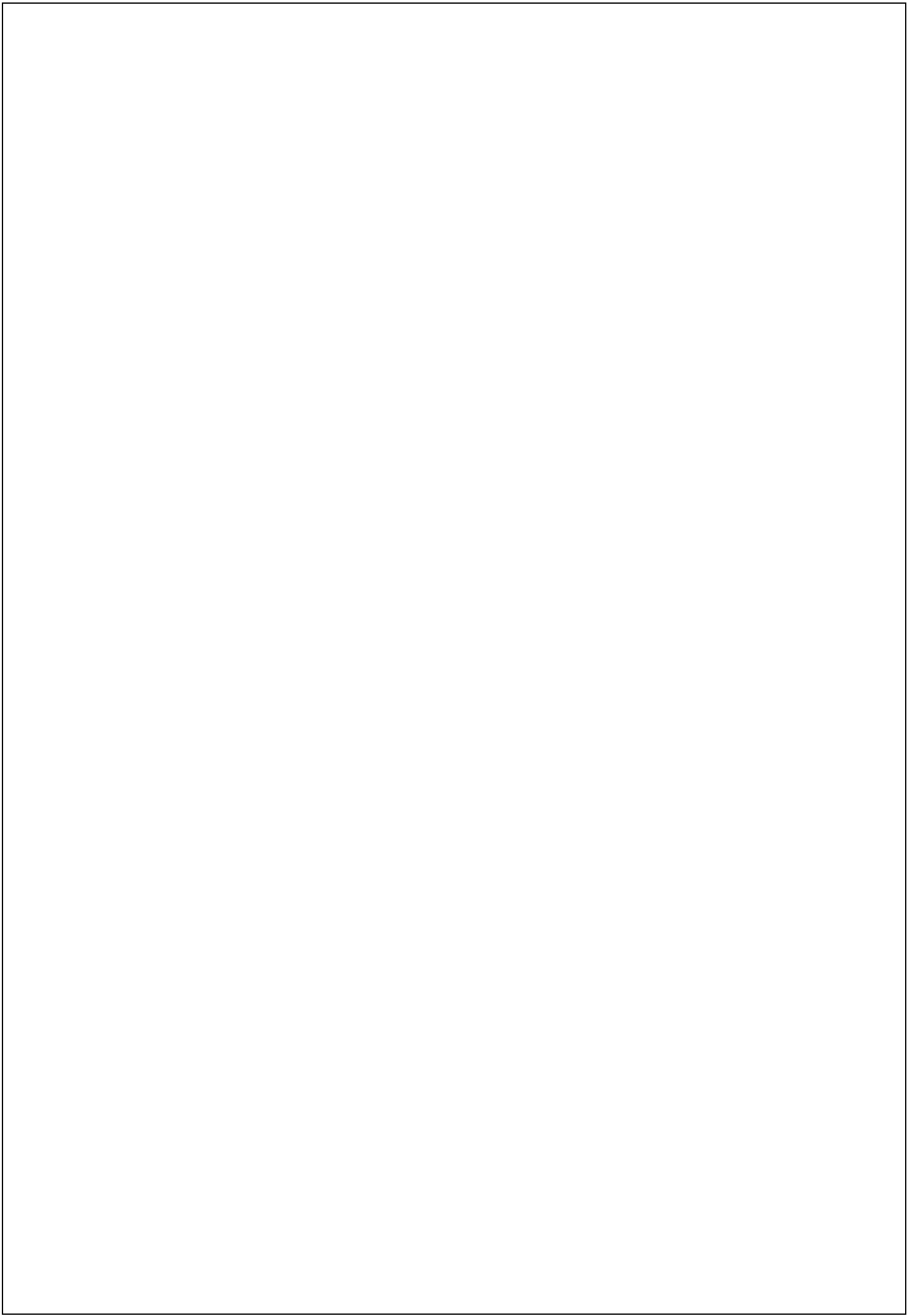
تحت إشراف: د. خالد بعاشي

إعداد الطالب (ة): عبد الرؤوف درداخ

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
		المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
خالد بعاشي		المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
		المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2023



ملخص:

هدفت الدراسة إلى معرفة مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية، ولتحقيق هدف الدراسة قمنا بتقسيم الدراسة الى فصلين، شمل الفصل الأول الاطار النظري لمتغيرات الدراسة وعلاقة بينهما والدراسات السابقة، أما الفصل الثاني قمنا فيه بدراسة حالة مؤسسة نفطال فرع عين أميناس من خلال تقديم المؤسسة محل الدراسة وعرض تحليل وقوائمها المالية كما قمنا بالاستناد على تقرير محافظ الحسابات لمعرفة صحة وموثوقية هذه القوائم، وقد توصلنا الى أن مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفطال فرع ان أميناس تلي احتياجات مستخدمي قوائمها المالية.

الكلمات المفتاحية: النظام المالي المحاسبي، مخرجات النظام المحاسبي المالي، مستخدمي القوائم المالية.

Abstract:

The study aimed to find out the extent to which the outputs of the Financial Accounting System meet the needs of users of financial statements, and to achieve the purpose of the study, we divided the study into two chapters, the first chapter included the theoretical framework of the study variables and the relationship between them and previous studies, and the second chapter in which we studied the case of neftal Ayn Amenas branch by presenting the institution under study and presenting an analysis and its financial statements. we also based on the report of the accounts portfolios to know the validity and reliability of these statements, and we have concluded that the outputs of the financial accounting system of neftal Ayn Amenas Branch meets the needs of users of its financial statements.

Keywords: financial accounting system, outputs of the financial accounting system, users of financial statements.

الشكر والتقدير

{تعلم من المهد إلى اللحد }

جملة طالما سمعتها، كم كتبتها، و كثيرا ما قلتها، على هذه الجملة سطرت هدي،

كم جربت، كم تعبت، وكم سهرت لأصل إلى معناها وتحقيق مبدئها،

فالحمد لله الذي كان معي لتحقيق هذا المشوار

كما أتقدم بجزيل الشكر إلى كل من ساعدني في إنجاز هذا العمل

من الأستاذ المشرف إلى العائلة والأصدقاء الذين كانوا سنداً لي طوال هذه الفترة

سواء بمعلومة أو كلمة طيبة أو دعاء أو حتى ابتسامة.

إهداء

إلى التي صبرت في حملي، وعانت لأجلي ربيع عمري وزهرة حياتي

إلى التي يضحك قلبي وتدمع عيني ويهتز فؤادي لنطق اسمها إليك أُمي الحبيبة

إلى من رباني على طرق الإسلام، و أرشدني إلى طريق السلام، وعلمني آداب الكلام ومجالسة أصحاب البيان
وبتشجيعه لي وبفضله نلت الشهادة

إلى من قاسموني رحم أُمي وحب وحنان أبي إخوتي

إلى أقاربي وأهلي دون استثناء كل واحد باسمه

إلى كل إنسان عزيز على قلبي وإلى أصدقائي وعائلي الثانية زملاء الدراسة كلهم دون استثناء، أدامنا الله رفقة

إلى كل طالب علم، إلى كل من علمني حرفاً، إلى كل من وسعهم ذاكرتي و لم تسعهم مذكرتي

إلى كل هؤلاء أهدي ثمرة جهدي و تعبي المتواضع

فہرہ

فهرس المحتويات

المحتوى	الصفحة
شكر و تقدير	
اهداء	
قائمة المحتويات	III-I
قائمة الجداول	V-I
قائمة الأشكال	V
قائمة الملاحق	VI
مقدمة	أ – د
الفصل الأول: الاطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة	
تمهيد	02
المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي ومستخدمي القوائم المالية	03
المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي	03
المطلب الثاني: مستخدمو القوائم المالية	09
المطلب الثالث: احتياجات مستخدمي القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي	15
المبحث الثاني: الدراسات السابقة	25
المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية	25
المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية	30
المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية	32
خلاصة	34

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة نفضال فرع عين أميناس

36	تمهيد
37	المبحث الأول : نظرة عامة حول المؤسسة نفضال
37	المطلب الأول :تقديم مؤسسة نفضال وأدوارها
38	المطلب الثاني: أدوار و مهام مؤسسة نفضال الأم
39	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفضال
41	المبحث الثاني: عرض مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفضال
41	المطلب الأول: عرض القوائم المالية لمؤسسة نفضال
49	المطلب الثاني: تحليل مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفضال
59	المطلب الثالث: دور مراجع الحسابات في تأكيد مخرجات النظام المحاسبي المالي
66	خاتمة
70	المراجع
74	ملاحق

فهرس الجداول

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
1.1	مستخدمي القوائم المالية واهتماماتهم وقراراتهم	14
2.1	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في صلب قائمة المركز المالي	16
3.1	مميزات الدراسة الحالية بالمقارنة بالدراسات السابقة	32
1.2	يوضح القيم الصافية للتثبيات المعنوية لسنة 2022-2021	41
2.2	يوضح القيم الصافية للتثبيات المادية لسنة 2022-2021	42
3.2	يوضح المبالغ الاجمالية للتثبيات قيد الانجاز لسنة 2022-2021	42
4.2	التغير في التثبيات المالية لسنة 2022-2021	43
5.2	يوضح القيم الصافية للمخزونات لسنة 2022-2021	43
6.2	يوضح التغير في الزبائن والحسابات الملحقه لسنة 2022-2021	44
7.2	رؤوس الأموال الخاصة لسنة 2022-2021	46
8.2	قيم الخصوم الغير الجارية لسنة 2022-2021	46
9.2	الخصوم الجارية لسنة 2022-2021	47
10.2	حسابات النتائج لمؤسسة نفضال لسنة 2022-2021	48
11.2	يوضح أعباء مؤسسة نفضال لسنة 2022-2021	48
12.2	يوضح التغير في الأصول الغير الجارية	49
12.3	يوضح التغير في الأصول الجارية	50
14.2	يوضح التغير في الخصوم	51
15.2	تغير في الخصوم الغير جارية سلنة 2022-2021	52
16.2	التغير في الخصوم الجارية لسنة 2022-2021	53
17.2	يبين التغير في النتيجة الصافية لسنة 2022-2021	54
18.2	التدفقات النقدية لسنة 2022-2021	56
19.2	يوضح تغير صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لسنة 2022-2021	56
20.2	يوضح تغير صافي تدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية	57
21.2	يوضح صافي التدفقات من الأنشطة التمويلية	58
22.2	نتائج خمسة سنوات الأخيرة لمؤسسة	61
23.2	10 أشخاص الأحسن أجرا لسنة 2022	61

62	مكافآت لمجلس الإدارة	24.2
63	الأصل الصافي لسنة 2022	25.2

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم
20	التدفقات النقدية المتأتية عن مختلف الأنشطة	1.1
38	التقسيم التاريخي للمؤسسة	1.2
49	يوضح التغير في الأصول الغير الجارية	2.2
51	التغير في الأصول الجارية	3.2
52	التغير في الخصوم	4.2
53	الخصوم الغير الجارية لسنة 2021-2022	5.2
54	التغير الخصوم الجارية لسنة 2021-2022	6.2
55	يوضح التغير في النتيجة الصافية لسنة 2021-2022	7.2
56	التغير في التدفقات النقدية لسنة 2021-2022	8.2
57	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لسنة 2021-2022	9.2
58	التغير في صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية	10.2
59	التغير في صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية	11.2

فهرس الملاحق

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	أصول مؤسسة نفضال فرع ايليزي لسنة 2021	
02	خصوم مؤسسة نفضال فرع ايليزي لسنة 2021	
03	جدول حسابات النتائج مؤسسة نفضال فرع ايليزي لسنة 2021	
04	أصول مؤسسة نفضال فرع ايليزي لسنة 2022	
05	خصوم مؤسسة نفضال فرع ايليزي لسنة 2022	
06	جدول حسابات النتائج مؤسسة نفضال فرع ايليزي لسنة 2022	

مقدمة

تمهيد:

عرفت التطبيقات المحاسبية على المستوى الدولي في بداية العقد الأول من القرن الواحد والعشرين تحولات جذرية متسارعة، أهم ما يميزها البعد الدولي الذي أفرزته تفاعلات المحيط الاقتصادي العالمي الذي أصبح قائما على التكتلات والمصالح المشتركة بين العديد من الدول والشركات والأفراد نتيجة الإنفتاح الكبير الذي يشهده العالم، ولقد أظهر البعد الدولي المتنامي للأنشطة الاقتصادية أن المحاسبة باعتبارها وسيلة أساسية للاتصال - تختلف بمحتواها وتطبيقاتها من بيئة لأخرى ومن بلد لآخر، بما يؤثر على وظيفتي القياس والاتصال الأساسيتين للمحاسبة، الأمر الذي أدى إلى بروز العديد من المحاولات التي ترمي للحد من أثر اختلاف الأنظمة المحاسبية على الأنشطة المالية العالمية خاصة في ظل تعدد وتشابك الارتباطات بين الأسواق المالية الدولية والأنشطة التجارية والمالية لضمان قراءة وفهم عالي موحد للقوائم المالية والمعلومات المالية التي تتضمنها.

ولقد اهتمت الكثير من المنظمات والهيئات بموضوع التوحيد والتوافق المحاسبي كالأمم المتحدة، منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية والاتحاد الأوروبي، ونتج عن هذا الاهتمام العديد من المحاولات الرائدة وصلت جميعها إلى نتيجة واحدة هي تبني معايير المحاسبة الدولية، وهذا بالرغم مما قيل عن هذه المعايير وعن التجاذب الذي حدث بشأنها، كون هذه المعايير هي نتاج للثقافة المحاسبية الأنجلوسكسونية نتيجة للهيمنة الأمريكية والدور الحيوي للشركات المتعددة الجنسيات ومكاتب المراجعة والمحاسبة الدولية في هذا المجال.

من أجل مواكبة الجزائر للاقتصاد العالمي وانفتاحها على العولمة ومن خلال انضمامها المرتقب للمنظمة العالمية للتجارة، حاولت ومنذ تخلصها على الاقتصاد الموجه وتبنيها لاقتصاد السوق القيام بإصلاحات اقتصادية، والتي مست عدة جوانب، من بينها إصلاح النظام المحاسبي بإعادة هيكلة المخطط الوطني للمحاسبة والمعمول به منذ سنة 1975 حتى نهاية سنة 2009، والذي أصبح يعاني من نقائص عديدة تمس كل جوانبه ابتداء من المبادئ العامة التي يقوم عليها، مروراً بقواعد التقييم وتصنيف الحسابات.

إن انفتاح الجزائر على الاقتصاديات الدولية وتحرير التجارة الخارجية ودخول الشركات متعددة الجنسيات السوق الجزائرية، شهدت عدة تغيرات على المستوى الداخلي من حيث شكل وحجم المؤسسات ونشاطاتها

الاقتصادية، وعلى المستوى الخارجي بدخولها إلى اتفاق الشراكة الأوروبيةمتوسطة، وكذا إنضمامها المرتقب لمنظمة التجارة العالمية وانتقالها من الاقتصاد الموجه إلى اقتصاد السوق، ما فرض عليها إنتهاج سياسة إصلاح جذري لنظامها المحاسبي، بتخليها عن المخطط المحاسبي الوطني (PCN) واعتماد النظام المحاسبي المالي (SCF) المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية، والذي شرع في تطبيقه إبتداء من الأول من جانفي 2010، هذا ما أوجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إنتهاج سياسة الإفصاح الكامل والتقيد بمتطلبات الإفصاح المحاسبي التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، من أجل توفير معلومات ذات جودة عالية وتستجيب لتطلعات أصحاب المصالح من داخل وخارج الجزائر.

كما تعد مخرجات النظام المحاسبي المالي عبارة عن قوائم مالية اذ أنها تعبر عن الوضعية المالية والمحاسبية للمؤسسة بشئ أنواعها خلال فترة زمنية معينة، فالقوائم المالية يتم إعدادها وعرضها على أساس مجموعة من المعايير المحاسبية التي تختلف من بيئة محاسبية الى أخرى، وهذا راجع لاختلاف عوامل البيئة المحاسبية المؤثرة فيها، كما أن القوائم المالية تعكس في مضمونها وطرق عرضها احتياطات الأطراف المستعملة لها والذين بدورهم يؤثرون إلى حد كبير في شكلها ومحتواها من خلال التأثير على الهيئات التي تضع هذه القواعد، وهذا ما سوف نتطرق إليه في موضوعنا هذا من خلال إبراز مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

اشكالية الدراسة

وبناءًعلى ما سبق، يمكن طرح الإشكالية التالية:

➤ ما مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية بمؤسسة نفطال؟
وتنبثق من الإشكالية المطروحة، عدة تساؤلات فرعية، كما يلي:

- ❖ ما هو واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر في ظل الالتزام بتطبيق النظام المحاسبي المالي SCF؟
- ❖ ما هي أسس وقواعد قياس وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي ؟
- ❖ هل تلي مخرجات النظام المحاسبي لمؤسسة نفطال فرع ان أمناس احتياجات مستخدميها؟

فرضيات الدراسة:

- ❖ للإجابة على الإشكالية الرئيسية للدراسة والأسئلة الفرعية لها، تم صياغة الفرضيات الآتية:
 - ❖ باشرت الجزائر عملية اصلاح نظامها المحاسبي وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائري الى الممارسات الدولية.
 - ❖ جاء النظام المحاسبي المالي بالعديد من العناصر الجديدة في جانب القياس والتقييم والعرض لعناصر القوائم المالية.
 - ❖ تلبى مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفضال فرع ان أمناس احتياجات مستخدميها.

أهمية الدراسة

يمكن أن تسهم هذه الدراسة في اثراء المكتبة العلمية الجزائرية وكذلك اثراء المحتوى العلمي المحاسبي فيما يتعلق بقضية مخرجات النظام المالي المحاسبي ومستخدمي هذه المخرجات، وكذلك ابراز التجارب الرائدة في هذا المجال من خلال الدراسات السابقة التي تناولتها هذه الدراسة، كما يمكن أن تفيد هذه الدراسة المؤسسات الاقتصادية في زيادة الافصاح عن مخرجات النظام المحاسبي المالية وتأكيد هذه المعلومات عن طريقة آلية التدقيق لافادة مستخدمي القوائم المالية.

أهداف الدراسة

إضافة الى الاجابة على الاشكالية الرئيسية للدراسة واختبار صحة فرضياتها، تسعى هذه الدراسة الى تحقيق الأهداف التالية:

- ❖ تقييم واقع النظام المحاسبي المالي.
- ❖ التعرف على مخرجات النظام المحاسبي المالي.
- ❖ محاولة معرفة العلاقة بين مخرجات النظام المحاسبي المالي واحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

مبررات اختيارالموضوع

هناك العديد من المبررات التي دفعتنا لاختيار هذا الموضوع منها:

❖ رغبة الطالب في دراسة منظومة المحاسبية الجزائرية الحالية (النظام المحاسبي المالي).

❖ قلة الأبحاث والدراسات المتعلقة بدراستنا والمساهمة في توفير المادة العلمية للباحثين والطلبة.

❖ موضوع البحث في صلب تخصصنا ويخدمه.

منهجية الدراسة والأدوات المستخدمة

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري لإبراز أهم المفاهيم والأدوات والمقاربات المرتبطة بالموضوع والإلمام بها، بالإضافة إلى دراسة حالة بالنسبة للجانب التطبيقي باستعانة على الوثائق الممنوحة من المؤسسة محل الدراسة، حيث قمنا بتحليل معلومات المتحصل عليها ومن خلاله تم التوصل لنتائج المتعلقة بموضوع الدراسة.

حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

❖ الحدود الموضوعية: اقتصرت الدراسة على البحث في مدى تلبية مخرجات النظم المحاسبي المالي لمستخدمي القوائم المالية.

❖ الحدود المكانية: أجريت الدراسة على مؤسسة نفطال عين أميناس .

❖ الحدود الزمنية: تقتصر الدراسة على الفترة الزمنية من شهر أفريل إلى ماي 2023

صعوبات الدراسة :

يتم الإشارة إلى أنه من خلال فترة معالجة الموضوع تمت مواجهة عدة صعوبات نذكر منها:

❖ عدم وجود دراسات سابقة مشابهة للموضوع والتي لو توفرت لكنت بمثابة انطلاقة علمية مهنية لموضوع البحث.

❖ صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة التي أجريت فيها الدراسة التطبيقية.

❖ الفترة المحددة لتقديم هذه الدراسة تعتبر قصيرة جدا مقارنة بأهميتها.

هيكل الدراسة

من أجل الإلمام بجميع عناصر الموضوع تم تقسيم الدراسة إلى فصلين هما:

❖ **الفصل الأول:** والذي تناولنا لاطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة، حيث تناولنا في المبحث الأول وصف متغيرات الدراسة المتمثلة في التطرق إلى ماهية النظام المحاسبي المالي ومستخدمي القوائم المالية، وكذلك تطرقنا إلى العلاقة بين متغيرات الدراسة وذلك من خلال إبراز احتياجات مستخدمي القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي. واستعرضنا في المبحث الثاني الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة الحالية مع إبراز القيمة المضافة لهذه الدراسة مقارنة بالدراسات السابقة.

❖ **الفصل الثاني:** تطرقنا في هذا الفصل إلى دراسة حالة مؤسسة نفطال عين أميناس ، من خلال اجراء مقابلة مع قسم المالية والمحاسبة في المؤسسة وكذلك الاعتماد على الوثائق الممنوحة من طرف المؤسسة لعرض وتحليل متغيرات الدراسة، وتضمنت هذا الفصل مبحثين هما: المبحث الأول قمنا فيه بتقديم نظرة عامة حول مؤسسة نفطال فيما كان المبحث الثاني كان حول عرض مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفطال عين أميناس .

الفصل الأول:

الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

والدراسات السابقة

تمهيد:

بعد إدراك الجزائر ضرورة توحيد الممارسات المحاسبية مع دول العالم، وكذا انتشار الشركات المتعددة الجنسيات في العالم وزيادة نشاطاتها الدولية واتساع رقعة أعمالها باشرت بعملية الإصلاح المحاسبي، وذلك باستدعاء عدة خبراء مع التعاون مع المجلس الوطني المحاسبي، وقد أثمرت هذه العمليات بإصدار النظام المحاسبي المالي بموجب قانون 07/11 المؤرخ في 27 نوفمبر 2007 والتضمن النظام المحاسبي المالي SCF والذي ألغى مائيا العمل بالمخطط الوطني المحاسبي.

وبحلول سنة 2010 أصبح إلزاميا على المؤسسات التي تنشط في الجزائر وتدخل تحت حيز التطبيق الالتزام بقواعد ونصوص النظام المحاسبي المالي SCF، ومن خلال النظر إلى أهم التغيرات التي جاء بها على مستوى الطرق والمبادئ المحاسبية وكذا الأهداف المحددة، يدرك مدى حرص النظام المحاسبي المالي SCF على خدمة الأطراف المستخدمة للمعلومات المالية.

وعليه سنحاول من خلال هذا الفصل إلى أهم المفاهيم الأساسية والجوهرية المبينة للنظام المحاسبي المالي SCF وذلك من خلال مباحث التالية:

➤ المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي ومستخدمي القوائم المالية

➤ المبحث الثاني: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي ومستخدمي القوائم المالية

يعتبر النظام المحاسبي المالي بمثابة أرضية للممارسات المحاسبية المتوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية، وجاء هذا النظام نتيجة لتوافر مجموعة من الجهود التي أرسى تطبيقه بداية من سنة 2010، فهو الإطار الذي يشمل القواعد والأسس التي تساعد المؤسسة على تبويب وتسجيل العمليات وإثباتها في الدفاتر والسجلات المحاسبية، واستخراج البيانات والقوائم المالية التي يعتمد عليها مستخدمين القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم.

المطلب الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب تم عرض الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي، من خلال التطرق إلى مفهومه ومجالات تطبيقاته إضافة إلى إبراز أهدافه وأهميته وكذلك مميزاته.

