

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي (الجزائر)
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظام المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية التوزيع سونلغاز إيليزي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة وجباية معمقة.
إعداد الطالبين:

- غلوسي قطب.
- بن نعمة عبد النور.

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
خالد بعاشي	أستاذ محاضر - ب-	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
مولود مرخوفي	أستاذ محاضر - ب-	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
الأخضر عياشي	أستاذ محاضر - ب-	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2022-2023

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار - إيليزي (الجزائر)
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظام المعلومات المحاسبية دراسة حالة مديرية التوزيع سونلغاز إيليزي

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي
في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير تخصص محاسبة وجباية معمقة.
إعداد الطالبين:

- غلوسي قطب.
- بن نعمة عبد النور.

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
خالد بعاشي	أستاذ محاضر - ب-	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
مولود مرخوفي	أستاذ محاضر - ب-	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
الأخضر عياشي	أستاذ محاضر - ب-	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2022-2023

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي وعصارة فكري طيلة مدة الدراسة إلى من منحاني كل
الحنان

إلى الذين أوصى بهما الله ورسوله صلى الله عليه وسلم

(وبالوالدين إحسانا)

إلى التي حملتني وهنا على وهن...إلى التي لو أعيش حياتي كلها في خدمتها
لما استطعت أن أرد لها ولو جزءا قليلا من معروفها إلى التي ما كنت لأفقه
حرفا لولاها إلى أسمى بشر في وجودي أُمي الغالية إلى الذي تعب من أجل
أن أرتاح لأنال النجاح وعلمتني روح الكفاح.

قطب

الإهداء

"رب أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعمت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه
وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين "

أهدي ثمرة جهدي وعملي هذا:

إلى أعز ما أملك في الوجود؛

إلى الذين تعجز الكلمات عن الوفاء بحقيهما وأقف عاجزا عن رد جميلهما .

إلى منبع الحنان والحب؛ ومثلي الأعلى في الحياة .

إلى اللذان كانا سبابا في وجودي وتربيتي وتعليمي إلى من كان دعاؤهما مصباحا أنار لي دروب
الحياة: "الوالدين الكريمين. «أبي"، "أمي" أطال الله عمرهما.

إلى من كانت السند لي و مرشدة لخطواتي - زوجتي حفظها الله لي-

إلى قرة عيني فالذاقي كبدي اولادي " أمين و طه" حفظهما الله و رعاهما

إلى من هم بحق أهل الوفاء ومنبـع الإخاء "إخوتي و اخواتي"

عبد النور

إلى كل افراد العائلة

SAeeeD.com

الشكر و عرفان

نتقدم بجزيل الشكر لأستاذنا الفاضل

الدكتور: مرخوفي مولود

على مساعدتنا

في إنجاز هذا العمل.

الذي جاد علينا بتوجيهاته السديدة وأعطانا من وقته الثمين

فقد تفضل بمساعدته لنا بهذا العمل المتواضع وكان خير

مرشدا

وناصحا فجزاه الله عنا خير جزاء.

فهرس محتويات

الصفحة	الموضوع
IV	إهداء
III	شكر و عرفان
IV	فهرس المحتويات
IX	فهرس الجداول
X	فهرس الأشكال
XI	قائمة الرموز والمختصرات
XII	قائمة الملاحق
XIII	ملخص
أ - ج	المقدمة العامة
	2.1 الفصل الأول : مفاهيم نظرية حول المعايير المحاسبية الدولية ونظم المعلومات المحاسبية
1	تمهيد
1	1.1 المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية
2	1.1.1 المطلب الأول: مدخل تعريفى لمعايير المحاسبة الدولية
2	أولاً: تعريف المعايير المحاسبية الدولية
2	ثانياً: خصائص المعايير المحاسبية الدولية
3	ثالثاً: أسباب ظهور المعايير المحاسبية
4	رابعاً: تطور المعايير المحاسبية الدولية

5	2.1.1 المطلب الثاني: مراحل إعداد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي
8	3.1.1 المطلب الثالث: نطاق ومحتوى معايير المحاسبة الدولية
12	4.1.1 المطلب الرابع: أهمية وأهداف تطبيق IAS في المؤسسة الاقتصادية
12	أولاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية
13	ثانياً: أهداف معايير المحاسبة الدولية
13	2.2 المبحث الثاني: الإطار العام لنظم المعلومات المحاسبية من التنظير الى التطبيق
14	1.2.1 المطلب الأول: مفاهيم رئيسية حول نظم المعلومات
14	أولاً/ مدخل لنظم المعلومات
14	أ. مفهوم النظام
15	ب. شروط النظام
15	ت. خصائص النظام
16	ثانياً/ مفاهيم ذات الصلة بالنظام
16	أ. البيانات و المعلومات
16	ثالثاً/ ماهية نظم المعلومات
17	أ. نبذة تاريخية عن نظم المعلومات.
17	ب. مفهوم نظام المعلومات
18	ت. المكونات الرئيسية لنظام المعلومات
18	2.2.1 المطلب الثاني: المدخل المفاهيمي لنظم المعلومات المحاسبية
19	أولاً/ التطور الوظيفي للمحاسبة كنظام للمعلومات
19	أ. مفهوم النظام المحاسبي
19	ب. ماهية نظم المعلومات المحاسبية

20	ت.مكونات و عناصر نظم المعلومات المحاسبية
22	ث.أهداف نظم المعلومات المحاسبية
22	3.2.1 المطلب الثالث: المدخل التطبيقي لنظم المعلومات المحاسبي
22	أولاً/ دورة الحياة التطويرية لنظام المعلومات المحاسبية
22	أ. تخطيط النظام
23	ب. دراسة الجدوى
23	ت. تحليل النظام
23	ث. تصميم نظام المعلومات المحاسبي
24	ثانياً/ التكنولوجيا الحديثة في نظم المعلومات المحاسبية
24	أ. مفهوم تكنولوجيا المعلومات
24	ب. خصائص تكنولوجيا المعلومات
25	ت. تطبيقات تكنولوجيا المعلومات على مستوى المؤسسة
25	ثالثاً/أساسيات تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية
25	1. قاعدة البيانات
26	2. أمن المعلومات في البيئة الرقمية
27	3.1 المبحث الثالث: أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظم المعلومات المحاسبية + الدراسات السابقة
27	1.3.1 المطلب الأول: المتغيرات المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية
27	أولاً/ المجموعة الاولى المتغيرات البيئية
27	أ. المتغيرات البيئية الداخلية
27	ب. المتغيرات البيئية الخارجية

27	ثانيا/ المجموعة الثانية المتغيرات التنظيمية
27	ثالثا/ المجموعة الثالثة المتغيرات الهيكلية
28	2.3.1 المطلب الثاني: الآثار المترتبة على كل من المعايير المبنية على المبادئ والقواعد على نظم المعلومات المحاسبية
28	أولا/ الآثار السلبية
29	ثانيا/ الآثار الإيجابية
30	3.3.1 المطلب الثالث: عرض وتقييم الدراسات السابقة للموضوع
30	أولا: الدراسات العربية السابقة.
33	ثانيا: الدراسات الأجنبية السابقة.
34	ثالثا: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.
35	خلاصة الفصل الأول
36	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية - مديرية التوزيع سونلغاز إيليزي-
36	تمهيد
36	المبحث الأول: مدخل تعريفي حول مجمع سونلغاز
36	المطلب الأول: أهم المحطات التاريخية لمجمع سونلغاز
39	المطلب الثاني: مراحل التغيرات القانونية لمجمع سونلغاز
46	المطلب الثالث: إنجازات و تطلعات مجمع سونلغاز (برنامج 2021-2030)
48	المبحث الثاني: المدخل التعريفي و التطبيقي لمديرية التوزيع سونلغاز إيليزي.
48	المطلب الأول: المدخل التعريفي لمديرية التوزيع سونلغاز
52	المطلب الثاني: المدخل التطبيقي للمديرية الجهوية للتوزيع سونلغاز إيليزي
63	المطلب الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

71	الخاتمة العامة
72	قائمة المراجع
	الملاحق
	الفهرس

فهرس الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
8	المعايير المحاسبية الدولية	الفصل الأول- الجدول رقم: 01 (1-1)
45	المجمعات المحاسبية لفروع مجمع سونلغاز 2009	الفصل الثاني - الجدول رقم: (02)
64	أصول الميزانية المختصرة لسنوات 2018-2017-2016	الفصل الثاني - الجدول رقم: (03)
65	خصوم الميزانية المختصرة لسنوات 2018-2017-2016	الفصل الثاني - الجدول رقم: (04)
66	عرض جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لسنوات 2018-2017-2016	الفصل الثاني - الجدول رقم: (05)
68	جدول تدفقات الخزينة لسونلغاز لسنوات 2018-2017-2016	الفصل الثاني - الجدول رقم: (06)

فهرس الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
19	المكونات الأساسية لنظم المعلومات	الفصل الأول - الشكل رقم: 01 (1-1)
22	مخطط توضيحي لنظم المعلومات المحاسبية	الفصل الأول - الشكل رقم: (02) (2-1)
23	فعاليات دراسة نظم المعلومات	الفصل الأول - الشكل رقم: (03) (3-1)
39	إعادة هيكلة شركة سونلغاز سنة 1983	الفصل الثاني - الشكل رقم: (04) (4-2)
41	الفروع الجديدة لسونلغاز سنة 1998	الفصل الثاني - الشكل رقم: (05) (5-2)
51	الهيكل التنظيمي لشركة سونلغاز (مديرية التوزيع إيليزي)	الفصل الثاني - الشكل رقم: (06) (6-2)

قائمة الرموز والمختصرات

المخطط الوطني للمحاسبة	PCN
النظام المحاسبي الوطني	SCF
المعيار المحاسبي الدولي رقم 1	AIS1
المعيار المحاسبي الدولي رقم 8	AIS8
طريقة التخزين الوارد الأول الخارج الأول	FIFO
طريقة التخزين الوارد الأول الخارج الأخير	LIFO

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان	الصفحة
01	قرر مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق ل 26 يوليو سنة 2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها	83-73
02	قانون رقم 11-07 مؤرخ في 15 دي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007 يتضمن النظام المحاسبي المالي	88-84

ملخص

قامت الجزائر في إطار تغيير القوانين والتشريعات بتطبيق عدة إصلاحات على البيئة الاقتصادية للبلد لمواكبة التطورات العالمية الحاصلة في مجال المحاسبة حيث أصدرت الجزائر عدة تشريعات تخص تغيير المخطط الوطني المحاسبي و استبداله بالنظام المحاسبي المالي ليستجيب لمتطلبات الشركاء الاقتصاديين الاجانب من خلال القانون 07-11 الصادر في 25-11-2007

هدفت هذا البحث الى معرفة تأثير تطبيق المعايير المحاسبية على النظام المحاسبي المالي في المؤسسات العاملة في الجزائر من أجل ذلك اتبعنا منهج الوصفي من خلال اجراء تربص في مصلحة المالية و المحاسبة في المديرية الجهوية للتوزيع في شركة سونلغاز لولاية إيليزي التي من خلالها توصلنا الى النتائج التالية: على المستوى النظري فإن النظام المحاسبي المالي يستجيب الى أغلب متطلبات المعايير المحاسبية الدولية أما على المستوى التطبيقي فإنه توجد بعض التغيرات التي اتى بها النظام المحاسبي المالي مطبقة بالفعل على غرار طريقة عرض القوائم المالية و طريقة المعالجة المحاسبية للأصول و الخصوم فيما تبقى بعض المتطلبات الاخرى منصوص عليها في النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية و مازالت لم تجد طريقها لتطبيق مثل استعمال التكلفة العادلة بدلا من التكلفة التاريخية .

الكلمات المفتاحية : المعايير المحاسبية الدولية, نظام المعلومات المحاسبية, أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظام المعلومات المحاسبية

summary

Within the framework of changing laws and legislations, Algeria implemented several reforms in the economic environment of the country to keep pace with global developments in the field of accounting. -11- 2007.

This research aimed to find out the impact of the application of accounting standards on the financial accounting system in the institutions operating in Algeria. For that, we followed the descriptive approach by conducting an internship in the Finance and Accounting Department in the Regional Directorate of Distribution in the Sonelgaz Company of Illizi Province, through which we reached the following results: On the theoretical level, the financial accounting system responds to most of the requirements of international accounting standards. On the practical level, there are some changes brought by the financial accounting system that are already applied, similar to the way financial statements are presented and the accounting treatment of assets and liabilities, while some other requirements remain stipulated. In the financial accounting system and international accounting standards and still didn't find his way for such an application use fair cost instead of historical cost.

Keywords: international accounting standards, accounting information system, the impact of applying international accounting standards on the accounting information system.

مقدمة

قبل عام 1930م كانت المحاسبة غير خاضعة لأي صورة من صور التنظيم المهني وكانت السياسة المحاسبية تعتبر من أسرار الوحدة المحاسبية ونتيجة لذلك لم يكن بالإمكان إجراء مقارنة فيما بين الشركات أو لنفس الشركة لفترات متعاقبة، ولقد برزت أهمية وجود معايير للمحاسبة بالتحول التاريخي الذي حدث لوظيفة المحاسبة وهو عندما تحولت المحاسبة من ما يطلق عليه مدخل الملكية إلى مدخل المستخدمين، ومن هنا تحولت الوظيفة من إمساك الدفاتر غايته الأساسية حماية حقوق الملاك إلى دورها الجديد كنظام معلومات.

نظرا للتطور الإقتصادي الهائل الذي شهده العالم خلال العقود الأخيرة خاصة في ظل إقتصاديات السوق وأسواق رأس مال وظهور شركات متعددة الجنسيات، وبعد ما شهدت تلك العقود العديد من الإنهيارات والأزمات المالية في بعض الشركات الكبرى مما دعا إلى التفكير العام بين المحاسبين إلى الإتفاق العام على معايير محاسبية موحدة. إن ظهور لجنة معايير المراجعة الدولية إلى الوجود في 29 يونيو 1973م كنتيجة لإتفاق الهيئات المحاسبية في كل من الدول (أستراليا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المملكة المتحدة، المكسيك، هولندا، إيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية) والغرض الأساسي لهذه اللجنة كان إصدار معايير محاسبة دولية و تحقيق قدر من التوافق والإجماع على معايير للمحاسبة على مستوى العالم .

من جهة أخرى فإن التغيرات السريعة والمتزايدة في بيئة الأعمال للشركات و المؤسسات في وقتنا الراهن جعلها تواجه الكثير من التحديات والضغوط و ذلك بسبب التطور في نظم و تقنية المعلومات و وسائل الإتصالات الحديثة و توفر الشبكة العنكبوتية الدولية، لهذا إتجهت المؤسسات إلى تصميم و بناء أنظمة معلوماتية من أجل التحكم في الكم الهائل من المعلومات الضرورية لإدارة المؤسسة، ضمانا لوصول معلومات موثوقة و صحيحة و دقيقة الى كافة المستويات الإدارية بالشكل الملائم و في الوقت المناسب، من أجل استخدامها في اتخاذ القرارات المناسبة، حيث أصبحت المعلومات عنصرا هاما تلعب دورها في تحديد فعالية و كفاءة المؤسسة.

حيث يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أداة للمعالجة والتشغيل التي تدخل في إطار نشاط المؤسسة سواء من الناحية الإنتاجية أو الخدماتية مما يؤدي الى زيادة الطلب على المعلومات المحاسبية و البيانات، فهو يمثل بنك للمعلومات المحاسبية والتي تتسم بالجودة و النوعية حتى تضفي المصداقية اللازمة.

إن هذا التسابق نحو التطوير و التصميم و البناء أنظمة معلوماتية جعل من الشركات و المؤسسات في مواجهة هذا التحدي أولا من خلال تطوير نظم المعلومات المحاسبية و ثانيا من أجل إستخدامها للمساعدة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

أن نظم المعلومات المحاسبية تأثرت بإصدار وتطوير المعايير سواء على المستوى المحلي أو المستوى الدولي وذلك على إعتبار أن النظام المحاسبي في أي دولة هو نتاج للظروف البيئية والاجتماعية والاقتصادية المحيطة.

إشكالية الدراسة:

يلاحظ معاناة الكثير من المؤسسات في الجزائر تطبيق معايير المحاسبة الدولية، لذا يتحتم علينا النظر في العوامل التي تساعد على تطبيق هذه المعايير، وعليه يمكن بناء مشكلة البحث الرئيسية في السؤال التالي:

هل توجد هناك آثار سواء كانت إيجابية أو سلبية مترتبة عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية على نظم المعلومات المحاسبية للمؤسسات في الجزائر؟

وهذا التساؤل تتفرع منه التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهي أهم المعايير المحاسبية الدولية المندرجة في النظام المحاسبي المالي في الجزائر؟
 - ماهي اهم القوائم المالية التي تبناها النظام المحاسبي المالي؟
 - ماهي الآثار المترتبة عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية على نظم المعلومات المحاسبية المؤسسات في الجزائر؟
- الفرضيات: كإجابة أولية على الأسئلة تم طرح الفرضيات التالية:
- تتعرض نظم المعلومات المحاسبية لعدة آثار إيجابية و سلبية خلال تطبيقها للمعايير المحاسبية الدولية.
 - تؤثر هاته الآثار على نظام المعلومات المحاسبي و جودته.
 - الإجراءات المتخذة لحماية نظام المعلومات المحاسبي.

أهمية الدراسة:

تستمد الدراسة أهميتها من أهمية نظم المعلومات المحاسبية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، خاصة في ظل التحول الذي تشهده الجزائر، وأغلب دول العالم والتوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

من الناحية العلمية تسهم هذه الدراسة في معرفة أثر نظم المعلومات المحاسبية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

أهداف الدراسة: هدفت الدراسة إلى:

- تقديم الإطار النظري لمفهوم المعايير المحاسبية الدولية و مفهوم نظم المعلومات المحاسبية وخصائصها.
- بيان أثر إستخدام نظم المعلومات المحاسبية في و جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.
- بيان أثر إستخدام نظم المعلومات المحاسبية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

أسباب إختيار الموضوع:

توجد عدة أسباب دفعتنا لاختيار الموضوع نذكر على وجه الخصوص:

- ✓ ملائمة الموضوع مع التخصص الدراسي.
- ✓ حداثة الموضوع وقلة البحوث الأكاديمية المتناولة لمعايير المحاسبة الدولية والسعي لفتح مجال أمام المهتمين به مستقبلا.
- ✓ معرفة كيفية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظام المعلومات المحاسبي.

منهج الدراسة:

الحدود الموضوعية: شملت هذه الدراسة كل ما يخص نظام المعلومات المحاسبي إضافة إلى مفهوم المعايير المحاسبية الدولية وتطبيقها وأهميتها في المؤسسة، ودورها في تحسين جودة نظام المعلومات المحاسبي.

الحدود المكانية: إختارنا شركة سونلغاز إيليزي على إعتبار أنها من المؤسسات الرائدة في مجال عملها.

الحدود الزمنية: خلال الفترة الزمنية الممتدة من: 2023-03-05 إلى غاية 2023-04-30.

منهج البحث: من دراسة الموضوع وقصد الإجابة عن الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية ومحاولة الربط بين مختلف متغيرات الدراسة، تم إستخدام المنهج الوصفي عند تناول الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية ومضمونها وتتم الإستعانة بالمنهج التاريخي في الأجزاء المرتبطة بمراحل التطور التاريخي، ويكون المنهج التحليلي عند دراسة دور تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على جودة المعلومات المحاسبية باعتبار المعايير المحاسبية متغير مستقل وجودة المعلومات المحاسبية متغير تابع، أما الجانب التطبيقي دراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز إيليزي الوقوف على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية و مدى تأثيرها على نظام المعلومات المحاسبي.

هيكل الدراسة: بناء على الفرضيات السابقة وفي حدود مشكلة البحث سيتم تقسيم الموضوع إلى مقدمة وفصلين (فصل نظري و فصل تطبيقي) ثم خاتمة، حيث إستعرضت المقدمة إشكالية البحث وفرضياته وأهميته، وتناول الفصل الأول الإطار النظري للدراسة والذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث، حيث تم إبراز الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية في المبحث الأول والمبحث الثاني الذي يوضح ماهية نظام المعلومات المحاسبي و خصائصه، أما المبحث الثالث سيتناول فيه عرض وتقديم جانب نظري للأثار المترتبة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظم المعلومات المحاسبية إضافة إلى إستعراض الدراسات السابقة للموضوع، خصص الفصل الثاني تطبيقا بعنوان مدى الاثار المترتبة نتيجة تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظم المعلومات المحاسبية ، الذي قسم بدوره إلى مبحثين المبحث الأول مدخل تعريفي حول مجمع سونلغاز ، والمبحث الثاني تم تخصيصه إلى المدخل التعريفي و التطبيقي اختبار الفرضيات لمديرية التوزيع سونلغاز إيليزي.

الفصل الأول

1. الفصل الأول : مفاهيم نظرية حول المعايير المحاسبية الدولية ونظم المعلومات المحاسبية

تمهيد:

يظهر الفكر المحاسبي اهتماما بشكل واضح ومكثف بعد انتشار ظاهرة العولمة والشركات متعددة الجنسيات وظهور التجارة والتبادل والترابط والشراكة بين البلدان، وفي ظل اختلاف التطبيقات المحاسبية بين البلدان ازدياد درجة المنافسة بين الوحدات الإقتصادية في بيئة عمل طابعها الديناميكي يشهد تطور مستمر، أدى الحاجة لتطوير المعايير والممارسات المحاسبية المحلية لتلبية حاجة مختلف المستخدمين للمعلومات المحاسبية، فضلا عن حاجة البلدان لاستقطاب المستثمرين ورؤوس الأموال مما أدى إلى الوصول إلى معايير محاسبية محلية متوافقة مع المعايير الدولية للمحاسبة، وسيتم تقسيم هذا المبحث إلى:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية.

المطلب الأول: مدخل تعريفي لمعايير المحاسبة الدولية.

المطلب الثاني: مراحل إصدار وتبني معايير المحاسبة الدولية.

المطلب الثالث: نطاق ومحتوى معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة.

المطلب الرابع: أهمية وأهداف المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الاقتصادية.

المبحث الثاني: الإطار العام لنظم المعلومات المحاسبية من التنظير الى التطبيق

المطلب الأول: مفاهيم رئيسية حول نظم المعلومات.

المطلب الثاني: المدخل المفاهيمي لنظم المعلومات المحاسبية.

المطلب الثالث: المدخل التطبيقي لنظم المعلومات المحاسبي.

المبحث الثالث: أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظم المعلومات المحاسبية + الدراسات السابقة

المطلب الأول: المتغيرات المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية.

المطلب الثاني: الآثار المترتبة على كل من المعايير المبنية على المبادئ والقواعد على نظم المعلومات المحاسبية.

المطلب الثالث: عرض وتقييم الدراسات السابقة للموضوع

1.1 المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية

1.1.1 المطلب الأول: مدخل تعريفى لمعايير المحاسبة الدولية

أدى التوسع الاقتصادي على المستوى الدولي في تزايد الحاجة إلى تبسيط وتسهيل القواعد والإجراءات ومقارنتها بين دول العالم لدفع عجلة التنمية من خلال التوصل إلى نقاط تلاقي بين المعايير المحاسبية الدولية الوطنية.

أولاً: تعريف المعايير المحاسبية الدولية

- في اللغة يقصد بالمعيار ما يجب أن يكون عليه الشيء، وهو المكيال أو بمعنى أدق هو المقياس، ويرى الباحث kohler أن المعيار هو " نموذج يعتمد عليه العرف ويحظى بالقبول العام"¹
- يمكن تعريف المعايير بأنها مجموعة من القواعد توضع من طرف مجموعة من المهنيين والأكاديميين الأكفاء الذين ينتمون لبلد معين بناء على خبرتهم واحتياجات بيئتهم، ويمكن القول إن المعايير والمحاسبية، تحظى بالقبول في دولة أو مجموعة دول دون أخرى.²
- المعايير المحاسبية تعرف بأنها مجموعة من الإرشادات والمقاييس المرجعية الوضعية والمحددة يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله في ثبات وافصاح وقياس عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع.³
- مما سبق يمكن تعريف المعايير المحاسبية الدولية هي بمثابة قانون عام يسترشد به المحاسب عند إعداد التقارير المالية، أي أنه مقياس أو نموذج تصدره هيئة رسمية مختصة لتحديد الأساس الذي يجب أن يكون عليه التطبيق العملي للمحاسبة.

ثانياً: خصائص المعايير المحاسبية الدولية:

- بعد أن تم التطرق إلى أهمية وجود معايير محاسبية دولية لا بد من معرفة الخصائص الأساسية الواجب توفرها في هذه المعايير حتى تحقق الفائدة من وجودها وهي كالآتي:⁴
- الاتساق المنطقي الداخلي والخارجي: فالمعايير يجب أن تكون منسقة منطقياً من الناحية الداخلية والخارجية مع عناصر البناء الفكري من أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ.
- الملائمة: باعتبار أن المعايير تعد من أهم أدوات التطبيق العملي، لذا يجب مراعاة كافة الظروف البيئية المحيطة عند إعدادها، بحيث تكون ملائمة لواقع التطبيق العلمي وهذا يتطلب الملائمة بين متطلبات الفكر ومتطلبات التطبيق.