أولا. مفهوم النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقاته

يطلق مصطلح الحاسبة المالية على النظام المحاسبي المالي، ويعرف على أنه "... نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، تصنيفها، تقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، ووضعية خزintها في غاية السنة المالية¹، ومن الناحية القانونية، النظام المحاسبي المالي هو مجموعة من الإجراءات والنصوص التنظيمية التي تعمل على ضبط وتنظيم مختلف الأعمال المالية والمحاسبية التي تقوم بها المؤسسات الخاضعة لهذا النظام وفقا للأحكام القانون والمعايير المحاسبية الدولية المتفق عليها، ويسعى قانون المحاسبة الجديد إلى إبراز ماهية النظام المحاسبي المالي وشروط وكيفية تطبيقه، ويشتمل هذا النظام على²:

1. إطار مرجعي يتطابق مع الإطار المرجعي لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS.
2. مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي.
3. شروط إدراج الحسابات ضمن القوائم المالية.
4. مفاهيم وقواعد تقييم عناصر القوائم المالية.
5. أنواع القوائم المالية.
6. مدونة الحسابات.
7. النظام الواجب تطبيقه على الوحدات المصغرة.

1 - Conseil National de Comptabilité, **Manuel de comptabilité financière**, Enag editions, 2013, P : 13.

2 - كتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر**، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 06، الجزائر، 2009، ص:

ووفق المادة 4 من القانون 07-11 يلتزم بتطبيق النظام المحاسبي المالي :

1. المؤسسات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
2. التعاونيات.
3. الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
4. كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

ثانيا. أهمية النظام المحاسبي المالي، أهدافه ومميزاته

لأي نظام محاسبي أهمية بالنسبة للمؤسسات وأهداف يسعى لتحقيقها، وخصائص أو مميزات يمتاز بها، والنظام المحاسبي المالي جاء تكملة للمخطط الوطني للمحاسبة، غير أنه تميز عليه بالعديد من المميزات والأهداف التي يسعى لتحقيقها، والتي توضحها كما يلي:

1. أهمية النظام المحاسبي المالي

تتجلى أهمية النظام المحاسبي المالي من خلال انعكاساته الحسنة التي تظهر على¹:

- أ. ترقية جودة القوائم المالية والتوجه نحو مزيد من الشفافية المحاسبية والمالية.
- ب. توكي الدقة والسلامة في إجراء التقييم المحاسبي للوضعيات المالية المختلفة بشكل يسمح بتقديم معلومات مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة، ويكفل الحقوق المشروعة للمعنيين.
- ت. تشجيع الاستثمار المحلي والأجنبي من خلال تقديم معلومات عن المؤسسات ونشاطاتها تتميز بالوضوح والثقة.
- ث. تحسين أداء المؤسسات الجزائرية لا سيما على التنظيم الداخلي وقنوات التواصل مع المحيط الخارجي.
- ج. إعادة هيكلة وتطوير المؤسسة الجزائرية لمواكبة المقاييس العالمية.
- ح. تخفيض تكاليف ترجمة القوائم المالية إلى اللغة العالمية في معترك الدخول إلى الأسواق الدولية.
- خ. يساهم في توضيح وتبسيط المبادئ المحاسبية الواجب الالتزام بها عند عمليات التسجيل والتقييم المحاسبي وإعداد القوائم المالية.
- د. تسهيل أعمال مدقق الحسابات في اكتشاف الأخطاء والتحريفات في القوائم المالية.

1 - شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008، ص: 65.

ذ. تعميق وترسيخ مبادئ الحوكمة على الأطراف ذوي العلاقة وذوي الصلة بالمؤسسة.

ر. يسمح بتقديم معلومات مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية للمؤسسة.

2. أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق الأهداف الرئيسية التالية¹:

أ. اعتماد الحل الدولي الذي يقرب تطبيقنا المحاسبي للتطبيق العالمي والذي يسمح للمحاسبة بالسير مع قاعدة تصورية ومبادئ أكثر تكيف مع الاقتصاد الجديد وإنتاج معلومة مفصلة.

ب. إيضاح المبادئ والقواعد التي يجب أن تسيّر التطبيق المحاسبي لاسيما تسجيل المعاملات، تقييمها وإعداد القوائم المالية، والذي يحد من مخاطر التدخل الإرادي واللاإرادي بالمعالجة اليدوية في القواعد وكذا تسهيل فحص الحسابات.

ت. إمكانية المؤسسات الصغيرة تطبيق نظام معلوماتي قائم على محاسبة مبسطة.

ث. تغليب الجوهر الاقتصادي على الجانب القانوني.

ويسمى أيضا النظام المحاسبي المالي إلى تحقيق الأهداف التالية²:

ج. توفير الحلول المناسبة للعمليات التي لم يتم معالجتها سابقا.

ح. الاستجابة لاحتياجات مختلف مستخدمي القوائم المالية المستثمرين، المسيرين، المقرضين، الزبائن، المدققين ومصلحة الضرائب.

خ. تبسيط عرض القوائم المالية وضمان مقروئيتها بالنسبة للمستثمرين الأجانب في إطار عملية الشراكة.

د. تزويد مختلف المصالح في المؤسسة والمخططين على المستوى الوطني بالمعلومات الضرورية من أجل حساب ومراقبة مختلف التكاليف وتحديد أسعار البيع وإجراء مختلف التحليلات المالية، ووضع ومتابعة تنفيذ خطط التنمية الوطنية.

3. مميزات النظام المحاسبي المالي:

يتميز النظام المحاسبي المالي بجملة من الخصائص الأساسية هي³:

أ. احتوائه على إطار تصوري للمحاسبة يبرز بوضوح الاتفاقيات والمبادئ المحاسبية الأساسية.

1 - قادري عبد القادر، استخدام التدقيق المحاسبي في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016، ص: 44.

2 - أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد-الاطار النظري، جبور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015، ص: 118.

3 - عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص: 06.

ب. إبراز مختلف قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي لكل العمليات ما فيها تلك التي لم يعالجها المخطط الوطني المحاسبي السابق، مثل القرض الإيجاري.

ت. إلزام المؤسسات الخاضعة للنظام المحاسبي المالي بتقديم حسابات موحدة وحسابات مشتركة .

ث. مواكبة التطورات العصرية في ميدان التكنولوجيا وذلك بتبني القواعد المتعلقة مسك المحاسبة عن طريق الإعلام الآلي.

ج. تأسيس نظام محاسبة بسيط يركز على محاسبة خاصة بالمؤسسات الصغيرة وصغار التجار والحرفيين.

ح. توسيع مجال تطبيقه مقارنة بالمخطط الوطني المحاسبي السابق.

ويتميز أيضا النظام المحاسبي المالي بجملة من الاستحداثات أو الخصائص تتمثل أساسا في¹:

أ. الارتكاز على الحل الدولي وذلك من خلال اعتماده على معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS مما يساهم في إعطاء معلومات مفصلة ودقيقة.

ب. الاهتمام أكثر باحتياجات المستثمرين (الحالية أو المحتملة)، الذين يحوزون على معلومات مالية عن المؤسسات، وتكون هذه المعلومات قابلة للقراءة وتسمح بالمقارنة واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

ثالثا. المبادئ والفروض المحاسبية التي نص عليها النظام المحاسبي المالي

جاء النظام المحاسبي المالي بجملة من المبادئ والفروض المحاسبية التي يتعين على المؤسسات الخاضعة الالتزام بها في إعداد وعرض قوائمها المالية، حددت المادة (6) من القانون 11-07 المتضمن النظام المحاسبي المالي أهم المبادئ المحاسبية وهي:

1. محاسبة التعهد (الالتزام): يتم تسجيل مختلف العمليات المحاسبية وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه العمليات أو الأحداث، وليس عند حدوث التدفق النقدي لها، وتعرض في القوائم المالية للسنوات المالية التي ترتبط بها. وبموجب هذا المبدأ فإنه يتم الاعتراف بالحقوق الناتجة عن الصفقات سواء الخاصة بالسلع أو الخدمات حسب قاعدة الاعتراف بالحقوق في الوقت الذي تطرأ فيه دون انتظار تدفقها النقدي، وتظهر في القوائم المالية ضمن النشاط المرتبطة به. أي يتم تسجيل العمليات تاريخ حدوثها حتى وإن لم تتم تسويتها المالية².

1 - حدة متلف، علي بوخالفة، الإطار التصوري كانعكاس تقييمي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 09، العدد 02، 2019، ص: 150.

2 - المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 26 مايو 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون 11-07، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، 28 ماي 2008، المادة 06.

2. استمرارية الاستغلال : تعد القوائم المالية على أساس استمرارية الاستغلال، بافتراض لمتابعة المؤسسة لنشاطاتها في مستقبل متوقع (أي عدم وجود نية أو إلزام التوقف عن النشاط أو تصفية هذه المؤسسة). ويعتبر فرض الاستمرارية من أهم الفروض المحاسبية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية الختامية، حيث يفترض أن المشروع يتم إنشائه لكي يقوم بأعماله ويواصل ذلك في المستقبل المنظور وأنه باق ومستمر لفترة زمنية معقولة غير محددة ويمكن القول بأنها غير مائية وتكفي لاستخدام موارده الاقتصادية كما هو مخطط ومتوقع وأنه ليس في نية أصحاب المشروع تصفيته أو تقليل حجم عملياته بشكل مادي واضح يؤثر على طبيعة أعمال المؤسسة¹.
3. قابلية الفهم: وفق هذا المبدأ فإنه يجب أن تتوفر المعلومة الواردة في القوائم المالية على جملة من الخصائص النوعية في: الملائمة، الدقة، قابلية المقارنة والوضوح².
4. الدلالة: المعلومة لها دلالة إذا كانت تؤثر في اتخاذ القرارات الاقتصادية مساعدة أخذ القرار في تقييم الأحداث الماضية، الحالية والمستقبلية. كما أن دلالة المعلومة لها علاقة مع طبيعتها ومع أهميتها النسبية. ويجب أن تفصح القوائم المالية عن كل المعلومات الهامة والتي من شأنها أن تؤثر على قرارات مستخدمي هذه القوائم.
5. المصدقية: تكون المعلومة ذات نوعية إذا كانت خالية من الأخطاء أو من الأفكار المسبقة ولا تعرض القوائم المالية إلا المعلومات التي يراها المسير صحيحة³.
6. قابلية المقارنة: وفق هذا المبدأ فإنه يجب أن تتصف المعلومات المحاسبية بالانسجام والقابلية للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة⁴.
7. التكلفة التاريخية: يتم تسجيل الاستثمارات والمخزونات وفق مبدأ التكلفة التاريخية باعتبارها الأساس السليم للتسجيل المحاسبي، أي يتم تسجيل هذه العناصر التكلفة عند تاريخ حيازاها دون الأخذ في الحسبان آثار تغيرات السعر أو تطور القدرة الشرائية للعملة. ووفقا لهذا المبدأ فإن العمليات الكاملة هي التي تمثل الوقائع التي يعترف بها المحاسبون والتي تخضع للقيود المحاسبي⁵.
8. أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: من الضروري تسجيل العمليات والأحداث المحاسبية حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها أو مظهرها القانوني، لأنه يظهر في بعض الحالات

1 - Ali Sahraoui, Comptabilité financière- cours et exercice corrigés, Berti edition, Algerie, 2011, P : 09.

2 - المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 26 مايو 2008، مرجع سابق، المواد 08-14.

3 - عبد الرحمان عطية، مرجع سابق، ص: 07.

4 - المرسوم التنفيذي رقم 156-08 المؤرخ في 26 مايو 2008، مرجع سابق، المواد 15-18.

5 - عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، 2016، ص: 26.

تناقض بين المظهر القانوني والمظهر الاقتصادي، فمثلا تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية كمظهر قانوني، وعملية البيع والشراء تعتبر من المظاهر الاقتصادية¹.

وهناك مجموعة من المبادئ الأخرى التي جاءت ضمن المرسوم التنفيذي 156-08 المؤرخ في 26 ماي 2008 نذكرها كما يلي²:

1. مبدأ استقلالية الدورات المحاسبية: مقتضى هذا المبدأ يجب أن تكون نتيجة كل دورة محاسبية (سنة مالية مستقلة عن الدورة التي سبقتها والدورة التي تليها، ولأجل تحديدها يجب أن نسب إليها الأحداث والعمليات الخاصة بها فقط. أي أن كل دورة محاسبية يجب أن تكون مستقلة عن الأخرى من حيث الإيرادات والأعباء.

2. مبدأ الوحدة الاقتصادية: تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة منفصلة عن ملاكها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكيها.

3. مبدأ الحفاظ على الطرق المحاسبية: ينبغي المحافظة على استعمال نفس طرق التقييم المحاسبي خلال الدورات المحاسبية، إلا أنه يمكن أن تلجأ المؤسسة إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية القوائم المالية.

4. مبدأ عدم المقاصة: ينص النظام المحاسبي المالي على أنه لا يرخّص بالمقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الميزانية، أو بين عناصر الأعباء وعناصر المنتوجات في حساب النتائج، إلا في حالة فرض ذلك أو الترخيص به.

5. مبدأ الإفصاح التام: يجب أن تقوم المؤسسة بالإفصاح عن الحقائق المهمة والضرورية، أي يجب أن تحتوي القوائم المالية على المعلومات الكافية لجعلها مفيدة وغير مضللة للمستفيدين منها. ومبدأ الإفصاح ينص على عدم حذف أو إخفاء أي معلومة مهمة يمكن أن يستفيد منها مستخدمو القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

6. والإفصاح التام: لا يقتصر على القوائم المالية الأساسية فقط، بل يشمل أيضا على الإيضاحات المتممة لفهم هذه القوائم، ومن أمثلة هذه الإيضاحات التي ترفق بالقوائم المالية: ملحق بالسياسات المحاسبية التي تستخدمها المؤسسة، ملخص لتفاصيل المخزون وأسس تقييمه، ملخص لخطط التعاقد الخاصة بالمؤسسة.

1 - نورة محمد، مليكة حفيظ شباكي، مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي مع متطلبات معيار المحاسبة الدولية رقم 01-

دراسة تحليلية للقوائم المالية لمؤسسة سونلغاز الجلفة، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الجلفة، العدد 29، 2016، ص: 57.

2 - بعاشي خالد، مدى مراعاة محافظ الحسابات لتطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلعباس، الجزائر، 2020-2021، ص: 33-34

7. ثبات الوحدة النقدية: يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة التسجيل معاملات المؤسسة، حيث يجب أن تعرض القوائم المالية لزوما بالعملة الوطنية (الدينار الجزائري).
 8. الأهمية النسبية: يقصد بما أن المعلومة المعروضة في القوائم المالية ينبغي أن تكون ذات معنى، بحيث غيابها يؤثر في القرارات التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية. ومقتضى هذا المبدأ، يجب أن تفصح القوائم المالية عن كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستخدميها تجاه المؤسسة.
 9. الحيطة والحذر: يقصد به الالتزام بدرجة من الحيطة والحذر في إعداد التقديرات المحاسبية في حالة عدم التأكد، بحيث لا يؤدي ذلك إلى تضخيم قيمة الأصول والإيرادات أو التقليل في قيمة الخصوم والتكاليف. كما ينص هذا المبدأ أيضا على ضرورة تسجيل الخسائر المتوقعة حدوثها، وتجاهل الأرباح التي لم تتحقق بعد، كما لا يجب أن يؤدي تطبيق مبدأ الحيطة إلى المبالغة في تقدير المنتوجات وتكوين احتياطات خفية أو مبالغ فيها.
 10. أهمية فرضية استمرارية الاستغلال: يعد استخدام فرض الاستمرارية من أهم السمات التي يتميز بها أي مشروع مهما كان نوع نشاطه، وفي ظل هذا الفرض فإن المشروع يقتني أصوله من أجل الاستخدام وليس البيع، وكذلك فإن العديد من المبادئ والأسس المحاسبية في إطار نظرية المحاسبة بيت على أساس فرض الاستمرارية .
- ويحاول المحاسبون قياس قيمة المؤسسة أو معرفة ما هي قيمتها الحقيقية فيما لو عرضت للبيع الآن، ولكن في حالة وجود هذا الفرض فإنه لا حاجة لتقدير ذلك، ويتم قياس مدى نجاح المؤسسة معرفة الفرق بين قيمة مخرجاها (المبيعات والإيرادات الأخرى) وتكلفة الموارد المنتجة لهذه المخرجات .
- وتتجلى أيضا أهمية فرض الاستمرارية فيما يلي:
- أ. يعد فرض الاستمرارية أحد الفروض المحاسبية الأساسية في إعداد القوائم المالية.
 - ب. فرض الاستمرارية هو أحد أهم القروض الأساسية في المحاسبة وذلك لاعتماد الكثير من المبادئ المحاسبية عليه، حيث يتم إعداد قائمة المركز المالي بالاعتماد على هذا الغرض.
 - ت. بدون فرض الاستمرارية لا يمكن تطبيق العديد من الأساليب والإجراءات المحاسبية الخاصة بالتقويم والتخصيص والإفصاح.

المطلب الثاني: مستخدمو القوائم المالية

أولا. تعريف القوائم المالية

سوف نتطرق إلى مجموعة من التعاريف للقوائم المالية ومن ثم نحدد تعريف شامل انطلاقا من التعريفات التي تطرقنا إليها:

"تقارير مالية محاسبية تعد طبقا للمفاهيم والفروض والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتحتوي على بيانات ومعلومات منتقاة من السجلات والدفاتر بالمؤسسة، وتهدف أساسا الى اعلام الأطراف الخارجية عن مدى نجاح أو اخفاق ادارة المؤسسة في تحقيق أهدافها"¹.

وتعرف كذلك القوائم المالية على أنها: "مجموعة الكشوف المحاسبية والمالية التي تعبر عن البيانات التفصيلية والإجمالية لمستوى أداء المؤسسة وحقيقة المركز المالي الذي آلت اليه نتيجة نشاط المؤسسة خلال فترة زمنية".

كما تعرف على أنها: "المخرجات الرئيسية لنظام المحاسبة المالية الذي يعتمد على تحديد الأحداث موضوع اهتمام المحاسب التي يختتمها بعد ذلك لإجراءات القياس المحاسبي ويشتمل ذلك العديد من عمليات التشغيل للبيانات بقصد التوصل الى مقاييس محاسبية وبيانات يلزم الافصاح عنها في القوائم المالية"².

و عرفت على أنها "عرض الهيكل المالي للمركز التمويلي للمؤسسة وأدائها خلال فترة معينة حيث تكون ملائمة لمختلف فئات مستخدمي القوائم المالية لاتخاذ القرارات الاقتصادية الراشدة وتساعد أصحاب المؤسسة في تقييم كفاءة استغلال الادارة لموارد المؤسسة.

فمن التعريفات السابقة نقوم بصياغة تعريف شامل للقوائم المالية على أنها مجموعة من القوائم يتم استخلاصها في نهاية الدورة المالية من النظام المحاسبي المالي لأحداث مالية سابقة قابلة للقياس المحاسبي، اذ يتم اعدادها لأغراض تقييم الأداء المالي والاقتصادي وتقييم الوضع المالي للمؤسسة لفترة مالية عادة ما تكون سنة مالية كما تحتوي على عناصر وبنود محددة قيمتها بوحدة نقدية ينبغي الافصاح على الطرق المحاسبية والتوضيحات اللازمة لإعدادها في قائمة مستقلة تعد لغرض ذلك³.

1 صحراوي ايمان، بيالة فريد، جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائري للفترة

(2018-2017)، مجلة اضافات اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة الجزائر 03، 2020، ص 451.

2 يزيد تفرات، استخدام أدوات التحليل المالي في تشخيص الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل الاصلاح المحاسبي-دراسة حالة

المؤسسة الوطنية لانتاج اللولب والساكين والصنابير BCR بولاية سطيف للفترة المالية (2014-2011)، مجلة البحوث، العدد 11،

الجزء الثاني، جامعة سطيف، ص 121.

³ المرجع نفسه، ص 121.

ثانيا. الخصائص النوعية للقوائم المالية

ان القوائم المالية التي تتميز بالجودة من حيث المعلومات المالية التي تتضمنها ينبغي أن تتوفر على الخصائص النوعية التالية:

1. **الملائمة:** الشيء المميز لهذه الخاصية هو أن تكون المعلومات مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها والمعلومات المالية الملائمة تكون قادرة على ايجاد فرق في القرارات المتخذة، وذلك بمساعدة مستخدمو القوائم المالية على تشكيل تنبؤات عن النتائج المالية.
2. **الموثوقية:** تكون المعلومات المحتواة في القوائم المالية موثوق فيها اذا كانت خالية من الأخطاء المحاسبية والتحيز في المعلومات المالية، ويمكن الاعتماد عليها من قبل مستخدمو القوائم المالية كمعلومات تعبر بصدق عنها أو من المتوقع أن تعبر عنها بشكل معقول ومنطقي في اتخاذ القرارات وتقييم الأداء أو لأغراض ادارية أو استثمارية ... الخ.
3. **الحيادية في المعلومات:** حيادية المعلومات نعني بها اصطلاح موجب يصف عدم التحيز، اذ تتصف المعلومات المحاسبية والمالية أنها معلومات نزيهة خالية من التحيز دون أي نتائج محددة مسبقا.
4. **القابلية للمقارنة:** نعني بها خاصية محاسبية تمكن مستخدمو القوائم المالية من تحديد نقاط التشابه والاختلاف الأساسية في الظواهر الاقتصادية، طالما أن لم يتم اخفاء هذه الجوانب باستخدام طرق محاسبية غير مماثلة.
5. **القدرة التنبؤية:** تتميز المعلومات المالية والمحاسبية بقدرتها على توفير أساس يستند اليه للتنبؤ بالأحداث المستقبلية لمتخذ القرارات.
6. **قابلية التحقق:** ونعني بها لو تم اعادة القياس المحاسبي للحدث موضوع البحث من قبل العديد من المحاسبين يتوصلون الى نفس النتائج وبصورة مستقلة¹.
7. **التوقيت الملائم:** يقصد بهذه الخاصية توفر المعلومات المالية في الوقت المناسب وقت الحاجة اليها، أي يجب الحصول على المعلومات من طرف مستخدمها قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات، حيث أن عملية اتخاذ القرارات محددة دائما بفترة زمنية معينة، ويختلف التوقيت المناسب (الملائم) مع اختلاف طبيعة القرار، فمعنى القرارات تستلزم سرعة أكثر في الحصول وتوفير المعلومات المالية مهما جدا للحصول على معلومات مالية ذات جودة عالية.
8. **القابلية للفهم:** وتتطلب هذه الخاصية قابلية المعلومات للفهم من قبل مستخدمها، ويشترط في مستخدم القوائم المالية توفر مستوى معقول من المعرفة في النشاطات الاقتصادية والمحاسبية².

¹ يزيد تفرات، مرجع سابق، ص 122.

² صحراوي ايمان، يباله فريد، مرجع سابق، ص 165.

ثالثا. أهداف القوائم المالية

ان الهدف من اعداد القوائم المالية ذات الغرض العام هو تقديم المعلومات المالية والمحاسبية عن الوضع المالي للمؤسسة، وأدائها المالي، بالاضافة الى معرفة حركة التدفقات النقدية للمؤسسة ككل، ذلك ينبغي أن يكون هاما ومجدي لفئة كبيرة من الجهات ذات الصلة بالقوائم المالية أثناء قيامه بعملية اتخاذ القرارات، ولتحقيق هذا الهدف ينبغي أن تقدم القوائم المالية المعلومات المالية والمحاسبية التي من شأنها أن تعكس ما جاء في المعيارين IAS01 (عرض البيانات المالية) وIAS07 (قائمة التدفقات النقدية)، مما لا شك فيه أن المعلومات المقدمة في المعيارين السابقين بالاضافة الى معلومات أخرى المفصّل عنها (الايضاحات عن السياسات والطرق المحاسبية) تساعد مستخدمو القوائم المالية على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية ودرجة المخاطر المرتبطة بها، كما تهدف القوائم المالية الى تبيان نتائج عمل الادارة في المؤسسة وتساهم في محاسبة ادارة المؤسسة عن الموارد الاقتصادية والمالية الموضوعة تحت تصرفها في عهدها، مما يساهم بدرجة عالية وبالغة الأهمية على اتخاذ قراراتهم حول مدى الاستمرار في الاستثمار في المؤسسة أو التنازل عنها وبيعها والاتجاه نحو مؤسسة أخرى والتصويت على اعادة تزكية الجهاز الاداري في ادارة المؤسسة أو عزله عن العمل، كما تعمل القوائم المالية على توفير احتياجات المستثمرين الحاليين والمحتملين من معلومات حول تشخيص الوضع المالي للمؤسسة، وتبيان البيانات المتعلقة بنتائج السير الاداري ومد نجاحته¹، وسوف نحاول عرض بعض الأهداف للقوائم المالية كما يلي²:

1- تقديم معلومات موثوقة تتعلق بالموارد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالمشروع لتحقيق:

- القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف للمشروع.
- بيان مصادر التمويل والاستثمارات للمشروع.
- تقديم قدرة المشروع على مواجهة الالتزامات.
- بيان أساس المصادر الخاصة بالمشروع لتقييم قدرته على النمو.

2- تقديم معلومات موثوقة حول تغيرات في صافي موارد المشروع الناتجة عن الأرباح المحققة من الأنشطة المباشرة، من أجل تحقيق وتحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين، اظهار قدرة عمليات المشروع في سداد التزامات الدائنين والموردين ... الخ.

3- تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة.

¹ يزيد تقارير، مرجع سابق، ص ص 121-122.

² عزوز ميلود، دور مراجعة القوائم المالية الجديدة في تحسين مراقبة التسيير -دراسة حالة مجمع صيدال- فرع باتنة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2016-2017، ص 26.

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

يجب أن تقدم التقارير المالية معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين، المحتملين والمستخدمين الآخرين لاتخاذ قرارات الاستثمار والاقتراض المشابهة الرشيدة.

أما المعلومات يجب أن تكون هنا مفهومة للأشخاص الذين لديهم معرفة أو فهم معقول حول الأنشطة الاقتصادية للمؤسسة وعلى استعداد لدراسة هذه المعلومات باهتمام مناسب، كما يجب تزويد بالمعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة في تقييم التدفقات النقدية المتوقعة بالنسبة لهم من حيث المبلغ التوقيت وحالة عدم التأكيد المتعلقة بهذه التدفقات وذلك من خلال دراسة وتقييم سيولة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت قصيرة أم طويلة الأجل.

رابعاً. مستخدمي القوائم المالية

تلجأ فئات متعددة لاستخدام المعلومات المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وقد حدد الإطار المفاهيمي لأعداد وعرض القوائم المالية عدد من الفئات التي تستخدم القوائم المالية، كما حدد طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة من قبل مستخدمي القوائم المالية، في الوفاء ببعض احتياجاتهم المختلفة من المعلومات اللازمة لصنع قراراتهم الاقتصادية، ذلك أن احتياجات هذه الفئات إلى المعلومات متباينة جداً حيث تتراوح من معرفة نتائج المؤسسة، أفاقها المستقبلية مروراً بقدرتها على الوفاء بالتزاماتها إلى تقييم مدى مساهمتها في تطوير المجتمع وتشمل تلك الاحتياجات على ما يلي¹:

1. **المستثمرين:** يهتم المساهمون ومستشاريهم بالمخاطر والعوائد المتعلقة باستثماراتهم، وتتطلب تلك الفئة من المستخدمين معلومات تساعد في اتخاذ قرارات تتعلق بشراء أو الاحتفاظ أو بيع الاستثمارات، ويحتاج المساهمين أيضاً إلى معلومات تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على إجراء توزيعات الأرباح.
2. **العاملين:** يهتم العاملون والمجموعات التي تمثلهم بالمعلومات المتعلقة بربحية واستقرار المؤسسات التي يعملون بها، كما يهتم هؤلاء أيضاً بالمعلومات التي تساعد في تقييم قدرة مؤسستهم على توفير المكافآت ومنافع التقاعد وفرص التوظيف.
3. **الموردون وغيرهم من الدائنين التجاريين:** يهتم هؤلاء بالمعلومات التي تمكنهم من معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم سوف تسدد في موعدها، وعلى عكس المقرضون فإن الدائنون التجاريون يركزون اهتمامهم على المؤسسة في الأجل القصير ويستثنى من ذلك حالة اعتمادهم على المؤسسة في الأجل الطويل كعميل رئيسي.

¹ سعيد عبد الحليم، محاولة تقييم إفصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة عينة من المؤسسات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014-2015، ص 51.

4. العملاء: يهتم العملاء بالمعلومات المتعلقة باستمرارية المؤسسة خاصة في حالة ارتباطهم واعتمادهم على المؤسسة في الأجل الطويل.

5. الجهات الحكومية: تهتم الجهات الحكومية بتوزيع الموارد وبالتالي بأنشطة المؤسسات المختلفة، وتحتاج تلك الجهات إلى معلومات لاستخدامها في توجيه وتنظيم تلك الأنشطة ووضع السياسات الضريبية وكذلك كأساس للإحصاءات المتعلقة بالدخل القومي وما يماثلها.

6. الجمهور العام: تؤثر المؤسسة على الجمهور العام بطرق متعددة فمثلا قد تقدم المؤسسة مساهمة فعالة في الاقتصاد المحلي عن طريق توفير قرض لدعم الموردين المحليين، وقد تساعد القوائم المالية الجمهور العام عن طريق تزويده بالمعلومات المتعلقة باتجاهات أنشطة المؤسسة والمستجدات المتعلقة بأنشطتها وفرص ازدهارها.

والجدير بالذكر أن فئات مستخدمي القوائم المالية تتسع لتشمل جميع من لهم مصلحة في المؤسسة، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر ومن هذه الفئات والتي لم يذكرها ضمن إطار إعداد وعرض القوائم المالية الصادرة من مجلس معايير المحاسبة الدولية هم: إدارة المؤسسة، والمحللون والمستشارون الماليون، والسوق المالي، والمنافسون والمحامون ... الخ.

أما فيما يتعلق بالقرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدمو القوائم المالية فهي:

- اتخاذ قرار بشأن شراء أو بيع أو احتفاظ بأحد الاستثمارات في صورة صكوك ملكية.
- تقييم علاقات الوكالة أو امكانية مساءلة الإدارة.
- تقييم مقدرة المؤسسة على الدفع وتقديم مزايا أخرى للعاملين.
- تقييم الضمانات المقدمة للمبالغ التي يتم اقتراضها من قبل المؤسسة
- تحديد السياسات الضريبية، تحديد الأرباح القابلة للتوزيع ومقدار التوزيعات
- اعداد واستخدام احصائيات الدخل القومي
- تنظيم أنشطة المؤسسة

والجدول التالي يبين مستخدمي القوائم المالية واهتماماتهم:

الجدول رقم (1.1): مستخدمي القوائم المالية واهتماماتهم وقراراتهم

مستخدمون داخليون	مستخدمون خارجيون
1. الملاك والمديرون: - تخصيص الموارد. - اختيار المنتجات والخدمات التي يتم تقديمها. - تنظيم سداد الالتزامات. - ترتيب التمويل. 2. العاملون: - تحديد موقف العمالة. - مفاوضات الأجور والخوافز والمنافع.	1. المستثمرون: - تقرير ما إذا كان سوف يتم استثمار أموالهم في المؤسسة أم لا. - اختيار مجلس الإدارة الملائم. - بيع السلع والخدمات للمؤسسة. 2. الجهات الحكومية والتنظيمية: - قيود الربحية. - تحديد معدلات أو أسعار معينة. 3. السلطات الضريبية: - تحديد الضريبة المستحقة. - تحديد التزامات المؤسسة. 4. المجموعات الأخرى المهتمة بأعمال المؤسسة: - فحص أسلوب التعامل مع العاملين. - التوجه نحو الأمور المشتركة. - تحليل البيئة ودرجة الأمان.

المصدر: طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص: 39.

المطلب الثالث: احتياجات مستخدمي القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

إن هذه الاحتياجات المختلفة التي لبد على القوائم المالية توفيرها قد يجعل منها مستحيلة أي لا يمكن إرضاء كل المستخدمين بل يوجد تفوت في كم المعلومات التي يحصل عليها كل منهم، حيث يشير مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB لمستخدمي القوائم المالية حسب الأولوية وأهمية المعلومات المقدمة لهم من خلال القوائم المالية التي صممت وفقاً لأولويات تكمن حسب مصالحهم وعلاقاتهم بالمؤسسة، وجاء النظام المحاسبي المالي بجملة من قواعد عرض القوائم المالية والإفصاح عنها لتلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية نبرزها كما يلي:

أولاً. قواعد العرض والإفصاح في قائمة الميزانية (قائمة المركز المالي)

عبر قائمة المركز المالي عن أصول المؤسسة والتزاماتها في نهاية الدورة المحاسبية، وكذلك تبرز حقوق الملاك في هذه الأصول، لذا يجب الإفصاح بالتفصيل عن مختلف الأصول الثابتة والأصول المتداولة والالتزامات طويلة وقصيرة الأجل مع الإفصاح عن مكونات حقوق الملاك¹، قدم النظام المحاسبي المالي قائمة الميزانية في شكل جدول ذو جانبين، حيث يصف فيه بصفة منفصلة عناصر الأصول ممثلة في الموارد التي تسيطر عليها المؤسسة بسبب أحداث ماضية والتي تتوقع منها فوائد اقتصادية مستقبلية، وعناصر الخصوم ممثلة في المطلوبات من الالتزامات الحالية للمؤسسة الناتجة عن الأحداث الماضية، والتي يجب أن يؤدي استخدامها بالنسبة للمؤسسة إلى الحصول على موارد، وتبرز فيه بصورة منفصلة العناصر الجارية والعناصر غير الجارية لكل منهما². ووضع النظام المحاسبي المالي الحد الأدنى للمعلومات الواجب عرضها في صلب قائمة المركز المالي والتي توضحها من خلال الجدول الموالي:

الجدول رقم (2.1): المعلومات الواجب الإفصاح عنها في صلب قائمة المركز المالي

المعلومات الواجب الإفصاح عنها في جانب الأصول	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في جانب الخصوم
التثبيات المعنوية ، التثبيات العينية ، الاهتلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات، أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)، الزبائن وللمدينين الآخرين والأصول الأخرى المماثلة (أعباء مقيدة سلفاً)، خزينة الأموال الإيجابية ومعادلات الخزينة الإيجابية.	رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة أو المقترحة عقب تاريخ الإقفال، مع تمييز رأس المال الصادر (في حالة شركات) والاحتياطات والنتيجة الصافية للسنة المالية والعناصر الأخرى، الخصوم غير الجارية التي تتضمن فائدة، الموردون والدائنون الآخرون، خصوم الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)، المرصودات للأعباء وللخصوم المماثلة (منتوجات مقيدة سلفاً)، خزينة الأموال السلبية ومعادلات الخزينة السلبية.

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، 25 مارس 2009.

¹ - محمد محمود البابلي، شحاتة السيد شحاتة، مبادئ المحاسبة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية والدولية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2014، ص: 43.

² - Saidi Yahia et Berrehouma Abdelhamid, Présentation des états financiers dans le nouveaux système Financier et Comptable Algérien 2009, Journal of Financial and Accounting Studies, Centre University of El-Oued, Algeria, Vol 01, N 01, P : 119..2010

وفي حالة الميزانية المدنية يتم الإفصاح أيضا عن المساهمات المدرجة في الحسابات حسب طريقة المعادلة، والفوائد ذات أقلية، فبصفة عامة يجب أن تحتوي قائمة المركز المالي في صلبها كحد أدنى على البنود الآتية¹:

1. الأراضي والمنشآت والمعدات ومختلف الاستثمارات العقارية.
2. مختلف الأصول المعنوية، البيولوجية والمالية.
3. الاستثمارات التي تتم محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.
4. مختلف المخزونات من البضائع والمواد.
5. الذمم المدينة التجارية والذمم المدينة الأخرى.
6. الذمم الدائنة التجارية والذمم الدائنة الأخرى.
7. النقدية وما يعادلها.
8. المخصصات والالتزامات المالية.
9. التزامات الضريبة المؤجلة وأصول الضريبة المؤجلة.
10. حصة الأقلية الموجودة ضمن حقوق الملكية.
11. رأس المال الصادر والاحتياطيات.

وهناك معلومات أخرى يجب الإفصاح عنها إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الملحق وهي²:

1. وصف طبيعة وموضوع كل احتياط من الاحتياطيات.
2. الإفصاح عن حصة الحسابات الدائنة والمدينة لأكثر من سنة.
3. الإفصاح عن المبالغ المدفوعة والمستلمة الخاصة بكل من: المؤسسة الأم، الفروع، المؤسسات المساهمة في المجمع، المساهمين والمسيرين، والمبالغ المدفوعة والمستلمة في إطار شركات رؤوس الأموال.
4. الإفصاح عن عدد الأسهم المرخصة، الصادرة غير محررة كليا.
5. الإفصاح عن عدد الأسهم التي تملكها المؤسسة، فروعها أو المؤسسات المشاركة.
6. الإفصاح عن الأسهم في شكل احتياطيات للإصدار في إطار خيارات أو عقود البيع.
7. الإفصاح عن القيمة الاسمية للأسهم.

1 - طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، القاهرة، 2006، ص: 313-316.

2 - القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، مرجع سابق.

8. تبيان تطور الأسهم بين بداية ونهاية السنة المالية.

9. الإفصاح عن حقوق و امتيازات وتخفيضات محتملة متعلقة بالأسهم.

ثانيا. قواعد العرض والإفصاح في جدول حساب النتائج

يلخص جدول حساب النتائج مختلف الأعباء والنواتج المحققة من طرف المؤسسة خلال الدورة المحاسبية، ولا يأخذ بعين الاعتبار تاريخ التحصيل أو الدفع ويظهر النتيجة الصافية للسنة المالية بإجراء الفرق بين النواتج والأعباء¹. ووضع النظام المحاسبي المالي الحد الأدنى للمعلومات الواجب تقديمها في صلب جدول حساب النتائج وهي تشمل²:

1. تحليل الأعباء حسب طبيعتها وذلك بتحديد الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال.

2. الإفصاح عن كل من منتجات الأنشطة العادية، المنتجات المالية والأعباء المالية، أعباء المستخدمين، الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة.

3. الإفصاح عن المخصصات للاهتلاكات ولخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية والتثبيتات المعنوية

4. الإفصاح عن نتيجة الأنشطة العادية والعناصر غير العادية (منتجات وأعباء).

5. الإفصاح عن النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع، والنتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

6. في حالة حساب النتائج المدمجة يجب الإفصاح عن حصة المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة المدمجة حسب طريقة المعادلة، وحصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية.

وهناك معلومات دنيا أخرى يجب الإفصاح عنها إما في صلب جدول حساب النتائج أو في الملحق وهي³:

1. تحليل منتجات الأنشطة العادية.

2. الإفصاح عن مبلغ الحصص في الأسهم والنتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة إلى شركات المساهمة.

3. إيرادات الاستثمار والمبيعات أو إيرادات النشاط.

4. الضرائب على الدخل عن الفترة الحالية.

1 - جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2010، ص 16-17.

2 - القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، مرجع سابق.

3 - نفس المرجع.

ثالثا. قواعد العرض والإفصاح في جدول سيولة الخزينة

نص النظام المحاسبي المالي على ضرورة الإفصاح عن التدفقات المالية مهما كان مصدرها، سواء كانت نائجة عن أنشطة الاستثمار، ناتجة عن أنشطة التمويل أو التدفقات المالية المتأتية من فوائد وحصص أسهم. ويهدف جدول سيولة الخزينة إلى¹:

1. توفير المعلومات الأساسية لمستخدمي القوائم المالية التي تساعد على تقييم أداء المؤسسة قدرتها على توليد السيولة المالية خلال السنة المالية.
2. توفير المعلومات حول التغيرات التي تحدث على الأصل الصافي للمؤسسة، هيكلها المالي، وقدرتها على توليد السيولة المالية، ومدى تحكمها في مواجهة الصعوبات المالية إن حدثت.
3. تمكن من تعزيز مبدأ القابلية لمقارنة القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية بين المؤسسات وكذلك المعلومات المتعلقة بأدائها المهني.
4. تساهم في عملية التحقق من صحة التقديرات السابقة حول التدفقات النقدية وفحص العلاقة بين مردوديتها الصافية وأثر تغير سعر الصرف.

والحاجة لإعداد قائمة التدفقات النقدية (جدول سيولة الخزينة) تتمثل أيضا في تحقيق الأهداف التالية²:

1. إبراز أسباب التغير الحاصل في النقدية خلال الفترة المالية، وذلك بتحديد التدفقات النقدية الداخلية والخارجة في كل نشاط من الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية والأنشطة التمويلية التي قامت بها المؤسسة.
2. الإفصاح عن مختلف الأنشطة الاستثمارية والتمويلية غير النقدية .
3. تقديم إضافة عن نتائج العمليات التي قامت بها المؤسسة والمفصّل عنها في قائمتي الدخل والمركز المالي بما يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
4. تسهيل عملية تقييم المؤسسة من حيث نسبة القدرة على الربحية من خلال النشاطات المختلفة التي قامت بها خلال الفترة المالية، إضافة إلى تقييم السيولة النقدية، ومدى القدرة على الوفاء بالتزامات المؤسسة تجاه الغير وفي المواعيد المتفق عليها.
5. تساهم في التنبؤ بمختلف التدفقات النقدية المستقبلية وتوقيت الحصول عليها، واستخداماتها من أجل تقليل الفجوات الزمنية بين التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات النقدية الخارجة. وتساهم أيضا في إعطائنا الحد الأدنى من النقدية الواجب الاحتفاظ به خلال الفترة المالية.

1 - Ali Tazdait, *Maitrise du système comptable financier*, édition ACG, Alger, 2009, P : 92.

2 - قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحيى، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2011، ص ص: 186-187.

ووفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي يتم الإفصاح عن التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية (العملياتية) باستخدام أي من الطريقتين المباشرة وغير المباشرة كما يلي¹:

أولاً. الطريقة المباشرة: وهي الطريقة الموصى بها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، حيث شجع هذا الأخير المؤسسات على استخدام الطريقة المباشرة عند إعداد قائمة التدفقات النقدية (جدول سيولة الحزينة) بما يتعلق بعرض الأنشطة التشغيلية، إذ أن الطريقة المباشرة توفر المعلومات التي قد تساعد في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية، وتقديم معلومات تساعد في تقدير تلك التدفقات بصورة أدق وأشمل مما تقدمه الطريقة الغير مباشرة. وبموجب هذه الطريقة يتم الإفصاح عن الفصول الرئيسية من إجمالي المقبوضات النقدية ومن إجمالي المدفوعات النقدية (الزبائن، الموردون، الضرائب...)، ويتم الحصول على هذه الفصول إما من السجلات المحاسبية للمؤسسة أو من قائمة الدخل بعد تعديل المبيعات وكلفة المبيعات (إيرادات الفوائد وما شابهها، ومصاريف الفوائد وما شابهها). ويتم تقريب التدفق المالي الصافي إلى النتيجة قبل ضربية الفترة المقصودة.

ثانياً. الطريقة الغير مباشرة: بموجب هذه الطريقة يتم تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية مع الأخذ بالحسبان الإفصاح عن:

1. آثار المعاملات الحاصلة خلال السنة المالية على أرصدة (الاهتلاكات، المخزون، المدينون والدائنون...)
2. التدفقات النقدية المتأتية عن أنشطة الاستثمار أو التمويل (قيمة التنازل الزائدة أو الناقصة)، مع ضرورة تقديم هذه التدفقات كلا على جدا.
3. التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة الاستثمار والتمويل، يجب على المؤسسة أن تقدم عرضاً مستقلاً ومفصلاً بالفصول الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية التي قامت بها المؤسسة.

ويجب الإفصاح في جدول سيولة الحزينة عن التدفقات المتأتية من أنشطة الاستثمار والتمويل والمتمثلة أساساً في²:

1. المقبوضات أو السيولات المحتازة لحساب الزبائن مثل (حقوق الإيجار المحصلة نيابة عن المالكين أو المدفوعة لهم، الأموال التي يحتفظ بها لصالح الزبائن في المؤسسة).
2. المقبوضات والمدفوعات النقدية المتعلقة ببنود سريعة وتيرة الدوران، مبالغها مرتفعة، وتاريخ استحقاقها قصير مثل (شراء وبيع الاستثمارات، القروض قصيرة الأجل...).

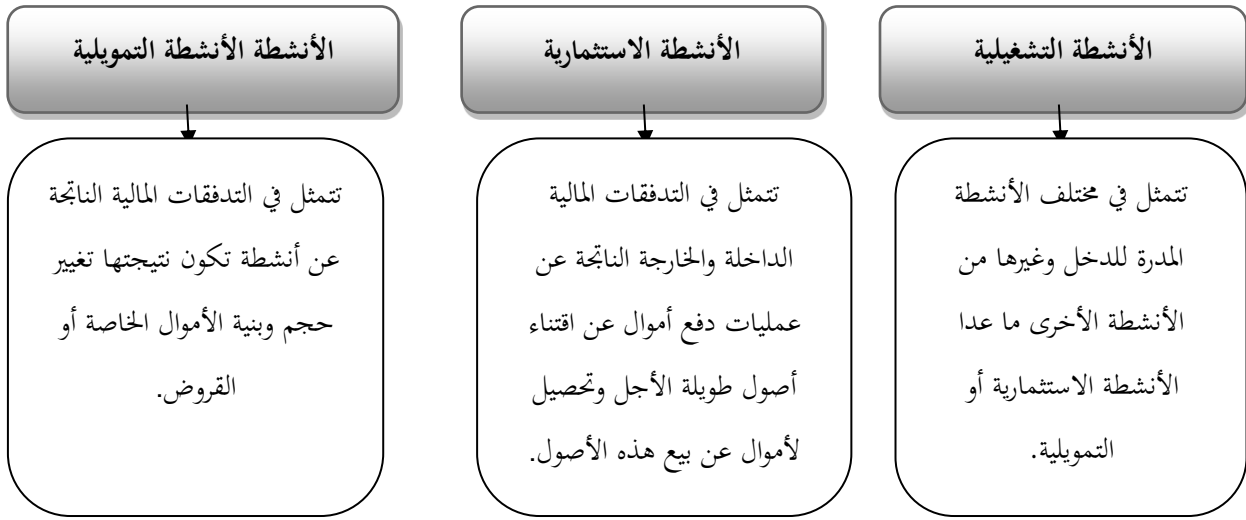
1 - القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، مرجع سابق.

2 - حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 2007، ص: 301.

3. التدفقات النقدية للعمليات الأجنبية، حيث يجب على المؤسسة أن تفصح عن تدفقات العملات الأجنبية الناتجة عن العمليات الأجنبية التي قامت بها، ويكون ذلك بناء على أسعار الصرف في تاريخ حدوث التدفقات النقدية .