¹ أبو الفتوح علي فضاله، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة 1996، ص 13.

² عبد الناصر نور، طلال الجحاوي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الاسراء، عمان، 2003، ص 4.

³ محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي، الجوانب النظرية والعلمية، عمان، الأردن، 2008، ص 120.

⁴ بتول مجمد نوري، حسن عبد الكريم سلوم، تداعيات الازمة الاقتصادية العلمية على منظمات الاعمال، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الازمة المالية العالمية، مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي السابع، جامعة المستنصرية، العراق، ص 15-16.

- المرونة: بسبب عدم ثبات الظروف البيئية وتغيرها من وقت لآخر ومن مكان لآخر فالمعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون مرنة، بحيث عملية إعدادها تعد عملية مستمرة وقابلة للتجديد والإضافة.
- الواقعية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية الدولية نابعة من الواقع وتتلائم مع الظروف البيئية المحيطة بها، كما تكون متلائمة مع الأعراف المحاسبية السائدة.
- المفهومية: يجب أن تكون المعايير المحاسبية مفهومة من قبل المستخدمين ويتم ذلك عن طريق أخذ رأي للجهات المستفيدة عند إعدادها.
- الحيادية: يجب ألا يتم التحيز تجاه بلوغ هدف محدد مقدما لمصلحة طرف معين.
- الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية: بحيث يتم صياغتها في ضوء أهداف المحاسبة المالية من توفير معلومات مفيدة لمتخذي القرارات.

ثالثا: أسباب ظهور المعايير المحاسبية:

حسب المنظمة الدولية للمعايرة، فإن المعايير عموما هي نشاطات منظمة تحمل في طياتها حلول ممكنة وقابلة للتحقيق ومتكررة لأسئلة أو مشكلات مطروحة من قبل تخلص العلوم بصفة عامة، وعليه يمكن حصر أسباب وجود معايير دولية في مجال المحاسبة في العناصر الآتية¹:

- الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير المحاسبة من خلال الابتعاد عن التناقضات القائمة.
- انفتاح البورصات وأسواق المال على المستوى العالمي.
- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة.
- ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي الدولي.
- تخفيض التكاليف وتدعيم المرور إلى الأسواق المالية.
- تسهيل الاتصال بين المتعاملين الاقتصاديين .

إن الحلول النموذجية التي طرحتها المعايير المحاسبية الدولية لحل المشاكل المتكررة، تسمح بتحقيق أهداف اقتصادية محددة في إطار توحيد الطرق وتفاذي التناقضات والاختلافات، وحذف كل أشكال المخاطر المحتملة الناجمة عنها.

رابعا: تطور المعايير المحاسبية الدولية

أ. التطور التاريخي لمعايير المحاسبة الدولية

إن محاولات وضع معايير على المستوى الدولي فقد بدأت مع بدايات القرن الحالي، حيث عقد المؤتمر المحاسبي الأول سنة 1904 في سانت لويس في ولاية مستوي في الولايات المتحدة الأمريكية قبل تأسيس مجمع المحاسبين الأمريكيين سنة 1917، حيث خصصت المناقشات لمقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية للدول الكبرى، وفي أوت 1966، طرح لورد

¹ يوسف رفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة ماجستير محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة تبسة، الجزائر، 2011، ص 103.

تنسـون فكرة مجموعة الدراسات الدولية للمحاسبين القانونيين أثناء فترة عمله كرئيس لمعهد المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز و في جانفي سنة 1997 أعلن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين العموميين والمعهد الدولي للمحاسبين وطبعا عن تأسيس مجموعة الدراسات، مع تعيين روبرت تروبلاد رئيس المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين رئيسا لها وإستمر نشاط المجموعة عشر سنوات وحلت سنة 1997 وأثناء نشاطها نشرت 30 وثيقة على شكل دراسات مقارنة، سميت الآراء المذكورة فيها بالإستنتاجات.

ب. التطور المستمر لمعايير المحاسبة الدولية

تتميز معايير المحاسبة الدولية بالمرونة وقابلية التعديل إستنادا للتغير في الظروف الاقتصادية فوضع المعايير وتعديلها عبارة عن عملية مستمرة، تستجيب للمستجدات على ساحة الأعمال الدولية وتواكب التغيرات والتطورات على الساحة الاقتصادية باعتبار المحاسبة جزء لا يتجزأ منها، فتغير المعايير المحاسبية الدولية قد يحدث بسبب ظهور معايير محلية كالمعايير البريطانية أو الأمريكية يعالج بعض الأمور المستجدة كما حصل في معالجة الإنخفاض في قيمة الأصول والشهرة بإستبدال معالجة الانخفاض استنادا إلى أسلوب السباق في طرح هذين الموضوعين FASB إعادة التقييم، حيث كان مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي وتبعه في ذلك مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويمكن أن يكون التعديل استجابة لمطالب أصحاب العلاقة بتعديل بعض الإجراءات والممارسات المحاسبية، زيادة إلى دور المنظرين في المحاسبة في جعل الجهود الحثيثة المبذولة لإثراء النظرية المحاسبية أساس تعديل كثير من المعايير المحاسبية الدولية، وأخيرا تظل مشكلة الارتقاء بمستوى الإفصاح في التقارير المالية وزيادة الموثوقية والدقة في المعلومة المحاسبية من أهم أسباب التعديل ويأخذ التطور المستمر في المعايير المحاسبية الدولية أشكالا عديدة يمكن إدراجها فيما يلي¹:

- تعديل المعايير : حيث يتم التعديل لبعض أو معظم الفقرات في معيار معين، والأمثلة على ذلك، متعددة حيث تم تعديل معظم المعايير المحاسبية الدولية اعتبارا من: 2005-01-01.
- إلغاء بعض البدائل المحاسبية : حيث يعتبر تعدد البدائل من أهم الانتقادات التي توجه لمهنة المحاسبة، ويؤدي إلى إختلاف في النتائج المحاسبية ولعل أهم هذه التعديلات تعديل معيار المحاسبة الدولي الثاني في أساليب تقييم المخزون وتعديل معيار المحاسبة الدولي الثاني والعشرون قبل أن يستبدل بمعيار الإبلاغ المالي الدولي الثالث، اندماج الأعمال في طريقة المحاسبة عن الاندماج.
- تعديل التعريفات: من أمثلة ذلك تعديل تعريف القيمة العادلة بين فترة وأخرى في أكثر من معيار.
- إلغاء بعض الممارسات المحاسبية: كما حصل في التعديل الأخير لمعيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون من إلغاء الممارسات الواجب إتباعها لإجراء فحص من أسفل إلى أعلى ومن أعلى لأسفل في تحديد الانخفاض في قيمة الشهرة.
- دمج التفسيرات في المعايير: ومن أمثلة ذلك دمج التفسير (SIC 18) في المعيار المحاسبي الأول ودمج (SIC) في المعيار المحاسبي الثاني.

¹ يوسف رفيق، مرجع سابق، ص 109-110.

- دمج بعض المعايير: لوجود عامل مشترك بينها مثل دمج المعيار المحاسبي الدولي الثالث في المعيار السابع والعشرون والثامن والعشرون ودمج المعيار المحاسبي الدولي الرابع في المعيار الأول.

2.1.1. المطلب الثاني: مراحل إعداد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي

يبدو أن العقود المتأخرة نهاية القرن الماضي بداية القرن الحالي شهدت تطورات كبيرة ومتسارعة على المستوى المحلي أو العالمي في مجالات متعددة، وتسببت في تغييرات واسعة في الإطار الفكري أو أسلوب ممارسة مهنة المحاسبة فضلا عن زيادة التوجهات نحو الشركات المساهمة وتنشيط الأسواق المالية، هذا بدوره يؤكد زيادة الحاجة للمعلومة المالية الملائمة والقابلة للمقارنة لاتخاذ القرارات المتنوعة التي تعكس الوجه الاقتصادي للحدث، وهذا يتطلب توفير معايير محاسبية لحصر الطرق والإجراءات المحاسبية المعدة وفق إطار مفاهيمي منسجم مع المفاهيم والأهداف.

ولقد أصبحت المعايير الدولية للمحاسبة مرجعا يعود إليها المحاسبون والمهنيون من أغلب دول العالم لاسيما الدول النامية لعدم توفر معايير محلية فيها تحكم الممارسات المهنية، أما سبب نشأتها فيعود الى عولمة الاقتصاد والأسواق المالية الذي ينعكس بدوره الى عولمة المحاسبة التي تمثل لغة الأعمال، كما إنَّ الضغوط المتزايدة من العديد من المستخدمين لمعلومات مُعدّة بمعايير ذات جودة عالية قابلة للمقارنة بغض النظر عن اختلاف الدول المُصدّرة لها ومنهم المساهمون والمستثمرون والدائنون والمحللون الماليون ومنظمات دولية وحكومات أدّت الى ظهور سيناريوهات عدة لوضع مجموعة واحدة من المعايير المحاسبية على مستوى دولي تمثلت بعقد مؤتمرات دولية منذ بداية القرن العشرين أهمها¹:

1. المؤتمر الدولي الأول عُقد عام 1904 م في سانت لوبس - الولايات المتحدة الأمريكية وقد حضر المؤتمر 360 فردا، وتناول المؤتمر مدى إمكانية توحيد القوانين المحاسبية بين دول العالم.

2. المؤتمر الدولي الثاني عُقد عام 1926 م في أمستردام - هولندا وقد حضر المؤتمر ممثلون من كل الدول الأوروبية والولايات المتحدة الأمريكية.

3. المؤتمر الدولي الثالث عُقد عام 1929 م في نيويورك - الولايات المتحدة الأمريكية إذ تناول المؤتمر ثلاث أبحاث في: - الإستهلاك والمستثمر. - الإستهلاك وإعادة التقويم. - السنة التجارية أو الطبيعية.

4. المؤتمر الدولي الرابع عُقد عام 1933 م في لندن - المملكة المتحدة وحضر المؤتمر 90 عضوا ممثلين عن 49 مؤسسة محاسبية إضافة لحضور 79 مشاركا خارجيا، وبلغ عدد الدول الممثلة في المؤتمر 22 دولة.

5. المؤتمر الدولي الخامس عُقد عام 1938 م في برلين - ألمانيا وحضر المؤتمر 320 وفدا فضلا عن 250 مشاركا خارجي².

6. المؤتمر الدولي السادس عُقد عام 1952 م في لندن - المملكة المتحدة وحضر المؤتمر 2510 فرد منهم 1450 فردا من المؤسسات البريطانية الراعية للمؤتمر والباقي من دول أخرى.

¹ سلام عادل عباس النصراني، آلية مقترحة لتكييف متغيرات البيئة المحلية باتجاه التوافق مع المعايير الدولية المحاسبية والابلاغ المالي-IAS

IFRA، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الإدارة، جامعة القادسية، 2017، ص 17.

² سلام عادل عباس النصراني، مرجع سابق، ص 28.

7. المؤتمر الدولي السابع عُقد عام 1957م في أمستردام – هولندا وحضر المؤتمر ممثلين عن 104 منظمات محاسبية يمثلون 40 دولة، وكان عدد الحاضرين 1650 مشاركا خارجيا و 1200 فرد من البلد المضيف للمؤتمر، كما حُدد في هذا المؤتمر الفترة بين مؤتمر وآخر 05 سنوات.
 8. المؤتمر الدولي الثامن عُقد عام 1962م في نيويورك – الولايات المتحدة الأمريكية وحضر المؤتمر ممثلين عن 83 مؤسسة محاسبية يمثلون 83 دولة، وكان عدد الحاضرين 1627 أفراد من البلد المضيف للمؤتمر و3006 سنة 2001م شاركا خارجيا من بلدان أخرى، وتناول المؤتمر 45 بحثا.
 9. المؤتمر الدولي التاسع عُقد في عام 1967م في باريس – فرنسا.
 10. المؤتمر الدولي العاشر عُقد في عام 1972م في سيدني - أستراليا الذي يعد البداية الحقيقية لصناعة معايير المحاسبة الدولي، إذ تم بعده تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC وحضره 4347 أفراد يمثلون 59 دولة، و نتج عنه اتفاق بإنشاء هيئتين للتعامل مع المشكلات المحاسبية الدولية والاختلاف بين الدول و التوجه نحو توحيد المعايير، ومن هذه الهيئات اللجنة الدولية لتنسيق مهنة المحاسبة ما تُعرف ب ICCAP الذي تم إلغاؤها عام 1977م ليحل موقعها الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC الذي يتولى صياغة وتطوير معايير التدقيق والسلوك المهني و القيام بالدراسات في هذا الخصوص.
 11. المؤتمر الدولي الحادي عشر عقد عام 1977م في ميونخ – ألمانيا حضره ممثلون لأكثر من 100 دولة، وقد تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في 01 تشرين الأول عام 1977م.
 12. المؤتمر الدولي الثاني عشر عقد عام 1972م في المكسيك.
 13. المؤتمر الدولي الثالث عشر عقد عام 1987م في طوكيو اليابان.
 14. المؤتمر الدولي الرابع عشر عقد عام 1992م في الولايات المتحدة الأمريكية وتناول موضوع دور المحاسبين في اقتصاد شامل حضره ممثلون عن 107 مؤسسة محاسبية يمثلون 78 دولة، وحضر المؤتمر 2600 فرد من مختلف دول العالم فضلا عن مشاركين من دول عربية.
 15. المؤتمر الدولي الخامس عشر عقد عام 1996م في باريس – فرنسا.
 16. المؤتمر الدولي السادس عشر عقد عام 2002م في هونج كونج، إذ تناول المؤتمر ما يقارب 90 بحثا تدرّجت موضوعاتها من الشمولية وأخلاقيات المهنة الى أثر اقتصاد المعرفة على مهنة المحاسبة.
 17. المؤتمر الدولي السابع عشر عقد عام 2006م في اسطنبول – تركيا وكان تحت شعار تحقيق النمو والاستقرار الاقتصادي الدولي، ومساهمة المحاسبة في تطوير الأمم، واستقرار أسواق رأس المال في أنحاء العالم، ودور المحاسبين في عملية التقييم في المؤسسات.
- من الواضح أن هذه المؤتمرات أو المنتديات الدولية لم تنطلق من فراغ بل لدور المحاسبة البارز في النشاط الاقتصادي وتطوير الأمم، وقد كان هدفها الأساس السعي الى تنمية وتطوير المحاسبين ومهنة المحاسبة محليا ودوليا

وطرح المشكلات المحاسبية ومعالجتها وتبادل وجهات النظر والخبرات والأفكار بين البلدان فضلا عن إجراء دراسات مقارنة في الموضوعات المحاسبية، وقد تلخص عنها تأسيس هيئات وتنظيمات محاسبية على المستوى الدولي أهمها¹:

أولاً: لجنة معايير المحاسبة الدولية

تم تأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية سنة 1973 لتطوير معايير المحاسبة عالمية وهي عبارة عن هيئة مستقلة من القطاع الخاص، هدفها تحقيق التوحيد في المبادئ المحاسبية المستخدمة في عملية التقرير المالي العاجز للحدود القومية، وكان أعضاء مجلس اللجنة في الأصل مع الهيئات المحاسبية في تسع دول هي استراليا، وكندا، وفرنسا، واليابان، والمكسيك، وهولندا، والمملكة المتحدة، وألمانيا، ومنذ سنة 1983 ضمن هذه اللجنة جميع الهيئات المحاسبية المهنية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين، وهو يتكون حالياً من 134 منظمة مشرفة على المهنة في 104 دولة، وفي سنة 2001 تم استبدال لجنة معايير المحاسبة الدولية بمجلس معايير المحاسبة الدولية.

ثانياً: مجلس معايير المحاسبة الدولية :

يتكون مجلس معايير المحاسبة الدولية من أربعة عشر عضواً يتم تعيينهم من قبل مجلس الأمناء، والمؤهل الأساسي لعضوية المجلس هو الخبرة الفنية وتكمن المسؤوليات الأساسية للمجلس في تطوير ونشر معايير التقرير المالي الدولي، ومذكرات الفرص المبدئية وقبول التغيرات الصادرة عن أهمية تفسيرات التقرير المالي الدولي (IFRIC).

وقد أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية، لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى الآن 41 معياراً، وخمسة معايير من معايير التقرير المالي الدولي وقام مجلس معايير المحاسبة الدولية بما يلي:

- ناقش قائمة المركز المالي وأسس القياس المختلفة المستخدمة في القوائم المالية وعرض الأصول و الإلتزامات وحقوق الملكية في إطار عمل إعداد وعرض القوائم المالية².
- ناقش المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في الميزانية وقائمة التدفقات النقدية في المعيار المحاسبي الدولي المعدل رقم: 01.

- ناقش عرض قائمة التدفقات النقدية في المعيار المحاسبي الدولي رقم 07.
- عددها سنة 2002 إلى 41 معيار تقريباً، أساسيات المحاسبة الدولية وكذا بعض مشاكلها الخاصة على النحو الوارد بإيجاز فيما يلي:

- هناك معايير تنظيم عملية الإفصاح المحاسبي السنوي والإفصاح القطاعي والإفصاح ربع السنوي أو المرحلي.
- هناك معايير تختص بقياس والاعتراف ومن ثم الإفصاح عن مفردات معينة من مفردات القوائم المالية مثل: المخزون، الاستثمارات، تكلفة الاقتراض، ضرائب الدخل، الممتلكات والمعدات والأصول غير الملموسة.
- هناك معايير هامة للغاية لأنها تركز على مفردات مستحدثة لها مشاكل قياس واعتراف وإفصاح كبير، مثل الأدوات والمشتقات المالية.

¹ خالد علي أحمد كاجيحي، إبراهيم ولد محمد خال، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2009، ص 116.

² خالد علي أحمد كاجيحي، إبراهيم ولد محمد خال، مرجع سابق، ص: 117.

- هناك معايير تختص بمشاكل المحاسبة المتخصصة مثل المحاسبة الزراعية والمحاسبة عن الأصول الاستثمارية، وعقود الإنشاءات وغيرها.

3.1.1 المطلب الثالث: نطاق ومحتوى المعايير المحاسبية الدولية

من الجدير بالذكر أن لجنة المعايير المحاسبية الدولية التابعة للأمم المتحدة (IASB) أصدرت منذ تأسيسها سنة 1973م حتى نهاية سنة 2008 أكثر من 46 معياراً يمكن حصر 41 معيار منها بالجدول التالي¹.

الجدول رقم : (01) المعايير المحاسبية الدولية

رقم المعيار الدولي	العنوان	رقم المعيار الدولي	العنوان
01	عرض القوائم المالية.	22	المحاسبة عن اندماج الأعمال.
02	المخزون السلعي.	23	رسملة تكلفة الاقتراض.
03	القوائم المالية الموحدة (الغي)	24	الإفصاح عن الأطراف ذوي العلاقة.
04	محاسبة الاستهلاك.	25	المحاسبة عن الاستثمارات.
05	المعلومات الواجب الإفصاح عنها في القوائم المالية (الغي)	26	المحاسبة عن الإفصاح عن صناديق المعاشات.
06	الاستجابات المحاسبية لتغيرات الأسعار (الغي)	27	القوائم المالية الموحدة والمحاسبة عن الاستثمارات في الشركات التابعة.
07	قائمة التدفقات النقدية.	28	المحاسبة عن الإستثمارات في الشركات الشقيقة.
08	صافي ربح أو خسارة الفترة والأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية.	29	الإفصاح المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المالي المرتفع.
09	نفقات البحث والتطوير.	30	الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة.
10	الأحداث المحتملة والأحداث اللاحقة لعمل	31	الإفصاح المالي عن حقوق في المشروعات المشتركة.

¹ سعود جابر العمري، المحاسبة الدولية، طبعة أولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص31

		القوائم المالية.	
11	عقود المقاولات.	32	الأدوات المالية الإفصاح والعرض.
12	المحاسبة عن ضريبة الدخل.	33	ربح الأسهم.
13	عرض الأصول والخصوم المتداولة (الغي)	34	التقارير المالية والدفترية.
14	عرض المعلومات المالية لقطاعات المنشأة.	35	العمليات غير المستمرة.
15	المعلومات تعكس آثار التغيرات في مستويات الأسعار.	36	تجريد الأصول.
16	المحاسبة عن الممتلكات والتجهيزات والمعدات.	37	المخصصات والالتزامات المحتملة و الأصول المحتملة.
17	المحاسبة عن عقود الإيجار.	38	الأصول المعنوية.
18	الإيراد.	39	الأدوات المالية الاعتراف والقياس.
19	المحاسبة عن منافع التقاعد.	40	المحاسبة عن الممتلكات المالية.
20	المحاسبة عن آثار التغيرات.	41	المحاسبة عن الأعمال الزراعية.
21	المحاسبة عن آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية.		

المصدر: سعود جايد العامري، المحاسبة الدولية، الطبعة الأولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان 2010، ص 31

هنا لمحة موجزة عن معايير المحاسبة الدولية، وتتمثل في الآتي¹:

المعيار الأول: عرض البيانات المالية حيث يهدف هذا المعيار الى بيان أساس عرض القوائم المالية من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع القوائم مماثلة لنفس المنشأة في فترات أخرى، ويحدد المعيار عدة اعتبارات لعرض القوائم والارشادات الخاصة بهيكلها والحد الأدنى لمحتوياتها كما يعرض المعيار نماذج عن القوائم المالية.

المعيار الثاني: المخزون ويهدف إلى عرض المعالجة المحاسبة للمخزون وفقاً لمدخل التكلفة التاريخية، حيث يتطرق إلى تحديد مبلغ التكلفة المخزون التي يستظهرها في الميزانية العمومية ويعرض إرشادات عملية لتحديد التكلفة وصافي القيمة للتحقق وطرق تقويم المنصرف من المخزون والإفصاح عنه.

¹ مأمون حمدان، حسين القاضي، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 121

المعيار الثالث: معيار ملغى حل محله المعياران 27 و 28.

المعيار الرابع: معيار ملغى.

المعيار الخامس: معيار ملغى حل محله المعيار رقم 01.

المعيار السادس: معيار ملغى حل محله المعيار رقم 15.

المعيار السابع: قائمة التدفقات النقدية ويهتم هذا المعيار بقائمة التدفقات النقدية ويعرض شكلا عنه التدفقات وهي موزعة إلى أنشطة ثلاث تمثل في كونها تشغيلية واستثمارية وتمويلية¹.

المعيار الثامن: صافي في ربح أو خسارة والأخطاء الأساسية والتغيرات في أساسيات المحاسبة ويهتم هذا المعيار بفرض الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية غير العادية في قائمة الدخل ويهتم بالمحاسبة عن التغيرات في تقديرات المحاسبة والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية ويعرض هذا المعيار تعريفا واضحا لكل من البنود غير العادية والأنشطة العادية والأخطار الأساسية وسياسات المحاسبة.

المعيار التاسع: معيار ملغى.

المعيار العاشر: الأحداث المحتملة والأحداث اللاحقة لعمل القوائم هذا المعيار يعبر عن تعريفات محددة للأمر الطارئ والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية ويفرض المعالجة المحاسبية لكل من خسائر الإدارة والمكاسب الطارئة وكيفية قياس الأمور الطارئة ويعرض المعالجة للأحداث اللاحقة ومستوى الإفصاح المطلوب.

المعيار الحادي عشر: عقود الإنشاء ويعرض هذا المعيار المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود الإنشاء حيث يعرف عقد الإنشاء ويفرق بين العقد ذي السعر المحدد وعقد التكلفة زائد النسبة ويحدد شروطا لقياس الإيرادات والاعتراف به وقياس تكاليف العقد والاعتراف بالخسائر المتوقعة والتغيرات في التقديرات.

المعيار الثاني عشر: ضرائب الدخل ويصف هذا المعيار المعالجة المحاسبية للضرائب الدخل التي تضم جميع الضرائب المحلية والأجنبية المفروضة على الأرباح الخاضعة للضريبة ويحدد المعيار تعريفات للربح المحاسبي والخاضع للضريبة والدخل الضريبي والضريبة الجارية.

المعيار الثالث عشر: حل محله المعيار رقم: 01.

المعيار الرابع عشر: التقارير المالية للقطاعات ويهدف هذا المعيار الى وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات الآتية حسب القطاع.

المعيار الخامس عشر: المعلومات التي تعكس التغير في الاسعار ويجب على المنشأة التي تطبق هذا المعيار أن تفصح عن مبلغ التعديل والمبلغ المعدل للاستهلاك وكذلك بالنسبة لتكلفة المبيعات وتعديلات البنود النقدية.