4. التدفقات الناتجة عن عمليات بيع وشراء المؤسسات التابعة وغيرها من مؤسسات الأعمال الأخرى، حيث يجب أن يفصح عنها بشكل مفصل وتصنف على أنها تدفقات ناتجة عن أنشطة استثمارية. والشكل الموالي يوضح مختلف التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة التشغيلية، وأنشطة الاستثمار والتمويل:

الشكل رقم (1.1): التدفقات النقدية المتأتية عن مختلف الأنشطة



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على معطيات الدراسة

رابعاً. قواعد العرض والإفصاح في جدول تغير الأموال الخاصة

يشكل جدول تغير الأموال الخاصة تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها رؤوس الأموال الخاصة للمؤسسة خلال السنة المالية. والمعلومات الدنيا المطلوب الإفصاح عنها في هذا الجدول هي¹:

1. تغييرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس أموال.
2. المنتوجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة.
3. عمليات الرسملة الخاصة بالأصول الارتفاع، الانخفاض، التسديد).
4. النتيجة الإجمالية للفترة مع تقدم بشكل مفصل المبالغ الإجمالية التي تعود إلى أصحاب المؤسسة الأم وأصحاب المصالح غير المسيطرة (مصالح الأقلية).
5. توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

1 - القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، مرجع سابق.

وهناك معلومات خاصة يجب الإفصاح عنها ضمن جدول تغير الأموال الخاصة وهي¹:

1. صافي الربح أو الخسارة الخاص بالسنة المالية المنتهية.
2. كل بند من بنود الدخل، المصاريف، الأرباح أو الخسائر التي يتم الاعتراف بها ضمن حقوق المساهمين.
3. المعاملات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات للمالكين.

خامسا. قواعد العرض والإفصاح في ملحق القوائم المالية

ملحق القوائم المالية هو وثيقة تلخيص، يعد جزءا من القوائم المالية، وهو يوفر التفسيرات الضرورية لفهم أفضل للمركز المالي للمؤسسة وجدول حساب النتائج، ويجب على المؤسسة الإفصاح في الملحق عن المعلومات التالية²:

1. القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد القوائم المالية (مدي المطابقة أو غير المطابقة للمعايير، بيان أنماط التقييم المطبقة، الإشارة إلى طرق التقييم المعتمدة، تفسيرات لعدم إدراج الحسابات في المحاسبة، بيان ما يحتمل وقوعه من أخطاء هامة مصححة خلال السنة المالية).
2. الإفصاح عن المعلومات المكملّة الضرورية لفهم أحسن للقوائم المالية (بيان الأصل المثبت، بيان الاهتلاكات وخسائر القيمة، ذكر ما يتعلق بالالتزامات المتخذة في مجال القرض الإيجاري، توضيحات حول طبيعة الديون، بيان المؤنات، بيان مبلغ الفوائد والمصاريف الملحقة المندرجة عند الاقتضاء في التكلفة، بيان أجال استحقاق الحسابات الدائنة والديون في تاريخ وقف الحسابات، طريقة تحديد القيمة المحاسبية للسندات، تقدم توضيحات تخص طبيعة خسائر القيمة ومبلغها).
3. المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو المؤسسة الأم، وكذلك المعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرها (بيان اسم الكيان ومقره فيما يتعلق بالكيانات التي تحوز المؤسسة فيها على نسبة 20% أو تمارس نفوذا ملحوظا عليها، بيان كل من التسبيقات والقروض المخصصة مع توضيح الشروط الممنوحة والتسديدات التي تمت أثناء السنة المالية، بيان الأجور الإجمالية ومبالغ الالتزامات المبرمة لمعاشات التقاعد...).
4. المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيّة (بيان عدد الأسهم المرخص بها في إطار شركات رؤوس الأموال، بيان القيمة الإسمية للسهم، تطور عدد الأسهم، عدد الأسهم التي تحوزها المؤسسة وفروعها أو الكيانات المشاركة لها، الأسهم المحتفظ بها لإصدارها في إطار خيارات أو عقود بيع).

1 - حسين القاضي، مأمون حمدان، مرجع سابق، ص: 262-263.

2 - القرار المؤرخ في 26 يوليو 2008، مرجع سابق.

5. إفصاحات أخرى تشمل البنود الطارئة، الالتزامات والإيضاحات المالية ومختلف الإفصاحات غير المالية.

سادسا. قواعد الإفصاح عن السياسات المحاسبية والأحداث اللاحقة

سنستعرض لأهم قواعد الإفصاح عنها كما نص عليه النظام المحاسبي المالي، بالإضافة إلى إبراز مختلف قواعد ومتطلبات الإفصاح عنها.

1. قواعد الإفصاح عن السياسات المحاسبية:

إن مستخدمي القوائم المالية يجب أن يكونوا قادرين على مقارنة القوائم المالية لعدد من الفترات الزمنية للمؤسسة، والتعرف على اتجاهات موقفها المالي، وأدائها المالي وتدققها النقدية، ومن ثم يكون من الضروري تطبيق نفس السياسات المحاسبية في هذه الفترات المختلفة. إلا أنه يراعي بعض الاعتبارات التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند الإفصاح عن السياسات المحاسبية وأهمها¹:

أ. الالتزام بالفرضيات والمبادئ المحاسبية الأساسية.

ب. الإفصاح عن أهم السياسات المحاسبية المستخدمة باعتبار أن الإفصاح عنها جزءا مكملًا للقوائم المالية، ويجب الإفصاح عنها في مكان واحد.

ت. لا يمكن تبرير أية معالجة محاسبية خاطئة لعناصر القوائم المالية وذلك بحجة أنه تم الإفصاح عن هذه المخالفات.

ث. يجب الإفصاح عن أي تغيير في السياسات المحاسبية المستخدمة من قبل المؤسسة أو عن الأسباب التي أدت إلى هذا التغيير .

ج. في حال تم تغيير السياسات المحاسبية وكان هذا التغيير أثر على نتائج المؤسسة خلال الفترة المالية الحالية أو الفترات اللاحقة، فإنه يجب الإفصاح عن هذا التغيير وتحديد كميًا.

ح. عند إعداد القوائم المالية يجب إظهار الأرقام المقارنة عن الفترة السابقة.

ومن أهم السياسات المحاسبية الواجب الإفصاح عنها طبقا لمتطلبات المعايير المحاسبية الدولية نذكر²:

أ. الطرق المستخدمة في إثبات الاستثمارات في المؤسسات التابعة للمؤسسة الأم.

ب. المعالجة المحاسبية لشهرة المحل بالسجلات والدفاتر المحاسبية.

¹ - أحمد فايد نور الدين، سعيدي عبد الحليم، مدى التزام المؤسسات في الجزائر بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة عينة من المؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية

وال تجارية وعلوم التسيير، بسكرة، العدد 13، 2015، ص: 205.

² - أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل، القاهرة، 2004، ص ص: 30-

- ت. إبراز الطريقة المستخدمة في استهلاك الشهرة ويجب ذكر أسباب استخدام أي طرق أخرى في حساب قسط الاهتلاك في حالة عدم استخدام أسلوب القسط الثابت.
- ث. يجب الإفصاح عن الطريقة المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية المجمعة للمؤسسات الشقيقة.
- ج. الطرق المستخدمة في إثبات الاستثمارات بالقوائم المالية للمؤسسة القابضة .
- ح. السياسة المحاسبية التي تتبعها المؤسسة في تحديد مفهوم النقدية وما في حكمها.
- خ. أسس القياس المستخدمة في تحديد القيمة الدفترية لكل بند من بنود الأصول الثابتة .
- د. المعالجة المحاسبية لتكاليف إعادة الأصل إلى حالته والتي تنفق في نهاية عمره الإنتاجي.
- ذ. معدلات وطرق اهتلاك الأصول الثابتة والأعمار الافتراضية لها.
- ر. أسس التقييم المستخدمة لتقييم الأصول المعنوية.
- ز. السياسة المحاسبية المستخدمة بشأن تكاليف الأبحاث والتطوير.
- س. المعالجة المحاسبية للاستثمارات الناتجة عن إعادة التقييم والمعالجة المحاسبية لفائض إعادة التقييم عند التنازل عن هذه الاستثمارات.
- ش. أسس إعادة تقييم الاستثمارات طويلة الأجل.
- ص. الطرق المستخدمة في تقييم وقياس المخزون وكيفية تحديد التكلفة.
- ض. السياسات المحاسبية المتبعة لإثبات الإيرادات عن المعاملات المتعلقة بالإنشاءات وتقديم الخدمات.
- ط. الطريقة المستخدمة في تحديد إيرادات العقود خلال الفترة .
- ظ. الأسس المستخدمة في تحديد العبء الضريبي.
- ع. السياسات المحاسبية المتبعة لإثبات إيرادات التأجير التمويلي .
- غ. السياسات المحاسبية المتبعة بشأن معالجة تكاليف الاقتراض.
- ف. الإفصاح عن المعاملات مع الأطراف ذات العلاقة.
- حيث تعتبر هذه الإفصاحات مهمة وذات علاقة بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية في فهم السياسات المحاسبية المفصّل عنها، لهذا يجب على كل مؤسسة الاهتمام أكثر بالإفصاح عن مختلف السياسات المحاسبية وفقاً لإطار إعداد القوائم المالية المتعارف عليها.

2. قواعد الإفصاح عن الأحداث اللاحقة

لبعض الأحداث اللاحقة على تاريخ إعداد القوائم المالية أثر على ميزانية المؤسسة أو على نتائج أعمالها، وقد يترتب عليها تعديل القوائم المالية وفق طبيعة ذلك الحدث والمعلومات الإضافية التي تترتب عليه، مثل تعديل مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بناء على إفلاس أحد الزبائن في تاريخ لاحق لتاريخ إعداد القوائم المالية. وبالنسبة لهذه الأحداث التي تستوجب تعديل في القوائم المالية فقد حدد المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) الإفصاح عما يلي:

1. تاريخ إصدار القوائم المالية والجهة التي قامت باعتمادها.
 2. يجب على المؤسسة الإفصاح عن حقيقة امتلاك أصحابها (الملاك) أو غيرهم الحق في تعديل القوائم المالية بعد إصدارها.
 3. يجب على المؤسسة تحديث الإفصاحات التي تتعلق بالأحداث التي حصلت على معلومات حولها بعد تاريخ الميزانية.
- وبالنسبة للأحداث اللاحقة التي ليس لها أثر على القوائم المالية فقد نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (10) في الفقرة رقم (20) على ضرورة الإفصاح عن الأحداث التي تكون ذات أهمية بالغة، لدرجة أن عدم الإفصاح عنها، سيؤثر على مقدرة مستخدمي القوائم المالية لأخذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، وعمل التقييمات المناسبة، وعلى المؤسسة الإفصاح عن المعلومات التالية:

1. طبيعة الحدث.
2. تقدير الأثر المالي لهذا الحدث أو بيان بعدم إمكانية عمل مثل هذا التقدير.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

تعتبر الدراسات السابقة من أهم الركائز العلمية التي يعتمد عليها الباحث بعد تحديده لمشكلة الدراسة، حيث قمنا بالاعتماد على مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية من أجل بناء دراستنا الحالية، حيث تم تخصيص هذا المبحث لعرض وتحليل أهم الدراسات السابقة، وإضفاء القيمة المضافة لها من خلال دراستنا.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

سيتم التطرق في هذا المطلب إلى الدراسات السابقة باللغة العربية التي لها صلة بموضوع مدى تلبية مخرجات النظام المالي المحاسبي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

الدراسة الأولى: شنايت بلال، النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، الجزائر، 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF، للتوافق مع مستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IFRS - IAS، وتحديد المعوقات الاقتصادية التي تواجه هذا التحيين، وهذا عن طريق إتباع المنهج الوصفي في عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة بمجال البحث، والمنهج الاستقرائي في إصدار الأحكام المتعلقة بمقارنة النظام المحاسبي المالي مع معايير IAS-IFRS، معتمدين في كل هذا على البحث البيليوغرافي والإلكتروني والدراسات السابقة.

حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن درجة توافق النظام المحاسبي المالي الجزائري المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS متفاوتة من معيار لآخر، إذ حددنا عدد المعايير التي تبني النظام المحاسبي المالي الجزائري متطلباتها بصفة كلية أو شبه كلية بـ 14 معيار من أصل 40 معيار سائد إلى غاية نهاية 2021 من بينها 01 (IAS)، أما المعايير التي تبني متطلباتها بصفة جزئية فتتمثل في 12 معيار (من بينها 03 (IFRS) بينما لم يتبن متطلبات 14 معيار الباقية (من بينها 29 IAS). وهذا ما جعل وزارة المالية وكل الهيئات الوصية على المحاسبة في الجزائر مطلع سنة 2019 أمام ضرورة بعث مشروع لتحيين النظام المحاسبي المالي SCF بما يتوافق ومستجدات معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS-IFRS، كما خلصت الدراسة إلى أن هناك مجموعة من العراقيل المتعلقة بالواقع الاقتصادي الجزائري تعرقل عملية تحيين النظام المحاسبي المالي، وأهمها عدم الانسجام بين متطلبات معايير IAS-IFRS والنظام الجبائي الجزائري فيما يخص قواعد الاعتراف والقياس المحاسبي، بالإضافة إلى ركود السوق المالي.

الدراسة الثانية: موزارين عبد المجيد، متطلبات تعزيز جودة القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي- دراسة حالة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى الوقوف على واقع الممارسات المحاسبية والقياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي ومحاولة إقتراح متطلبات وآليات من شأنها أن تعزز من جودة الممارسة المحاسبية في الجزائر ، ومن ثم دراسة مدى تأثير هذه المتطلبات على تعزيز القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحث في دراسته الميدانية بتصميم إستبيان وتوزيعه على أفراد عينة الدراسة، بحيث قام بتوزيع (250) إستبيان إسترجع منه (202) إستبيان صالح للمعالجة، حيث تم معالجة وتحليل إجابات أفراد العينة بإستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية (SPSS (23 وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:

- يمكن تعزيز جودة الممارسات المحاسبية في ظل البيئة المحاسبية الجزائرية من خلال المتطلبات القانونية والجبائية، المتطلبات المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق المتطلبات الإقتصادية والمالية والمتطلبات المتعلقة بالمؤسسات والإمكانات المادية والبشرية.
- أن القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي يتمتعان بجودة عالية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% بين متطلبات تعزيز جودة الممارسات المحاسبية وجودة قياس عناصر القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية في ظل النظام المحاسبي المالي.
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 5% بين متطلبات تعزيز جودة الممارسات المحاسبية وجودة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمؤسسات الإقتصادية في ظل النظام المحاسبي المالي. الكلمات المفتاحية: بيئة محاسبية جزائرية، قياس محاسبي، إفصاح محاسبي، جودة القوائم المالية، ممارسات محاسبية.

الدراسة الثالثة: حورية بوقندورة، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية- دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي أرغيس بأم البواقي، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات مستخدمي القوائم المالية. هذه الدراسة تتضمن جانبين جانب نظري و جانب تطبيقي في الأول تم تناول مفاهيم عامة تتعلق بجودة المعلومات المحاسبية و القوائم المالية، إضافة إلى علاقة هذه الأخيرة بالمعلومات المحاسبية و جودتها، أما الثاني تم تقديم

لمحة عن الوحدة محل الدراسة التطبيقية و عن التسجيل المحاسبي للمعلومات المحاسبية بمطاحن سيدي أرغيس، كما تم عرض القوائم المالية الخاصة بها. حيث تستخدم مؤسسة مطاحن سيدي أرغيس قائمتين فقط لمعالجة المعلومات المحاسبية هما: الميزانية و جدول حسابات النتائج وذلك للحصول على المعلومات المناسبة، و يعود سبب ذلك إلى كون أن هذه القوائم مطلوبة من قبل الكثير من الجهات القانونية و الرسمية بغض النظر عن إجبارية إعدادها وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

الدراسة الرابعة: مقدم خالد، ضيف الله محمد الهادي، لبزة هشام، تحليل العلاقة بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية، مجلة اقتصاد المال والأعمال، المجلد 04، العدد 02، جامعة الوادي، الجزائر، 2019.

هدفت هذه الورقة إلى تحليل خصائص جودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها باحتياجات مستخدمي القوائم المالية، فمن خلال التطرق إلى الإطار المفاهيمي ودوره في تحديد احتياجات مستخدمي القوائم المالية حيث تتلاعب المنظمات المهنية دوراً محورياً في توجيه النظام المحاسبي وهذا من خلال اقتراح معايير محاسبية ونظام محاسبي وفقاً لضغوطات أصحاب المصالح، وعلى هذا الأساس فإن تحديد الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية قد يتأثر بهذه الضغوطات من جهة أخرى فإن تحقيق هذه الخصائص يتأثر ببيئة الاعمال بالإضافة إلى معدي القوائم المالية والظروف المرتبطة بإعداد القوائم المالية.

الدراسة الخامسة: كحول صورية، دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مجلة الاقتصاديات المالية والبنكية وإدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 01، جامعة بسكرة، الجزائر، 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، فالنظام المحاسبي المالي كان كاستجابة لتكييف مع معايير المحاسبة الدولية في إطار عولمة المحاسبة ومحاولة إيجاد لغة محاسبية موحدة، حيث ركز النظام المحاسبي المالي على ضرورة أن تتوفر في المعلومات المحاسبية خصائص أساسية تضمن جودتها، وبالتالي توفير قوائم مالية تحتوي على معلومات محاسبية وبالجودة المطلوبة، تكون قادرة على تخطي الحدود ومفيدة بالنسبة لمستخدميها وتساعدهم على اتخاذ القرارات.

الدراسة السادسة: زين عبد المالك، القياس والافصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي- دراسة حالة مجمع صيدال وحدة الحراش 2012-2013، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على الإصلاح المحاسبي في الجزائر وتباين طرق القياس ومتطلبات الإفصاح المحاسبي لعناصر القوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي، وذلك من خلال إبراز أهمية عمليتي القياس والإفصاح وتبيان مدى إسهامهما في إعطاء صورة واضحة حول أداء ووضعية المؤسسة من خلال تقديم

معلومات مالية ذات مصداقية ومعبرة عن واقع المؤسسة. لتحقيق هذه الأهداف تم إستعمال المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري والذي يتناسب مع طبيعة الدراسة، كما تم إستعمال منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي، وقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول، حيث يعالج الفصل الأول الإفصاح المحاسبي في ظل النظام المحاسبي المالي، أما الفصل الثاني فيعالج قياس عناصر القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي، وفيما يخص الفصل الثالث وهو الفصل التطبيقي فيتناول دراسة حالة مجمع صيدال – وحدة الحراش.

وفي الأخير توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج المتعلقة بالقياس والإفصاح، ومن بينها أنّ النظام المحاسبي المالي جاء بعدة بدائل لقياس عناصر القوائم المالية وبمتطلبات للإفصاح والتي من شأنها إعطاء معلومات مالية ذات مصداقية، ولكن، ومن خلال واقع الممارسة المحاسبية نلاحظ عدم وجود بيئة إقتصادية لتطبيق كل هذه البدائل والمتطلبات وهو ما يجعل القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية تتميز بالقصور في مصداقية المعلومات المالية.

الدراسة السابعة: فطوم أمحمدي، دور النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية- دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي وأثره على الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بالقوائم المالية، ثم استعراض الواقع العملي ومعرفة مدى التزام وتقييد المؤسسات الاقتصادية الجزائرية بالإفصاح عن القوائم المالية الأساسية والبنود والعناصر التي يتوجب أن تفصح عنها هذه القوائم وفقا للتشريعات والأحكام القانونية للنظام المحاسبي المالي. ولغرض الإجابة عن الاشكالية الرئيسية للدراسة، واختبار صحة الفرضيات وتحقيق أهداف البحث تمت دراسة حالة للقوائم المالية لشركة توزيع الكهرباء والغاز بالوسط (SDC) بالبليدة، والمطحنة الصناعية للمتيجة (SIM)، ثم دراسة تقرير مجلس الإدارة وتقرير مدقق الحسابات لعينة الدراسة لمعرفة مستوى دقة وملاءمة الإفصاح بالشركتين. خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أبرزها أن كفاءة النظام المحاسبي المالي في الجزائر تتوقف على مدى تفعيل المنافع والاستعمالات المنتظرة من مخرجاته الأمر الذي يتأتى بشكل أساسي من خلال تطبيق نظام الإفصاح الفعال والكافي على تلك المخرجات المتمثلة في القوائم المالية، وباحترام مبدأ الإنصاف في تقديم المعلومات المحاسبية والمالية لمختلف المستخدمين لها، وأن عينة الدراسة التزمت بعرض الحد الأدنى من المعلومات الواجب الإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي في قوائمها المالية، حيث أن عدم الالتزام بكافة قواعد ومتطلبات الإفصاح في القوائم المالية تؤدي إلى عدم كفاية المعلومات المفصح عنها، ما يؤثر سلبا على صحة القرارات المتخذة، وأن تقرير مدقق الحسابات الخارجي لشركتي الدراسة يعتبر كأداة قوية لإثبات ملاءمة الإفصاح في القوائم المالية للشركتين هذا ما يساهم في زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية في تلك الشركة.

الدراسة الثامنة: محمد فيصل مايدة، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) على اعداد وعرض عناصر القوائم المالية في المؤسسة- دراسة حالة: عينة من المؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، الجزائر، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على إعداد وعرض عناصر القوائم المالية ولتحقيق هذا الهدف قمنا بالتعامل مع نوعين من البيانات وهما البيانات الثانوية والبيانات الأولية التي تم جمعها من خلال الدراسة الميدانية وإعداد استمارة استبيان تم توزيعه على عينة الدراسة المستهدفة والمتكونة من (200) مستجوب، كما تمت معالجة البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) وخلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $a = 0.05$ بين تطبيق النظام المحاسبي المالي بشكل فعال ومدى التزام المؤسسات عينة الدراسة، أي أن الواقع الحالي للبيئة المحاسبية الجزائرية يقدم معلومات محاسبية ومالية ملائمة وموثوق بها يعتمد عليها مستخدموها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية، كما تمتاز بالوضوح والشفافية في الإجراءات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية ويؤدي التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي على تحسين عملية تقييم ومقارنة أداء المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $a = 0.05$ بين تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على إعداد عناصر القوائم المالية وذلك من خلال أن النظام المحاسبي المالي يوفر طرق وبدائل للقياس المحاسبي لكافة الأحداث الاقتصادية والمشاكل المحاسبية المعاصرة التي تنجم عن المتغيرات الاقتصادية في البيئة الجزائرية.

- أنه توجد علاقة طردية ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية $a = 0.05$ بين تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض عناصر القوائم المالية، وذلك من خلال أن المعلومات المحاسبية المدرجة بالقوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي تحقق متطلبات الإفصاح اللازمة وتلبي احتياجات مستخدميها.

الدراسة التاسعة: محمد العيد عمامرة، أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي ومدى كفايته في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية- دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2021.

هدفت هذه الدراسة الى معرفة مدى كفاية الإفصاح في التقارير المالية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية وفقاً للنظام المحاسبي المالي (SCF)، من خلال تحليل وقياس مستوى الإفصاح في المعلومات المالية والمعلومات غير المالية من حيث كمية الإفصاح ونوعيته في التقارير المالية للشركات الاقتصادية الجزائرية، وذلك عن طريق إعداد مؤشر للإفصاح يتكون من 119 بنداً توضح تأثير الأبعاد المالية والأبعاد غير المالية على مستوى الإفصاح في المعلومات المالية والمعلومات غير المالية، كما يتكون مؤشر الإفصاح من محورين، حيث يضم المحور الأول

الخاص بالإفصاح عن المعلومات المالية 72 بنداً موزعة إلى ستة أبعاد مالية، ويضم المحور الثاني الخاص بالإفصاح عن المعلومات غير المالية 47 بنداً موزعة إلى ستة أبعاد غير مالية، حيث تم قياس مستوى الإفصاح في 106 قائمة مالية و 24 تقريراً سنوياً لخمسة شركات اقتصادية جزائرية منها الناشطة في الصناعة والخدمات والطاقة والمدرجة وغير المدرجة في بورصة الجزائر للفترة الممتدة من 2014 إلى غاية 2022. وتوصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها عدم التزام الشركات الاقتصادية الجزائرية في الإفصاح عن معلوماتها المالية وفق ما أوجبه النظام المحاسبي المالي، عدم كفاية الإفصاح في التقارير المالية للشركات الصناعية والخدماتية والشركات المدرجة في البورصة وكفاية الإفصاح في شركات الطاقة والشركات غير المدرجة في البورصة وجود علاقة ارتباط بين مستوى الإفصاح في المعلومات المالية والمعلومات غير المالية وبين الأبعاد المالية والأبعاد غير المالية، كذلك وجود علاقة وثيقة بين كفاية الإفصاح في التقارير المالية ومستوى الإفصاح في المعلومات المالية والمعلومات غير المالية.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

سيتم التطرق في هذا المطلب الى الدراسات السابقة باللغة الأجنبية التي لها صلة بموضوع مدى تلبية مخرجات النظام المالي المحاسبي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

دراسة الأولى:

Lebbah Abdelhakime, La qualité de l'information financière produite par le système comptable financier, Revue des Economies financières bancaires et de management, Faculté des sciences économiques et commerciales et de gestion, Université Mohammed Kheidher à Biskra, Algérie, Vol 04, N° 01, 2022.

هدف الباحث من خلال من هذه الدراسة إلى إبراز جودة المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي المالي من الناحية النظرية ومن الناحية العملية، ومن أجل تقييم وقياس جودة وموثوقية المعلومات المنتجة وتحقيق أهداف هذه الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخي بالإضافة إلى اختيار مجموعة من الشركات التي تطبق النظام المحاسبي المالي مع توزيع استبيان على خمسة عشر محاسب مالي و اثنين من مديري الأعمال و خمسة من أصحاب الأعمال الخاصة لاستطلاع رأيهم حول جودة النظام المحاسبي المالي، كما استعان الباحث ببرنامج التحليل الإحصائي SPSS لاختبار إجابات أفراد عينة الدراسة.

وقد توصل الباحث في هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن 26.66% من أفراد عينة الدراسة اتفقوا على أن النظام المحاسبي المالي يعبر عن القيمة الحقيقية للشركة، وأن 73.33% اتفقوا على أن النظام المحاسبي المالي لا يعبر عن القيمة الحقيقية للشركة، فمن خلال عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية حسب ترتيبها الزمني والتي تناولت موضوع كفاية الإفصاح ومتطلباته في بيئات محلية وأجنبية، حيث اعتمد الباحثين على مؤشرات

لقياس كفاية الإفصاح في التقارير المالية للشركات المدرجة وغير المدرجة في البورصة آخذين بعين الاعتبار لعدة خصائص للشركة من بينها حجم الشركة وحالة الإدراج في البورصة والذين يعتبران من الخصائص المؤثرة في كفاية الإفصاح حسب وجهة نظر العديد الباحثين، أما الدراسات المحلية باللغة الأجنبية فتناول عدة مواضيع عن النظام المحاسبي المالي، من بينها الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي وكذلك أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي عرض المعلومات المالية في الشركات الجزائرية وغيرها من الدراسات الأخرى التي حاولنا من خلالها معرفة التعرف أكثر على أهمية النظام المحاسبي المالي.

دراسة الثانية:

Baizid Touazi et Tayeb Chabi, System Comptable Principes et Qualité de L'information Comptable (Cas du NSCF Algérien), Journal of Financial Accounting and Managerial Studies, Laboratoire de comptabilité finance fiscalité et assurance, Université Larbi Ben Mhidi a Oum Boigui, Algérie, Vol 5, N° 2, 2021

هدف الباحثين من خلال هذه الدراسة إلى إجراء مقارنة داخل النظام المحاسبي بين المبادئ والقواعد المحاسبية وإبراز مدى تأثيرها على عرض المعلومات المحاسبية من خلال التحقق من تأثير خصائص كل منهما على عرض المعلومات المحاسبية، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة استخدم الباحثين المنهج الوصفي التحليلي والمنهج التاريخ بالإضافة إلى مناقشة دراسات سابقة لها علاقة مباشرة بالموضوع.

وقد توصل الباحثين في هذه الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها أن النظام المحاسبي المالي نظام مبادئ وليس نظام قواعد، وأن المبادئ المحاسبية تُفصح عن الواقع الاقتصادي للشركة بطريقة أفضل وأكثر شفافية من القواعد المحاسبية التي لا تتوافق مع الواقع الاقتصادي للشركة، وذلك بسبب أن حقيقة الحالات الجديدة لا يتم التعامل معها بواسطة قواعد محاسبية صارمة؛ وقد أوصى الباحثين بتكييف عملية تدريب المديرين والمحاسبين وفقا لمبادئ النظام المحاسبي المالي.

دراسة الثالثة:

Mohamed El Habib Merhoum, Impact de la lère application du SCF sur les états financiers Cas d'une entreprise algérienne), Revue des Sciences Economiques, Faculté des sciences économiques et commerciales et de gestion, Université Djillali Liabés à Sidi Belabbès, Algérie, Vol 13, N° 15, 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز أثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية، وذلك من خلال مقارنة نوعية عن طريق دراسة حالة للتطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي من قبل شركة جزائرية، وللإجابة عن إشكالية الدراسة وتحقيق أهدافها استخدم الباحث

المنهجين الوصفي والتحليلي بالإضافة إلى دراسة حالة شركة مساهمة متخصصة في تصنيع البراميل المعدنية لسنة 2009 بالإضافة إلى إجراء مقابلات مع المدير العام للشركة، المدير المالي ومدير الحساب للشركة، المراقب المالي للشركة، وأخصائي تكنولوجيا المعلومات للشركة.

كما توصلت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أبرزها هناك آثار مالية على أرصدة الحسابات وآثار اجتماعية على الموارد البشرية، وكذلك التطبيق الأول للنظام المحاسبي المالي يتطلب من الشركة إنشاء نظام معلومات مناسب وتدريب موظفيها على النظام الجديد؛ كما أوصت هذه الدراسة المسؤولين والمهنيين بمرافقة الأكاديميين والباحثين من خلال إجراء أبحاث لتخفيف الاختلافات بين التشريعات ومواءمتها مع النظام المحاسبي المالي وهذا عن طريق تكييف التشريعات المختلفة قانون الضرائب القانون التجاري، قانون الشركات قانون عقود إيجار التمويل) مع النظام المحاسبي المالي الجديد.

المطلب الثالث: مناقشة الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية

لقد جاءت هذه الدراسة امتدادا للدراسات السابقة والتي تناولت موضوع مدى تلبية مخرجات نظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية، حيث استهدفت الدراسة دراسة حالة مؤسسة نفطال فرع عين أميناس ، لقياس مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية، إذ نجد أن الدراسات السابقة تناولت العديد من الموضوعات وركز البعض منها على النظام المحاسبي المالي، والبعض على طرق اعداد والافصاح على القوائم المالية حسب النظام المالي المحاسبي ، وباقي الدراسات ركزت على مستخدمي القوائم المالية، في حين نجد الدراسة الحالية جاءت لمعرفة مدى تلبية النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

الفصل الأول: الاطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة

ونجد أيضا أن هذه الدراسة تميزت عن غيرها من الدراسات السابقة بما يلي:

الجدول رقم (3.1): مميزات الدراسة الحالية بالمقارنة بالدراسات السابقة

المجال	الدراسات السابقة	الدراسة الحالية
هدف الدراسة	تعددت أهداف الدراسات السابقة بتعدد مواضعها حيث هدفت الى: - تحديد ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي الجزائري - إبراز أثر الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة إلى النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية. - مقارنة داخل النظام المحاسبي المالي بين المبادئ والقواعد المحاسبية وإبراز مدى تأثيرها على عرض المعلومات المحاسبية. - إبراز جودة المعلومات المالية التي ينتجها النظام المحاسبي المالي. - معرفة مدى كفاية الإفصاح في القوائم المالية بالنسبة لمستخدمي القوائم المالية وفقا للنظام المحاسبي المالي. - إبراز تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على اعداد وعرض عناصر القوائم المالية. - تحليل خصائص جودة المعلومة المحاسبية وعلاقتها باحتياجات مستخدمي القوائم المالية. - إبراز أثر جودة المعلومات المحاسبية على قرارات مستخدمي القوائم المالية. - الوقوف على واقع الممارسات المحاسبية والقياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي.	هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.
المدرّوس المجتمع	تعدد مجتمعات الدراسات السابقة منها: المهنيين من محاسبين معتمدين، ومراجعي الحسابات، والمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.	اقتصرت مجتمع الدراسة الحالية على مؤسسة نפטال فرع عين أميناس .

عالجت موضوع واحد وهو إبراز مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.	عالجت العديد من المواضيع منها: - النظام المحاسبي المالي الجزائري بين ضرورة التحيين ومعوقات الواقع الاقتصادي. - متطلبات تعزيز جودة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي. - جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على قرارات مستخدمي القوائم المالية. - تحليل العلاقة بين احتياجات مستخدمي القوائم المالية والخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية. - دور النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية. - القياس والإفصاح عن عناصر القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي. - دور النظام المحاسبي المالي في الرفع من جودة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية. - أسس وقواعد الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي ومدى كفايته في تلبية احتياجات مستخدمي القوائم المالية.	المواضيع المعالجة
الجزائر.	جرت في الجزائر فقط.	بيئة الدراسة

المصدر: من اعداد الطالبين

خلاصة الفصل:

لقد طبقت الجزائر النظام المحاسبي المالي من أجل تقريب الممارسة المحاسبية الوطنية من الممارسة المحاسبية الدولية والتوافق معها، وهذا من أجل سهولة إجراء المقارنة ومحاولة عرض صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال الخصائص التي أتى بها هذا النظام للمعلومات المحاسبية، التي تساعد على اتخاذ القرارات السليمة، إلا أنه هناك مجموعة من العراقيل في تطبيقه، فينتج عن هذا النظام معلومات محاسبية تشتمل في القوائم المالية التي تساعد مستخدميها على اتخاذ القرارات من خلال المعلومات التي تحتويها عن نشاط المؤسسة.

كما تبين لنا أن الإفصاح عن القوائم المالية حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي SCF يعتبر وسيلة لتوصيل المعلومات إلى مستخدمي القوائم المالية من أجل اطلاعهم على الوضعية المالية للمؤسسة التي تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة، بينما لا يمكن للقوائم المالية أن تغطي كافة احتياجات هؤلاء المستخدمين من المعلومات.

الفصل الثاني

دراسة حالة مؤسسة نطفال ولاية

ايليزي فرع - ان امناس -

الفصل الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة

تمهيد:

سيتم في هذا الجزء تحديد الإطار المنهجي للدراسة التطبيقية إبتداء من تعريف المؤسسة محل الدراسة ، وصولا لعرض النتائج المتوصل إليها مروراً بالنظام المحاسبي المالي الذي تستعمله مؤسسة نفطال، بالإضافة للتطرق لأهم مستخدمي القوائم المالية للمؤسسة، حيث حاول من خلال هذا الفصل معرفة مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

المبحث الأول : نظرة عامة حول المؤسسة نفطال

لقد عرفت السياسة البترولية في الجزائر تطورات هامة، حيث تم تأسيس شركة سونطراك في 1963 بالجزائر فهي من أهم المؤسسات التي تساهم بفاعلية في تحريك قطاع المحروقات ، كما تساهم أيضا في تحريك عجلة الاقتصاد الوطني لكونه مداخيلها من العملة الصعبة والتي تمثل 97% من الدخل الوطني.

المطلب الأول :تقديم مؤسسة نفطال وأدوارها

سنتطرق في هذا المطلب للتعرف على مؤسسة نفطال بإلقاء نظرة عامة عليها والتطرق لأهم أهدافها.

أولا. تقديم مؤسسة نفطال الأم:

إن مؤسسة نفطال مؤسسة تابع لشركة سوناطراك ، فقد كان نشاط التخزين وتوزيع المحروقات من المهام الرئيسية لها، ولكن بصدور المرسوم 08/101 في 6 أفريل 1980 ، والذي بمقتضاه تم انشاء المؤسسة الوطنية لتكرير وتوزيع المنتجات البترولية ، حيث بدأت نشاطها في الفاتح من جانفي 1982 ، واهتمت بصناعة وتوزيع المنتجات البترولية معا ، إلى حين صدور المرسوم 87/189 في 25 اوت 1987 الذي من خلاله عدلت وقسمت الى مؤسستين وطنيتين هما:

✓ مؤسسة مختصة في تصفية وتكرير البترول وتدعى نفطاك

✓ مؤسسة مختصة في توزيع وتسويق المنتجات البترولية ومشتقاتها، وتدعى نفطال

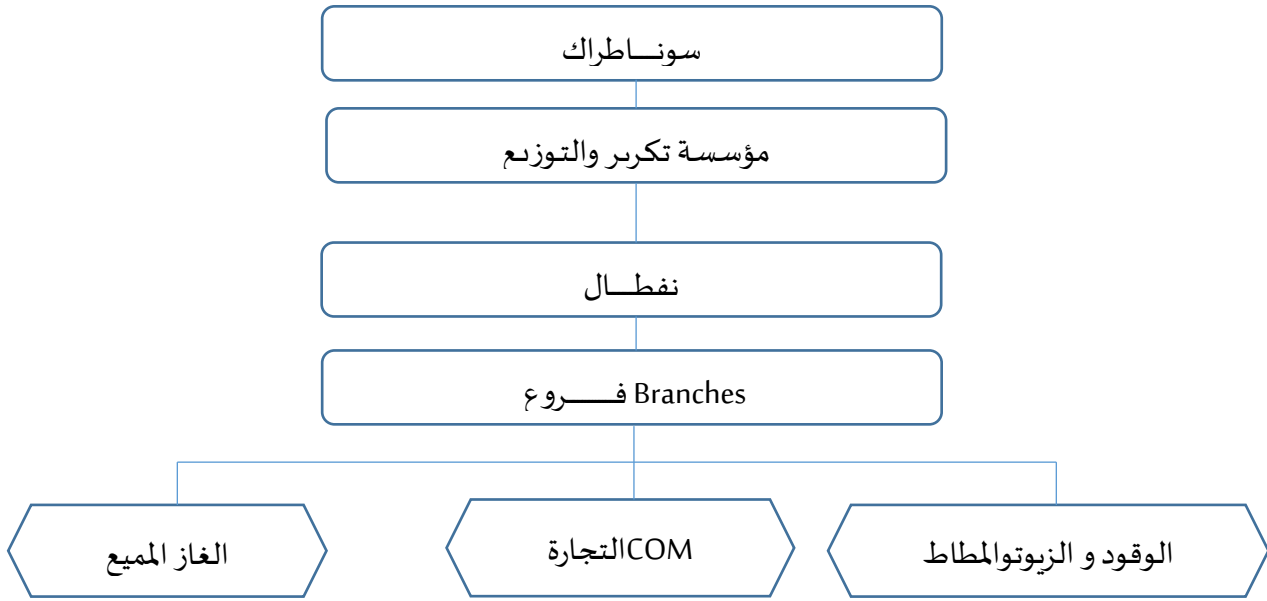
وذلك على مستوى التراب الوطني كما عرفت على الصعيد الوطني الدولي باسم المؤسسة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات البترولية ، حيث يتكون المصطلح الأجنبي لمؤسسة نفطال من:

✓ Naft _ وهو مصطلح عربي ويعني النفط .

✓ Al _ وهو مختصر لكلمة الجزائر. Algeria

فبداية من 18 أفريل 1998 أصبحت مؤسسة نفطال مؤسسة مساهمة برأسمال يقدر ب6.500.000.000: دج مقسمة الى 665 سهم أي مايقدر بقيمة 10 ملايين دينار جزائري لكل سهم واحد تابعة 100% لمؤسسة سوناطراك ، كما أصبح رأسمالها في السنوات الأخيرة يصل إلى ما يقدر ب15.650.000.000.00 دج .

الشكل رقم (1.2): التقسيم التاريخي للمؤسسة



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة مقدمة من طرف رئيس دائرة المالية والمحاسبة

ثالثا. أهداف مؤسسة نفطال الأم:

يقع المقر الرئيسي لمؤسسة نفطال في الشارقة بالجزائر العاصمة، ويتمثل أهدافها التي تسعى إليها في:

1. تسويق وتوزيع المواد البترولية و مشتقاتها عبر كامل التراب الوطني؛
 2. تغطية الاحتياجات الوطنية من الوقود، غاز البترول المميع، الزيوت والزيوت، العجالت والمواد الخاصة؛
 2. نقل المواد البترولية ومشتقاتها من مراكز التكرير والتصنيع الى المراكز الرئيسية الى الزبائن عبر وسائل النقل المتاحة والمتمثلة في النايب، الشاحنات، الباخرات وكذا عربات السكك الحديدية
- وبغرض تحقيق هاته الأهداف تسعى المؤسسة جاهدة بتسخير وتكثيف مجهوداتها المادية والبشرية لتحقيق أهدافها بأكثر كفاءة وفعالية .

المطلب الثاني: أدوار ومهام مؤسسة نفطال الأم

سننظر في هذا المطلب للتعرف على أدوار نفطال والتطرق لمهامها على مستوى التراب الوطني

أولا. أدوار مؤسسة نفطال:

1. تنظيم وتطوير النشاط التجاري وتوزيع المواد البترولية ومشتقاتها.
2. تخزين ونقل المنتجات البترولية لتسويقها على مستوى التراب الوطني.
3. السير على تطبيق واحترام المقاييس المرتبطة بحماية الصناعة.
4. السير على تنفيذ واحترام قوانين الحماية الداخلية لمؤسسة .
5. القيام بكل دراسات السوق بما فيها الاستعمال و الاستيالك لمواد البترولية .

6. تأمين صيانة مؤسسة نفطال كمكفة داخل إطار الإقليم الوطني لمتطور الاقتصادي و الاجتماعي بتوزيع وتسويق المنتجات البترولية بما في ذلك العتاد والتجيزات .
7. الحرص على تحسين ومراقبة الكميات والمواد المتعمقة بيا.

ثانيا. مهام مؤسسة نفطال :

ولقد وضعت شركة مجموعة من الوسائل والإمكانيات تحت تصرف عمالها لتسهيل انجاز مهامها وهي كالتالي :

1. 67- مركز ومستودع لتوزيع وتخزين الوقود والزيوت والعجالت المطاطية .
2. 44-مصنع لتعبئة غاز البترول .
3. 16-وحدة لصنع الزيت .
4. 55-مستودع لتموين المراكز البحرية .
5. 59-مستودع متصلة بمصمحة تخزين الغاز والبترول المميع .
6. 1576 محطة للخدمات منها:

- 901 محطة خاصة .
- 3250سيارة نقل وتوزيع
- 1750 وسيلة للصيانة .
- 14550-محطة بيع للغاز والبترول المميع .
- 380-كلم طول أنابيب لمواد النصف مصنعة وغاز البترول المميع.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال

إن الهيكل التنظيمي لمؤسسة نفطال هيكل تنظيمي مركب من نوعين ألا وهما :

✓ **هيكل تنظيمي جغرافي:** وهو يستخدم على مستوى المؤسسة الأم، والذي يوضح الفروع التابعة لها على مستوى التراب الوطني، من خصائصه أن اللامركزية تكون أعلى من المركزية من حيث إتخاذ القرارات وتسيير شؤون المؤسسة.

✓ **هيكل تنظيمي وظيفي:** وهو يستخدم على مستوى كل فرع من فروع المؤسسة الأم، والذي يوضح الوظائف الأساسية في المؤسسة حسب النشاط الذي تمارسه، حيث تكون الإدارة فيه جهوية أو فرعية، بالإضافة إلى أن الاتصال فيها والسلطة الادارية على المستوى الأفقي والعمودي عليتين.

فإدارة وتسيير المديرية العامة متواجدة على مستوى مقر المؤسسة الموجودة بالشرافة، حيث أن الفروع التابعة لها

هي:

- 1-فرع الغاز: ومهمته توزيع و تسويق غاز البترول المميع GPL عبر كامل التراب الوطني.
- 2-فرع التسويق: ومهمته تسويق و تزويد محطات البنزين بالمواد لضرورية وتكوين و تسويق الزيت المعالج.

3-فرع المحروقات: ومهمته نقل و تخزين المحروقات عبر كامل التراب الوطني وتحت هذه الفروع مقطعات جبهوية و من بين هذه المقاطعات مقاطعة التسويق بغرداية. الذي يتبع لها فرع عين اميناس.

إن للمؤسسة نفطال ان اميناس هيكل تنظيمي وظيفي، نجد في قمة الهيكل التنظيمي لشركة نفطال الرئيس المدير العام الذي يعتبر عنصر أساسي وجوهري في الشركة لأنه مخول بأوسع الصلاحيات للتصرف واتخاذ القرارات في جميع الظروف باسم ولحساب شركة نفطال كما يمكن التفريق بين ثلاث وحدات رئيسية وهي :

الادارة العامة:

وليس لها مدير وهي مكلفة بالسياسة والتوجهات العامة لشركة اضافة الى التنسيق والربط بين مختلف الوحدات في المؤسسة والتسيير والتخطيط الاستراتيجي .

الهيكل الوظيفية: تتكون من

_ الادارات التنفيذية

_ الادارات المركزية

_ الادارات المساعدة او الداعمة

_ مع الاربع اقسام حسب المنتجات والتخصص

_ الوفود ، الزيوت، العجلات

_ الغاز المميع

قسم البحرية والطيران:

أ) الادارة التنفيذية يقوم من خلالها ب:

_ تجديد السياسة والاستراتيجية لشركة

_ توقع التغيرات واتجاهات السوق

_ ضمان الترابط والتنسيق بين الموزعين

_ مساعدة الهياكل العملية التشغيلية للمؤسسة

ب) الادارات المركزية: هي مراكز الخبرة للانشطة التسويقية

ج) الادارات المساعدة: تسهر على ضمان التسيير الاداري الامثل لمقر مؤسسة نفطال

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفطال ايليزي

المكونات التشغيلية للمؤسسة: هي مقسمة حسب انواع المنتجات فنجد (4) تكون الفرع التجاري اضافة الى فرع البترول المميع وفرع الوقود وفرع الغاز وكل فرع يزاول نشاطه حسب سياسة واهداف المؤسسة.

المبحث الثاني: عرض مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفطال

سنحاول من خلال هذا المبحث عرض القوائم المالية لمؤسسة نفطال حسب النظام المحاسبي المالي SCF وتبيان ما تتضمنه من معلومات وما ان كانت تلبي حاجيات مستخدمي هذه القوائم المالية من أجل الإجابة على إشكالية الدراسة.

المطلب الأول: عرض القوائم المالية لمؤسسة نفطال

سنقوم من خلال هذا المطلب بعرض القوائم المالية لمؤسسة نفطال لسنتي 2021 و2022.

أولاً. مراجعة حسابات الميزانية الختامية

1. أصول غير جارية:

1.1 التثبيات المعنوية: هذا البند من التثبيات المعنوية لمؤسسة نفطال وصل في 2022-12-13 الى مبلغ اجمالي خام مقدر بي: 61465929 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (1.2) : يوضح القيم الصافية للتثبيات المعنوية لسنة 2021-2022

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	تثبيات معنوية	61465929	15382659	46083270
	الاهتلاكات	13629791	6483292	7146499
	القيمة المحاسبية الصافية	47836138	8899567	38936571

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- التطورات: فيما يتعلق بهذا البند نلاحظ زيادة قيمة التثبيات المعنوية بي: 38936571 دج مقارنة بالسنة السابقة 2021.