المعيار السادس عشر: الممتلكات والمصانع والمعدات ويهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للأصول والاعتراف بها وإستهلاكها والقيمة القابلة للاستهلاك والحياة الإنتاجية والقيمة المتبقية والعادلة، عناصر تكلفة الأصل والنفقات اللاحقة المتعلقة به وإعادة تقييمه وإستهلاكه واستبعاده.

¹ مأمون حمدان، حسين القاضي، مرجع سابق، ص: 122.

المعيار السابع عشر: عقود الإيجار ويتضمن هذا المعيار تعريفا للعقد وأنواعه التمويلي والتنفيذي وغير القابل للإلغاء وشروط كل نوع وطرق التعامل معها وعرضها في القوائم المالية لكل من المستأجرين والمؤجرين.

المعيار الثامن عشر: الإيراد ويعرف هذا المعيار بالإيرادات ويهتم بقياسه من بيع البضائع والإيرادات أخرى.

المعيار التاسع عشر: تكلفة منافع الموظفون يهدف هذا المعيار إلى بيان المحاسبة والإفصاح عن منافع الموظفين وينص على شروط الاعتراف والقياس والإفصاح.

المعيار العشرون: محاسبة المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية ويعرف المعيار على أنه المنح الحكومية والمساعدات بأشكالها المختلفة بالإضافة إلى شروط الإفصاح والاعتراف.

المعيار الحادي والعشرون: آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية ويطبق هذا المعيار على المعاملات الأجنبية وفي ترجمة القواعد المالية الأجنبية وينص على شروط الاعتراف الأولى وبفروقات الصرف وتصنيف العمليات الأجنبية والتغيرات في أسعار الصرف ومعالجتها¹.

المعيار الثاني والعشرون: المحاسبة عن اندماج الأعمال.

المعيار الثالث والعشرون: تكاليف الاقتراض ويهدف هذا المعيار إلى عرض المعالجة المحاسبية وتكاليف الاقتراض حيث يعترف بها على أنها مصروفات.

المعيار الرابع والعشرون: الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة ويحدد هذا المعيار الطرف ذو العلاقة بأنه إذا كان أحد الأطراف قادرا على التحكم بالطرف الآخر أو ممارسة تأثيرهم عليه في صنع قرارات مالية أو تشغيلية.

المعيار الخامس والعشرون: المعيار ملغى حل محله المعياران عيار ملغى حل محله المعياران 39 و 40 المساهمات والمنافع المحددة ويعرض طريقة احتساب القيمة الحالية لمنافع التقاعد وشروط الإفصاح.

المعيار السابع والعشرون: القوائم المالية الموحدة والمحاسبة في الاستثمارات في المنشآت التابعة ويهتم هذا المعيار بعرض القوائم المالية الموحدة ويعرض إجراءات التوحيد والإفصاح.

المعيار الثامن والعشرون: المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة ويعرف بأنها منشأة حيث يوجد للمستثمر تأثير مهم عليها وهي ليست تابعا أو مشروعاً مشتركاً للمستثمر ويعرض المعيار الاعتراف بموجب طريقتي حقوق الملكية والتكلفة وتطبيقاتها.

المعيار التاسع والعشرون: التقرير المالي في الاقتصاديات ذات التضخم المرتفع ويطلب هذا المعيار المنشآت التي تعد قوائمها بعملة اقتصاد مرتفع التضخم أن تعدل قوائمها باستخدام وحدة قياس جارية بتاريخ القوائم ويحدد المعيار شروط تطبيق ذلك في القوائم المالية المعدة على أساس التكلفة التاريخية أو على أساس التكلفة الجارية².

المعيار الثلاثون: الإفصاح في القوائم المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة ويطلب هذا المعيار بتقديم مستوى ملائم من الإفصاح لمصلحة مستخدمي القوائم المالية كعرض السياسات المحاسبية.

¹ خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية، في تفعيل المؤسسات والحكومات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014، ص 63.

² خالد جمال الجعارات، مرجع سابق، ص 65.

المعيار الحادي والثلاثون: التقرير المالي عن الحصص في المشاريع المشتركة ويهتم هذا المعيار بالمحاسبة عن الحصص في المشاريع المشتركة والتي يعرفها المعيار بأنها ترتيبات تعاقدية يقوم بموجبها طرفان أو أكثر بنشاط اقتصادي بخضوع للوقاية المشتركة.

المعيار الثاني والثلاثون: الأدوات المالية (الافصاح والعرض) ويعرف هذا المعيار شروطا معينة لعرض الأدوات المالية في الميزانية ويحدد المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

المعيار الثالث والثلاثون: حصة السهم من الأرباح ويهدف هذا المعيار إلى وضع المبادئ من أجل تحديد وعرض حصة السهم من الأرباح مما يؤدي إلى تحسين إمكانية المقارنة بين أداء المنشآت.

المعيار الرابع والثلاثون: التقارير المالية المرحلية ويهدف هذا المعيار إلى بيان الحد الأدنى من مضمون التقرير المالي المرحلي ومبادئ الاعتراف والقياس في البيانات المالية الكاملة أو المختصرة لفترة مرحلية.

المعيار الخامس والثلاثون: العمليات المتوقعة ويحدد هذا المعيار العملية المتوقعة بأنها ذلك الجزء ممن المنشأة الذي يخطط المنشأة لكي يتم التصرف به تدريجياً أو إلغائه بالتخلي عنه.

المعيار السادس والثلاثون: انخفاض قيمة الموجودات ويعرض هذا المعيار إلى المعالجة المحاسبية للانخفاض في قيمة الموجودات والافصاح عنها.

المعيار السابع والثلاثون: المخصصات والالتزامات المحتملة والموجودات المحتملة يهدف هذا المعيار إلى ضمان تطبيق مقاييس وأسس الاعتراف المحاسبية على المخصصات والمطلوبات المحتملة والموجودات المحتملة.

المعيار الثامن والثلاثون: الموجودات غير الملموسة ويعرض هذا المعيار إلى المعالجة المحاسبية للموجودات غير الملموسة التي لم تتم معالجتها في معيار آخر.

المعيار التاسع والثلاثون: الأدوات المالية (الإعتراف والقياس) ويهدف هذا المعيار إلى إكمال أحكام المعيار ويهدف هذا المعيار إلى إكمال أحكام المعيار 32 الذي سبق ذكره وذلك من أجل تحديد مبادئ الاعتراف بالمعلومات الخاصة بالأدوات المالية وقياسها والافصاح عنها.

المعيار الأربعون: الممتلكات الاستثمارية ويهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للممتلكات الاستثمارية ومتطلبات الإفصاح عنها.

المعيار الحادي والأربعون: الزراعة ويهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة وعرض البيانات المالية المتعلقة بالنشاط الزراعي والافصاح المتعلق به.

4.2.1 المطلب الرابع: أهمية وأهداف المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الاقتصادية

تكمن أهمية وأهداف المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الاقتصادية في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي في عدة نقاط تتمثل في:

أولاً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية:

تكمن أهمية المعايير المحاسبية في الدور الذي تلعبه في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي في سبيل الحصول على كشوفات مالية تتضمن معلومات محاسبية تتصف بالثبات والموثوقية وتساعد في اتخاذ قرارات رشيدة من قبل المستخدمين فهي ضرورية للأسباب التالية¹.

المقارنة: تتطلب عملية اتخاذ القرارات المقارنة بين مجموعة من البدائل وهذه العملية تتطلب كشوفات معدة وفق أسس محددة. وبما أن هدف المحاسبة هو توفير المعلول ومات المفيدة لصنع القرارات لذا فإن المعايير المحاسبية تسهل عملية المقارنة عن طريق توحيد الأسس التي تعد بموجبها تلك الكشوف.

تكلفة معالجة المعلومات المحاسبية: ان توحيد الاسس لإعداد الكشوفات المالية هو ضروري لمتخذي القرارات فإذا كانت الكشوفات المحاسبية معدة وفق أسس مختلفة ومتعددة، وعندئذ يحتاج متخذ القرار لطريقة معينة لتوحيد أسس اعدادها وهذا هو شأنه إذ يكلف متخذ القرار كلفة اضافية لمعالجة هذه الكشوفات التي من الممكن الاستغناء عنها إذا كانت الاسس موحدة عن طريق المعايير المحاسبية.

القدرة على فهم المعلومات: معظم مستخدمي الكشوفات المالية لديهم قدرة محددة في فهم المعلومات المحاسبية فإذا تم إعداد هذه الكشوفات وفق أسس غير موحدة يكون من الصعب على مستخدميها الإستفادة منها بشكل فعال في اجراء المقارنات بين الوحدات او بين الفترات المالية للوحدة نفسها.

الدعم المنطقي: إن المعايير المحاسبية مدعومة منطقياً وتشير الى نقاط التقاء المحاسبين لأنه لا بد من وجود نوع من الالتقاء بينهم في العمل فالمعايير المحاسبية هي بمثابة نقطة الالتقاء حتى وان كانوا يعملون في وحدات اقتصادية مختلفة وبلدان مختلفة.

ثانياً: أهداف معايير المحاسبية الدولية:

لقد أدت الاهداف الى محاولات التنسيق والتوفيق بين أنشطة العديد من البلدان والوكالات المنخرطة في وضع معايير المحاسبة ومن بين هذه الاهداف².

- صياغة ونشر معايير محاسبية ترعى أو يؤخذ بها في عرض القوائم المالية وتشجيع قبولها ومراعاتها في جميع أنحاء العالم بما يخدم مصلحة الجمهور.
- العمل بصورة عامة على تحسين القوانين والضوابط ومعايير و اجراءات المحاسبة المتعلقة بعرض القوائم والتوفيق بينها.

¹ بتول محمد نوري، حسن عبد الكريم سلوم، مرجع سابق، ص 13، 14.

² خالد أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد خال، مرجع سابق، ص 58.

2.1 المبحث الثاني: الإطار العام لنظم المعلومات المحاسبية – من التنظير الى التطبيق-

تعد المحاسبة من أهم و أقدم نظم المعلومات في المؤسسة لما تقدمه من معلومات تحتاجها كافة المستويات الإدارية و الجهات الخارجية ، فالمعلومات أصبحت عنصرا هاما من عناصر الإنتاج تسعى معظم المؤسسات للسيطر عليها و ضمان وصولها بصورة صادقة إلى كافة مستعملها و في الوقت المناسب.

إن لنظم المعلومات المحاسبية تأثيرا كبيرا على فعالية كافة العمليات و الأنشطة داخل المؤسسة ، فهي عامل أساسي لنجاحها، لذا يتم تصميم و بناء نظم معلومات محاسبي وفق أسس علمية حديثة من أجل عقلنة الإنتاج وإستهلاك المعلومة داخل المؤسسة وخارجها من خلال ما سبق سنحاول في هذا المبحث نتطرق إلى المطالب التالية:

- المطلب الأول: مفاهيم رئيسية حول نظم المعلومات.
- المطلب الثاني: المدخل المفاهيمي لنظم المعلومات المحاسبية.
- المطلب الثالث: المدخل العملي لنظم المعلومات المحاسبية.

1.2.1 المطلب الأول: مفاهيم رئيسية حول نظم المعلومات:

لنظم المعلومات دورا هاما في نجاح العديد من المؤسسات و من المعلوم أن أهمية المعلومات قد ازدادت في العصر الحالي نتيجة المنافسة الدولية و أتمه للأنظمة الإدارية و الإنتاجية، حيث أصبحت المعلومة أحد عناصر العملية الإنتاجية التي لا يمكن الإستغناء عنها و مع تزايد حجم المؤسسات أصبحت أكثر تأثرا بتكنولوجيا المعلومات التي تمثل حلقة وصل بين متطلبات السوق و تصميم نظام المؤسسة ككل وعليه سنتطرق في هذا المطلب إلى مفاهيم عمومية حول نظم المعلومات.

أولا/ مدخل لنظم المعلومات:

أ. مفهوم النظام : نظرا لأهمية و دور النظم في الحياة، خاصة في عصرنا الحديث، مما أدى لإنتشار مصطلح النظام حيث تناولته العديد من الكتابات نورد بعضها فيما يلي:

- يرى السيد أن النظام هو "مجموعة من المكونات المرتبطة ببعضها بعضا و التي تخدم غرضا مشتركا ويمكن أن يحتوي النظام على مجموعة من الأدوات و الآلات و الإجراءات و المستخدمين"¹

- عرفه BEERS على أنه "مجموعة الأجزاء التي ترتبط مع بعضها البعض، أما OPTENER فعرفه على أنه مجموعة من العناصر ذات العلاقات المحددة بين تلك العناصر و أجزائها"²

- و يعرف أيضا بأنه "وحدة (Entity) مكونة من أنظمة فرعية (Subsystems) متداخلة جميعها الى تحقيق مجموعة من الأهداف"³

¹ السيد، سيد عطالله، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، ط1 ، الأردن ، 2006 ، ص:09.

² الطيب الوافي، جدوى أتمتة نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة العربي تيسي تبسة ، 2004 ص:06.

³ سلطان محمد السلطان، نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2005 ، ص:21.

- و يعرف على أنه "مجموعة من العناصر المترابطة و المتكاملة و المتفاعلة مع بعضها بسلسلة من العلاقات، من أجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين، فالنظام عبارة عن مجموعة من العناصر التي تشكل ما يدعى بمكونا النظام التي تكون إما عبارة عن مكونات مادية مثل الحواسيب أو الشاشات الخطوط الاتصال أو الورق أو أدوات الكتابة و الطباعة أو مكونات معنوية مثل الخطط و البرامج والملفات والأنظمة و القوانين و التعليمات¹.
- ويعرف أيضا "مجموعة من المكونات أو العناصر التي تتعلق ببعضها وتتجه نحو تحقيق هدف مشترك، و يجب أن تكون هذه المكونات أو العناصر كل على حده، فالعلاقة بين عناصر النظام هي الرابطة التي تربطها معا نحو تحقيق هدفها المشترك"²
- كما تم تعريفه على أنه "مجموعة نظم فرعية مترابطة فيما بينها تسمح بالعمل، و اتخاذ القرارات، و تخزين المعلومات"³

ب. شروط النظام: من خلال التعاريف السابقة يمكن استنباط شروط النظام كما يلي⁴:

- النظام مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي من الممكن أن تكون مادية أو بشرية أو كليهما و ذلك تبعا لطبيعة النظام.
- السعي لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة و معلومة، حيث يمثل هدف النظام الركيزة الأساسية التي يتم على أساسها تحديد الأجزاء و العلاقات مع بعضها البعض.
- التناسق و الترابط بين هذه الأجزاء أو العناصر أو المقومات بصورة متبادلة بحيث تخدم بعضها البعض بصورة أو بأخرى وفق علاقة منطقية.
- ت. خصائص النظام: يتميز النظام بعدة خصائص يمكن تلخيصها فيما يلي⁵:
- النظام موجود ، له هوية ، ويمكن تمييزه عما يحيط به.
- النظام له تصرف: و هو يعمل لتحقيق هدف معين ، و يقوم المحيط بتوفير مدخلات النظام الذي يقوم بمعالجتها و توليد مخرجات يوجهها للمحيط.
- النظام له تصرف معدل : إنطلاقا من المدخلات يؤثر المحيط على النظام ، و يفرض عليه بعض الصعوبات التي تؤثر على أهدافه و التي بإمكانها أن تولد تغيرات في حالة النظام و صفاته ، يكون رد فعل النظام بضبط تصرفاته و ذلك بتكييف العمل مع مدخلاته حسب تغيرات الخارجية.

¹ عبد الرزاق محمد قاسم ، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية ، دار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان ، 2004 ، ص:14.

² علا أحمد عبد الهادي الزعائن ، أثر التحول في نظم المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، 2007 ، مأخوذة من موقع الظاهر القشي، ص:13.

³ Camille Moigne ,organisation du système d'information de gestion, édition Foucher ,paris,2001,p7

⁴ طرابلسي سليم ، تفعيل نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الجزائرية ، رسالة ماجستير ، جامعة الحاج خيضر ، باتنة ، 2009 ، ص:04.

⁵ Camille Moigne .OPT.CIT.P8

- النظام يستعمل حول تصرفاته الخاصة: من خلال التعديل ، يولد النظام معلومات تخبر عن حالة النظام و منه هناك دوران للمعلومات.
- النظام يقرر عن تصرفاته: يولد النظام معلومات و التي يكون قادرا على معالجتها و استغلالها في اتخاذ القرارات الخاصة بتصرفاته.
- النظام يخزن، لإعداد قراراته ، يعتمد النظام على المعلومات المتعلقة بوضعيته الحالية الى جانب معلومات عن و ضعيته في الماضي، و منه يملك نظام فرعي لتخزين المعلومات والذي يتفاعل مع نظامي التشغيل و القيادة ، و منه ينقسم النظام إلى ثلاث أنظمة فرعية تتميز بدورها بكل خصائص النظام و هي نظام القيادة ، نظام التشغيل ، و نظام المعلومات.

ثانيا/ مفاهيم ذات الصلة بالنظام:

قبل التطرق لدور المعلومات يجب تحديد مفهوم البيانات و المعلومات و ما هي العلاقة بينهما و في ماذا تتمثل مواصفات المعلومات و اقتصاديا.

أ. البيانات و المعلومات:

a. البيانات DATA: "عبارة عن الأعداد و الأحرف الأبجدية و الرموز التي تقوم بتمثيل الحقائق و المفاهيم بشكل ملائم يمكن من إيصالها و ترجمتها و معالجتها من قبل الإنسان أو الأجهزة لتتحول الى نتائج"¹
تعرف البيانات المالية على أنها "عبارة عن حقائق و أرقام خام عن أحداث مالية معينة غير مرتبة و غير معدة للاستخدام (بشكلها الحالي) و بترجمة هذه البيانات لاحتمال استخدامها فيما بعد لإنتاج معلومات"²
تعرف أيضا "عبارة عن الأرقام و الأعداد غير المفسرة أو المحللة أو المعالجة أو كونها الأرقام المطلوب معالجتها بواسطة النظام"³
و يتضح مما سبق أن البيانات هي مادة خام من أرقام أو كلمات تم جمعها من مصادر متنوعة لم تتم معالجتها و غير جاهزة للاستفادة منها.

b. المعلومات INFORMATION:

تعرف المعلومة كما يلي "هي بيانات تمت معالجتها ،اي بيانات تم ترتيبها بشكل معين و أصبحت معدة للاستخدام بواسطة شخص معين في غرض معين و في وقت محدد"⁴
أو هي "عبارة عن البيانات التي تمت معالجتها بشكل ملائم لتعطي معنى كاملا بالنسبة لمستخدم ما، مما يمكنه من استخدامها في العمليات الجارية و المستقبلية لاتخاذ القرارات"⁵
يمكن استنتاج مما سبق:

¹ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص:13.

² وليد ناجي الحيايى ، مدخل في المحاسبة الادارية، منشور ا رت الجامعة المفتوحة ،طرابلس 1991، ص:20.

³ علا أحمد عبد الهادي الزعائن، مرجع سابق ، ص:16.

⁴ وليد ناجي الحيايى ، مرجع سابق ،ص:20

⁵ عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق، ص 12، 13.

- إن الحصول على المعلومات الدقيقة التي تعبر عن العمليات المالية تساعد متخذ القرار في اتخاذ قرارات صحيحة.
- تعتبر المعلومات مخرجات العملية التشغيلية على البيانات التي تم جمعها بالوحدة الاقتصادية للقيام بالوظائف الإدارية و المحاسبية المعلومات ما هي إلا بيانات تمت معالجتها و ترتيبها لتساعد في عملية اتخاذ القرار في الوقت المناسب.

ثالثا/ ماهية نظم المعلومات

تعد نظم المعلومات المصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة لعمليات اتخاذ القرار الإداري الرشيد، حيث تعكس المعلومات التفاعل الذي يحدث في بيئة المنظمة الداخلية و بين المنظمة و البيئة الخارجية بجميع ما فيها من مؤثرات ، و تساهم المعلومات بذلك في زيادة قدرة الإدارة على رسم الخطط و السياسات الصحيحة و إيجاد التنسيق المتكامل بين العوامل البيئية الداخلية و الخارجية و احتياجات المؤسسة و مواردها.

أ. نبذة تاريخية عن نظم المعلومات:

يرجع جميع المختصين في أنظمة المعلومات ظهورها إلى سنوات الخمسينات ، بالضبط في سنة 1955 أين بدأ استعمال الكمبيوتر و قد تطور استعمالها فعلا داخل المؤسسات ابتداء من سنة 1960

ب. مفهوم نظام المعلومات: هناك عدة تعاريف لنظم المعلومات و منها ما يلي:

"هو مجموعة مركبة و مبنية تعمل و وفق تقنيات و إجراءات و قواعد موجهة لتحقيق أعمال امتلاك، تخزين، معالجة، و نشر المعلومات بهدف مساعدة الأفراد و الجماعات في المؤسسة في اتخاذ قرارات التسيير اعتمادا على مجموعة متكاملة من الموارد البشرية و الحاسوبية التي ترافق عمليات جمع و تخزين و معالجة و نشر و استخدام المعلومات في مجال وظائف نشاط المؤسسة"

" مجموعة من العاملين و الإجراءات و الموارد التي تقوم بجمع البيانات و معالجتها و نقلها لتتحول الى معلومات مفيدة وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم و في الوقت المناسب من أجل مساعد على أداء الوظائف المسندة إليهم"

من خلال التعاريف السابقة يمكن تحديد الخصائص الأساسية لنظم المعلومات بإيجاز في النقاط التالية:

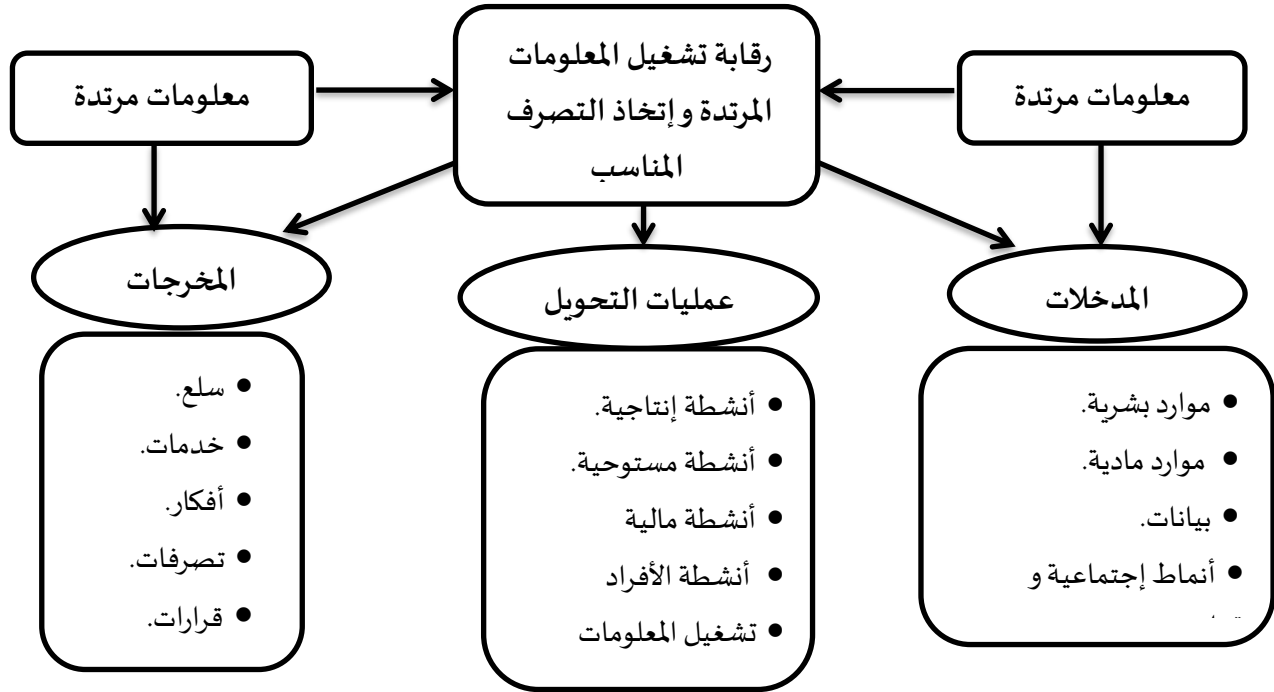
- توافق نظام المعلومات مع البيئة الخارجية: يجب أن لا يكون نظام المعلومات في معزل عن البيئة الخارجية، وعليه فمن الضروري عند تصميم نظام المعلومات أو صيانتها أو تطويره، مراعاة البيئة الخارجية التي يعمل فيها هذا النظام.
- عدم التعارض مع الأهداف و رسالة المؤسسة: يجب أن يكون نظام المعلومات مبني بشكل يتوافق مع أهداف و إستراتيجية المؤسسة و رسالتها.
- تحقيق الرقابة: من أهم الخصائص التي يجب أن تتوفر في نظام المعلومات هي خاصية الرقابة التي لها دور كبير في المؤسسة لأنها تعتبر الموجه المرشد للمؤسسة في نشاطها .
- التوافق و التلاؤم مع كل وظائف و نشاطات المؤسسة و التغلغل فيها: يمتاز نظام المعلومات بالتكامل مع مختلف أنشطة المؤسسة باعتباره هو المسير و الموجه لهذه النشاطات و الوظائف .