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نפטال ايليزي

2.1 التثبيات العينية: بند التثبيات المادية لمؤسسة نפטال قدر في 31-12-2022 بمبلغ اجمالي 1051160633 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (2.2): يوضح القيم الصافية للتثبيات المادية لسنة 2021-2022

التغير	رصيد في 2021	رصيد في 2022	تعيين
203029854	203029854	203029854	أراضي
251433643	167787261	251433643	مباني
579613829	634599522	579613829	تثبيات مادية أخرى
17083307	10200464	17083307	تثبيات قيد الانجاز
35543532	1015617101	1051160633	المبلغ الاجمالي
102123015	493078617	595201632	الاهتلاكات
-66579483	522538484	455959001	القيمة المحاسبية الصافية

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- التطورات: هذا البند يشكل الذمة المالية للمؤسسة والتي تشكل أساسا من الأراضي، مباني وكذلك تجهيزات الانتاج.
- الفحوصات المنجزة على التثبيات العينية: الفحوصات التي تم اجراؤها تهدف الى ما يلي:
 - فحص المقتنيات أو المكتسبات التي تمت خلال السنة والتي كانت محور تدخلاتها على أساس الفواتير .
 - فحص إجراءات الجرد.
 - مقارنة الجرد المادي مع الجرد المحاسبي.
 - فحص طريقة تقييم الجرد.
 - فحص ملفات التثبيات.
- التطورات: نلاحظ تطور سلبي للتثبيات العينية بمبلغ 66579483 دج

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نפטال ايليزي

3.1 التثبيتات قيد الانجاز: وصل المبلغ الاجمالي لهذا البند لمؤسسة نפטال في 31-12-2022 الى مبلغ قدره 17083307 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (3.2): يوضح المبالغ الاجمالية للتثبيتات قيد الانجاز لسنة 2021-2022

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	تثبيتات قيد الانجاز	17083307	10200464	6882843
	المبلغ الاجمالي	17083307	10200464	6882843

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- التطورات: نلاحظ تغير موجب بمبلغ 6882843 دج مقارنة بسنة 2021.

4.1 التثبيتات المالية: ان مبلغ التثبيتات المالية لمؤسسة نפטال وصل في 31-12-2022 الى 5194624 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (4.2): التغير في التثبيتات المالية لسنة 2021-2022

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	توظيفات مالية	00	00	00
	الضرائب المؤجلة	5194624	12575384	-7830760
	المبالغ الاجمالية	5194624	12575384	-7380760
	المؤونات	00	00	00
	القيمة المحاسبية الصافية	5194624	12575384	-7380760

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- التطورات: نلاحظ تغير سلبي في قيمتها بمبلغ قدره 7380760 دج.

- الجرد المادي للتثبيتات: الجرد المادي للتثبيتات على مستوى مؤسسة تم انجازه في 13-12-2022 من طرف فرقة حساب الجرد تحت اشراف المديرية المركزية للجرد وبعد المقارنة بين الجرد المادي والجرد المحاسبي لم يتم العثور على أي فرق

- لاهتلاكات: الفحوصات التي تم اجراؤها على طريقة حساب الاهتلاك لم تكشف على أي مخالفة حيث أن المؤسسة تتبع طريقة الاهتلاك الخطي في حساب المخصصات وتطبق المعدلات المتعارف عليها مهنيا.

ثانيا. أصول جارية:

1. المخزونات: إن قسم المخزونات والمنتجات قيد الانجاز لمؤسسة نفطال حدد في 2022-12-31 بمبلغ إجمالي 1007418100 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (5.2): يوضح القيم الصافية للمخزونات لسنة 2022-2021

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغيير
	المخزونات	1007418100	1379202793	-371784693
	المبالغ الاجمالية	1007418100	1379202793	-371784693
	المؤونات	14401937	14021774	380163
	القيمة المحاسبية الصافية	993016163	1365181019	-372164856

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- الفحوصات التي تم اجراؤها: ان الفحوصات التي تم اجراؤها على هذا القسم تضمنت الأهداف الرئيسية التالية:
 - فحص اجراءات القيام بالجرد.
 - مقارنة الجرد المادي مع الجرد المحاسبي.
 - فحص طريقة القيام بالجرد.
 - فحص شرعية وصدق ومستويات المؤونات المكونة.
- تطورات قسم المخزونات: تم تسجيل انخفاض في قيمة المخزونات بقيمة 372164856 دج.
- حركة المخزونات:
 - المؤسسة تطبق طريقة الجرد الدائم
 - التسجيل المحاسبي للمدخلات يتم على أساس حزمة نظم الفواتير المبررة بوصولات تسليم ووصل طلبيات
 - الاستهلاكات يتم تسجيلها على أساس وصلات الاستهلاك التي ترسلها مصلحة تسيير المخزونات
- تقييم المخزونات: يتم حسب الطرق التالية:
 - دخول السلع ومواد أولية يتم تقييمها على أساس تكلفة الشراء والتي تتكون من سعر الشراء والتكاليف الملحقه
 - تقييم الاستهلاك بالتكلفة الوسطية المرجحة
 - يتم تحديد الفضلات والمهمات بتكلفة الانتاج في نهاية السنة

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نפטال ايليزي

- الجرد المادي للمخزونات: تم اجراء الجرد المادي للمخزونات في 13-12-2022 من طرف فرقة للحساب تم تعيينها في 17-12-2022 وفقا لمحضر اجتماع لجنة رقابة وتلخيص الجرد.
- 2. الزبائن والحسابات الملحقه: ان بند الزبائن والحسابات الملحقه لمؤسسة نפטال بلغ في 31-12-2022 إلى مبلغ إجمالي قدره 474516144 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (6.2): يوضح التغيير في الزبائن والحسابات الملحقه لسنة 2021-2022

رقم حساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغيير
	الزبائن	431680903	317169130	114511773
	مدينون آخرون	42835241	39373720	3461521
	متاحات	886031295	685124537	200906758
	المبالغ الاجمالية	1360547439	1041667387	318880052
	المؤونات	426020	426020	00
	القيمة المحاسبية الصافية	1360121419	1041241367	318880052

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الفحوصات التي تم اجراؤها على قسم الزبائن والحسابات الملحقه سمحت بالتأكد من أن تحليل الحسابات قد تم الى غاية 31-12-2022، فالاختبارات التي تمت على مستوى هذا البند كان هدفها:

- فحص الأحداث الأساسية التي تمت خلال السنة.
- فحص مبدأ استقلالية السنوات.
- مقارنة السندات المبررة مع التقييدات المحاسبية.
- مراقبة المقاربة البنكية.
- تقييم شرعية ومستوى المؤونات المكونة ومطابقتها لمختلف محاضر الاجتماع
- تعليقات على حسابات الزبائن والحسابات الملحقه
- حساب الزبائن: ديون الزبائن بتاريخ 31-12-2022 قدرت بي: 431680903 دج وهي تمثل ديون على زبائن مختلفة.
- ميزان الحقوق تم اعداده حسب فترة الاستحقاق هذه الحقوق كانت في بداية السنة بمبلغ 431686963 دج وقد ارتفعت مقارنة بالسنة السابقة حيث كانت تبلغ قيمتها 317169130 دج.
- مدينون آخرون: 42835241 دج هذا الحساب يحلل كما يلي:
- صندوق العمل الاجتماعي: 14992334,4 دج+
- تسبيقات مدفوعة: 14135629,5 دج.

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفطال ايليزي

➤ مستحقات الدولة: 13707277,1 دج.

- متاحات وما يماثلها: بند المتاحات وما يماثلها لمؤسسة نفطال بلغ الى غاية 2022-12-31 مبلغ

886031295 دج ويحلل كما يلي:

➤ حساب الاستغلال: 531618777 دج.

➤ حساب العملة: 132904694,3 دج.

➤ حساب الصندوق: 221507823,8 دج

ثانيا. حسابات الخصوم

1. رؤوس الأموال الخاصة: بلغت رؤوس الأموال الخاصة لمؤسسة نفطال في 2022-12-31 الى مبلغ

1882463455 دج وتحلل كما يلي:

جدول رقم (7.2): رؤوس الأموال الخاصة لسنة 2022-2021

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	رأس مال	151000000	151000000	00
	احتياطي	1701333395	1538781852	162551543
	نتيجة صافية	30130060	162551543	13242148-
	ترحيل من جديد	1882463455	1852333395	30130060
	المجاميع	1882463455	1852333395	149309395

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

- حساب 101 رأس المال الصادر: 151000000 دج هذا المبلغ يمثل رأس مال مؤسسة نفطال .

- حساب 103 الاحتياطي: 1701333395 دج هذا الرصيد يمثل الاحتياطي للمؤسسة وهذا طبعا للائحة

الجمعية العامة العادية.

- حساب 12 النتيجة الصافية: 1882463455 دج هذا المبلغ يمثل نتيجة الربح لسنة 2022.

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نפטال ايليزي

2. الخصوم غير الجارية: ان مبلغ الخصوم غير جارية لمؤسسة نפטال حدد الى غاية 2022-12-31 بمبلغ 558879798 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (8.2): قيم الخصوم الغير الجارية لسنة 2022-2021

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	الديون المالية	558879798	602503422	-43623624
	مؤونات ونواتج مقيدة سلفا	00	1000000	-1000000
	المبالغ الاجمالية	558879798	603503422	-44623624

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

أهداف اجراء الاختبارات على مستوى هذا البند تضمنت أساسا ما يلي:

- فحص جميع الديون المعتبرة الموجودة أو الجارية الى غاية تاريخ اختتام السنة، وهل هي مقدمة بشكل صحيح في القوائم المالية وبمبالغ صحيحة.
 - فحص جميع التصنيفات والمبررات الأساسية للديون المسجلة خلال السنة.
 - فحص استقلالية السنوات
 - إجراء رقابة على تحليل الحسابات.
 - الديون المالية: ان ديون مؤسسة نפטال الى غاية 2022-12-31 تمثل التزامات المؤسسة خصوصا نحو موردو المخزونات، المؤسسات المالية، موردو الخدمات.
3. الخصوم الجارية: بند الخصوم الجارية لمؤسسة نפטال حدد الى غاية 2022-12-31 بمبلغ 456653916 دج ويحلل كما يلي:

الجدول رقم (9.2): الخصوم الجارية لسنة 2022-2021

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	موردون وحسابات	239947330	619926836	-379979506
	ملحقة	46849255	104265265	-57416010
	ضرائب	169857331	60046066	109811265
	ديون أخرى			
	المجاميع	456653916	784238167	-327584251

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفضال ايليزي

1.3 حساب الموردين والحسابات الملحقه: 239947330 دج هذا الرصيد يمثل ديون الموردين وهي بالتفصيل كالتالي:

- موردو المخزونات والخدمات: 179960498 دج
- موردو التثبيات: 59986832 دج
- 2.3 حساب الضرائب: 46849255 دج هذا الرصيد مكون من مبلغ الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة للشهر والضرائب على الأرباح.
- 3.3 حساب الديون الأخرى: 169857331 دج هذا الرصيد يحلل كما يلي:
- مستحقات الموظفين: 52655772,6 دج.
- الضريبة على الدخل الاجمالي: 59450065,9 دج.
- الديون الاجتماعية: 57751492,5 دج.

ثالثا. جدول حسابات النتائج

1. النواتج: قدرت النواتج لسنة 2022 بمبلغ 3374149973 دج حيث شهدت انخفاض مقارنة بسنة 2021 حيث كانت تبلغ قيمتها 3765431700 دج ويعود هذا الانخفاض الى انخفاض رقم الأعمال بقيمة 407448368 دج.

جدول رقم (10.2): حسابات النتائج لمؤسسة نفضال لسنة 2022-2021

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	رقم الأعمال	2440370486	2847818854	407448368-
	تغير في المخزون	927539187	882578478	44960709
	إنتاج مثبت	-29024967	00	-29024967
	منتجات عملياتية	3997472	11663786	-7666314
	أخرى	5346290	19888281	-14541991
	استرجاع خسائر القيمة	25213475	215364	24998111
	نواتج مالية	708030	3266937	-2558907
	المجاميع	3374149973	3765431700	-391281727

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفضال ايليزي

2. الأعباء: قدرت الأعباء لسنة 2022 بمبلغ 1644602960 دج مقابل ما هو مسجل في سنة 2021 بمبلغ قيمته 23833614819 دج حيث شهدت انخفاض بقيمة 22189011859 دج ويعود هذا الانخفاض أساسا إلى انخفاض قيمة المستريات المستهلكة بقيمة 22300710310 دج.

جدول رقم (11.2): يوضح أعباء مؤسسة نفضال لسنة 2021-2022

رقم الحساب	التعيين	رصيد في 2022	رصيد في 2021	التغير
	مشتريات مستهلكة	860147119	23160857429	-22300710310
	-	146629483	109611933	37017550
	أعباء مستخدمين	396302885	327852749	68450136
	الضرائب والرسوم	52392906	58358107	-5965201
	أعباء عملياتية أخرى	3461565	10232786	-6771221
	الاهتلاكات والمؤونات	140200695	83738058	-56462637
	وخسائر القيمة			
	الأعباء المالية	45142655	31240304	13902351
	الضرائب على الأرباح	325652	51723453	-51397801
	المجاميع	1644602960	23833614819	-22189011859

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

المطلب الثاني: تحليل مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نפטال

أولاً. تحليل الميزانية

سنقوم بتحليل ميزانية مؤسسة نפטال من خلال الاعتماد على ميزانيتين لسنة 2021 و2022 لرؤية فيما اذا كانت المعلومات التي تم الافصاح عليها تفيد مستخدمي القوائم المالية، من خلال ملاحظة قائمة الميزانية المقدمة من طرف قسم المحاسبة والمالية توصلنا الى مجموعة من الملاحظات على هذه القوائم المالية ويمكن تلخيص هذه الملاحظات فيما يلي:

1. الأصول

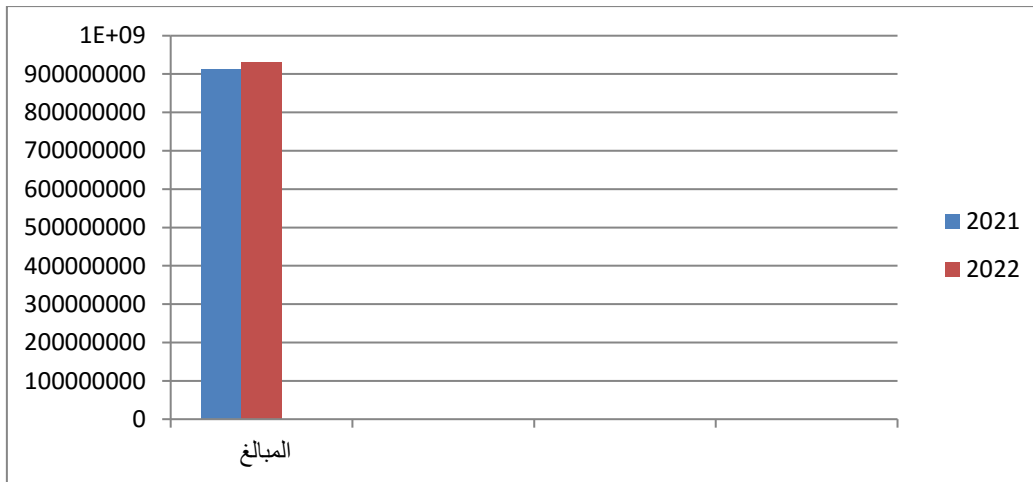
1.1 الأصول الغير الجارية

جدول رقم (12.2): يوضح التغير في الأصول الغير الجارية

السنوات	2021	2022
المبالغ	910875283	929357730

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (2.2): يوضح التغير في الأصول الغير الجارية



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول والشكل نلاحظ التغيرات التي حصلت في سنتين 2021 و2022 حيث نلاحظ:

- التثبيتات المعنوية: نلاحظ زيادة في قيمتهم حيث كانت قيمتهم 8899567 دج سنة 2021 وارتفعت الى 47836138 دج سنة 2022.

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفطال ايليزي

- الأراضي: نلاحظ ثبات في قيمة الأراضي حيث قدرت قيمتها 203829854 دج خلال سنة 2021 و2022 على التوالي.
- المباني: كانت قيمتها في سنة 2021 تقدر بي: 91756453 دج وارتفعت خلال سنة 2022 لتصبح قيمتها 122012766 دج.
- التثبيات المادية الأخرى: نلاحظ زيادة في قيمتها حيث كانت تقدر بي: 203948970 دج خلال سنة 2021 أصبحت قيمتها 204000093 دج خلال سنة 2022.
- التثبيات اقيد الانجاز: نلاحظ زيادة في قيمتها حيث كانت قيمتها سنة 2021 تقدر بي: 10200404 دج وأصبحت بقيمة 17083307 دج خلال سنة 2022.
- الضريبة المؤجلة أصول: نلاحظ زيادة في قيمتها خلال سنة 2022 التي قدرت بي: 929367730 دج بعدما كانت بي: 910875283 دج خلال سنة 2021.

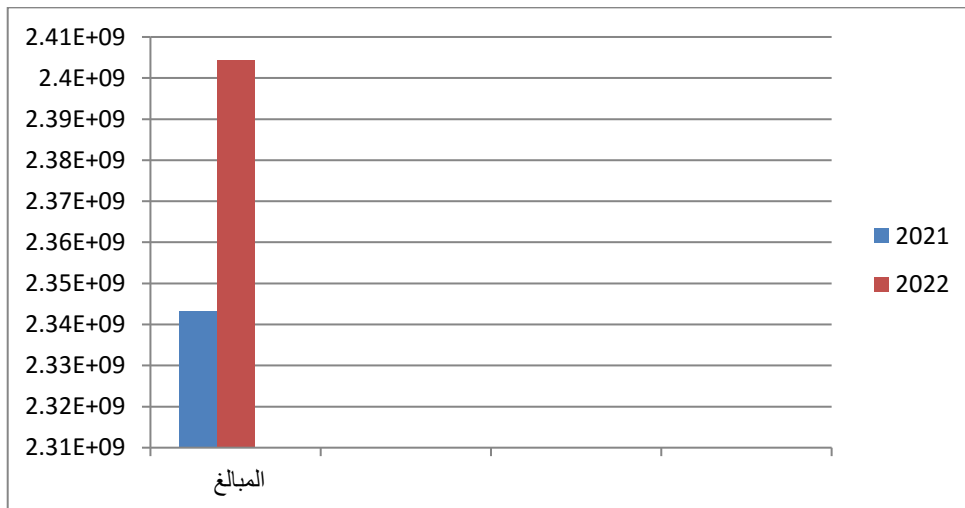
2.1 الأصول الجارية:

جدول رقم (13.2): يوضح التغير في الأصول الجارية

السنوات	2021	2022
المبالغ	2343313892	2404196675

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (3.2): التغير في الأصول الجارية



- المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نפטال ايليزي

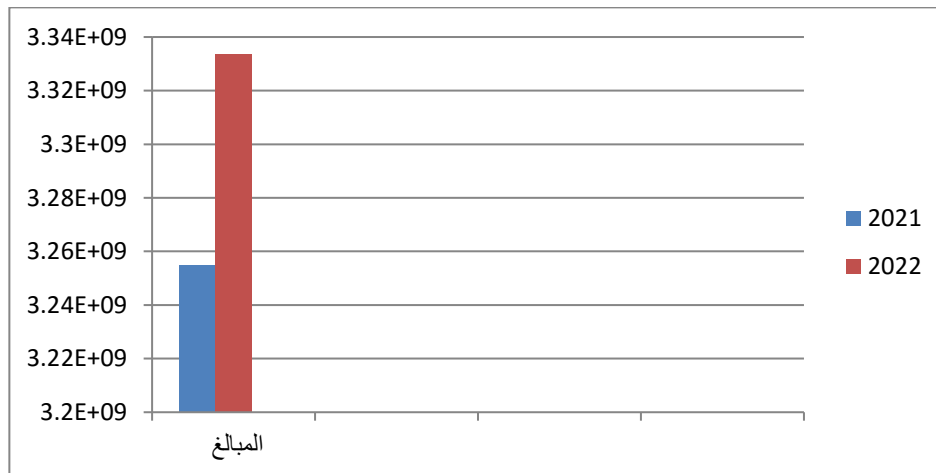
- المخزونات: نلاحظ انخفاض في قيمتها حيث كانت تقدر بي: 1385161019 دج خلال سنة 2021 وانخفضت الى 993016169 دج خلال سنة 2022
 - الزبائن: نلاحظ زيادة في قيمتها حيث كانت خلال سنة 2021 تقدر بي: 317160130 دج وارتفعت الى 431680903 دج خلال سنة 2022.
 - المدينون الآخرون: نلاحظ زيادة في قيمتهم حيث كانت قيمتهم خلال سنة 2021 تقدر بي: 33967706 دج وارتفعت الى 42409221 دج خلال سنة 2022
 - الضرائب وملحقاتها: نلاحظ زيادة في قيمتهم حيث كانت تبلغ قيمتهم خلال سنة 2021 بي: 37489497 دج وارتفعت الى 51059088 دج خلال سنة 2022.
 - الخزينة: نلاحظ ارتفاع في قيمة الخزينة حيث كانت تبلغ قيمتها خلال سنة بي: 2343311892 دج وارتفعت الى 2404196876 دج خلال سنة 2022.
2. الخصوم

جدول رقم (14.2): يوضح التغير في الخصوم

السنوات	2021	2022
المبالغ	3254787174	3333554406

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (4.2): التغير في الخصوم



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول نلاحظ زيادة في قيمة الخصوم حيث كانت تبلغ قيمتهم 3254787174 دج خلال سنة 2021 وارتفعت الى 3333554406 دج خلا ل سنة 2022 ومن خلال فحص جانب الخصوم لاحظنا التغيرات التالية:

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفضال ايليزي

1.2 الأموال الخاصة: نلاحظ انخفاض في قيمة الأموال الخاصة حيث كانت تبلغ قيمتها سنة 2021 : 1852333395 دج وانخفضت الى 1822203334 دج ويتضمن هذا الحساب العناصر التالية:

- رأس المال: نلاحظ ثبات في قيمة رأس مال بالنسبة لسنتين 2021 و 2022 بقيمة 151000000 دج
- الاحتياطي: نلاحظ زيادة في قيمته حيث كانت قيمته سنة 2021 تقدر بي: 1538781852 دج وارتفعت الى 1701333395 دج خلال سنة 2022.
- نتيجة الصافية: نلاحظ انخفاض كبير جدا في قيمة النتيجة المحققة في سنة 2022 والتي بلغت قيمتها 30130060 دج خلال سنة 2022 بعدما حققت المؤسسة نتيجة بقيمة 162551543 دج خلال سنة 2022.

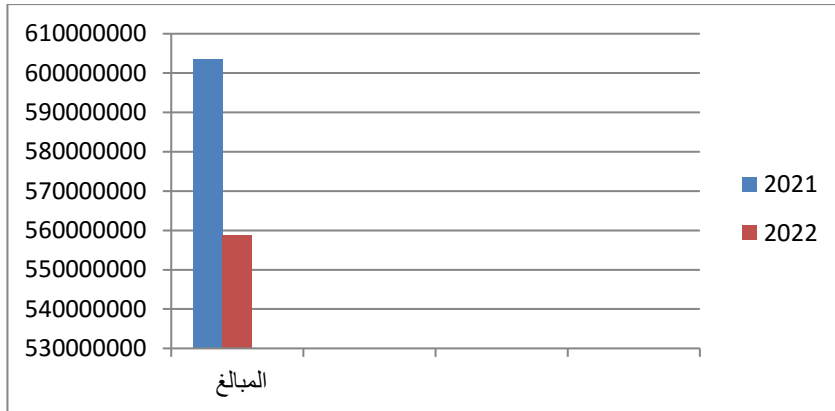
2.2 الخصوم الغير جارية:

الجدول رقم (15.2): تغير في الخصوم الغير جارية لسنة 2021-2022

السنوات	2021	2022
المبالغ	603503422	558879798

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (5.2): الخصوم الغير الجارية لسنة 2021-2022



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

نلاحظ انخفاض في قيمة الخصوم الغير الجارية للمؤسسة حيث كانت تقدر قيمتهم بي: 603503422 دج خلال سنة 2021 وانخفضت خلال سنة 2022 لتصل الى: 558879798 دج ويتضمن هذا الحساب العناصر التالية:

- الديون المالية: نلاحظ أيضا انخفاض قيمتهم خلال سنة 2022 حيث قدرت هذه الديون بي: 558879798 دج بعدما كانت بقيمة 602503422 دج خلال سنة 2021.