- القدرة على جمع البيانات: من مصادرها المختلفة و تبويبها و تحليلها و استخلاص المعلومات الضرورية التي تحتاجها المؤسسة .
- ضمان التغذية العكسية: يضمن نظام المعلومات استرجاع المعلومات من مستخدميها الى معديها مرة أخرى من أجل إعادة تشغيلها وفق حاجة المؤسسة لهذه المعلومات التي تعتبر جد مهمة في عملية التخطيط و التنبؤ.
- السرعة في معالجة البيانات و إنتاج المعلومات في الوقت المحدد و بالكمية التي يحتاجها المستخدم و ضمان تقديم هذه المعلومات في أي وقت يريده متخذ القرار.
- دعم عملية اتخاذ القرار و التخطيط في المؤسسة: يعمل نظام المعلومات ومن خلال المعلومات التي ينتجها سواء في شكل تقارير أو قوائم على دعم عملية التخطيط و اتخاذ القرار في المؤسسة بمختلف مستوياتها الاستراتيجية والوظيفية والتكتيكية.

ت. المكونات الرئيسية لنظام المعلومات: يحتوي نظام المعلومات على ثلاثة أجزاء متفاعلة رئيسية هي:

- المدخلات: و تتعلق باستحصال و تجميع العناصر التي تدخل إلى النظام لكي تعالج : مثلا المواد الأولية الطاقة، البيانات و الجهود البشرية و التي يجب أن تتوفر و تنظم لأغراض المعالجة.
 - المعالجة: هي عمليات تحويلية يتم خلالها تحويل المدخلات إلى مخرجات ، ومن أمثلتها العمليات التصنيعية، والحسابات التي تجري على البيانات.
 - المخرجات: و تتعلق بنقل العناصر التي أنتجت خلال عمليات التحويل الى الجهات التي تحتاجها، مثلا المنتجات النهائية الخدمات البشرية ، المعلومات الإدارية ، التي يجب أن تنقل إلى مستخدميها.
- و يمكن جعل مفاهيم النظم مفيدة أكثر بإدخال مكونين آخرين هما التغذية العكسية و السيطرة و النظام الذي يحتوي على هذين المكونين قد يسمى نظام التحكم و الضبط الذي هو نظام مراقبة ذاتية و تنظيم داخلي .
- يمكن توضيح ذلك وفق الشكل التالي:

الشكل رقم: (01) المكونات الأساسية لنظم المعلومات



المصدر: ثابت عبد الرحمن إدريس "نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة" الدار الجامعية، مصر، 2005، ص: 02.

2.2.1 المطلب الثاني: المدخل المفاهيمي لنظم المعلومات المحاسبية:

نظرا للدور المنوط بالمحاسبة في مركز اتخاذ القرار والذي أدى بتسريع مكانة المحاسبة من أداة لتنظيم إلى نظام رئيسي لجمع البيانات و تحليلها وفق أساليب علمية من أجل اتخاذ القرارات المناسبة و كل هذا و ذلك يتم من خلال نظام المعلومات المحاسبي و الذي سنتطرق لأبعاده المفاهيمية من خلال هذا المطلب.

أولا/ التطور الوظيفي للمحاسبة كنظام للمعلومات:

تمثل المحاسبة نظاما فرعيا رئيسيا من النظام الإداري لما توفره من معلومات محاسبية و مالية لمتخذ القرار وتعتبر من أقدم نظم المعلومات التي تساعد في تحقيق أهداف المنظمة.

أ. مفهوم النظام المحاسبي: له عدة تعريفات و ذلك بتعدد التوجهات المفاهيمية نذكر منها:

- مجموعة من الأوراق الثبوتية و المستندات و الدفاتر المحاسبية و السجلات و الإجراءات و الوسائل المستخدمة في تسجيل و تلخيص العمليات المالية و تقرير البيانات المالية و عرضها في شكل التقارير المعبرة عن البيانات المطلوبة من قبل الإدارة لتحقيق الرقابة على أنشطة المشروع و لتقديمها إلى الجهات الخارجية المهتمة بأعمال المشروع"
- أحد أهم نظم المعلومات في الوقت الحاضر بل يعتبر من أقدم نظم المعلومات التي عرفها الانسان، حيث يهتم بتسجيل العمليات المالية و إعداد تقرير عنها و تقديمها الى مختلف الجهات الداخلية و الخارجية"
- أحد مكونات نظام المعلومات الإداري و الذي يهتم بجمع و تصنيف و معالجة العمليات المالية تحويلها الى معلومات و توصيلها الى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من أجل ترشيد قراراتها.

ب. ماهية نظم المعلومات المحاسبية:

من المعروف أن المنظمات الاقتصادية كانت الأكثر تأثراً بتكنولوجيا المعلومات لما لها قدرة فائقة على تخفيض تكاليف العملية الإنتاجية من خلال أتمتة مراحل الإنتاج و التقليل من استخدام اليد العاملة و استهلاك الطاقة، وعليه فدراسة نظم المعلومات المحاسبية يعد أمراً مهماً بعد ما أصبح تشغيل نظم المعلومات المحاسبية يتم بطريقة آلية.

a. مفهوم نظم المعلومات المحاسبية: تعرف نظم المعلومات المحاسبية على أنها:

- "مجموعة من النظم و الإجراءات و الأجهزة الالكترونية و الأفراد التي تعمل داخل الوحدة الاقتصادية بهدف تجهيز البيانات و توفير المعلومات التي تحتاجها الإدارة و الجهات الأخرى في شأن اتخاذ القرارات".¹
- "نظام معلومات جزئي من نظام معلومات كلي في أي وحدة أو منظمة أو مجتمع ، و الواقع أن نظام المعلومات المحاسبي هو أهم جزئيات أي نظام معلومات في أي وحدة أو منظمة اقتصادية محدودة".²
- من خلال ما سبق يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبي هو عبارة عن مجموعة الأشخاص و الإجراءات وتقنيات المعلومات التي تسعى كلها لتحقيق الأهداف التالية:

- ✓ جمع و تخزين البيانات عن النشاطات و الأحداث و بالتالي تستطيع المنظمة مراقبة هذه الأحداث .
- ✓ تحويل البيانات التي تم جمعها إلى معلومات من خلال معالجتها و التي تفيد في عملية اتخاذ القرار و التي تمكن الإدارة من تخطيط و تنفيذ و مراقبة النشاطات.
- ✓ توفير الرقابة اللازمة لحماية الأصول و البيانات المتعلقة بها.

b. خصائص نظام المعلومات المحاسبي: تتميز نظم المعلومات المحاسبية بعدة خصائص اذا ما توفرت تجعله

نظاماً معلوماتياً فعالاً في المنشأة و هذه الخصائص هي:³

- يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من الدقة و السرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- أن تزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية و في الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
- أن تزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة و التقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية
- أن تزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لها لمساعدتها في وظيفتها المهمة و هي التخطيط القصير و المتوسط و طويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.
- أن يكون سريعاً و دقيقاً في استرجاع المعلومات الكمية و الوظيفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليها.

¹ رملي فياض حمزة، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الادارية ، الأبيادي للنشر و التوزيع ، السودان ، 2011 ، ص:65.

² أحمد لعماري ، طبعة و أهمية نظام المعلومات المحاسبي، مجلة العلوم الانسانية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ، نوفمبر 2001 ص:56.

³ حفناوي محمد يوسف، نظم المعلومات المحاسبية ، دار وائل للنشر ، عمان، 2001 ، ص 58 ، 59.

- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه و تطويره ليتلائم مع المتغيرات الطارئة على المنشأة.
- الوضوح و هي تعني أن يكون النظام واضحاً متضمناً على التعليمات التوضيحية التي تساعد على فهم النظام و عدم وجود مصطلحات قد تعيق فهم النظام.
- السهولة و هي قد تعني إمكانية تطبيق و تنفيذ عمليات النظام بسهولة و دون أي صعوبات.
- الدقة و يقصد تطبيق و تنفيذ عمليات النظام بشكل صحيح و دون حدوث أخطاء اثناء عملية التنفيذ.
- السرعة و يقصد بها قدرة النظام على تقديم المعلومات للجهات المستفيدة في الوقت المناسب حتى تكون مفيدة و مؤثرة في اتخاذ القرار المناسب و في الوقت المناسب.

ت. مكونات و عناصر نظم المعلومات المحاسبية:

a. مكونات نظم المعلومات المحاسبية: يتكون نظام المعلومات المحاسبية من خمسة مكونات أساسية هي¹:

- (1) الأشخاص: الذين يديرون النظام و يقومون بأداء الوظائف المتعددة.
- (2) الإجراءات: اليدوية و الآلية المتعلقة بجمع و تشغيل و تخزين البيانات حول أنشطة المنظمة.
- (3) البيانات: لبيانات الخاصة بعمليات مختلف أعمال المنظمة.
- (4) البرمجيات: المستخدمة لتشغيل عمليات المنظمة.
- (5) البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات : و التي تتضمن الحاسبات و الأجهزة المحيطة بها و أجهزة شبكات الاتصال.

b. عناصر نظم المعلومات المحاسبية: يمكن حصر عناصر نظم المعلومات المحاسبية في سبعة (07) عناصر و هي:

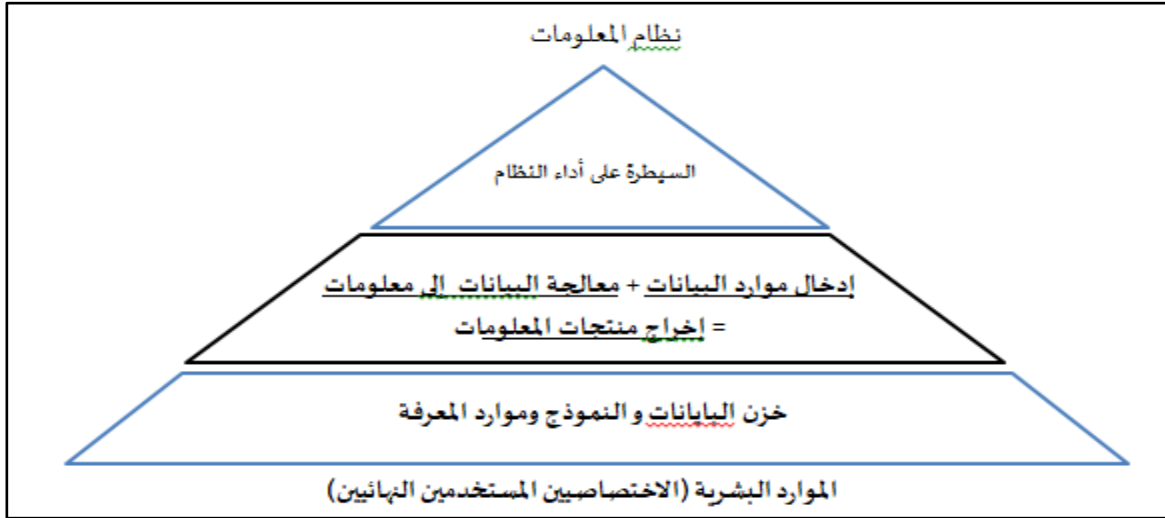
- ✓ الأهداف و الخطط: يطمح نظم المعلومات المحاسبي الى تحقيق أهداف عديدة تعكس القوة المحركة وراء النظام وأغراضه.
- ✓ قاعدة البيانات: عادة يتم الاحتفاظ بقاعدة نظم المعلومات المحاسبية لغرض استرجاعها لاستخدامها فيما بعد وهنا تستخدم وسائل التخزين المختلفة مثل : الوثائق و السجلات... الخ.
- ✓ المدخلات: و هي عبارة عن البيانات التي يتم جمعها من المصادر الداخلية والخارجية والتي تتعلق بأنشطة المنظمة ذات العلاقة كالعمليات الإنتاجية و التسويقية و الإدارية و تلك الخاصة بالأوضاع الاقتصادية و السياسية والتقنية و الاجتماعية، فضلاً عن البيانات الخاصة بالمنافسين من جهة أخرى.
- ✓ العمليات: و هي عبارة عن تحويل البيانات عن طريق تبويبها و ترتيبها و إجراء العمليات الحسابية عليها ثم عرضها بشكل معلومات تتفق مع الموقف أو القرار المراد اتخاذه.
- ✓ المخرجات: من الواضح أن نظام المعلومات المحاسبي الموجه للقرارات ينبغي أن ينتج معلومات تقابل احتياجات مستخدميه و إن أكثر مخرجات نظم المعلومات المحاسبية شيوعاً هي التقارير المالية مثل : الميزانية ، جدول حسابات النتائج... الخ.

¹ ابراهيم ميده، العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات الاستراتيجية ،مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ،المجلد 25 ، العدد الأول ، 2009 ،ص:535-534.

✓ التغذية العكسي: وهي عبارة عن مخرجات النظام أو المعلومات التي يعاد إدخالها مرة ثانية في دورة جديدة الى النظام لاستخدامها كمدخلات من أجل تحسين مسار النظام و تطويره و تكيفه مع بيئته لتحقيق الأهداف المرسومة.

✓ المستخدمون: يطلق على الناس الذين يتعاملون مع النظام و يستخدمون المعلومات التي ينتجها تسمية (المستخدمون) وقد يكون هؤلاء من داخل المنظمة كالإدارة و العاملين أو من خارج المنظمة كالمستثمرين و الدائنين والزبائن والحكومة والمجتمع و مراكز البحث العلمي و أسواق المال. يمكن تلخيص ما سبق وفق الشكل التالي:

الشكل رقم: (02) مخطط توضيحي لنظم المعلومات المحاسبية



المصدر: عماد الصباغ، نظم المعلومات (ماهيتها و مكوناتها) ، دار الثقافة للنشر و التوزيع، الأردن، الطبعة الأولى، سنة 2000، ص: 21.

ث. أهداف نظم المعلومات المحاسبية:

يعتبر النظام المحاسبي شبكة الاتصال الرسمية في المشروع ومن ثم فإن من مهامه الرئيسية إنتاج البيانات و تقديمها إلى المنفذين في المشروع و ذلك لمعاونتهم في أداء مهامهم الأساسية و الفرعية و على ذلك فإن النظام المحاسبي يجب أن يتم تصميمه بصورة تمكن من إنتاج البيانات التي تساعد على¹:

- ربط الأهداف الأساسية و الفرعية في المشروع بوسائل و أدوات تحقيقها و تتمثل هذه الوسائل و الأدوات في التقارير المرتبطة بالقرارات الخاصة
- عرض و تحليل نتائج أعمال المشروع بحيث يتمكن القائمين على إدارته من تقييم أداء الأنشطة المختلفة به.
- وحتى تتحقق فاعلية نظام المعلومات المحاسبي المصمم لإنتاج هذه التقارير فإنه يجب أن يرتبط بالأهداف التالية:
- ❖ إنتاج التقارير اللازمة لخدمة أهداف المشروع.
- ❖ يجب أن تتوافر في بياناته و تقاريره الدقة في الإعداد و النتائج.

¹ جعفر عبد الإله، النظم المحاسبية في البنوك و شركات التأمين، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2007 ، ص: 28.

❖ يجب أن تقدم التقارير في الوقت المناسب.

❖ يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي اشتراطات الرقابة الداخلية اللازمة لحماية أصول المشروع ورفع كفاءة أدائها.

❖ يجب أن تتناسب تكلفة النظام و تكلفة إنتاج بياناته مع الأهداف المطلوبة منها .

3.2.1 المطلب الثالث : المدخل التطبيقي لنظم المعلومات المحاسبية:

يمر وضع نظام المعلومات المحاسبي بعدة مراحل أساسية تدعى دورة حياة التطويرية و التي تبدأ بمرحلة التخطيط و تنتهي بمرحلة التنفيذ و التي سنتطرق لها بالتفصيل من خلال هذا المبحث ، كما سنتناول تفاعل نظام المعلومات المحاسبي مع البيئة الرقمية من خلال الأدوات التكنولوجية.

أولاً/ دورة الحياة التطويرية لنظام المعلومات المحاسبية

أ. تخطيط النظام: تساعد عملية تخطيط نظام المعلومات (التي هي جزء من عملية التخطيط الشاملة في المنظمة) على وضع و مسح و اختيار نظم المعلومات المتوقعة لأغراض التطوير و إجراءات التخطيط الرسمية في المنظمة تكون مرغوبة بشكل كبير و لكن في العالم الحقيقي لا يمتلك المستخدمون النهائيين و الأقسام و المنظمة بحد ذاتها إلا موارد بشرية و مالية محدودة لتخصيصها لعملية تطوير النظام الجديد¹، وفق الشكل التالي:

الشكل رقم: (03) فعاليات دراسة نظم المعلومات



المصدر : عماد الصباغ ، مرجع سابق ، ص:160

¹ عماد الصباغ ، نظم المعلومات، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2000 ، ص:160.

ب. دراسة الجدوى: لأن عملية تطوير نظام معلومات رئيسي يمكن ان تكون مكلفة بشكل كبير ، فإن دراسة النظام تحتاج دراسة أولية تسمى "دراسة الجدوى" وتهدف هذه الدراسة إلى التحقق من الاحتياجات المعلوماتية للمستخدمين المتوقعين، بالإضافة إلى الأغراض و المحددات و المتطلبات الأساسية ، و الكلفة و الفوائد و جدوى النظام المقترح ، و تستخدم أساليب مختلفة لجمع البيانات و الحقائق في هذه المرحلة ، مثل المقابلات الشخصية ، و المراقبة و الملاحظة و الاستبيان وما الى ذلك من الأساليب ، و نتائج هذه الدراسة تتم صياغتها عادة في تقرير كتابي ، و تشتمل على المواصفات الأولية و خطة تطويرية للنظام المقترح و يقدم هذا التقرير الى الإدارة العليا للمنظمة للحصول على موافقتها قبل أن يبدأ العمل التطويري ، و إذا وافقت الإدارة على المقترحات الواردة في تقرير دراسة الجدوى ، تبدأ المرحلة الثانية من دورة حياة تطوير نظام المعلومات و هي مرحلة التحليل.

ت. تحليل النظام: تعتبر هذه المرحلة من المراحل الأساسية في تصميم نظم المعلومات المحاسبية و هي بمثابة حجر الأساس في عملية التصميم ، بحيث تعرف عملية تحليل النظم بأنها "عملية تجزئة النظام إلى أجزائه مع تفحص هذه الأجزاء بيان علاقة كل جزء بالآخر ، للخروج بسلسلة من الخطوات نحو تحقيق نتيجة معينة بأكثر الطرق فعالية كما يصفها البعض بأنها المنهج الرشيد في حل المشكلات.

ث. تصميم نظام المعلومات المحاسبي:

يصف تصميم النظام ما الذي يتوجب على النظام فعله لتلبية الاحتياجات المعلوماتية للمستخدمين و يحدد "تصميم النظام" كيفية قيام النظام بتحقيق تلك الأهداف و يتكون تصميم النظام من جانبين "التصميم النظري" و يسمى أحياناً التصميم العام "التصميم المادي" ، و يطلق عليه تسمية التصميم التفصيلي للنظام و ينتج عن التصميمين "خصائص النظام" التي تلبي متطلبات النظام التي تم وضعها في مرحلة تحليل النظام.

ثانيا/ التكنولوجيا الحديثة في نظم المعلومات المحاسبية:

أ. مفهوم تكنولوجيا المعلومات:

تعرف على أنها "جميع أنواع التكنولوجيا المستخدمة في تشغيل و نقل و تخزين المعلومات في شكل إلكتروني، و هي تشمل الحسابات الآلية و وسائل الاتصال و شبكات الربط و أجهزة الفاكس و غيرها من المعدات .

وتعرف أيضا "هي مختلف أنواع الاكتشافات و المستجدات من حيث جمعها و تحليلها و تخزينها و إسترجاعها في وقت سريع و مناسب، و هذا بالطرق المناسبة و المتاحة و واحدة من الأدوات الرئيسية التي يستثمرها الإنسان و خاصة مدراء الشركات و المؤسسات لكي يواجهوا التغييرات و التطورات المحيطة بهم و يتعايشوا معها و إستثمارها في تحسين الأداء و تقييم أفضل المنتجات و الخدمات ."

ب. خصائص تكنولوجيا المعلومات: لتكنولوجيا المعلومات مجموعة من الخصائص نذكر منها مايلي¹:

- **المرونة**: تعددت إستعمالات تكنولوجيا المعلومات في مجالات متنوعة ولأغراض مختلفة ، فيستخدم الحاسوب مثلا في الحياة اليومية و العملية ، فهو أداة لكتابة النصوص و معالجتها و كذلك يقوم بالعمليات المعقدة و مختلف الاتصالات ، كما يمكننا إستخدام تكنولوجيا الحاسوب و الانترنت في التعليم عن بعد ، هذا ما يكسب تكنولوجيا المعلومات مرونة عالية مقارنة مع آلة محدودة الاستعمال.
 - **تخفيض الوقت**: حيث أن تطبيق تكنولوجيا المعلومات سمح باختصار الوقت و المكان ، فالأنترنت مثلا تسمح لكل شخص بالحصول على ما يلزمه من معلومات و معطيات في وقت قصير جدا و دون عناء ، حتى و لو كان في منزله، إضافة الى ذلك فقد ساهمت تكنولوجيا المعلومات في تذليل المتاعب في إنجاز المهام ، حيث أصبح بالامكان معالجة البيانات و المعطيات في الثانية الواحدة و بالدقة المتناهية و التي لم يكن يتصورها العقل البشري من قبل .
 - **رفع مستوى الانتاجية** : حيث تعمل تكنولوجيا المعلومات على رفع مستوى الانتاجية في حالة إستخدامها بالشكل الجيد و الفعال ، و قد أثبتت العديد من التجارب الميدانية تأثير إستعمال تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات على أداء العمال و أدت الى إكتساب ميزة تنافسية في المنشآت الصناعية .
 - **النمنمة**: يقصد بالنمنمة الأسرع و الأصغر و الأقل تكلفة ، و هي من أهم مميزات تكنولوجيا المعلومات ، فهي تتميز بالتحسن الدائم في سرعتها و سعة ذاكرتها مع إنخفاض في أسعارها ، مما يجعلها موضوع طلب دائم و كبير في شتى المجالات .
 - **النمو المتسارع**: حيث كلما تغير و تطور نظام تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات ، أدى ذلك الى التغير السريع في قطاعات الأعمال المختلفة و ذلك لنتمكن من التكيف مع هذا التغير المستمر والمتسارع لتكنولوجيا المعلومات.
- ج. تطبيقات تكنولوجيا المعلومات على مستوى المؤسسة:
1. **الذكاء الاصطناعي**: يتكون من مجموعة من الأعمال المترابطة بهدف الاستغلال الأمثل لكل المعلومات، كما يعتبر الذكاء الاصطناعي علم و تكنولوجيا تهدف الى تطوير حواسيب بإستطاعتها التفكير والتسيير و التحرك، حيث أن التحدي الذي يواجهه حقل الذكاء الاصطناعي هو تطوير وظائف الحاسوب ، لتربط إعتياديا بالذكاء الانساني كالسببية و الاستدلال و حل المشاكل وغيرها.
 2. **التصميم المساعد من طرف الحاسوب**: يتمثل في البرنامج المعلوماتي الذي يسمح بإنجاز نموذج أو مجسم صغير و بأقل التكاليف و في وقت ممكن ، ليعرضها على الشاشة بثلاثة أبعاد ، الأمر الذي أدى لظهور مصطلح إقتصاديات التصميمات و التي أصبحت تستعمل في التخطيط للعمليات الانتاجية بهدف تخفيض حجم التكاليف التشغيلية

¹ غزالي عمر، دراسة و تحليل أثر فعالية نظم المعلومات في كفاءة عملية اتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، سنة 2007، ص108-109.

3. تسيير الانتاج المساعد من طرف الحاسوب: يستعمل هذا النظام الآلي من أجل برمجة مخطط العمل في الورشات، و تسيير عملية تمويل الانتاج بالمواد اللازمة وفي هذا الصدد إستطاعت المؤسسات اليابانية المطبقة لهذا النظام الوصول الى تحقيق إستراتيجية "خمسة أصفار" (صفر الانتظار ، صفر الخطأ، صفر تعطل ، صفر مخزون، صفر ورق).

4. الآلات الموجهة رقميا: هي عبارة عن أجهزة حلت محل العامل في الانتاج ، حيث يمكن توجيه الآلات إلكترونيا من خلال أسلاك لأداء مهامها ، و قد كان يتم التوجيه مركزيا الى أن تم تطوير المعالج الصغير و بذلك أصبح بالإمكان برمجة أوامر كل آلة على حدى .

5. تسيير الصيانة المساعدة من طرف الحاسوب: حيث يعتبر نشاط الصيانة من أهم نشاطات العملية الانتاجية كونها تسمح بإستمرارية الانتاج ومن خلال تطبيق برنامج الصيانة بمساعدة الحاسوب يمكن تشخيص اعطاب و تعطلات الآلات في الوقت المناسب و بأقل التكاليف .

ثالثا/ أساسيات تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية

1. قاعدة البيانات:

مفهومها: تعرف على أنها "مخزن لجميع البيانات ذات العائدية و الأهمية لمستخدمي نظام المعلومات¹. و تعرف أيضا " بأنها تجميع للبيانات المرتبطة ذات العلاقة المتبادلة فيما بينها ، و المخزنة بطريقة منظمة تساعد على سرعة استرجاعها و سهولة استخدامها بواسطة المستخدمين في تطبيقات متعددة و أغراض متنوعة "

2. أمن المعلومات في البيئة الرقمية:

أ. مفهوم أمن المعلومات: تعرف على أنها " السياسات و الإجراءات و المقاييس الفنية و التي تستخدم لتحويل دون الوصول غير المتعمد أو السرقة أو التدمير للسجلات² "

و يمكن تعريفه من عدة زوايا³:

حيث يعرف من زاوية أكاديمية" هو العلم الذي يبحث في نظريات و استراتيجيات توفير الحماية⁴ للمعلومات من المخاطر التي تهددها و من أنشطة الاعتداء عليها "

و يعرف من زاوية تقنية" هو الوسائل و الأدوات و الإجراءات اللازم توفيرها لضمان حماية المعلومات من الأخطار الداخلية و الخارجية "

و يعرف من زاوية قانونية " فإن أمن المعلومات هو محل دراسات و تدابير حماية سرية و سلامة محتوى و توفير المعلومات و مكافحة أنشطة الاعتداء عليها أو استغلال نظمها في ارتكاب الجريمة

ب. عناصر أمن المعلومات: تتمثل في خمسة عناصر يجب توفيرها لعملية أمن المعلومات وهي :

¹ عماد الصباغ، نظم المعلومات (ماهيتها و مكوناتها)، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، سنة 2000، ص113.

² سلطان ابراهيم ، نظم المعلومات الادارية ، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع ، الاسكندرية، 2000 ، ص396.

³ محمود محمد الزبيد، دور أنظمة المعلومات في تحسين فاعلية عملية اتخاذ القرارات ، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، سنة 2007 ، ص:177

- ✓ السرية أو الموثوقية: وهي تعني التأكد من أن المعلومات لا يمكن الاطلاع عليها أو كشفها من قبل أشخاص غير مصرح لهم بذلك و لتجسيد هذا الأمر يجب على المؤسسة استخدام طرق الحماية المناسبة من خلال استخدام وسائل عديدة مثل عمليات تشفير الرسائل أو منع التعرف على حجم تلك المعلومات أو مسار إرسالها.
- ✓ التعرف أو التحقق من هوية الشخصية: وهذا يعني التأكد من هوية الشخص الذي يحاول استخدام المعلومات الموجودة ومعرفة ما إذا كان هو المستخدم الصحيح لتلك المعلومات أم لا .
- ✓ سلامة المحتوى: وهي تعني التأكد من أن محتوى المعلومات صحيح و لم يتم تعديله أو تدميره أو العبث به في أي مرحلة من مراحل المعالجة أو التبادل سواء كان التعامل داخليا في المشروع أو خارجيا من قبل أشخاص غير مصرح لهم بذلك و يتم ذلك غالبا بسبب الاختراقات الغير مشروعة مثل الفيروسات حيث لا يمكن لأحد أن يكسر قاعدة بيانات البنك و يقوم بتغيير رصيد حسابه لذلك يقع على عاتق المؤسسة تأمين سلامة المحتوى من خلال إتباع وسائل حماية مناسبة مثل البرمجيات و التجهيزات المضادة للاختراقات أو الفيروسات.
- ✓ إستمرارية توفر المعلومات أو الخدمة: و هي تعني التأكد من استمرارية عمل نظام المعلومات بكل مكوناته و استمرار القدرة على التفاعل مع المعلومات و تقديم الخدمات لمواقع المعلومات و ضمان عدم تعرض مستخدمي تلك المعلومات الى منع استخدامها أو الوصول إليها بطرق غير مشروعة يقوم بها أشخاص لإيقاف الخدمة بواسطة كم هائل من الرسائل العنيفة عبر الشبكة إلى الأجهزة الخاصة لدى المؤسسة.
- ✓ عدم الإنكار: و يقصد به ضمان عدم إنكار الشخص الذي قام بإجراء معين متصل بالمعلومات لهذا الإجراء و لذلك لابد من توفر طريقة أو وسيلة لإثبات أي تصرف يقوم به أي شخص للشخص الذي قام به في وقت معين ، و مثال ذلك للتأكد من وصول بضاعة تم شراؤها عبر شبكة الانترنت الى صاحبها ، و لإثبات تحويل المبالغ إلكترونيا يتم استخدام عدة رسائل مثل التوقيع الإلكتروني و المصادقة الإلكترونية.

3.1 المبحث الثالث: أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية على نظم المعلومات المحاسبية + الدراسات السابقة.

1.3.1 المطلب الأول: المتغيرات المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية

هنالك العديد من المتغيرات التي تؤثر على تصميم نظم المعلومات المحاسبية والتي يمكن تناوله في ثلاث مجموعات من المتغيرات كما يلي¹:

أولاً/ المجموعة الأولى المتغيرات البيئية : سوف يتم النظر إلى البيئة هنا من منظور دولي و بالتالي يمكن القول إن البيئة الداخلية هنا سوف تمثل بيئة الدولة التي يعمل فيها النظام أما البيئة الخارجية فسوف تمثل المتغيرات التي تؤثر على النظام خارج حدود الدولة التي يعمل بها، وبالتالي يمكن تناول هذه المجموعة من المتغيرات المؤثرة كما يلي:

أ. المتغيرات البيئية الداخلية:

a. النظام القانوني: يؤثر النظام القانوني السائد على النظام المحاسبي، ففي الدول التي ينتم نظامها القانوني إلى القانون العام نجد القوانين لا تتضمن قواعد تفصيلية فيما يتعلق بعدد القوائم والتقارير المالية بعكس الدول التي تنتمي إلى القانون الروماني.

b. التشريع الضريبي: وهنا يمكن التمييز بين حالتين هما:

- الحالة الأولى: وهي استقلالية كل من أسس القياس المحاسبي وأسس القياس الضريبي.

- الحالة الثانية: تأثير قوى لقواعد القياس الضريبي على القياس المحاسبي.

c. دور الحكومة: إن تنظيم وتطوير الأنظمة والممارسات المحاسبية هي مسؤولية الحكومة لكن التأثير يكون من خلال هل تتدخل بشكل مباشر أم بشكل غير مباشر.

d. أنماط الملكية ومصادر التمويل ومستخدمي المعلومات المحاسبية.

e. سوق رأس المال: يرتبط تأثير أسواق رأس المال على متطلبات الإفصاح المحاسبي بالحجم النسبي لأسواق رأس المال.

f. دور مهنة المحاسبة: يختلف الدور الذي تلعبه مهنة المحاسبة في وضع المعايير عن مدى عراقة المهنة وحجم المهنة.

g. معدل التضخم: يحدد مستوى التضخم مدى الحاجة للإفصاح عن تأثير التغير في مستويات الأسعار.

h. طبيعة المعاملات السائدة في الميدان.

i. مجموعة المتغيرات الثقافية (إبعاد قيم المجتمع): تؤثر قيم المجتمع السائدة في دولة معينة على النظام المحاسبي والممارسات المحاسبية فيه.

ب. المتغيرات البيئية الخارجية:

وهي مجموعة المؤثرات الخارجية بالنسبة لدول معينة وتؤثر غالباً على النظام المحاسبي بطريقة غير مباشرة مثل: (الاحتلال، النفوذ الاقتصادي والسياسي، المؤسسات الدولية...)

¹ محمد احمد العسيلي & لطفي الرفاعي، "أساسيات تصميم النظم المحاسبية"، بدون ناشر، 2003، ص 287.

ثانيا/ المجموعة الثانية المتغيرات التنظيمية: مما لا شك فيه إن النظام المعلومات المحاسبي يتأثر بخصائص وسمات المنظمة التي يعمل بها فيتأثر النظام على سبيل المثال:

- طبيعة النشاط التي تمارسه المنشأة: (زراعي- صناعي- تجارى).
- أهداف المنظمة: ما إذا كانت المنظمة تهدف إلى تحقيق الربح أم لا.
- الشكل القانوني الذي تتخذه المنشأة الخ...

ثالثا/ المجموعة الثالثة المتغيرات الهيكلية: إن النظام عبارة عن وحدة تتكون من مجموعة من الأجزاء أو الأنظمة الفرعية ذات العلاقات التشابكية والتي تتفاعل مع بعضها البعض بشكل متكامل وذلك في ضوء حدود النظام والتي تحدد درجة تفاعله مع البيئة المحيطة من أجل تحقيق الهدف الكلى .

وإذا طبقنا ذلك على نظام المعلومات هو إطار أو وسيلة أو مجموعة من العناصر المنظمة لتجميع وإدخال وتشغيل البيانات (كمدخلات) وتخزينه وإدارتها والرقابة عليها لإعدادها في صورة تقارير معلومات ملائمة (كمخرجات) وذلك لتحقيق أهداف المنظمة الأساسية والفرعية.

البيانات: هي المواد الخام التي يتم تجميعها وتشغيلها لأجل إنتاج المعلومات.

التشغيل: هي تلك الخطوات والإجراءات والعمليات الحسابية والمنطقية وغيرها من العمليات اللازمة لتحويل البيانات إلى معلومات

المعلومات: هو المنتج النهائي لنظام المعلومات.

2.3.1 المطلب الثاني: الآثار المترتبة على كل من المعايير المبنية على المبادئ والقواعد على نظم المعلومات

المحاسبية:

أولا/ الآثار السلبية: يمكن استعراض أهم الآثار السلبية التي أحدثتها إصدار وتطوير معايير المحاسبة الدولية

كما يلي:

- إن معايير المحاسبة الدولية تناسب أكثر الشركات متعددة الجنسيات.
- أدى عدم صدور معايير المحاسبة الدولية باللغات المختلفة يزيد من احتمالات أخطاء الترجمة مما يؤدي إلى سوء فهم المعايير والمتطلبات.
- اختلاف المصطلحات المحاسبية بين المعايير المحاسبية الدولية والوطنية مما يؤدي إلى صعوبة المقارنة بين التقارير المالية.
- الطبيعة المعقدة لبعض معايير المحاسبة الدولية مثل المعايير الخاصة بالأدوات المالية.
- اختلاف الهيكل الإداري والتشريعي من دولة إلى أخرى ينعكس على المتطلبات الرقابية والتنظيمية¹.

¹ أبو زيد كامل السيد، "دراسة إنتقادية لمنهجية إصدار المعايير المحاسبية المصرية واختبار مدى ملاءمتها للبيئة المصرية لمواجهة التحديات المستقبلية"، المؤتمر العلمي الثاني – جامعة الزقازيق، 1998، ص 90.

- إن الاختلاف الكبير في المعالجات المحاسبية طبقاً للمعايير الدولية عن المعالجات السائدة طبقاً للقوانين المحلية التي تم الاعتياد على تطبيقها مما أدى إلى عدم الالتزام بالمعايير الدولية.
- الاقتناع والتألف مع المعايير الوطنية من جانب المستخدمين لهذه المعايير في الدول المختلفة مما يؤدي إلى عدم الالتزام بالمعايير الدولية في بلدان العالم المختلفة.
- التناقض بين المتغيرات البيئية المصرية والمتغيرات البيئية التي تم على أساسها تطوير المعايير الدولية.
- ثانياً/ الآثار الإيجابية: هم الآثار الإيجابية المترتبة على الإتجاه الدولي و/أو المحلي نحو إصدار وتطوير معايير المحاسبة على تصميم النظام المحاسبي كإيلي:
- توفير الممارسات المحاسبية على المستوى الدولي
- إتفاق أهداف النظم المحاسبية في تلك الدول والتي تتمثل في توفير المعلومات لخدمة أغراض اتخاذ القرارات مع الأهداف التي تضمنها إطار إعداد وعرض القوائم المالية التي تستند عليه معايير المحاسبة الدولية في عملية وضع المعايير المحاسبية الدولية¹.
- إن توحيد الأسس لأعداد التقارير هو ضروري لمتخذي القرارات فإذا كانت التقارير معدة وفق أسس مختلفة ومتعددة وبالتالي يحتاج متخذ القرار لطريقة معينة لتوحيد أسس إعدادها وهذا من شأنه أن يضيف من تكلفة متخذ القرارات.
- زيادة القدرة على فهم المعلومات إذا تم إعداد التقارير المالية على أسس غير موحدة يكون من الصعب على مستخدميها الاستفادة منها بشكل فعال في إجراء المقارنات بين الوحدات أو بين الفترات المالية للوحدة نفسها
- الدعم المنطقي: المعايير المحاسبية مدعومة منطقياً وتشير إلى نقاط التقاء بين المحاسبين
- تزيد من الخصائص النوعية لجودة المعلومات المحاسبية خاصة خاصية المقارنة .
- انسيابية الاستثمار بين البلدان: للمعايير الدولية أهمية كبيرة في جذب الاستثمارات ، فالمعايير الدولية أهمية كبيرة في جذب الاستثمارات، فالمستثمر كي يقوم بالاستثمار لابد أن يقوم بعملية مقارنة بين البدائل الاستثمارية في البلدان المختلفة².
- تجنب الدوافع السياسية الناتجة من عدم رغبة القائمين على وضع السياسات المحاسبية في استخدام معايير دولة معينة.
- إن إصدار معايير المحاسبة الدولية يعتبر ضرورة ملحة بالنسبة للشركات الدولية ومجتمع الأعمال حيث تضمن معالجة الإجراءات والعمليات المماثلة وفقاً لمعايير موحدة مما يؤدي إلى رفع الثقة في المعلومات المحاسبية المنتجة.
- تؤدي إلى زيادة مستوى الإفصاح العام في القوائم المالية خصوصاً في الدول النامية.

¹ محمد أحمد العسيلي & لطفي الرفاعي، مرجع سابق، ص 314.

² حسن عبد الكريم سلوم & محمد نوري، "دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية"، المؤتمر الدولي السابع- جامعة الزرقاء، 2009 ص 95.

- يؤدي عدم التجانس في المعايير المحاسبية المطبقة في إعداد التقارير المالية في الدول المختلفة إلى تأثير جوهري في مفهوم ودلالات ما تحويه هذه التقارير من بيانات وأرقام.
- إن تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية يمكن أن يوفر خدمة كبيرة للدول النامية التي لم تقم بعد بتطوير معايير خاصة بها.
- إذ أن تبني معايير المحاسبة الدولية يوفر على هذه الدول الوقت والمال اللازمين لتطوير مثل هذه المعايير كما قد لا تتوافر لدى هذه الدول الخبرات والكفاءات البشرية من أجل القيام بإعداد معايير خاصة بالدولة.
- تمثل معايير المحاسبة الدولية حل سريع للدول ذات الاقتصاديات المحولة لتطوير نظمها المحاسبية لمواكبة التحول في نظمها الاقتصادية.
- تمثل صدور معايير المحاسبة المصرية خطوة هامة على مستوى تنظيم السياسة المحاسبية على المستوى القومي يضمن مزيد من الإفصاح والشفافية.
- تعتبر عملية إصدار معايير المحاسبة المصرية من الأمور الضرورية بعد تقليص دور القطاع العام بعد البدء في عملية الخصخصة حيث من الضروري توفير إطار مرجعي للممارسات المحاسبية في البيئة المصرية.
- يوفر إصدار المعايير المصرية إطار مرجعي يمكن على أساسه تطبيق دستور المهنة ومحاسبة المقصرين من المهنيين في هذا المجال طبقاً لأساس واضح¹.

3.3.1 المطلب الثالث: عرض وتقييم الدراسات السابقة

تم الاستعانة بعدة دراسات سابقة تناولت موضوع الدراسة وتم تقسيمها إلى دراسات باللغة العربية ودراسات باللغة الأجنبية، وسيتم تقسيم هذا المبحث إلى:

أولاً: الدراسات العربية السابقة.

ثانياً: الدراسات الأجنبية السابقة.

ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة.

➤ أولاً: الدراسات العربية السابقة:

لقد تطرقت عدة دراسات عربية لموضوع دور تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومن بين هذه الدراسات:

- دراسة امينة جرمان (2015) مذكرة ماستر بعنوان "مساهمة الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات في معالجة أثر التضخم"

تهدف هذه الدراسة إلى أهمية تبني المعايير المحاسبية الدولية والتعرض إلى محاولات لجنة المعايير المحاسبية في استبعاد أثر التضخم على القوائم المالية وذلك من خلال المعيار المحاسبي الدولي التاسع والعشرين (IAS29) المتعلق

¹ أبوزيد كامل السيد، مرجع سابق. ص 95.

بالتقارير المالية الاقتصادية ذات معدلات التضخم المرتفعة ، و أيضا معرفة المحاولات التي قامت بها الجزائر في معالجة هذه الظاهرة و توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات أهمها أن المعايير المحاسبية الدولية أداة لتنظيم العمل المالي والمحاسبي، وجاءت من أجل التوفيق بين مصالح المستفيدين من المعلومات المالية والمحاسبية حيث يتم تطبيق هذه المعايير في كافة القطاعات، وجاءت نتيجة لأبحاث و دراسات قام بها نخبة من خبراء المحاسبة والمراجعة على المستوى العالمي وأيضا أهمية المعلومات المنشورة في التقارير المالية المعدة وفق المعايير المحاسبية الدولية لكافة المستخدمين، وكذلك في تطوير أساليب القياس المحاسبي التقليدي لكي تتلاءم مع و التغيرات الحاصلة في مستويات الأسعار وضرورة العمل على الجمع بين صفتي الموثوقية والملائمة عند إعداد المعلومات المالية والمحاسبية لتحقيق احتياجاتها بشكل أكبر.

• دراسة سلام عادل النصاروي (2012)، مذكرة ماجستير بعنوان : آلية مقترحة لتكييف متغيرات البيئة المحلية باتجاه التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة والابلاغ المالي. IAS/IFR :

تهدف هذه الدراسة إلى عرض ومناقشة مفهوم المعايير الدولية للمحاسبة والابلاغ المالي وبيان أهميتها وخصائصها والمداخل المعتمدة في صياغتها ومناقشة واقع المتغيرات البيئية المحلية وتقييم تأثيرها في صياغة وتطوير القواعد والمعايير المحاسبية المحلية. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في هذه الدراسة تتمثل في تضيق إشراك القطاع الخاص في النشاط الإقتصادي والشركات والتجارة الدوليين يؤدي الى تضيق حدود القواعد المحاسبية وتجاهل دور المحاسبة في أخذ فرصتها بالتنمية الإقتصادية على المستويين العام والخاص ، أن تأثير التكنولوجيا تسبب في خلق نمو كبير لمختلف الجوانب المصرفية والمعلوماتية وسرعة انتقالها فضلا عن تحسين أداء النظم المعلوماتية ، ومنها نظام المعلومات المحاسبية في إنتاج معلومة أكبر دقة واستجابة للتغيرات الحاصلة في بيئة عمل تشهد ديناميكية مستمرة تحديات المنافسة، واعتماد المعايير الدولية للمحاسبة والابلاغ المالي في صناعة القواعد المحاسبية المحلية سيجلب للجهات القائمة بذلك الخبرة من خلال الاستفادة من التجارب الدولية فضلا عن وصفها أداة لاستقطاب المستثمرين والممولين وغيرهم، وضرورة المراجعة الدورية للقوانين وضمان ملاءمتها لمتطلبات المرحلة الحالية والمستقبلية للبلد من خلال تشكيل لجنة متخصصة تتألف من اختصاصات متعددة من قانونيين ومحاسبين مهنيين وأكاديميين وماليين واقتصاديين واداريين تكلف بتطوير التشريعات المتعلقة بميدان المحاسبة ممن لهم الاطلاع و الدارية في البيئة المحلية والدولية.

• دراسة رفيق يوسف (2011) مذكرة ماجستير بعنوان: النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التدقيق:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية، واستقصاء آراء المهنيين حول جملة من القضايا المتعلقة بمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي ومختلف الإجراءات، وتهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية، واستقصاء آراء المهنيين حول جملة من القضايا المتعلقة بمتطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي ومختلف الإجراءات والجهود التي تبذلها المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في هذا المجال. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في هذه الدراسة: يعتبر النظام المحاسبي المالي نتاج

لعملية إصلاح فرضتها التحولات الاقتصادية التي عرفت الجزائر ويهدف إلى معالجة المشاكل والانتقادات الموجهة للمخطط الوطني المحاسبي وخاصة من قبل الشركات متعددة الجنسيات والمتعلقة خصوصا بضرورة تكييفه مع المعايير المحاسبية الدولية، وضعف استعداد معظم المؤسسات الاقتصادية لتطبيق النظام المحاسبي المالي نتيجة لغياب الوعي المحاسبي، فلا زالت أنظمة المعلومات غير كافية لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا من معايير المحاسبة الدولية ويجب تكثيف المؤتمرات والملتقيات وخاصة الدولية، لتبادل وجهات النظر والاستفادة من خبرات بعض الدول العربية والأجنبية التي كانت سباقة في انتهاج معايير المحاسبة الدولية.

• دراسة علي فاضل د خليل الموسوي (2016)، مذكرة ماجستير بعنوان: "نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني ودوره في تقرير أمن المعلومات المالية"

تهدف هذه الدراسة إلى فاعلية نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني في تقرير أمن ووقاية المعلومات المالية في شركة الطيف للتحويل المالي لمكن من خلاله تقييم فاعلية نظام المعلومات المحاسبي ومدى قدرته على توفير الموثوقية وتعيين الأساليب والخطوات التي يمكن إتباعها للإستجابة بكفاءة لمخاطر أمن المعلومات. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في هذه الدراسة : أنها لا تتوفر على إجراءات محددة لإستعادة النسخ الاحتياطية الخاصة بالبيانات المخزنة عند حصول الحوادث ، كما أن التخزين الإحتياطي يحفظ على قرص صلب ويوضع في شعبة نظم المعلومات وليس بمكان أمن خارج شعبة نظم المعلومات، ولم تحدد مدة الاحتفاظ بتلك النسخ مما قد يتيح للموظفين غير المصرح لهم للوصول إلى تلك البيانات ، كما أن فريق نظم المعلومات لا يمتلك خطة طوارئ يعالج من خلالها المشاكل التي قد تحصل في نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني ، كما أنه لا يمتلك خطة إسترداد البيانات في حالة وقوع الحوادث ، وهذا يعكس التأثير السلبي على الموقف المالي في الشركة وسمعتها. حيث تساعد في دعم اتصال بين أعضاء فريق نظم المعلومات واتباع إدارة الشركة سياسة واضحة للفصل بين الواجبات، وإبلاغ كل موظف بمسؤوليته، كما يتطلب تحديد مسؤوليات على وفق المؤهلات العلمية التخصصية والخبرة التي يتمتع بها الموظفون.

• دراسة عباسي عصام (2012)، مذكرة ماستر بعنوان: تأثير جودة المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية واتخاذ القرارات"

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على جودة المعلومات المالية الداخلية للمؤسسة والإطلاع على الجديد الذي جاء به النظام المحاسبي المالي الجديد فيما يخص القوائم المالية، ومحاولة الإطلاع على كيفية توظيف المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات المتعلقة بها. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في هذه الدراسة أن القوائم المالية تنتج عن طريق إدماج العمليات التي تقوم بها المؤسسة وتقيدها في قائمتي الميزانية وجدول حسابات النتائج والملاحق حسب المخطط المحاسبي الجزائري، كي يسمح النظام المحاسبي المالي بدفع المؤسسات الجزائرية لتقديم وضعيتها المالية بكل شفافية. ولابد من العمل على زيادة الثقافة المحاسبية من أجل فهم أكثر للقوائم المالية الصادرة عن مختلف المؤسسات من طرف المستثمرين وضياح القارارت واتخاذ أسلوب القياس المقارن كعملية مستثمرة تقوم بها المؤسسات لكي تتمكن من تحسين أدائها.

• دراسة نور الهدى قراري (2015) مذكرة ماستر بعنوان: دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة المعلومات المالية

تهدف هذه الدراسة الى تبيان أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي، وتبيان التغيرات المترتبة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في الدراسة أن تكنولوجيا المعلومات ساعدة وظيفية التدقيق الداخلي فب عدة جوانب منها السرعة والدقة في الأداء، فبفضل تكنولوجيا المعلومات أصبحت نسبة الخطاء تقريبا غير واردة وأظهرت الدراسة أن تكنولوجيا المعلومات لديها أثر إيجابي على وظيفة التدقيق الداخلي الأمر الذي يشير إلى أهميتها بالنسبة للمؤسسة، وأبضا على المؤسسات التكفل بتطوير موارد تكنولوجيا المعلومات التي تتوفر عليها وتشجيع المدققين الداخليين على الالتحاق بالدورات المتخصصة ورفع درجة تأهيلهم ومهارتهم من خلال استخدام تكنولوجيا المعلومات.