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نפטال ايليزي

- المؤونات والنواتج المقيدة مسلفا: نلاحظ أن قيمتهم منعدمة خلال سنة 2022 مقارنة بسنة 2021 كانت تبلغ قيمتهم 1000000 دج.

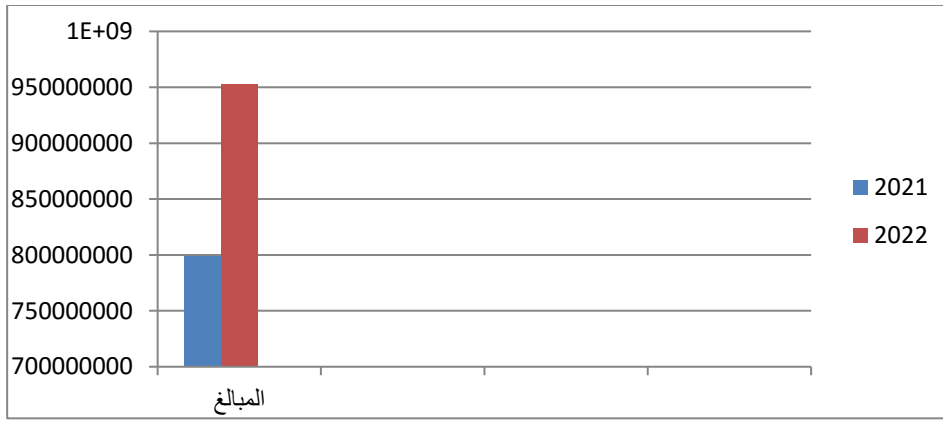
3.2 الخصوم الجارية:

الجدول رقم (16.2): التغير في الخصوم الجارية لسنة 2022-2021

السنوات	2021	2022
المبالغ	798950358	952471273

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (6.2): التغير في الخصوم الجارية لسنة 2022-2021



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول نلاحظ زيادة في قيمة الخصوم الجارية حيث كانت تبلغ قيمتها خلال سنة 2021 بي: 798950358 دج وارتفعت الى 952471273 دج خلال سنة 2022 ويتضمن هذا الحساب ما يلي:

- **موردون:** انخفاض كبير في قيمة الموردين حيث كانت المؤسسة مدانة في سنة 2021 بي: 619926836 دج وانخفضت قيمتهم خلال سنة 2022 لتصل الى 239947330 دج نتيجة وفاء المؤسسة بالالتزاماتها للموردين.
- **ضرائب:** انخفاض أيضا كبير في قيمة الضرائب خلال سنة 2022 والتي قدرت قيمتها بي: 46849255 دج بعدما كانت تبلغ قيمتها خلال سنة 2022 بي: 104265265 دج.
- **ديون أخرى:** زيادة كبير في قيمة الديون الأخرى خلال سنة 2022 لتصل الى قيمة 169857358 دج بعدما كانت تبلغ قيمتها خلال سنة 2021 بي: 60046066 دج.
- **اعتمادات الخزينة:** نلاحظ ارتفاع في قيمة اعتمادات الخزينة حيث كانت تبلغ قيمتها خلال سنة 2021 بي: 798950358 دج لترتفع قيمتها خلال سنة 2022 الى 952471273 دج.

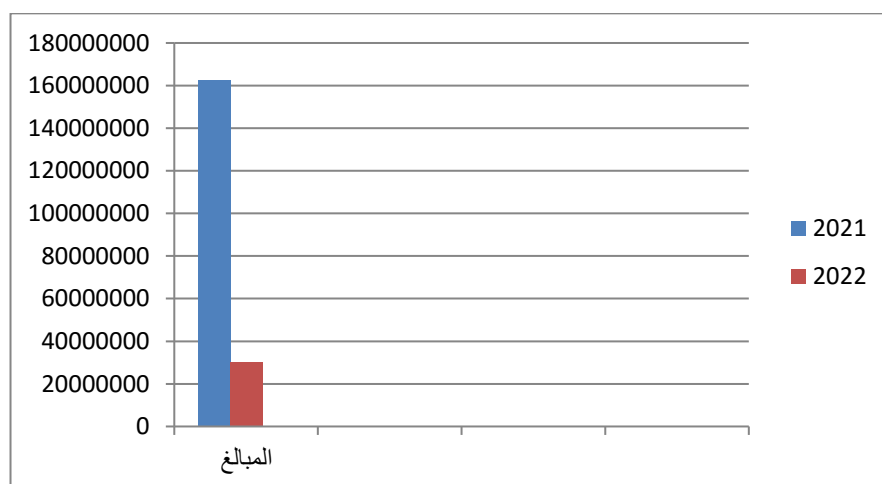
ثانيا. تحليل قائمة جدول حسابات النتائج

جدول رقم (17.2): ببيان التغير في النتيجة الصافية لسنة 2022-2021

السنوات	2021	2022
المبالغ	162551543	30130060

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (7.2): يوضح التغير في النتيجة الصافية لسنة 2022-2021



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال الاطلاع علة قائمة جدول حسابات النتائج وتؤكد من صحة العمليات نلاحظ ما يلي:

1. انتاج السنة المالية: نلاحظ من خلال جدول حسابات النتائج انخفاض في انتاج السنة المالية لسنة 2022 والتي قدرت قيمته بي: 3405878905 دج بعدما كانت تبلغ قيمته 3679062382 دج خلال سنة 2021.
2. استهلاك السنة المالية: نلاحظ من خلال جدول حسابات النتائج انخفاض في قيمة استهلاك السنة المالية خلال سنة 2022 والتي قدرت قيمته بي: 2835822404 دج بعدما كانت تبلغ قيمته خلال سنة 2021 بي: 2976735961 دج.
3. القيمة المضافة للاستغلال: نلاحظ انخفاض في القيمة المضافة للاستغلال لسنة 2022 حيث كانت تبلغ قيمتها خلال سنة 2021 بي: 702326421 دج وانخفضت الى 570056501 دج خلال سنة 2022.
4. الفائض الاجمالي للاستغلال: نلاحظ ارنخفاض في قيمته حيث كانت تبلغ قيمته خلال سنة 2021 بي: 316115665 دج وانخفضت الى 121360710 دج خلال سنة 2022.
5. النتيجة العملياتية: نلاحظ انخفاض كبير جدا في قيمة النتيجة العملياتية لسنة 2022 والتي بلغت قيمتها 8258216 دج بعدما كانت تبلغ قيمتها 242246384 دج خلال سنة 2021.

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفضال ايليزي

6. النتيجة المالية: نلاحظ ارتفاع في قيمة النتيجة المالية خلال سنة 2022 وقد بلغت قيمتها 38062625 دج بعدما كانت قيمتها 27973368 دج خلال سنة 2021.

7. النتيجة الصافية للسنة المالية: نلاحظ انخفاض كبير جدا في قيمة النتيجة الصافية خلال سنة 2022 والتي بلغت 30130060 دج بعدما حققت نتيجة صافية قدرها 162551543 دج خلال سنة 2021.

ثالثا. تحليل قائمة التدفقات النقدية

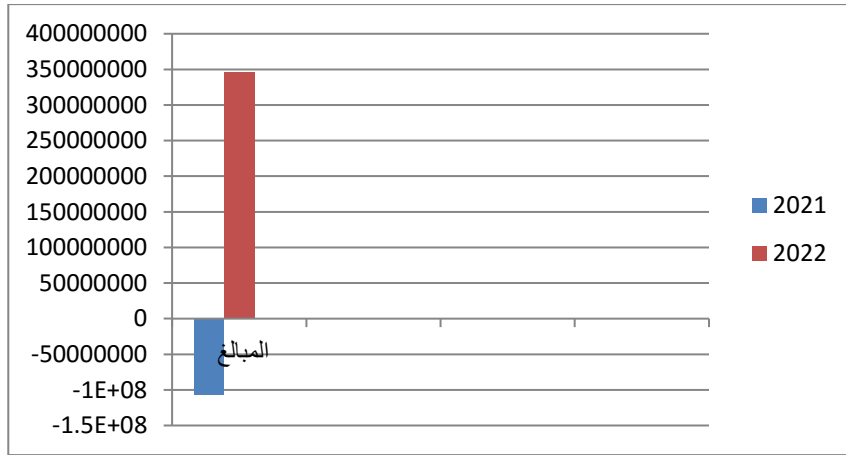
من خلال ملاحظة وتحليل هذه القائمة التي ستعطينا معلومات عن الخزينة، ومعرفة الوضعية المالية للمؤسسة وقدرتها على توليد تدفقات نقدية لاستخدامها والانتفاع منها.

الجدول رقم (18.2): التدفقات النقدية لسنة 2022-2021

السنوات	2021	2022
المبالغ	-107243745	345745590

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (8.2): التغير في التدفقات النقدية لسنة 2022-2021



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال ملاحظة للشكل رقم (8.2) وجدول التدفقات النقدية تحصلنا على النتائج التالية:

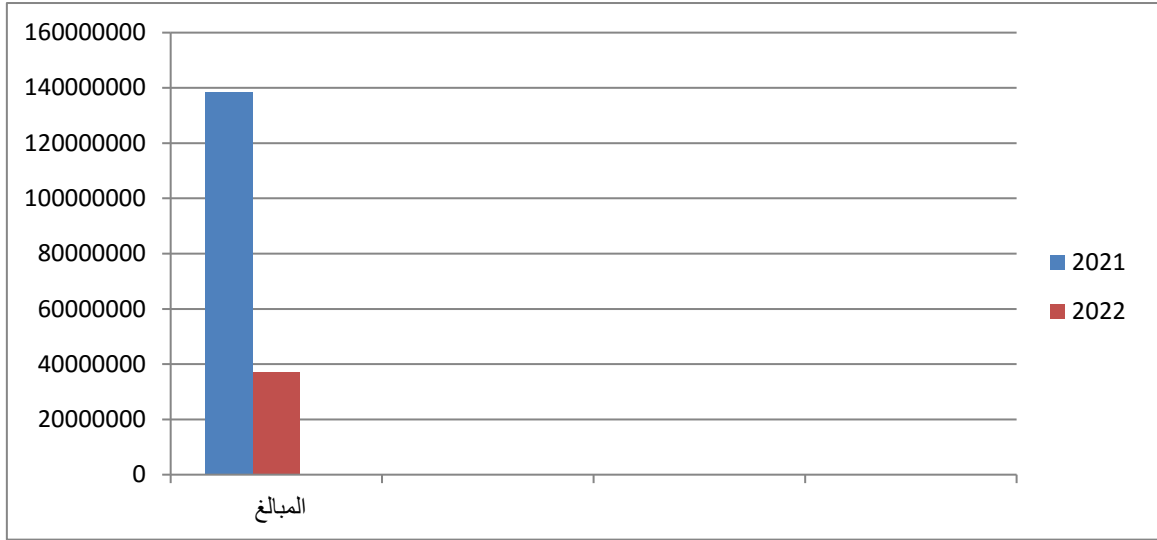
1. صافي التدفقات من الأنشطة التشغيلية

جدول رقم (19.2): يوضح تغير صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لسنة 2022-2021

السنوات	2021	2022
المبالغ	138544639	37261237

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسس

الشكل رقم (9.2): صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لسنة 2021-2022



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال ملاحظتنا لقائمة التدفقات النقدية خلال سنتين 2021 و2022 لاحظنا انخفاض في التدفقات النقدية المتأتية من أنشطة الاستغلال حيث بلغت قيمتها خلال سنة 2021 الى: 138544639 دج وانخفضت خلال سنة 2022 لتصل الى قيمة 37261237 دج.

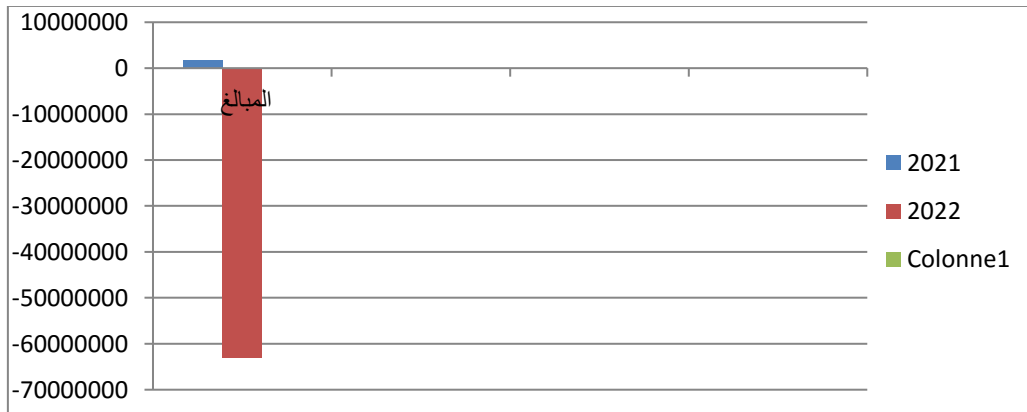
2. صافي تدفقات من الأنشطة الاستثمارية

جدول رقم (20.2): يوضح تغير صافي تدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية

السنوات	2021	2022
المبالغ	1622657	-63079860

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (10.2): التغير في صافي التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفيال ايليبي

حققت المؤسسة تراجع كبير خلال السنة 2022 حيث حققت المؤسسة نتيجة سالبة قدرها (-63079860) بعدما كانت تبلغ قيمتها خلال سنة 2021 بي: 1622657 دج وهذا راجع الى عمليات استثمارية قامت بها المؤسسة.

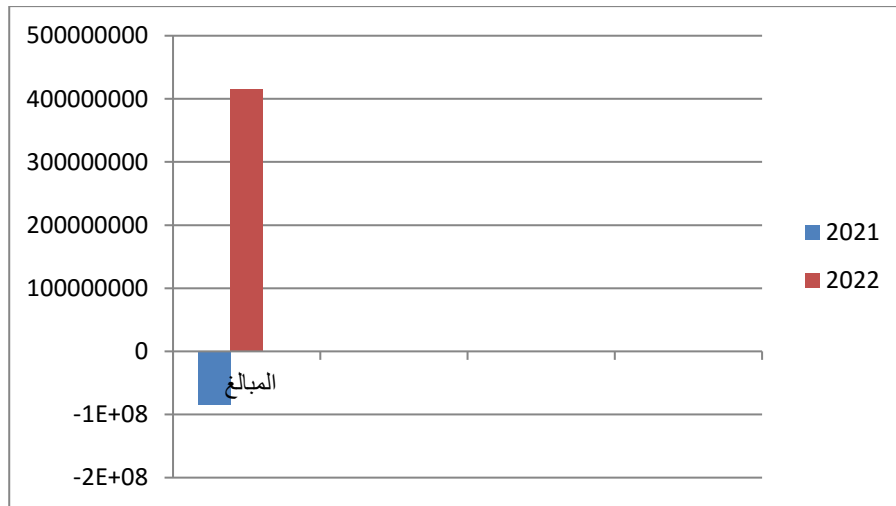
3. صافي التدفقات من الأنشطة التمويلية

جدول رقم (21.2): يوضح صافي التدفقات من الأنشطة التمويلية

السنوات	2021	2022
المبالغ	-84859499	415615530

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

الشكل رقم (11.2): التغير في صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية



المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على برنامج Excel

من خلال الجدول نلاحظ أن المؤسسة حققت تدفق نقدي موجب خلال سنة 2022 بلغ قيمته 415615530 دج بعدما كانت المؤسسة قد حققت تدفق نقدي سلبي خلال سنة 2021 بلغ قيمته (-84859499).

المطلب الثالث: دور مراجع الحسابات في تأكيد مخرجات النظام المحاسبي المالي

يعتبر تقرير مراجع الحسابات (محافظ الحسابات) الحصيلة التي تتضمن كافة المعلومات والملاحظات التي توصل اليها محافظ الحسابات عند القيم بمهمته، حيث قام محافظ الحسابات بإعداد تقرير لمؤسسة نפטال وتقديمه لإدارة بغية الاطلاع عليه وتحديد اجتماع المصادقة على الحسابات من طرف مجلس ادارة.

أولا. تقارير الرأي

1. تقرير الرأي المصادقة

إلى السادة:

تنفيذا للعهددة التي أوكلت لنا من طرف جمعيتكم العامة، لنا الشرف أن نقدم لكم المصادقة المتعلقة بالسنة الختامية 2022-12-31 لمؤسسة نפטال ، رقابتنا تمت ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع الجزائري الساري المفعول وحسب المعايير وقواعد المهنة، هذه الرقابة تضمنت استعمال معايير السلوك وأداب المهنة التي تسمح بالحصول على ضمانات الحسابات السنوية لا تحتوي على أي مخالفة معتبرة، كما تضمن الفحص جميع العناصر الدالة والمبررة للمعطيات الواردة في الحسابات السنوية وكذا تقييم المبادئ المحاسبية المطبقة، معايير وقواعد المهنة التي تقيدها بها لفحص حسابات المؤسسة لتوقفة في 2022-12-31 وسمحت بتقديم ملاحظات بشكل مفصل تضمنها القسم التقني الملحق بهذا التقرير لمحافظ الحسابات، فكل التسويات المقترحة من طرف الخبراء تم تجسيدها في ميزانية المؤسسة الختامية 2022-12-31، غير أن رأي الجمعية يوصى به.

2. الرأي حول الحسابات

مع الأخذ بعين الاعتبار للتحفظات المتعلقة بالملاحظات المقدمة في التعليق على الحسابات وبالأخذ بعين الاعتبار لأخلاقيات ومعايير المهنة التي تم الالتزام بها حسب ما تقتضيه أخلاقيات المهنة، في تقديرنا نشهد أن الحسابات السنوية كما هي مقدمة في التقرير الآتي أنها صادقة وشرعية وتعبر عن صورة صادقة للنتيجة وعمليات السنة، وكذا الوضعية المالية والذمة لمؤسستكم لنهاية سنة 2022.

3. رأي حول تقرير التسيير السنوي:

طبقا لأحكام المادة BIS4715 للمرسوم التشريعي رقم 93-08 الصادر في 25 أفريل 1993 المعدل والمتمم للائحة 75-59 الصادر في 26 سبتمبر 1975 المتضمنة القانون التجاري، قمنا بإجراء فحص على مدى صحة المعلومات المقدمة حول حسابات مؤسسة في تقرير التسيير السنوي لمجلس الادارة لسنة المالية 2022، فليس لنا أي ملاحظات نقدمها حول الصدق والانسجام بين المعلومات المقدمة مع تلك الواردة في القوائم المالية والمحاسبية الختامية ل: 2022-12-31.

ثانيا. التقارير الخاصة

1. تقرير خاص بالاتفاقيات:

المادة 628 من المرسوم التشريعي رقم 93-08 المتعلق بالقانون التجاري بأن كل اتفاقية بين الشركة وأحد اداريها سواء مباشرة أو غير مباشرة لا بد أن تخضع للترخيص المسبق لمجلس الادارة وإلا كانت لاغية ونفس الشيء بالنسبة للاتفاقيات بين الشركة ومؤسسة أخرى أو أحد اداريها ومالكها، مشارك، مسير اداري أو مدير المؤسسة.

تطبيقا لهذه الأحكام لم يتم اشعارنا بأي اتفاق تم في هذا الاطار حسب المادة.

2. تقارير خاصة بنتيجة المؤسسة خلال السنوات الخمسة الأخيرة:

المادة 678-6 للمرسوم رقم 93-08 ل: 25 أفريل 1993 المعدلة والمكملة للائحة رقم 75-57 ل: 26 سبتمبر 1975 المتضمنة القانون التجاري، تتضمن موافقات الجمعية العامة العادية من طرف محافظ الحسابات في تقدير خاص بنتائج الخمسة سنوات الأخيرة.

الجدول رقم (22.2): نتائج خمسة سنوات الأخيرة لمؤسسة

السنة	النتيجة الصافية قبل الضريبة	الضريبة على الأرباح IBS	النتيجة الصافية	عدد الأسهم	قيمة السهم
2017	483838019	134805621	350646202	100500	3489
2018	435495890	73080495	369600440	100500	3678
2019	379399134	97292764	298049350	100500	2966
2020	309792576	57885091	251907485	100500	20507
2021	214274996	51723453	162551543	100500	1617
2022	30455712	325652	30130060	100500	299

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على تقرير محافظ الحسابات للمؤسسة

3. تقرير خاص بالمصادقة على مبالغ الأجور المقدمة ل 10 أشخاص الأحسن أجرا:

المادة 680-03 من القانون التجاري، المبلغ الاجمالي للأجور الصافية المدفوعة من طرف المؤسسة لي 10 أشخاص الأحسن أجرا لسنة 2022 وصلت الى: 17554817 دج، هذا المبلغ موزع كالتالي:

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفطال ايليزي

جدول رقم (23.2): 10 اشخاص الاحسن اجرا لسنة 2022

الرقم	الوظيفة	الأجر الخاضع للضريبة	NET
01	مدير العام	4514255	2820203
02	مدير المبيعات	3352882	2133242
03	مدير الانتاج	3340493	2125915
04	نائب المدير	3329687	2119540
05	مدير التسويق	3205781	2046251
06	مدير محاسبة ومالية	2814756	1814949
07	منسق العام	2394408	1567815
08	رئيس قسم تسيير المخزون	1589598	1088710
09	رئيس قسم مراقبة التسيير	1570147	855696
10	رئيس قسم مالية ومحاسبة	1550712	982496

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على تقرير محافظ الحسابات للمؤسسة

4. التقرير الخاص بحالة مكافآت لمجلس الادارة

طبقا للمادة 611 و532 من القانون التجاري ولوائح الجمعية العامة للمساهمين قمت بمراجعة مكافآت الحضور المقدمة لأعضاء الادارة لسنة 2022 وقد بلغت قيمتها حسب تقرير محافظ الحسابات الى 4756378.54 دج والجدول التالي يوضح الموظفين المستفيدين منها:

جدول رقم (24.2): مكافآت لمجلس الادارة

الاسم واللقب	المؤهل
01	نائب المدير العام
02	مدير المالية والمحاسبة
03	مدير الانتاج
04	مدير التسويق
05	مدير المبيعات
06	نائب مدير التنسيق

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على تقرير محافظ الحسابات للمؤسسة

5. التقرير الخاص بحساب الأصل الصافي ل 2022-12-31

المادة 715 من مكرر 20 من القانون التجاري ، الى السادة أعضاء الجمعية العامة العادية لمؤسسة نفطال :

الفصل الثاني : دراسة حالة مؤسسة نفطال ايليزي

طبقا لأحكام المادة 715 مكرر 20 للمرسوم التسريعي 93-08 ل: 25 أفريل 1993، المعدلة والمتممة للائحة 75-89 ل: 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري نعلمكم أن حسابات المؤسسة قدمت في 2022-12-31 أصل صافي موجب بمبلغ ، فهذا المبلغ تم حسابه على أساس المعطيات المقدمة في ميزانية المؤسسة الختامية ل: 2022-12-31 وفقا للتفصيل الآتي:

الجدول رقم (25.2): الأصل الصافي لسنة 2022

المبلغ	التعيين
151000000	رأس المال الجماعي
1701333395	الاحتياطات
00	فارق التقييم
00	الترحيل من جديد
30130060	نتيجة سنة 2022
1822203334	مبلغ الأصل الصافي

المصدر: من اعداد الطالب بالاعتماد على تقرير محافظ الحسابات للمؤسسة

6. تقرير خاص بالمعلومات خاص بالأسهم الضامنة وأخذ المساهمات

المادة 619 و 837 من القانون التجاري ،الى السادة أعضاء الجمعية العامة العادية للمؤسسة نفطال :

- الأسهم: طبقا لأحكام المادة 619 من القانون التجاري نعلمكم بأن الطابع
- الحصول على المساهمات: طبقا لأحكام المادة 731 و 837 من القانون التجاري نعلمكم بأن المؤسسة لا تملك أي أسهم في مؤسسات أخرى.