➤ ثانيا: الدراسات الأجنبية السابقة:

لقد تطرقت عدة دراسات أجنبية لموضوع دور تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، ومن بين هذه الدراسات:

• دراسة Barodia & saxena, 2015، مقال علمي بعنوان :دراسة معايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة

الهندسية A study of international accounting standard and indian accounting standard

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على المعايير الدولية للإبلاغ المالي والمعايير المحاسبية الهندسية وفهم إجراءات إصدار هذه المعايير، وضرورة إجراء دراسات حول موضوع التوافق المحاسبي بعد أن لقت ifrs قبولا وانتشارا واسعا، ويذكر الباحثان أن المعايير قائمة على أساس المبادئ يمكنها من تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في الدراسة أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ifrs تركز على جودة وموثوقية وملائمة المعلومات ذات العلاقة وإيصالها الى المستخدمين في كافة أنحاء العالم. أن توافق المعايير المحاسبية على المستوى الدولي ضرورة لإنشاء وتطوير اقتصاد عالمي، التوافق يؤدي الى عرض عادل وصادق للكشوفات المالية التي يمكن أن تكون في متناول جميع المستخدمين بسهولة، ال ifrs توفر توجهات تفصيلية في طياتها حول عرض الكشوفات المالية.

• دراسة (Joseph , 2013)، أطروحة دكتوراه بعنوان: المحاسبة الأمريكية المقبولة عموما للمعايير الدولية للإبلاغ

As analyses on the advantages and disadvantages of US generally accepted accounting principle (GAAP) converging to international financial reporting standard IFRS.

تهدف هذه الدراسة الى تحليل المبادئ المحاسبية الأمريكية المقبولة عموما u/s gaap ومستوى التقارب بينها وبين المعايير الدولية للإبلاغ المالي ifrs ، إذ يهدف هذا التقارب الى تحسين جودة التقارير المالية وتصميم معايير محاسبة عالمية لتحقيق أطر محاسبية عامة تنسجم مع إطار عولمة الأعمال، وافترض الباحث أن جهود التوافق بين نوعين من المعايير هي أفضل السبل للوصول الى معايير محاسبية عالمية تحقق التوافق والتجانس المحاسبي. ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في الدراسة أن مشاريع التوافق تحضي باتفاق عينة الدراسة إلا أن من مزاياها المتوقعة تبقى في أطرها الأكاديمية.

- دراسة Sawani, 2009 ، أطروحة دكتوراه بعنوان: البيئة المحاسبية المتغيرة: معايير المحاسبة الولية وتطبيقها في الولايات المتحدة الأمريكية "The changing accounting environmet: international accounting standards and US implementation"

تهدف هذه الدراسة الى بيان أهمية معايير المحاسبة الدولية بعد أن وصلت ذروتها في الوقت الحالي من الأهمية في البيئة الاقتصادية والتجارية، ويأتي هذا مع إقرار هذا الموضوع من قبل الحكومات وواضعي السياسات وخصوصا الاتحاد الأوروبي عند إصداره قرار يلزم الشركات المدرجة في الأسواق المالية بإعداد كشوفاتها المالية وغقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي ifrs ابتداء من كانون الثاني لعام 3001 م وكذلك الولايات المتحدة الأمريكية عدما صوتت لجنة الأوراق المالية sec بالطلب من الشركات العامة استخدام hfrs مطلع عام 2014 م، وبالرغم من الفوائد الكبيرة من تنفيذ وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية إلا أنه لا تزال هناك العديد من العوامل المؤثرة في تطوير التنظيم (القواعد) المحاسبي تتمثل بالقيم الاجتماعية والثقافية فضلا عن النظم السياسية والقانونية، والأنشطة التجارية والاقتصادية وأسواق أرس المال، وأشكال الملكية، واجراءات وضع المعايير، والجهود التعاونية من قبل الدول، هذه العوامل إذا فهمت بشكل صحيح يمكن أن تقتضي على تحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

ومن أهم النتائج والتوصيات المتحصل عليها في الدراسة أن المبادئ المحاسبية الأمريكية البارزة والأكثر استخداما، فضلا عن ذلك إذا أدى مشروع التقريب لاتفاق مستقبلي بين هذه المجموعتين من المعايير سوف تستند التقارير المالية العالمية على مجموعة واحدة من المعايير وبالتالي سوف يتحقق الهدف النهائي المتمثل بالتقارير المالية.

➤ ثالثا: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

تؤكد الدراسات السابقة أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية ومعرفة المجالات التي قامت بها التوفيق بين مصالح المستفيدين من المعلومات المحاسبية والمالية ، وأيضا على توحيد التقارير المالية والمحاسبية وتجعلها منسقة مع الكثير من الدول وأهمية الدور الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية حيث يتم تطبيقها على كافة القطاعات وأهمية المعلومات المنشورة في التقارير المالية المعدة لكافة المستخدمين وعرض مفهوم معايير المحاسبة الدولية وأهميتها وخصائصها ومدى قدرتها على توفير الموثوقية وتعيين الأساليب والخطوات التي يمكن إتباعها.. أما هذه الدراسة في (لمديرية التوزيع سونلغاز إيليزي)_ التي شملت فروع متعددة كفرع المالية والمحاسبية وركزت على الدور المهم الذي تلعبه معايير المحاسبة الدولية وتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية والعلاقة بينها، حيث أظهرت هذه الدراسة أن معايير المحاسبة الدولية أداة لتنظيم العمل وأن لها تأثير على جودة المعلومات المالية.

خلاصة الفصل الأول

لقد أصبح لنظم المعلومات دورا محوريا في استمرار المؤسسة لما يوفره من معلومات تساعد الأطراف الداخلية و الخارجية على اتخاذ القرارات السليمة وفي الوقت المناسب وفق فعالية النظام ، حيث منذ نشأت المحاسبة كان منوطا هذا الدور الى أن أصبحت نظام معلوماتي لا غنى عنه .

ولعل أهم النظم الفرعية لنظم المعلومات هو نظام المعلومات المحاسبي نظرا لأهدافه التي تدور حول حماية عمليات المؤسسة والرقابة على البيانات و عمليات المعالجة و تقديم المعلومات في شكل تقارير و قوائم مالية للمستفيدين الخارجين، كما يمثل نظام المعلومات المحاسبي حلقة وصل و تفاعل بين مختلف الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات للمؤسسة.

يعمل نظام المعلومات المحاسبي في بيئة متغيرة و أهم ما يساعد على تطورها هي التكنولوجيا بأبعادها المختلفة وخاصة المعلومات، لذا وجب على مشغلي نظام المعلومات المحاسبي وضع استراتيجيات لحماية قاعدة البيانات والمعلومات من المخاطر الالكترونية بما يعرف بأمن نظم المعلومات وفق أساليب مختلفة.

الفصل الثاني

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية (المديرية الجهوية لتوزيع - سونلغاز - إيليزي-)

مقدمة الفصل الثاني

أصبحت الكهرباء منذ أواخر القرن التاسع عشر من الأدوات التي لا يمكن للبشر الاستغناء عنها أبداً، فقد دخلت الكهرباء في جميع مفاصل الحياة، أما بالنسبة للمجالات الأخرى الصناعية، فإنَّ الكهرباء اليوم هي الشريان الأساسي بالنسبة لمختلف قطاعات الصناعة ومستوياتها، يطمح كل بلد إلى توفير إمدادات منتظمة مستدامة وميسورة التكلفة من الكهرباء لمواطنيه. ومع ذلك، فخلال السنوات الخمس والعشرين الماضية، حققت بعض البلدان قفزات هائلة، في حين تشهد بلدان أخرى سوى تقدم بسيط.

منذ عام 1990، شرع العديد من البلدان في إصلاح قطاع الكهرباء مع التوجه إلى السوق؛ وقد تراوحت هذه الإصلاحات من إنشاء هيئات تنظيمية مستقلة إلى خصخصة أجزاء من صناعة الكهرباء وإعادة هيكلة المرافق والسماح بالمنافسة، إن تنفيذ إصلاحات قطاع الكهرباء الموجهة نحو السوق يثير تحديات كبيرة. فقد أعلن العديد من البلدان عن إصلاحات لم تُنفذ بعد ذلك، وسنّت بعض البلدان إصلاحات اضطرت إلى تنفيذ عكسها لاحقاً. في الممارسة العملية، أثبتت إصلاحات قطاع الكهرباء أنها أكثر جدوى في البلدان التي تبنت بالفعل أيديولوجية السوق الأوسع نطاقاً وفي النظم السياسية القائمة على لامركزية السلطة.

إصلاح قطاع الكهرباء هو وسيلة لتحقيق غاية. ما يهم في النهاية هو تحقيق نتائج جيدة لقطاع الكهرباء، وربما كانت هناك طرق مختلفة للوصول إلى ذلك. فمن بين أفضل قطاعات الكهرباء أداءً في العالم النامي،

تعتبر شركة سونلغاز من أهم الشركات في الجزائر حيث يمتد نشاطها عبر كافة التراب الوطني وذلك عن طريق فروع التوزيع عبر كافة ولايات الوطن، وهذا ما يجعلها من الشركات الرائدة ذات الأهمية البالغة في بناء الاقتصاد الوطني، ومن خلال هذا المبحث سيتم التعرف على مؤسسة سونلغاز (مديرية التوزيع) بإيليزي من خلال التعريف بها وبنيتها التنظيمية وشرح الجانب التنظيمي لمديرية الموارد البشرية حيث تم تقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: مدخل تعريفي حول مجمع سونلغاز

المطلب الأول: أهم المحطات التاريخية لمجمع سونلغاز

المطلب الثاني: مراحل التغيرات القانونية لمجمع سونلغاز

المبحث الثاني: المدخل التعريفي و التطبيق لمديرية التوزيع سونلغاز إيليزي

المطلب الأول: المدخل التعريفي لمديرية التوزيع سونلغاز

المطلب الثاني: المدخل التطبيق للمديرية التوزيع سونلغاز إيليزي

المطلب الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

1.2 المبحث الأول : مدخل تعريفي حول مجمع سونلغاز

سونلغاز ، هي المتعامل التاريخي في ميدان الإمداد بالطاقة الكهربائية و الغازية بالجزائر ، و مهامها الرئيسية هي إنتاج الكهرباء و نقلها و توزيعها و كذلك نقل الغاز و توزيعه عبر القنوات ، و قانونها الأساسي الجديد يسمح لها بإمكانية التدخل في قطاعات أخرى ، فهذه القطاعات لها أهمية بالنسبة للمؤسسة و لا سيما في ميدان تسويق الكهرباء و الغاز نحو الخارج.

1.1.2 المطلب الأول : أهم المحطات التاريخية لمجمع سونلغاز.

أولا/ ما قبل الاستقلال إبان الفترة الاستعمارية: لقد أنشأت هذه المؤسسة لأول مرة سنة 1944 من طرف الاستعمار الفرنسي و تم إحتكارها من طرف الفرنسي (Le bon) و سميت بإسمه (bon le company) فقد كانت تقتصر على إنتاج الكهرباء فقط.

و بتاريخ: 05 جوان 1947 أصدرت فرنسا مرسوم يقضي بإنشاء المؤسسة العمومية الوطنية " كهرباء و غاز الجزائر " لمعروفة اختصارا بـ (EGA) و كانت هناك 16 شركة تتقاسم إنتاج الكهرباء في الجزائر هي :

- مجموعة لوبون.

- الشركة الجزائرية للإضاءة و القوة في الوسط و الغرب.

- شركة بوربون في الشرق.

- مصانع ليفي في قسنطينة .

تم تحويل هذه الشركات الى شركة كهرباء و غاز الجزائر من خلال المرسوم الصادر بتاريخ: 16/08/1947 ، و بعد تحويلها شرعت هذه الأخيرة في تدعيم وسائل إنتاجها ، بالتكفل بتجديد تجهيزات المصانع في المدن التالية : مستغانم ، الشلف ، قسنطينة ، سكيكدة ، عنابة ، وهران ، الجزائر و بعد اكتشاف المحروقات في الصحراء و اكتشاف الغاز في حقل حاسي الرمل في نوفمبر سنة 1956 ثم توالى الاكتشافات حيث:

- سنة 1960 بمنطقة حاسي التوارق. - سنة 1961 بمنطقة قاسي الطويل. - سنة 1962 بمنطقة رود النص.

مما سمح لهذه المؤسسة بالتفكير في التنمية المحلية ببعث طاقتي جديد و بمعطيات جديدة.

ثانيا/ مجهودات الجزائرية لشركة سونلغاز ما بعد الاستقلال:

قبل صدور المرسوم رقم 59-69 المؤرخ في: 26/07/1969 الصادر بالجريدة الرسمية بتاريخ: 01/08/1969 الذي يقضي بإنشاء الشركة الجديدة " الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز " التي تحل محل شركة " كهرباء و غاز الجزائر " التي حلت بنفس المرسوم ، حيث تميزت الفترة ما بين 1962 الى سنة 1967 بما يلي:

- إننيار كلي في استهلاك الطاقة بسبب المغادرة الجماعية لمشتري شركة كهرباء و غاز الجزائر الذين كانوا أجنب بنسبة 87 % حيث إنخفض الاستهلاك المنزلي بنسبة 33%.

- إنخفض الاستهلاك المرتفع الضغط بنسبة 22%.

- إنخفاض استهلاك الغاز بنسبة كبيرة 88%

- نسبة الكهرباء كانت لا تتعدى % 38 من الأسر الجزائرية .
 - إتباع نفس الطرق و الأساليب التي كانت تعتمد عليها مؤسسة كهرباء و غاز الجزائر الفرنسية .
 - السعي الى الحفاظ على استمرارية الخدمة من خلال إضافة زبائن جدد.
 - انعدام الاستثمارات الطاقوية لغياب سياسة التنمية الطاقوية .
- بإنشاء الشركة الوطنية للكهرباء و الغاز SONELGAZ تعزز لها احتكار عمليات إنتاج ونقل وتوزيع و استيراد و تصدير الطاقة الكهربائية و الغاز المصنع وفق المادتين 04 - 07 كما استحوذت على جميع ممتلكات شركة "كهرباء و غاز الجزائر" ، وما لبثت أن أصبحت مؤسسة ذات حجم هام، فقد بلغ عدد العاملين فيها نحو 6000 عون و أصبحت تمون حوالي 700 ألف زبون، كما بذلت مجهودات جبارة خلال منتصف السبعينات و التي كانت ترمي الى:
- ربط المناطق الريفية بشبكات الكهرباء و الغاز مما ساهم في تخفيض عملية النزوح الريفي .
 - إعداد دراسات مالية و مادية لعمليات إحصاء المراكز الريفية غير المكهربة و ترقية الحياة الريفية من خلال هذه المجهودات فقد ارتفعت نسبة الربط بالشبكة الكهربائية الى 34% .

ثالثا. إعادة الهيكلة بميلاد شركات الأشغال سنة 1983 :

تم إعادة هيكلتها ضمن عملية إعادة الهيكلة المالية والعضوية الشاملة لكل المؤسسات العمومية وتمخضت عن هذه العملية تحويل وحدات سونلغاز للأشغال و صنع المعدات إلى مؤسسات مستقلة تابعة لمؤسسات تسيير مساهمات الدولة و هي:

➤ (KAHRIF) كهريف للأعمال المولدة للكهرباء أو الأشغال الكهربائية .

➤ ((KAHRAKIB) كهركيب لتكوين البنية التحتية و المنشآت الكهربائية .

➤ (KANAGAZ) كناغاز لإعداد و انجاز قنوات نقل و توزيع الغاز .

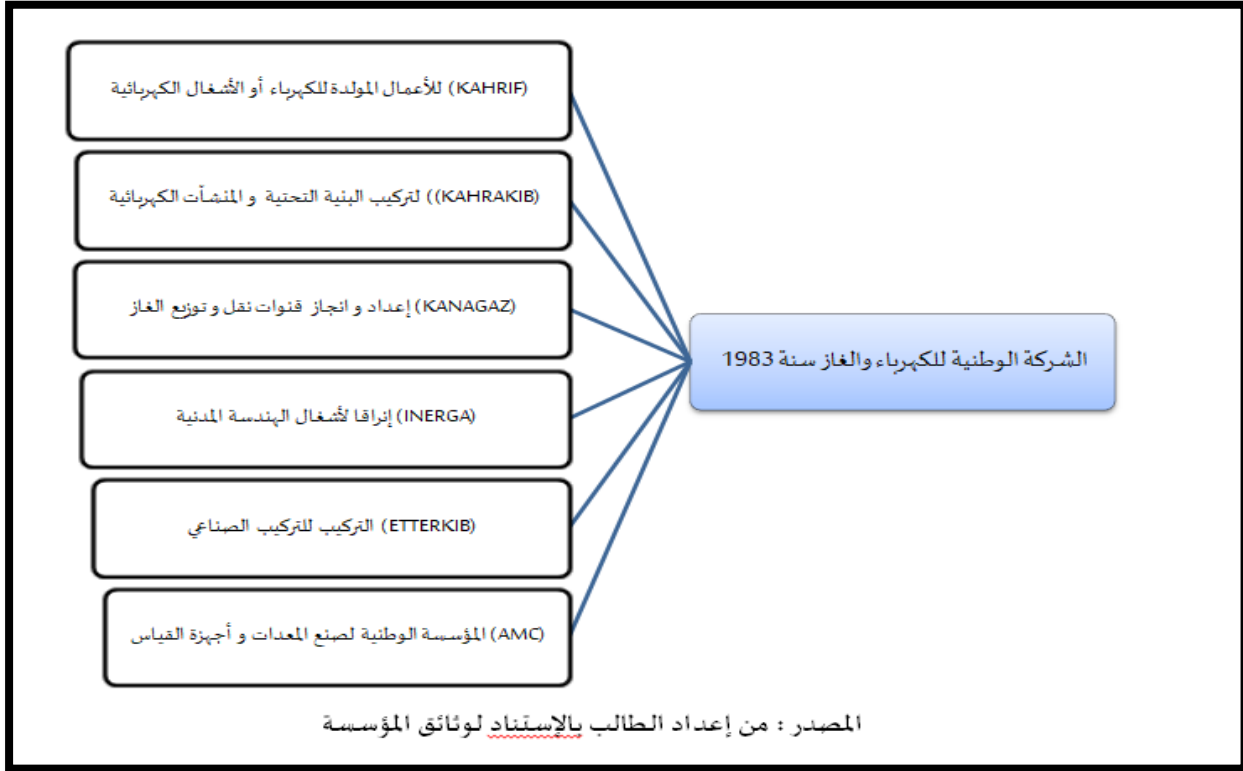
➤ (INERGA) إنراقا لأشغال الهندسة المدنية .

➤ (ETTERKIB) التركيب للتركيب الصناعي.

➤ (AMC) المؤسسة الوطنية لصنع المعدات و أجهزة القياس .

يمكن تلخيص ما سبق في الشكل التالي:

الشكل رقم : (04) إعادة هيكلة شركة سونلغاز سنة 1983



2.1.2. المطلب الثاني: مراحل التغيرات القانونية لمجمع سونلغاز:

أ- تحويلها الى مؤسسة عمومية إقتصادية (EPE: Entreprise Publique et Economique): في ظل انتهاج الدولة سياسة إقتصادية تقضي باستقلالية المؤسسات سنة 1988 ، تم إعادة تكييف شركة سونلغاز مع المعطيات الجديدة للاقتصاد الوطني طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 475/91 المؤرخ في: 14/12/1991 الذي تم بموجبه تحويل الطبيعة القانونية لشركة سونلغاز. و سرعان ما توالى التغيرات مواكبة للتحويلات الإقتصادية على الصعيدين الدولي و الوطني مما انعكس على الطبيعة القانونية لشركة سونلغاز.

ب- تحويلها الى مؤسسة ذات طابع صناعي و تجاري (EPIC: Entreprise Publique à caractère

Industriel et Commercial): بتاريخ: 17/09/1995 تم إصدار المرسوم 95-280 الذي سمح بتغيير سونلغاز من EPE إلى EPIC و وضعت تحت وصاية وزارة الطاقة ومنحت لها الشخصية القانونية و الاستقلالية المالية كما أسندت لها المهام التالية:

- احتكار انتاج الطاقة الكهربائية و نقلها و التوزيع العمومي للغاز .
- صيانة المنشآت الكهربائية و مختلف التجهيزات .
- القيام بالمهام ذات الطابع التجاري مثل : تركيب الآلات ، مساعدت الزبائن... الخ .
- القيام بالدراسات الهندسية و التطويرية داخل و خارج الجزائر .
- و سعت سونلغاز إنطلاقا من هذا التعديل نحو تحقيق مجموعة من الأهداف و التي تتمثل فيما يلي:
- إنتاج الطاقة الكهربائية و نقلها و توزيعها .
- التوزيع العمومي للغاز بأقل تكلفة مع احترام شروط الأمان .
- صيانة و إصلاح و تجديد المنشآت الكهربائية و الغازية.
- تخطيط البرامج السنوية و تنفيذها .
- إعداد المخططات الرئيسية لتطوير الهياكل القاعدية الكهربائية و الغازية .
- إعداد السياسة التجارية و تنفيذها وفقا لشروط العامة.
- و الجدير بالذكر أنه في سنة 1998 تم إستكمال جميع فروع شركة سونلغاز من أجل القيام بالنشاطات المحيطة وفق الشكل التالي:

الشكل رقم: (05) الفروع الجديدة لسونلغاز سنة 1998



المصدر: من إعداد الطالب بالاستناد لوثائق المؤسسة

ج- تحويل سونلغاز الى شركة مساهمة (SPA): بمقتضى المرسوم الرئاسي رقم 195 / 02 المؤرخ في: 2002/06/01 الذي جاء بالقانون الأساسي الجديد لشركة سونلغاز وتم بموجبه تحويل سونلغاز الى مؤسسة ذات أسهم (ش.ذ.أ) تخضع للقانون المتعلق بالكهرباء وتوزيع الغاز و كذا أحكام القانون التجاري ومقر إدارتها الجزائر العاصمة مع إمكانية تحويله، حيث يقدر رأسمالها (150 مليار دج) موزعة على (150 ألف سهم) (قيمة السهم الواحد 1 مليون دج) و من بين أهدافها الجديدة لشركة سونلغاز:

- إنتاج الكهرباء و نقلها و توزيعها داخل و خارج الجزائر.
 - نقل الغاز لتلبية السوق الوطنية و تسويقه داخليا و خارجيا.
 - القيام بالدراسات التطويرية لكل النشاطات المرتبطة بالصناعة الطاقوية بما يخدم شركة سونلغاز.
 - إنشاء فروع و المساهمة في حقبة الأسهم للقيم المنقولة سواء لشركات الجزائرية أو الأجنبية.
 - تطوير و تقديم الخدمات الطاقوية بكل أنواعها.
- التنظيم التسيري الجديد لشركة سونلغاز SPA: من خلال القانون رقم 01-02 الصادر بتاريخ: 2002/02/05 تم تنظيم سونلغاز وفقا مايلى:

• ممثلوا رئاسة سونلغاز SPA: تشرف الهيئات التالية (الجمعية العامة ، مجلس الادارة ، الرئيس المدير العام) على تسيير سونلغاز كما يلي:

الجمعية العامة: تتمثل في ممثلي الدولة و هم:

01- الوزير المكلف بالمالية. 02- الوزير المكلف بالطاقة. 03- الوزير المكلف بمساهمات الدولة.

04- ممثل عن رئاسة الجمهورية. 05- ممثل الهيئة المكلفة بالتخطيط و يرأسها الوزير المكلف بالطاقة .

حيث تجتمع الجمعية العامة مرة واحدة على الأقل كل سنة خلال دورة عادية ، و يمكن أن تجتمع في دورة غير عادية كلما أقتضى الأمر و بناء على استدعاء من وزير المكلف بالطاقة الذي يرأس الجمعية أو بطلب من إثنين من أعضائها أو من محافظ الحسابات أو الرئيس المدير العام ، و تتولى المهام التالية:

- البرامج العامة للنشاطات .
- تقارير مراجعي الحسابات .
- حصيلة الشركة و النتائج المحققة .
- تخصيص أرباح الشركة المحققة .
- إنشاء شركات و المساهمة فيها داخل أو خارج الجزائر .
- فتح رأس المال و زيادته أو تخفيضه .
- اقتراح تعديلات على القانون الأساسي .
- تعيين مراجعي الحسابات .
- تحويل المقر العام للشركة .

مجلس الإدارة: يتكون هذا المجلس من الأعضاء التالية (حسب المادة 10)

01. ممثل الوزارة المكلف بالطاقة. 02. ممثل الوزارة المكلف بالمالية. 03. ممثل الوزارة المكلف بالتجارة.
 04. ممثل الوزارة المكلف بمساهمات الدولة. 05. ممثل الوزارة المكلف بالجماعات المحلية.
 06. ممثل الوزارة المكلف بالبيئة. 07. ممثلين عن العمال. 08. الرئيس المدير العام. 09. الرئيس المدير العام لفرع نقل الكهرباء. 10. الرئيس المدير العام لفرع نقل الغاز. 11. رئيس مدير عام لأحد فروع الإنتاج. 12. رئيس مدير عام لأحد فروع التوزيع.
- يتأخر المجلس الرئيس المدير العام لسونلغاز و يكون حضور الرؤساء المديرون العامون المذكورين أعلاه برأي إستشاري كما ينعقد المجلس أربع مرات في السنة على الأقل و في أي مكان عبر التراب الوطني، حيث يبلغ الجمعية العامة عن المشاريع التي تمت دراستها للموافقة النهائية عليها من طرف هذه الأخيرة، كما يقدم لها تقريراً سنوياً حول الوضعية التسييرية للشركة كما يسهر المجلس حول دراسات و إقرار ما يلي:

- المشاريع و البرامج للأنشطة العامة.
- ميزانية الشركة.
- النتائج و الإيرادات المحققة للشركة.
- عقود الشراكة و مشاريع فتح رأس المال.
- مشاريع حيازة حقيبة الأسهم في الشركات و المساهمات المصرفية و المالية داخل و خارج الجزائر.
- التنظيم العام للشركة وسير نظامها الداخلي و شبكة الأجور المعمول بها

الرئيس المدير العام: يملك الرئيس المدير العام أوسع الصلاحيات حسب المادة 11 من قانون رقم: 02/01

باعتباره ممثلاً للشركة في كل أعمالها و أنشطتها العامة و يعين هذا الأخير من بمرسوم رئاسي و بإقتراح من طرف الوزير المكلف بالطاقة حيث يسهر على السير الحسن ل سونلغاز ويساعده في ذلك ثلاثة مدراء عامين، كما يمكنه تفويض كلي أو جزئي لصلاحياته و تحت مسؤوليته لتولي مهام التنسيق و التنشيط و متابعة أعمال الشركة من طرف المساعدين.

لجان ومديريات سونلغاز:

- أ- اللجنة التنفيذية : تتألف من الإطارات المسيرة والمسؤولة عن المهام الإستراتيجية على مستوى الشركة ويترأسها الرئيس المدير العام كما تجتمع كل 15 يوم لمناقشة المهام التالية:
 - ✓ الإقرار و التوجيه الاستراتيجي للسياسات العامة للشركة الام و الشركات المتفرعة عنها .
 - ✓ الميزانيات و المخططات المتوسطة و القصيرة المدى الخاصة بالمديريات التنفيذية لسونلغاز.
 - ✓ ضبط مختلف التنظيمات الخاص بالأنشطة العامة لسونلغاز.
 - ✓ التكفل بمختلف الملفات التابعة لشركة الأم و دراستها قبل عرضها على مجلس الإدارة أو الجمعية العامة
- ب- لجنة تنسيق مجمع سونلغاز: تتألف هذه اللجنة من جميع الرؤساء المديرين العامين لفروع سونلغاز و يترأسها الرئيس المدير العام، و تعقد كل ثلاثة أشهر لمناقشة الحصيلة الثلاثية الخاصة بالمالية و الميزانية و النشاطات الاستثماري.
- ت- لجنة مراجعة و تدقيق الحسابات: تتألف هذه اللجنة من أربعة أعضاء معينين من طرف مجلس الادارة تتمتع بالاستقلالية في عملها حيث تضطلع بالمهام التالية:
 - التأكد من احترام المبادئ و الطرق المحاسبية المعتمدة.
 - مراجعة الحسابات السداسية و السنوية
 - التأكد من موثوقية المعلومات المالية و ضبط الاجراءات التنظيمية الداخلية بما يتوافق مع القانون الداخلي.
 - مراجعة شاملة للعمليات التسييرية للمجمع و التأكد من مدى مطابقتها للنمط المحدد من طرف مديرية الضبط.
- ث- مديرية الموارد البشرية : تقوم بالتخطيط و التسيير و المراقبة و التطوير لكل النشاطات المرتبطة بالمستخدمين و تعد الركيزة الأساسية في ميدان العلاقات المهنية و الاجتماعية للعمال و تسهر على حسن تسيير و تحسين ظروف العمل في إطار ما ينص عليه القانون .
- ج- مديرية المالية و المحاسبة :تقوم بمسك و مراقبة الحسابات و تقوم بالموازنات التقديرية القصيرة و المتوسطة المدى لشركة كما تسهر على المحافظة على الاستخدام الأمثل للأنظمة الإعلامية المحاسبية و هي بمثابة مصدر للمعلومات المالية التي تدور حولها قرارات الشركة.
- ح- مديرية التنظيم والنظم المعلوماتية: تسند لها مهام التنظيم و التنبؤ و إدارة الشركة و إنجاز الدراسات الخاصة بالنظم الإعلامية و القيام بالخطط المعلوماتية و السهر على تنفيذها و مراقبتها بالإضافة لمهام أخرى.
- خ- مديرية التجارة و التسويق :تقوم بإنجاز الدراسات المتعلقة بالأسعار و التعريفات و تسيير و تنشيط العلاقات التجارية لمختلف الزبائن وفق قواعد و نظم المعلومات للشركة ،كما تعد و تسيير السياسة التجارية للشركة و تعتبر همزة وصل بين الشركة وزبائنها) خاصة زبائن الحسابات الكبيرة و الزبائن الصناعيين.

- د- المديرية التقنية للكهرباء: تتكفل هذه المديرية بتسيير الشبكة الكهربائية و تأمين و صيانة و استغلال و تطوير جميع المحطات الكهربائية التابعة لشركة سونلغاز وفق البرامج المسيرة و القدرات المناسبة لتلبية مختلف طلبات الزبائن و ربط المناطق المعزولة بالشبكة الكهربائية و تطوير وسائل الإنتاج و من وراء هذا التطور يبقى ضمان الخدمة العمومية هي المهمة الجوهرية لسونلغاز و ذلك لأن توسيع مجال أنشطتها و تحسين نمط تسييرها يفيدان الاقتصاد في المقام الأول و هذه المهمة تشكل الأساس الراسخ لثقافة المؤسسة.
- ذ- المديرية التقنية للغاز: تقوم بالتموين بالغاز الطبيعي للمحطات الكهربائية و وحدات التوزيع للغاز.
- ر- مديرية السلامة الداخلية للمنشآت: تسهر على أمن و سلامة المواقع و المنشآت من أحداث العمل بهذه المهمة مع متابعة تنفيذها من طرف ² الممكنة مع اتخاذ الإجراءات الضرورية و إصدار التعليمات الخاصة المستخدمين .
- ز- قسم الأعمال العامة: يعنى هذا القسم بالقيام بمجموعة من الأعمال مثل: تسيير وثائق الأرشفة الخاصة بالشركة ، تسيير الوسائل العامة ، تسيير عمليات شراء مختلف المعدات ، القيام بعمليات الإحصاء و المراقبة، الخ.
- الفروع الجديدة للمجمع سونلغاز: ابتداء من سنة 2004 بدأ تحويل سونلغاز لمجمع صناعي و ذلك بتعزيز سونلغاز خلال نفس السنة بـ 03 فروع جديدة وهي:
- فرع تسيير شبكة نقل الكهرباء GRTE.
 - فرع تسيير شبكة نقل الغاز GRTG .
 - فرع سونلغاز لإنتاج الكهرباء SPE.
- ثم توالى التغيرات التنظيمية الى ان وصل عدد فروع مجمع (HOLDING) سونلغاز 40 فرعاً كما وصل عدد عمالها الى 60 ألف عامل.
- كما تم تجميع هذه الفروع من خلال مجمعات محاسبية خلال سنة 2009 و تتمثل هذه المجمعات فيمايلي:

الجدول رقم: (02) المجمعات المحاسبية لفروع مجمع سونلغاز 2009 .

OS	مسير منظومة الكهرباء	SPE	الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء
CEEG	شركة هندسة الكهرباء و الغاز	GRTE	الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء
ELIT	الجزائر انفورماسيون تكنولوجي	GRTG	الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز
SOPIEG	شركة الأملاك القارية للصناعات الكهربائية و الغازية	SDA	شركة توزيع الكهرباء و الغاز للجرائر
GAMEG	المتجر الجزائري للعتاد الكهربائي والغازي	SDC	شركة توزيع الكهرباء و الغاز للوسط
		SDE	شركة توزيع الكهرباء و الغاز للشرق
		SDO	شركة توزيع الكهرباء و الغاز للغرب

المصدر : مصلحة المستخدمين.

المطلب الثالث: انجازات وتطلعات مجمع سونلغاز بين 2021 و 2030

الفرع الاول : انجازات الشركة لغاية سنة 2020

حسب الموقع الرسمي لشركة سونلغاز فإنها استطاعت تحقيق النتائج التالية¹:

إنتاج الكهرباء يقدر بـ: 79.902 ميغاواط ساعة

طول شبكة نقل الغاز: 23.194 كم

طول شبكة نقل الكهرباء: 32.720 كم

طول شبكة توزيع الغاز: 139.322 كغ

طول شبكة توزيع الكهرباء: 367.576 كغ

عدد زبائن الغاز: 6.866.407 مشترك

عدد زبائن الكهرباء: 10.983.538 مشترك

الفرع الثاني: تطلعات مجمع سونلغاز بين 2021 و 2030

لتلبية الطلب المتزايد باستمرار على الطاقة وتحسين خدمة العملاء ، تخطط مجموعة سونلغاز باستمرار لتحسين البنية التحتية للكهرباء والغاز. تنص خطط تطوير مجموعة شركات سونلغاز بحلول عام 2030 على تطوير أعمال إنتاج الكهرباء ونقلها وتوزيعها ، وكذلك أعمال نقل وتوزيع الغاز. حسب النشاط ، فإن خطط التطوير هذه هي كما يلي:

إنتاج الكهرباء

تبلغ الطاقة الإنتاجية الوطنية الإضافية المخطط لها لعام 2030: 12.252 ميغاواط (RIN + PIAT) ، بما في ذلك:

11.980 ميغاواط تم تحديدها لشبكة الشمال المترابطة

نقل ستة عشر (16) تيراغرام متنقل بطاقة إجمالية 272 ميغاواط إلى القطب عين صالح ، أدرار، تيميمون

بالنسبة لشبكات الجنوب الكبير، من المخطط على مدار الفترة تنفيذ تعزيزات مجمعات الإنتاج من خلال:

1 الموقع الرسمي لمجمع سونلغاز www.sonelgaz.dz

نقل RIN إلى RGS بقدرة 140 ميغا واط في التوربينات الغازية

50 ميغاواط في الخلايا الكهروضوئية في تهجين المواقع التي تعمل بالديزل.

آفاق تطوير الطاقات المتجددة:

سونلغاز في رؤيتها إلى الحفاظ على مكانتها الرائدة في هذا المجال من إنتاج الكهرباء ، وبالفعل ، فإن امتلاك قدرات إنتاج متجددة يتماشى مع أهدافها الاستراتيجية.

آفاق تطوير الطاقات المتجددة تتعلق بشكل أساسي بإنجاز ما يقرب من 30٪ من البرنامج الوطني المعلن من قبل السلطات العامة (أي 4000 ميغا واط) في الخلايا الكهروضوئية.

نقل الكهرباء

يبلغ الطول الإجمالي لشبكة نقل الكهرباء التي سيتم بناؤها خلال الفترة 2021-2030 حوالي 20.296 كيلومترًا ، يضاف إليها اتساق 12.744 كيلومترًا مشمولًا بالمشروع. ونتيجة لذلك ، سيصل إجمالي طول شبكة نقل الكهرباء بحلول عام 2030 إلى 64.204 كيلومتر ، منها 15.628 كيلومترًا عند 400 كيلوفولط ، و 25.516 كيلومترًا عند 220 كيلوفولط ، و 22442 كيلومترًا عند 60 كيلوفولط بطاقة 98540 ميغا فولط أمبير.

نقل الغاز

بحلول عام 2030 ، تخطط GRTG لاستثمار مبلغ 200 مليار دينار جزائري لبناء 2734 كيلومترًا من خطوط الأنابيب الجديدة والتي ستسمح بنقل حجم إضافي قدره 58.9 جم 3 من الغاز.

توزيع الكهرباء والغاز

تتضمن خطة تطوير شبكة التوزيع برامج الكهرباء وتوزيع الغاز العام التي أطلقتها الدولة ، وبرامجها الخاصة وتوصيلات العملاء الجدد ، بالإضافة إلى معدات ومشاريع الصيانة والتشغيل لتحديث الإدارة والتشغيل. وهكذا ، فإن خطة تطوير الشبكة والبنية التحتية للشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز ، خلال الفترة 2021-2030 ، تخطط لتطوير شبكة كهرباء من 101.960 كم من الخطوط ، و 38864 محطة لتزويد 4.4 مليون زبون إضافي ، وغاز. شبكة 56792 كم لتزويد 4.3 مليون.

المبحث الثاني: المدخل التعريفي و التطبيقى لمديرية التوزيع سونلغاز إيليزي

المطلب الأول: المدخل التعريفي لمديرية التوزيع سونلغاز بإيليزي

أولاً: لمحة عن شركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز بإيليزي

تعتبر المديرية صورة مصغرة للمديرية العامة للوسط البليدة كونها تقوم ببعض مهام المديرية في نطاق أصغر وصلاحيات أقل وهذا حسب الشروط الموكلة إليها والمتمثلة في أعمال بيع وتوزيع الطاقة (كهرباء-غاز) واستغلال الشبكات وتسييرها طبقاً لبرامج وخطط مستقبلية على مختلف المستويات (المدى القريب أو البعيد) عن المديرية العامة التي تندرج تحتها مديرية التوزيع إيليزي والتي كانت سبق تعرف بمركز توزيع الكهرباء والغاز الذي أنشأ في 01 جانفي 1977 وفي شهر جوان 2006 تم ترقيتها لتصبح مديرية للتوزيع.

وبعد صدور نظام إعادة الهيكلة الداخلية، وتجاوبا مع احتياجات وتغيرات السوق أنشأت مديريات التوزيع من بينها المديرية محل الدراسة، ومن أسباب إنشائها مايلي :

إعطاء نوع من الانتقالية لحصانة المديريات وخاصة مع خلق الأقسام.

تمثيل المؤسسة على المستوى المحلي

الاستجابة إلى طلبات الزبائن (مهما كان نوعها)

تشجيع استعمال الكهرباء والغاز وجعل هذه الطاقة في متناول الجميع

ثانياً: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع إيليزي:

تعمل المديرية الجهوية بإيليزي تحت وصاية المديرية الوسط بالبليدة والتي بدورها توجه من طرف المديرية العامة للتوزيع، وتضم مديرية إيليزي -167 عامل، وهناك مجموعة من المهام تقوم بها مديرية التوزيع إيليزي نذكر منها:

المهام الموكلة لمديرية التوزيع بإيليزي: تستفيد المديرية بغلاف مالي كل سنة محدد مسبقاً من طرف مديرية الوسط لاستعماله في الخدمات التي تقوم بها وكل النشاطات التي تمارسها ومن مهامها مايلي:

تطبيق السياسة التجارية المتبعة والتي تخص الزبائن العاديين أي تلبية حاجات الزبائن من الطاقة الكهرباء والغاز بأثمان معقولة وبأمان ونوعية جيدة، كما تسعى المؤسسة لتخفيض كلفة منتوجاتها والاستمرارية في الخدمات؛

تسيير الموارد البشرية والمادية الموضوعة تحت تصرف المديرية من أجل تلبية احتياجات الزبائن؛

تعتبر همزة وصل بين المديرية العامة والمقاطعات؛

توسيع شبكة التوزيع على المستوى المحلي وصيانة المنشآت المتخصصة والمتميزة.

المهام الموكلة للمقاطعات التابعة لها:

قطع وإعادة التموين بالكهرباء والغاز؛

متابعة ملفات الزبائن؛

معاينة العدادات الكهربائية.

متابعة تحصيل فواتير الدفع.

إنجاز أعمال الربط البسيط من المنبع إلى العمود.

متابعة وصيانة شبكة الكهرباء والغاز.

المهام الموكلة للمدير:

يعتبر المسئول الأول على جميع العمليات المتعلقة بالتسيير والتنظيم للمديرية وعلى المتابعة والإشراف وتنسيق بين

جميع الهياكل التابعة للمديرية ومن مهامه:

يمثل مدير المؤسسة على مستوى الولاية؛

يتعهد أمام المدير العام بانجاز بما جاء في الوثيقة المسماة بعقد التسيير بناء على الموازنة التقديرية وله بعض

الصلاحيات المتعلقة بالعمليات المالية.

ثالثا: التعريف بمصالح المديرية ومهامها:

تتكون وحدة مركز التوزيع بإيليزي من المصالح التالية :

المدير : وهو المسئول الأول عن النظام الداخلي للمؤسسة وكذا إعطاء الأوامر والنواهي وأيضا هو المسئول عن إصدار

القرارات على الموظفين.

كاتبة مديريةية : وهي التي تقوم باستقبال المكالمات الهاتفية إضافة الى تسجيل كل من البريد الصادر وكذا الوارد،

استقبال الفاكس، تصنيف وتنظيم الوثائق، استقبال الزوار وتسجيل مواعيد الخاصة بالمدير.

مساعد المدير : من مهامه التنسيق بين المصالح خلال العام وكذا تنظيم الاجتماعات.

مهندس الأمن : المكلف بتحسيس العمال بالخطر الكهربائي والحرائق كما يستطيع التدخل في حالة حدوث حريق وذلك بتقديم الإسعافات الأولية، وإحصاء حوادث العمال ودرجة العجز والخطورة وتقديم حلول بيئية كذلك انجاز مخططات الوقاية للمؤسسة.

مصلحة الشؤون القانونية (المكلف القانوني) : من مهامه تسوية الفواتير المالية، واستغلال رؤوس الأموال أحسن استغلال.

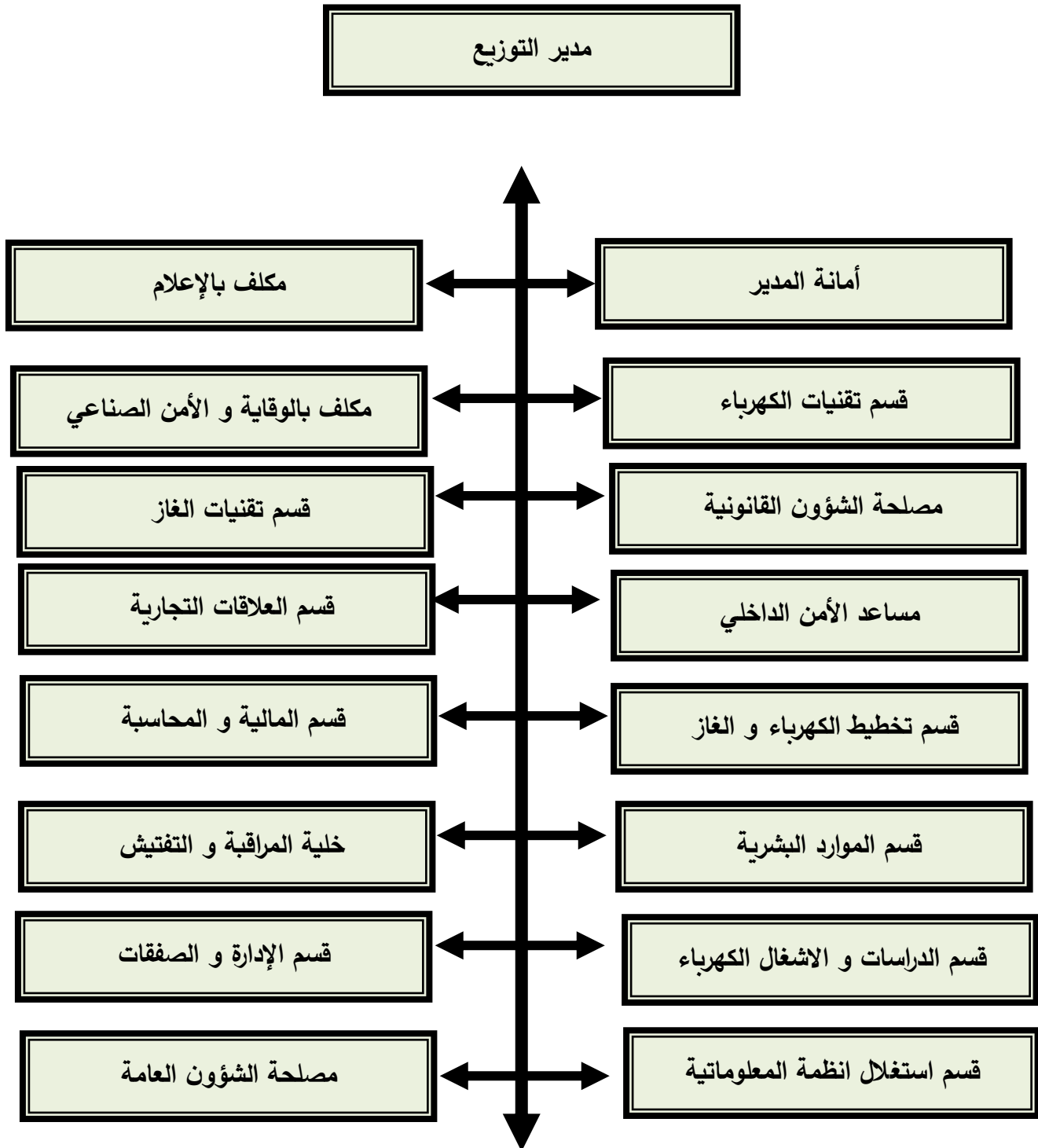
مصلحة الشؤون العامة : يهتم هذا القسم بالاهتمام بالشؤون العامة والخاصة للمؤسسة وخاصة بالعمال وتوفير كل مستلزمات المؤسسة، وكذا توفير نقل العمال عند التكليف بمهمة أو السفر في تكوينات وتوفير الحراسة والأمن.

قسم الاستغلال : يتكفل هذا القسم بتوفير المادة الأولية وتوفير الوسائل ومتابعة الكمية المنتجة والمستهلكة والمباعة، ومراقبة وضعية المولدات.

قسم الموارد البشرية : يقوم هذا القسم بتسيير جميع شؤون العمال وحركتهم وكذا يقوم باستقبال طلبات التوظيف وكذا يقوم بتنصيب الموظفين .

قسم المالية والمحاسبة : هي التي تؤمن عملية تموين المؤسسة بجميع الاحتياجات الخاصة بكل قسم ومصلحة ومن مهامه التموين بجميع مراحله، وتوفير جميع المشتريات وكذا الأمر بدفع فواتير الممولين .

الشكل رقم (6) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونلغاز (مديرية التوزيع بإيليزي) .



المصدر : من اعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: المدخل التطبيقي للمديرية الجهوية للتوزيع سونلغاز إيليزي

الفرع الاول: الوضع المحاسبي قبل نظام المحاسبة المالية:

أولاً: عيوب المخطط الوطني المحاسبي PCN

عوض المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 المخطط المحاسبي العام الفرنسي لسنة 1957 بهدف إعطاء الدولة أداة للتخطيط والتسيير، إلا أن تطبيقه على أرض الواقع من طرف المستعملين نتج عنه عدة ثغرات ونقائص والتي ظهرت بصورة واضحة بعد توجه الجزائر نحو اقتصاد السوق، حيث لم يساير هذا المخطط التغيرات التي حدثت على المستوى الدولي، وهذا ما أدى إلى عدم اعتماده من طرف الشركات المتعددة الجنسيات لوجود مشاكل في التسيير وعدم تطابق قوائمه المالية مع المعايير المحاسبية الدولية، ولقد تمحورت دراستنا حول نوعين من النقائص:

• نقائص متعلقة بالجانب النظري للمخطط المحاسبي الوطني؛

• نقائص متعلقة بالجانب التقني للمخطط المحاسبي الوطني.

أولاً: نقائص متعلقة بالجانب النظري للمخطط المحاسبي:

إن طريقة تقديم المخطط المحاسبي الوطني تظهر العديد من التقصير على مستوى الجانب النظري من حيث الإطار المفاهيمي، المصطلحات المستعملة والحسابات المركبة.

-التقصير المفاهيمي

يتعلق الأمر بالإطار المفاهيمي، الأهداف ومستعملي المعلومة المحاسبية وأيضا المبادئ المحاسبية والتنسيق المحاسبي، يعطي النطاق الحالي للمخطط المحاسبي الوطني امتيازاً لمعلومات الاقتصاد الكلي والإحصاء عن طريق عرض وتصنيف وترتيب البيانات المحاسبية حسب طبيعتها وعلى سبيل المثال فإن إعداد جدول حسابات النتائج يسهل حساب الناتج الخام والقيمة المضافة... الخ غير أنه على المستوى الدولي هدف المحاسبة هو تلبية احتياجات العديد من المستعملين للمعلومة المحاسبية كالمستثمرين، المساهمين، الملاك... الخ كما أن المبادئ المحاسبية غير معبر عنها بشكل واضح ولم يتم إعطاء تعاريف واضحة لبعض المفاهيم مثل: الأصول، الخصوم، الأموال الخاصة، النواتج، التكاليف.