ثالثا. توصيات مراجع الحسابات حول مخرجات النظام المحاسبي المالي

من خلال عملية المراجعة التي قام بها مراجع الحسابات والتي أثمرت بتحرير تقرير المراجعة لمؤسسة نفطال لسنة 2022، قام مراجع الحسابات بتقديم التوصيات التالية:

- التحقق من معايير المحاسبية من أجل تصنيف الخصوم الغير المتداولة والمتداولة.
- مراجعة أرصدة الحسابات في دفتر الأستاذ والميزانية العامة.
- مراقبة الأجور والضرائب المحاسبية.
- مراقبة وتبرير حسابات الخصوم الغير المتداولة.
- الرقابة على الحسابات الجارية وكذا الملاحق التوضيحية.
- الرقابة على الحسابات الجارية وكذا الملاحق التوضيحية.
- الرقابة على التصريحات الضريبية.
- التحقق من سداد الديون.

- التحقق من الحسابات والذمم المدينة.
- قيام بإجراء التعديلات المحاسبية المتعلقة بالنقاط المختلفة المذكورة في قسم الاحتفاظ بالحسابات.

خلاصة الفصل:

لقد خصصنا في فصلنا هذا دراسة حالة مؤسسة نפטال فرع ايليزي للإسقاط ما قد توصل إليه في الجانب النظري واختبار مدى تطابق الواقع العملي من خلال قيام تقديم المؤسسة محل الدراسة أولاً، ثم التعرف على هيكلها التنظيمي وتبيان مكوناتها ومهامها، وفي الأخير عرض وتحليل القوائم المالية لمعرفة مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

وفي الأخير توصلنا إلى أن المؤسسة نפטال ايليزي فرع ان امناس توفر قوائم مالية يمكن الاعتماد عليها من طرف مستخدمي هذه القوائم.

الخاتمة

تعد المحاسبة الأداة الأساسية لقياس وتوصيل البيانات والمعلومات المحاسبية والتي تعكس الأداء الفعلي للمؤسسات، وهو ما يسعى اليه العديد من المستخدمين لاتخاذ شتى أنواع القرارات الاستثمارية والتمويلية والراقابية، وباعتبار القوائم المالية التي تعرضها المؤسسات المصدر الوحيد للمعلومات وتأثيرها البالغ على قرارات مستخدميها، فقد حاولت الجزائر من خلال تطبيقها للنظام المحاسبي المالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية، الرفع من جودة القوائم المالية من خلال تحديد الحد الأدنى للمعلومات الواجب نشرها فيها لتلبية احتياجات مستخدميها، ومن خلال معالجةنا لموضوعنا الذي كان حول مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية، إذ تطرقنا في الفصل الأول الى الاطار النظري لمتغيرات الدراسة والدراسات السابقة حول الموضوع.

أما في الفصل التطبيقي لدراساتنا فقد حاولنا الاجابة الاشكالية الرئيسية للدراسة من خلالاجراء دراسة حالة لمخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفطال ايليزي فرع عين أمناس ومتمثلة في قوائمها المالية ، وتم الوصول الى مجموعة من النتائج، توصيات وأفاق الدراسة وتتلخص فيما يلي:

- اختيار الفرضيات:

الفرضية الأولى: والتي مفادها: باشرت الجزائر عملية اصلاح نظامها المحاسبي وذلك من خلال تبني النظام المحاسبي المالي بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائري الى الممارسات الدولية، حيث تم تأكيد هذه الفرضية من خلال الفصل الأول حيث تم التوصل الى أن الجزائر اعتمدت على النظام المحاسبي المالي من أجل التقرب من ممارسات الدولية للمحاسبة وكذلك من أجل زيادة فرص الاستثمار.

الفرضية الثانية: والقاتلة: جاء النظام المحاسبي المالي بالعديد من العناصر الجديدة في جانب القياس والتقييم والعرض لعناصر القوائم المالية، تم تأكيدها من خلال المبحث الأول من الفصل الأول النظري حيث تم التطرق الى قواعد عرض القوائم المالية والافصاح عنها، حيث نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي الجزائري قد فرض العديد من العناصر الجديدة في جانب القياس والتقييم والعرض لعناصر القوائم المالية.

الفرضية الثالث: والتي تنص : تلي مخرجات النظام المحاسبي المالي لمؤسسة نفطال فرع عين أميناس احتياجات مستخدميها، تم تأكيدها من خلال اجراء دراسة حالة لمؤسسة نفطال ايليزي فرع ان امناس، حيث من خلال عرض وتحليل القوائم المالية للمؤسسة توصلنا الى أن المعلومات المالية والمحاسبية المتضمنة في القوائم المالية تلي احتياجات مستخدمي القوائم المالية، كم تم الاطلاع على تقرير محافظ الحسابات من أجل التأكد من صحة ومصداقية القوائم المالية.

-نتائج الدراسة:

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- ان مبررات التوحيد المحاسبي في الجزائر والناتج عن محدودية المخطط المحاسبي الوطني، لم يعد يتلاءم مع متطلبات الاقتصاد الحالي، وهو ما تم تأكيده من خلال عرضنا للنظام المحاسبي المالي الجديد المبني على المعايير المحاسبية الدولية.
- ترجع الصعوبات التي تواجهها المؤسسات الجزائرية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الى اشكالية الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي الجديد.
- ان مخرجات النظام المحاسبي المالي تلي احتياجات مستخدمي القوائم المالية من المعلومات.
- ان المؤسسات الجزائرية تلتزم بالافصاح اللازم عند اعداد القوائم المالية، كما هذه القوائم تعطي مستخدميها القدرة على تقييم ومعرفة الوضع الحقيقي لهذه المؤسسات.
- ان القوائم المالية التي تنشرها المؤسسات تساعد مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ قراراتهم الاستثمارية.
- ان أكثر المستخدمين اعتمادا على القوائم المالية هم ادارة المؤسسة ومصالحة الضرائب.
- لا تعتمد مؤسسة نפטال على المحاسبة التحليلية مما يجعلها غير قادرة على اعداد قائمة التدفقات النقدية بالطريقة الغير المباشرة.

- توصيات الدراسة:

على ضوء النتائج المتوصل اليها، نوصي بما يلي:

- ضرورة تكثيف برامج التكوين لتأهيل المحاسبين حتى يستطيعو تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد، مع الاشارة الى اصلاح منظومة التعليم وتكوين محاسبين متميزين انطلاقا من تحسين مستوى برامج التعليم والطرق البيداغوجية وادخال مفهوم التكوين المتواصل.
- ضرورة ايلاء المؤسسات الاقتصادية أهمية أكبر حول أهمية معلومات محاسبية ومالية .
- ضرورة تطوير برامج التعليم المحاسبي فيما يتعلق ببرامج المقررات المحاسبية، ومحاولة تغيير طرق التدريس التقليدية التي تقوي الاستذكار على حساب الابداع بسبب غساب الوعي المحاسبي وسيوع النظرة الضيقة الى المحاسبة على أنها تقنية وليست علما.
- اجراء المزيد من البحوث المحاسبية التي تهتم بالتوصل الى قياس مدى تلبية مخرجات النظام المحاسبي المالي لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.
- تكثيف المؤتمرات والندوات والماتقيات وخاصة الدولية، لتبادل وجهات النظر والاستفادة من خبرات بعض الدول العربية والأجنبية التي كانت سباقة في انتهاج معايير المحاسبة الدولية.
- لا بد من وجود سوق مالي (بورصة) نشط من أجل استخدام المعلومات المالية بشكل ايجابي أفضل.

➤ ضرورة إيلاء المؤسسات الاقتصادية أهمية أكبر حول أهمية توفير معلومات المالية بشكل بجودة عالية.

- آفاق الدراسة

- وفي الأخير يمكننا القول أن دراستنا هذه يمكن أن تكون بمثابة مرحلة تمهيدية يمكن إستغلالها للبحث في مواضيع مستقبلية أخرى وإشكاليات جديدة لها ، وعليه تكون افاق بحثنا هذه كالتالي :
- تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على التهرب الضريبي.
 - دور المراجع الخارجي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية المالية.
 - تأثير النظام المحاسبي المالي على مصداقية القوائم المالية.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب

1. أحمد طرطار وعبد العالي منصر، تقنيات المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد-الاطار النظري، جبور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2015.
2. أمين السيد أحمد لطفي، مراجعة القوائم المالية باستخدام الإجراءات التحليلية واختبارات التفاصيل، القاهرة، 2004.
3. جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبائية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء، البويرة، الجزائر، 2010.
4. حسين القاضي، مأمون حمدان، نظرية المحاسبة، دار الثقافة، الأردن، الطبعة الأولى، 2007.
5. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، الجزائر، 2008.
6. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، مصر، 2004.
7. قاسم محسن الحبيطي، زياد هاشم يحيى، تحليل ومناقشة القوائم المالية، الدار النموذجية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، 2011.
8. محمد محمود البابلي، شحاتة السيد شحاتة، مبادئ المحاسبة وفقا لمعايير المحاسبية المصرية والدولية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر، 2014.

البحوث العلمية

1. بعاشي خالد، مدى مراعاة محافظ الحسابات لتطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بلعباس، الجزائر، 2020-2021.
2. سعدي عبد الحليم، محاولة تقييم افصاح القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة عينة من المؤسسات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2014-2015.
3. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الأول، الدار الجامعية، القاهرة، 2006.
4. عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.
5. عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، 2016.

6. عزوز ميلود، دور مراجعة القوائم المالية الجديدة في تحسين مراقبة التسيير-دراسة حالة مجمع صيدال-فرع باتنة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة بسكرة، 2016-2017.
7. قادري عبد القادر، استخدام التدقيق المحاسبي في تفعيل تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 03، 2016.

المجلات العلمية المحكمة

1. أحمد قايد نور الدين، سعدي عبد الحليم، مدى التزام المؤسسات في الجزائر بمتطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة في إعداد القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة عينة من المؤسسات، مجلة العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، العدد 13، 2015.
2. حدة متلف، علي بوخالفة، الاطار التصوري كانعكاس تقييبي لمدى تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد 09، العدد 02، 2019.
3. صحراوي ايمان، يباله فريد، جودة القوائم المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي-دراسة حالة مجمع الأوراسي الجزائر للفترة (2017-2018)، مجلة اضافات اقتصادية، المجلد 04، العدد 01، جامعة الجزائر 03، 2020.
4. كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد 06، الجزائر، 2009.
5. نورة محمد، مليكة حفيظ شبابكي، مدى توافق الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي مع متطلبات معيار المحاسبة الدولية رقم 01-دراسة تحليلية للقوائم المالي لمؤسسة سونلغاز الجلفة، مجلة دراسات اقتصادية، جامعة الجلفة، العدد 29، 2016.
6. يزيد تفرات، استخدام أدوات التحليل المالي في تشخيص الوضع المالي للمؤسسات الاقتصادية في ظل الاصلاح المحاسبي-دراسة حالة المؤسسة الوطنية لانتاج اللولب والسكاكين والصنابير BCR بولاية سطيف للفترة المالية (2011-2014)، مجلة البحوث، العدد 11، الجزء الثاني، جامعة سطيف.

القوانين

1. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 مايو 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون 07-11، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27، 28 ماي 2008.

المراجعة باللغة الأجنبية

2. Ali Sahraoui, Comptabilité financière- cours et exercices corrigés, Berti edition, Algerie, 2011.
3. Ali Tazdait, Maitrise du système comptable financier, édition ACG, Alger, 2009.
4. Conseil National de Comptabilité, Manuel de comptabilité financière, Enag editions, 2013.
5. Saidi Yahia et Berrehouma Abdelhamid, Présentation des états financiers dans le nouveaux système Financier et Comptable Algérien 2009, Journal of Financial and Accounting Studies, Centre University of El-Oued, Algeria, Vol 01, N 01, 2010.

الملاحق

الملحق رقم (01): أصول مؤسسة نفطال ايليزي فرع ان أمناس لسنة 2021

Devise: Dinars

ACTIF	Note	Montant brut	amort, prov et perte v	montant net	N-1 montant net
ACTIFS NON COURANTS		-	-	-	-
Ecart d'acquisition - goodwill positif ou négatif		-	-	-	-
Immobilisations incorporelles		15 352 659	6 483 292	8 869 567	5 725 627
Immobilisations corporelles		-	-	-	-
Terreins		203 029 854	-	203 029 854	203 029 854
Bâtiments		167 787 261	76 026 807	91 758 453	104 947 366
Autres immobilisations corporelles		634 599 522	370 650 553	263 948 970	184 836 175
Immobilisations en concession		397 755 406	69 916 055	327 843 350	332 946 494
Immobilisations en cours		10 200 464	-	10 200 464	6 369 622
Immobilisations financières		-	-	-	-
Titres mis en équivalence		-	-	-	-
Autres participations et créances rattachées		-	-	-	-
Autres titres immobilisés		-	-	-	-
Prêts et autres actifs financiers non courants		-	-	-	-
Impôts différés actif		5 194 624	-	5 194 624	5 825 923
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 433 953 990	523 078 707	910 875 283	843 681 062
ACTIFS COURANTS		-	-	-	-
Stocks et encours		1 379 202 793	14 021 774	1 365 181 019	986 786 585
Créances et emplois assimilés		-	-	-	-
Clients		317 169 130	-	317 169 130	233 055 518
Autres débiteurs		39 373 728	426 020	38 947 708	32 890 107
Impôts et assimilés		37 489 467	-	37 489 467	70 195 672
Autres créances et emplois assimilés		-	-	-	-
Disponibilités et assimilés		-	-	-	-
Placements et autres actifs financiers courants		-	-	-	-
Tresorerie		585 124 537	-	585 124 537	515 325 131
TOTAL ACTIF COURANT		2 356 359 686	14 447 794	2 343 911 892	1 838 257 016
TOTAL GENERAL ACTIF		3 792 313 676	537 526 501	3 254 787 174	2 681 938 078

الملحق رقم (02): خصوم مؤسسة نفطال ايليزي فرع ان أمناس لسنة 2021

PASSIF	NOTE	Devise Dinars	
		N	N-1
CAPITAUX PROPRES :		-	-
Capital émis		151 000 000	151 000 000
Capital non appelé		-	-
Primes et réserves- Réserves consolidées (1)		1 538 781 852	1 396 133 762
Ecart de réévaluation		-	-
Ecart d'équivalence (1)		-	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		162 551 543	126 269 345
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-	16 378 745
Part de la société consolidante (1)		-	-
Part des minoritaires (1)		-	-
TOTAL I		1 852 333 395	1 689 781 852
PASSIFS NON-COURANTS :		-	-
Emprunts et dettes financières		602 503 422	602 172 656
Impôts (différés et provisionnés)		-	-
Autres dettes non courantes		-	-
Provisions et produits constatés d'avance		1 000 000	-
TOTAL II		603 503 422	602 172 656
PASSIFS COURANTS :		-	-
Fournisseurs et comptes rattachés		619 926 836	266 938 831
Impôts		104 265 265	52 063 974
Autres dettes		60 046 066	70 760 183
Tresorerie Passif		14 712 191	220 561
TOTAL III		798 950 358	389 983 570
TOTAL PASSIF (I+II+III)		3 254 787 174	2 681 938 078

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملاحق رقم (03): جدول حسابات النتائج مؤسسة نفطال فرع ان أمناس لسنة 2021

Panneau: Chiffres				
Postes	2021	2020	2019	2018
Ventes de marchandises	-	2 647 818 854	-	2 653 455 505
Produits fabriqués	-	882 578 478	-	1 234 573 183
Production vendue	-	-	-	-
Produits achetés	-	-	-	-
Rabais, remises, ristournes octroyés	-	3 738 267 337	-	3 688 006 683
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes	62 558 736	-	802 612	-
Production achetée ou achetée	-	11 853 785	-	4 542 751
Subventions d'exploitation	-	-	-	-
I-Production de l'exercice	-	3 679 092 362	-	3 891 655 822
Achats de marchandises vendues	2 264 881 488	-	2 179 055 500	-
Marchés primaires	826 666 138	-	1 005 217 528	-
Autres approvisionnements	34 476 400	-	38 528 634	-
Variations des stocks	-	-	-	-
Autrais d'inventaire et de prestations de services	7 578 245	-	2 764 760	-
Autres cotisations	6 365 834	-	5 452 661	-
Rabais, remises, ristournes octroyés sur achats	-	-	20 600	-
Encaissements généraux	85 000	-	12 270 520	-
Locations	12 345 025	-	11 265 672	-
Services	7 003 205	-	5 817 025	-
Exposés opérations et maintenance	5 011 273	-	1 110 369	-
Prime d'assurance	1 118 279	-	5 020 269	-
Personnel extérieur à l'exercice	8 833 637	-	10 999 161	-
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	18 671 347	-	5 563 818	-
Frais de	9 809 909	-	27 208 321	-
Déplacements, missions et réceptions	31 190 285	-	-	-
Autres services	-	-	-	-
Rabais, remises, ristournes octroyés sur services extérieurs	-	-	3 316 028 970	-
II-Consommations de l'exercice	2 976 725 861	-	-	576 628 852
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	-	702 326 421	-	277 026 970
Charges de personnel	347 952 749	-	48 260 900	-
Impôts et taxes et versements assimilés	58 358 107	-	-	250 716 859
IV-Excédant brut d'exploitation	-	216 115 364	-	17 053 601
Autres produits opérationnels	-	19 808 281	-	-
Autres charges opérationnelles	10 235 780	-	9 129 278	-
Dotations aux amortissements	92 738 058	-	39 321 327	-
Provisions	1 000 000	-	14 237 139	-
Part de valeur	-	-	-	-
Rapport sur pertes de valeur et provision	-	215 364	-	3 123 731
V-Résultat opérationnel	-	242 248 364	-	188 285 438
Produits financiers	-	3 266 627	-	3 753 149
Charges financières	21 210 204	-	25 722 499	-
VI-Résultat financier	37 873 368	-	21 969 320	-
VII-Résultat ordinaire (VI+V)	-	214 274 996	-	164 236 118
Éléments extraordinaires à l'actif	-	-	-	-
Éléments extraordinaires (charges)	-	-	-	-
VIII-Résultat extraordinaire	-	-	-	-
Impôts exceptionnels sur résultats	31 092 154	-	38 943 879	-
Impôts différés (variations sur résultats ordinaires)	8 610 373	5 878 076	6 946 817	5 423 922
IX - RESULTAT DE L'EXERCICE	-	162 851 543	-	126 263 245

الملحق رقم (04): أصول مؤسسة نفطال ايليزي فرع ان أمناس لسنة 2022

		Devise		Dinars	
		N		N-1	
ACTIF	Note	Montant brut	amortissements et provisions	montant net	montant net
ACTIFS NON COURANTS					-
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif					-
immobilisations incorporelles		61 465 929	13 629 791	47 836 138	8 899 567
immobilisations corporelles					-
Terrains		203 029 854	-	203 029 854	203 029 854
Bâtiments		251 433 643	129 420 897	122 012 746	91 758 453
Autres immobilisations corporelles		579 611 839	375 531 745	204 080 093	263 940 970
Immobilisations en concession		397 759 406	75 019 199	322 740 207	327 843 350
Immobilisations en cours		17 083 307	-	17 083 307	10 200 464
immobilisations financières					-
Titres mis en équivalence					-
Autres participations et créances rattachées					-
Autres titres immobilisés					-
Prêts et autres actifs financiers non courants					-
Impôts différés actif		12 575 384		12 575 384	5 194 624
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 522 959 362	593 601 632	929 357 730	910 876 283
ACTIFS COURANTS					-
Stocks et encours		1 007 418 105	14 401 937	993 016 169	1 365 181 019
Créances et emplois assimilés					-
Clients		431 680 903	-	431 680 903	317 169 130
Autres débiteurs		42 835 241	426 020	42 409 221	38 947 708
Impôts et assimilés		51 059 088		51 059 088	37 489 497
Autres créances et emplois assimilés					-
Disponibilités et assimilés					-
Placements et autres actifs financiers courants					-
Trésorerie		886 031 295	-	886 031 295	585 124 537
TOTAL ACTIF COURANT		2 419 024 633	14 827 957	2 404 196 676	2 343 911 892
TOTAL GENERAL ACTIF		3 941 983 995	608 429 589	3 333 554 406	3 254 787 174

الملحق رقم (05): خصوم مؤسسة نفطال ايليزي فرع ان أمناس لسنة 2022

PASSIF	NOTE	Devise Dinars	
		N	N-1
CAPITAUX PROPRES :			
Capital émis		151 000 000	151 000 000
Capital non appelé			-
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		1 701 333 395	1 538 781 852
Ecart de réévaluation			-
Ecart d'équivalence (1)			-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		30 130 000	162 551 543
Autres capitaux propres - Report à nouveau			-
Part de la société consolidante (1)			-
Part des minoritaires (1)			-
TOTAL I		1 822 203 334	1 852 333 395
PASSIFS NON-COURANTS :			
Emprunts et dettes financières		558 879 798	602 503 422
Impôts (différés et provisionnés)			-
Autres dettes non courantes			-
Provisions et produits constatés d'avance			1 000 000
TOTAL II		558 879 798	603 503 422
PASSIFS COURANTS :			
Fournisseurs et comptes rattachés		239 047 330	819 926 836
Impôts		46 849 255	104 285 265
Autres dettes		169 857 331	60 046 066
Trésorerie Passif		495 817 358	14 712 191
TOTAL III		952 471 273	798 950 358
TOTAL PASSIF (I+II+III)		3 333 554 406	3 254 787 174

الملحق رقم (06): جدول حسابات النتائج مؤسسة نفطال ايليزي فرع ان أمناس لسنة 2022

RUBRIQUE	N		N-1	
	DÉBIT	CREDIT	DÉBIT	CREDIT
Ventes de marchandises		2 440 370 405		2 647 818 804
Produits fabriqués		927 539 187		882 578 478
Production vendue				
Préstations de services				
Vente de travail				
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés		3 367 909 873		3 730 387 332
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		33 671 759	62 898 736	
Production stockée ou déstockée		3 997 472		11 083 786
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		3 405 878 905		3 675 062 382
Achats de marchandises vendues	1 826 047 739		2 254 881 488	
Matières premières	825 936 379		576 996 136	
Autres approvisionnements	34 205 722		39 476 407	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	1 796 325		7 375 246	
Autres consommations	5 322 499		6 368 634	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats			89 000	
Sous-traitance générale	350 100			
Locations	129 530		12 248 025	
Services	4 252 540		7 083 388	
Prime d'assurance	5 601 019		5 011 272	
Salaires	1 600 000		1 118 379	
Personnel extérieur à l'entreprise	3 532 270		6 839 837	
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	91 142 384		18 671 947	
Publicité	25 840 815		9 800 909	
Déplacement, missions et réceptions	47 052 081		33 195 255	
Autres services				
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	2 835 822 404	576 098 501	2 876 735 861	702 326 421
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)				
Charges de personnel	296 302 656		327 852 749	
Impôts et taxes et versements assimilés	52 392 906		58 358 107	
IV-Excédent brut d'exploitation		121 380 710		216 118 865
Autres produits opérationnels		5 346 290		19 886 281
Autres charges opérationnelles	3 461 565		10 232 786	
Dépenses aux amortissements	91 301 413		82 738 058	
Provision	46 899 282		1 000 000	
Plus de valeur				215 364
Moins sur pertes de valeur et provisions		25 213 475		
V-Résultat opérationnel		8 298 216		242 248 364
Produits financiers				3 265 937
Charges financières	45 142 655		31 240 304	
VI-Résultat financier	38 062 625		27 973 368	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	23 804 408			214 274 996
Éléments extraordinaires (produits)				
Éléments extraordinaires (charges)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	7 708 412		51 092 154	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires		7 360 760	6 610 375	5 979 076
IX - RESULTAT DE L'EXERCICE	30 130 060			182 651 543