-غياب فكرة الحسابات المركبة على مستوى المخطط المحاسبي الوطني: يطبق الدليل المحاسبي الوطني في صيغته الأصلية على المؤسسات الصغيرة ولا يشير إلى المجمعات التي من أجلها تم تأسيس المعايير المحاسبية الدولية، وهذا سواء من الجانب المحاسبي أو المنهجي.

إن مشروع الدليل المحاسبي للشركات القابضة يفرض استعمال نفس القواعد على المجمعات مع منح هذه الشركات التي لها مساهمات في الخارج إمكانية تجميع حساباتها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية.

كما يجب الإشارة إلى أن عدد المؤسسات الملزمة بتجميع حساباتها والناشطة بالجزائر ضئيل جداً حيث يفرض القانون هذا الإجراء إلا على المؤسسات المسعرة في البورصة.

ثانيا: نقائص متعلقة بالجانب التقني للمخطط المحاسبي:

تتعلق هذه النقائص بالإطار المحاسبي وتصنيف الحسابات، الوثائق الشاملة، الجرد الدائم وقواعد التقييم، التعاريف وقواعد سير الحسابات ومعالجة بعض العمليات، الوثائق المحاسبية للمحاسبة الجبائية.

1-الإطار المحاسبي: لم يعط المخطط المحاسبي بعض الحسابات نذكر منها:

-المجموعة الأولى:

*رأس المال المسدد وغير المسدد؛

*المؤونات النظامية....الخ

-المجموعة الثانية:

*المصاريف الموزعة على عدة سنوات؛

*الاستثمارات المالية؛

*الصيانات الكبرى؛

*القرض الايجاري....الخ

-المجموعة الرابعة:

*مؤونة نقص قيمة المجمعات؛

*الفوائد الواجبة التحصيل؛

*نواتج للقبض؛

*إعانات للقبض....الخ

-المجموعة الخامسة:

*الديون المخصصة للعطل المدفوعة...الخ

-المجموعة السادسة:

*المنح العائلية؛

*منح التمدرس؛

*الامتيازات حسب طبيعتها الممنوحة للمستخدمين؛

2- تصنيف وتبويب الحسابات: لا يوجد أي تمييز أو فصل بين الأصول المتداولة والأصول غير المتداولة، وبين الخصوم الجارية وغير الجارية، إن تصنيف الديون و الحقوق حسب طبيعتها وليس حسب سيولتها ومدة الوفاء بها جعل عملية التحليل المالي صعبة.

لقد تم تعريف المجموعات الثانية والثالثة والرابعة على أساس نظرة قانونية للمؤسسة لا تسمح بإعطاء أدوات الإنتاج وعدم الفصل بين أصول الاستغلال والأصول خارج الاستغلال، وعدم تقديم السلع المستعملة في الاستغلال والتي هي ليست ملك للمؤسسة.

تعالج مصاريف البحث والتطوير على أنها مصاريف إعدادية، وليس على أساس أنها قيم معنوية، حيث أن القيم

المعنوية محددة بشهرة المحل وحقوق الملكية الصناعية والتجارية.

تم إدراج بعض القيم المنقولة ضمن عناصر حساب حقوق الاستثمارات كسندات المساهمة وسندات التوظيف على أساس أنها قيم قصيرة الأجل في حين تم تعريف استثمارها على أساس قيم دائمة.

مخصصات المؤونات الخاصة بتدهور قيمة المخزونات والحقوق تعتبر كعناصر خارج الاستغلال، في حين أنها لا تبرز أي خصائص استثنائية في الحياة الجارية للمؤسسة.

توجد بعض الاستثناءات في مبادئ التقييم، يتعلق الأمر بحساب 46 تسبيقات الاستغلال وحساب 56 ديون الاستغلال حيث أن الحسابين: 468 و 568 لا يمثلان حقوق أو ديون على المؤونات أو الاهتلاكات كما أن حساب 469 لا يمثل حقوق خارج الاستغلال.

هذه النقائص المنهجية ليس لها تأثيرات سلبية على سير الحسابات، لكن هذا دليل على أن تصميم المخطط المحاسبي غير كامل.

3- الوثائق الشاملة:

يبلغ عددها 17 جدولا مهما كان حجم ونشاط المؤسسة، ونظرا لغياب تطبيق مبدأ الأهمية النسبية فإن كل المؤسسات حتى الصغيرة منها ملزمة بتقديم كل المعلومات المقدرة في المخطط المحاسبي الوطني.

- الميزانية:

شكل الميزانية لا يقدم معطيات عن الدورة السابقة للقيام بعملية المقارنة، فللقيام بعملية المقارنة لابد من الرجوع إلى الجداول التفسيرية.

- جدول حسابات النتائج:

هنا أيضا، الشكل الذي يقدم فيه جدول حسابات النتائج لا يقدم معطيات عن نشاط الدورة السابقة، كما أن جدول حسابات النتائج لا يسمح بالتمييز بين النتيجة الجارية والنتيجة المالية ولا يقدم بعض الأرصدة الوسيطة المعروفة على المستوى الدولي.

- جداول الملاحق:

جدول حركات الذمة ليس بجدول التمويل وليس بجدول التدفقات النقدية، ولا يميز بين تدفقات الاستغلال، تدفقات الاستثمار والتدفقات المالية، في المقابل يسمح بإجراء مقارنة بالدورة السابقة الغائبة في الميزانية والضرورية في عملية التحليل المالي.

- جدول الأموال الخاصة يعطي تحليل على أساس أصل الأموال الخاصة وليس على أساس تغيرات الأصول الصافية.

- الجداول الأخرى من 4 إلى 15 تتضمن تحليل عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج حسب طبيعتها.

الجدول التفسيرية لا يبدو لها فائدة للمؤسسة وشركائها لأنها تشكل تحليل مفصل حسب طبيعة عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج، ولا تسمح أيضا بتقدير أحسن لوضعية المؤسسة، حيث تعتبر هذه الجداول أكثر نفعاً للمحاسبة الوطنية بتزويدها بالمعلومات لانجاز المجاميع الكلية.

- الجرد الدائم:

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

- قواعد التقييم:

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

لم يتناول المخطط المحاسبي الوطني تعريف كل من تكلفة الحيازة، تكلفة الشراء، تكلفة الانتاج، المصاريف الملحقه، الأعباء المباشرة وغير المباشرة.

المخطط المحاسبي لم يدقق في تحديد طرق حساب الاهتلاك، ولم يحدد معادلات الاهتلاك وإجراء تكوين المؤنونات لنقص المخزونات والحقوق المشكوك فيها.

• التعاريف وقواعد سير الحسابات:

إن قواعد سير الحسابات وجيزة جدا، وإن تعريف بعض الأصناف وتسمياتها لا تتطابق مع محتواها.

-المجموعة الأولى: تحتوي ضمن عناصرها حسابات الارتباط بين الوحدات، نتائج رهن التخصيص ومؤنونات الخسائر والتكاليف التي لا تتضمن وسائل تمويل متاحة أو متروكة تحت تصرف المؤسسة.

-المجموعة الثانية: مصطلح المصاريف الإعدادية لا يعكس محتوى هذا الحساب، لأن بعض المصاريف ملتزم بها بعد بداية استغلال المؤسسة (كمصاريف التطوير)، غير أن مصطلح المصاريف الإعدادية يمثل مصاريف مدفوعة مسبقا قبل بداية أي نشاط.

-المجموعة الرابعة: تحتوي على حسابات لا تتضمن حقوق وهي: حسابات الخصوم المدينة، المصاريف المدفوعة مسبقا، والنفقات في انتظار التحميل والكفالات.

-المجموعة الخامسة: تحتوي على حسابات لا تمثل أبدا الديون كحسابات الأصول الدائنة، النواتج المسجلة مسبقا، الإيرادات في انتظار التحميل والكفالات.

-معالجة بعض العمليات:

لم يعالج المخطط المحاسبي الوطني بعض العمليات نذكر منها: القرض الايجاري، العمليات بالعملة الأجنبية، الاستثمارات المعنوية، الاندماج، العطل المدفوعة الأجر، تكاليف البحث والتطوير، تغير الطرق المحاسبية، التزامات التقاعد

ثانيا: الحاجة لاعتماد نظام محاسبي جديد

أسباب التغيير يعتبر النظام القانوني الجزائري من الأنظمة السلطوية ، بمعنى أن المبادرة بتغيير التشريعات، وتغييرها الفعلي بيد السلطة ، ولا تملك المنظمات المهنية إمكانية تغيير ما يتعلق بمهنتها، وفي هذا الإطار فإن البحث عن أسباب تغيير التشريع المحاسبي الجزائري ينطلق من معرفة هدف السلطة من التغيير أكثر من معرفة هدف المهنة منه ، وعلى هذا الأساس أن الأسباب الحقيقية لإصدار هذا النص الجديد لا تخرج عن ثلاثة أسباب رئيسية.

السبب الأول: استمرار الإصلاحات الاقتصادية والتغييرات التشريعية إذا ما تذكرنا منتصف السبعينات التي اتسمت بإصدار أهم القوانين (الأوامر) المنظمة لشتى نواحي الحياة ، فإننا نجدتها كلها قد عدلت لأكثر من مرة مروراً بقوانين الضرائب التي من المسلم بضرورة تغييرها حتى سنوياً ضمن قوانين المالية ، وصولاً للقانون المدني الذي 6 من المفروض أنه غير معنى بالتعديلات والتغييرات المتكررة. إذن انطلاقاً من هذا فيبقى القانون المنظم للمحاسبة الوحيد الذي لم تدخل عليه تعديلات ، ووجب تعديله على الأقل من منطلق تغيير القوانين.

السبب الثاني: بداية ظهور دور وتأثير التنظيمات المهنية منذ صدور القانون المنظم لمهنة المحاسبة (القانون 91/08) وكذلك المراسيم التنفيذية الخاصة به (المرسوم التنفيذي رقم : 01/421 المؤرخ في : 20/12/2001)، ورغم الانتكاسات التنظيمية التي لحقت بالمهنة وبالتنظيم المهني جراء الانقسام المترتب عن تشكيل المجالس الجهوية في سنة 2002، إلا أن مشاركة ممثلي المصنف الوطني لخبراء المحاسبة و محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين في الملتقيات العلمية والتكوينية ، وكذلك وجود ممثليه القانونيين في المجلس الوطني للمحاسبة أدى إلى إسماع صوت المهنيين المطالبين بضرورة تأقلم هذا القانون مع الواقع ، وضرورة مسيرته للتغيرات الاقتصادية التي حدثت.

السبب الثالث : التوافق مع السياسة الوطنية الاقتصادية-المالية منذ مطلع الألفية الثالثة بدأت بوادر السياسة الاقتصادية والمالية الجزائرية تتضح خاصة في المجالات الآتية : خوصصة المؤسسات العمومية لفائدة المتعاملين الوطنيين ، الشراكة مع المؤسسات الأجنبية عن طريق فتح رأس المال أو الخوصصة الكلية ، وأخيراً تفعيل دور السوق المالية أي تشجيع الاستثمارات المالية. كل هذه العناصر والخيارات التي تمثل دعائم هذه السياسة ستستعمل المحاسبة كأداة باعتبار عملية تقييم هذه المؤسسات المعروضة ستعتمد في جوانب كثيرة منها على المحاسبة، سواء بالنسبة للبائع أو المشتري، وبتعبير اقتصادي أدق المتنازل والمتنازل له. من هنا برزت الضرورة إلى تغيير المرجعية المحاسبية التي ستحمل معها التغيير في طرح تقديم المعلومات المحاسبية والمالية خاصة في القوائم والتقارير المالية ، وأكثر من ذلك الإهتمام أكثر بالإفصاح المحاسبي . إذن انطلاقاً من الأسباب السالفة الذكر والتي يمكن أن تكون مجتمعة أو منفردة فرضت عملية التغيير ، وبشكل عام فقد وجد كل طرف ضالته وهدفه في ذلك ، فالمهتمون بالترسانة القانونية والتشريعية والمنادون بالإصلاحات وجدوا تغيير القانون المحاسبي تماشياً مع أهدافهم، والمهنيون أيضاً سيخدمهم هذا التغيير ، لأن الجمود الذي عاشوا فيه مدة ثلاث عقود أثر سلباً على تطور المهنة ، والسلطات العمومية خاصة

الاقتصادية منها وجدت في التغيير أداة إضافية ستخدم هدفها وستشجع الإقبال على هذه المؤسسات المعروضة للخصوصية خاصة إمكانية الإقبال الأجنبي.

ثالثاً: الإطار العام لمشروع النظام المالي المحاسبي الجديد

يعتبر مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد أفضل خيار حسب مجلس المحاسبة الوطني (CNC) لتحسين النظام المحاسبي الجزائري والذي يندرج في إطار تحديث الآليات التي تصاحب الإصلاح الاقتصادي. حيث يحتوي هذا النظام في تطبيقه على جزء مهم من معايير المحاسبة والتقارير المالية الدولية IAS/IFRS المنصوص عليها في إطار عرض القوائم المالية.

أولاً: الإطار المفاهيمي وتنظيم المحاسبة:

قدم النظام المحاسبي المالي الجديد إطار مفاهيمي يبين مختلف المفاهيم الضمنية لتحضير وتقديم القوائم المالية، حيث يقسم الإطار المفاهيمي إلى:

1- التعاريف ومجال التطبيق:

*تعريف النظام المحاسبي المالي: عرف القانون 11/07 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي في المادة 03 منه، وسعي في صلب هذا النص بالمحاسبة المالية:

”المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية¹

*مجال التطبيق: لقد حدد القانون السابق الذكر وفقاً للمواد: 02، 04، 05 مجالات تطبيق هذا النظام

2- المبادئ والقواعد المحاسبية:

تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وقد حددها ب12 مبدأ وهي:

•الدورة المحاسبية

•استقلالية الدورات

•قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية

•قاعدة الوحدة النقدية

•مبدأ الأهمية النسبية

•مبدأ استمرارية الطرق

•مبدأ الحيطة والحذر

¹ الجريدة الرسمية العدد 74 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ص 3

- مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية
- مبدأ تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني
- مبدأ عدم المقاصة
- مبدأ التكلفة التاريخية
- مبدأ الصورة الصادقة
- 3-تنظيم المحاسبة:

حددت المواد من 10 الى 24 من القانون 11/07 تنظيم المحاسبة

ثانيا : قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي:

تتكون قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي من:

- مبادئ عامة: هي المبادئ الأساسية للتسجيل المحاسبي وقواعد قياس عناصر القوائم المالية.

- قواعد خاصة بالتقييم والتسجيل المحاسبي

ثالثا : عرض القوائم المالية:

حسب ما حددته المادة 25 من قانون 11/07 أنه على كل وحدة اقتصادية تدخل في مجال تطبيق هذا القانون ملتزمة باعداد قوائم مالية سنويا، وتتضمن القوائم المالية الخاصة بالوحدات الاقتصادية، ماعدا الوحدات الصغيرة جدا ما يلي:

• الميزانية

• حساب النتيجة

• جدول تدفقات الخزينة

• جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة

• ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويقدم معلومات مكملة للميزانية وحساب النتيجة

المحور الثالث: مقارنة بين النظام المحاسبي المالي الجديد و المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975

أهم الاختلافات الموجودة نوجزها فيما يلي:

1- الأصول الثابتة المعنوية:

النظام المحاسبي المالي الجديد المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975

تسجل شهرة المحل ضمن الأعباء تدخل شهرة المحل ضمن القيم المعنوية

تسجل نفقات التطوير محاسبيا ضمن الأصول الثابتة تعتبر كل نفقات البحث والتطوير كتكاليف

تسجل المصاريف التمهيدية كتكاليف تسجل المصاريف التمهيدية محاسبيا في الاستثمارات، وقابلة للاهلاك حسب

PCN

يمكن لمدة الاهتلاك أن ترتفع حتى 20 سنة، وهذه القاعدة مطبقة على كافة الأصول الثابتة المعنوية تحدد مدة

الاهتلاك ب 5 سنوات كحد أقصى، وهذه القاعدة مطبقة على المصاريف التمهيدية فقط

يجب اعادة النظر في مدة وطريقة الاهتلاك على الأقل مرة واحدة في السنة لم تتوقع النصوص الجزائية أي شيء فيما يخص اعادة النظر في مدة وطريقة الاهتلاك

2-الأصول الثابتة المادية:

النظام المحاسبي المالي الجديد المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 عندما يتم اعادة تقييم أصل ثابت مادي، فإن كل فئات الأصول الثابتة المادية التي تكون ضمن هذا الأصل يجب اعادة تقييمها يمكن للمؤسسات اجراء تسويات لقيمة الأصول الثابتة في اطر اعادة التقييم القانوني للأصول الثابتة المادية تعتمد مدة وطرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط تتأثر مدة وطرق الاهتلاك غالبا بالاعتبارات الجبائية يجب اعادة النظر دوريا في مدة وطرق الاهتلاك ان اعادة النظر دوريا في مدة وطرق الاهتلاك غير مفروضة

3-المخزونات:

النظام المحاسبي المالي الجديد بخلاف المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 لا يمكن تقييم المخزونات الا حسب طريقة FIFO أو طريقة التكلفة الوسطية المرجحة توجد 3 طرق لتقييم المخزونات FIFO ، LIFO ، التكلفة الوسطية المرجحة.

4-عقود الإيجار:

تقدم الأصول المملوكة كإيجار تمويلي من طرف المستأجر وتكون حسب طبيعتها حسب المخطط المحاسبي فانه لا يمكن لسلمة ما لأن تظهر في محاسبة التاجر إلا إذا كانت هذه السلعة ضمن ممتلكاته تعتمد مدة وطرق الاهتلاك على العوامل الاقتصادية فقط لا يوجد تسجيل محاسبي إذن لا يوجد عقد الإيجار التمويلي

5-المؤونات:

دائما ما تعكس الميزانية الوضعية المالية للمؤسسة عند نهاية الدورة، ولا تعكس الوضعية المالية المستقبلية المتوقعة، وبالتالي لا يمكن تشكيل مؤونة لتكاليف مستقبلية منتظرة كأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى الواجبة من طرف المخطط المحاسبي الوطني يسمح التنظيم الجزائي بتكوين مؤونات لأعمال الإصلاح والصيانة الكبرى، ولكن حسب النظام المحاسبي المالي يجب حذفها

6-الميزانية:

النظام المحاسبي المالي الجديد المخطط المحاسبي الوطني لسنة 1975 تتكون الميزانية حسب المعايير الدولية من 5 مجموعات ، في الأصول نجد:

-الأصول غير الجارية

-الأصول الجارية

في الخصوم نجد:

-الأموال الخاصة

-الخصوم غير الجارية

-الخصوم الجارية

تعتمد الميزانية حسب المعايير الدولية على معيارين للتصنيف هما المعيار الوظيفي والمعيار السيولي بالنسبة للأصول والاستحقاق بالنسبة للخصوم. تتكون الميزانية حسب PCN من (اصناف:

1-الأموال الخاصة

2- الاستثمارات

3-المخزونات

4-الحقوق

5- الديون

تعتمد الميزانية حسب PCN على معيار درجة السيولة المتزايدة في ترتيب الأصول ومعيار درجة الاستحقاق المتزايدة في ترتيب الخصوم، لكن هذا المعيار غير محترم تماما، فهناك عناصر غير سائلة لها طبيعة استثمارية كسندات المساهمة. المصدر: حواس صالح، 2008، ص 215

7-حساب النتيجة:

تصنف الأعباء والايادات حسب طبيعتها (جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة) وتصنف حسب وظيفتها (جدول حساب النتيجة حسب الوظيفة)، والنتائج لا تمر على صنف محاسبي خاص بها كما في مخطط محاسبي وطني، بل توضع مباشرة ضمن حسابات الأموال الخاصة، وهذا المنظور المزدوج للنتائج يمنح للمؤسسة نتيجة عامة ونتيجة تحليلية. تصنف الأعباء والايادات في جدول حسابات النتائج، حسب طبيعتها فقط مع تسجيل النتائج في الصنف الثامن

8-جدول تدفقات الخزينة

يعتبر جدول تدفقات الخزينة قائمة جديدة أتى بها النظام المحاسبي المالي ولم تكن موجودة في المخطط المحاسبي الوطني، حيث يسمح هذا الجدول بالترقية بين تدفقات الاستغلال، تدفقات الاستثمار وتدفقات التمويل، كما أنه يمكن من المقارنة مع الدورة السابقة وهو ما يعتبر شيء هام بالنسبة للتحليل المالي.

9- جدول تغيرات رؤوس الأموال:

ويعتبر أيضا قائمة جديدة في النظام المحاسبي المالي الجديد وذلك حسب IAS1 الذي ينص على تقديم الأموال الخاصة في جدول من الملحقات ويتم إمداده لفترة زمنية واحدة حيث يعتبر النظام المحاسبي المالي أن رؤوس الأموال الخاصة هي فرق بين أصول وخصوم المؤسسة على عكس المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتبر أن رؤوس الأموال الخاصة جزء من الخصوم.

10-كشف الملاحق:

إن مستوى التفصيل له أهمية كبيرة بالنسبة للنظام المحاسبي المالي على عكس ما يلزم المخطط المحاسبي الوطني الذي يعتمد على 15 جدول توضيحي يعطي تحليل مفصل للحسابات الفرعية للميزانية وجدول حسابات النتائج.

رابعاً: طريقة انتقال سونلغاز الى scf

إجراءات التحول من مخطط المحاسبي الوطني إلى النظام محاسبي المالي:

لتطبيق معايير SCF في عام ، 2010 سيكون من الضروري أولاً التبديل في الميزانية العمومية لعام 2009 من PCN إلى SCF عند افتتاح الميزانية العمومية لعام 2010 وذلك بأثر رجعي والتأكد من أن الجديد تم تطبيق المعايير دائماً، ومع ذلك ، فإن SCF لا ينص على إجراء انتقالي إلى نظام المحاسبة الجديد ، ويعتبر هذا الانتقال بمثابة تغيير في طرق المحاسبة .

تحقيقاً لهذه الغاية ، يلتزم المهنيون استخدام هذا المعيار (8) IAS أو التغيير في أساليب المحاسبة والتقدير وتصحيح الأخطاء المنصوص عليها في المادة 138 من المرسوم الصادر في 26 يوليو 2008 بوزارة المالية بتاريخ 29 أكتوبر 2009 بشأن "الأساليب والإجراءات التي سيتم تنفيذها للانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي ، و المعيار "IFRS1 أول اعتماد لمعايير ، IFRS" الذي نشره مجلس معايير المحاسبة الدولية باعتباره مستودع الاختيار لتجاوز الفشل بنجاح

أولاً التغييرات في الطرق المحاسبية :

السياسات المحاسبية هي المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات المحددة التي تطبقها المنشأة عند إعداد وتقديم بياناتها المالية.

يجب على المنشأة تغيير السياسات المحاسبية فقط إذا كان التغيير: مطلوباً وفقاً لمعيار أو تفسير ؛ أو ينتج عنها البيانات المالية التي يتقدم معلومات موثوقة وأكثر صلة حول تأثيرات المعاملات أو الأحداث أو الظروف الأخرى على المركز المالي للمنشأة أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية

عندما تم تطبيق تغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي يجب على المنشأة تعديل الرصيد الافتتاحي لكل بند متأثر من حقوق الملكية لأقدم فترة سابقة معروضة ، إلى جانب المبالغ المقارنة الأخرى المقدمة لكل فترة سابقة معروضة كما لو كانت الطريقة الجديدة كانت دائماً مطبق.

إن تأثير التغيير في الطريقة المحاسبية هو التخصيص لمبلغ الحساب 11 "الأرباح المحتجزة" للسنة المالية الحالية أو عدم ذلك لحساب الاحتياطي المقابل للأرباح المحتجزة

الطريقة البديلة: قد يظهر مبلغ هذه التعديلات أيضاً في حساب فرعي محدد للحساب 115 بعنوان "التعديلات الناتجة عن التغييرات في طرق المحاسبة

وفقاً للتعليمات رقم ، 2 المبادئ العامة: "يجب على الكيانات

إعداد ميزانية افتتاحية في 1 يناير 2010 وفق النظام الجديد

إعادة تقييم البيانات المقارنة لعام 2009 من أجل ضمان إمكانية المقارنة مع المعلومات المالية المتعلقة بالسنوات المالية 2009 في البيانات المالية المقدمة وفقا للأنظمة الجديدة لسنة 2010

تحميل حقوق المساهمين في الميزانية العمومية الافتتاحية التعديلات الناتجة عن التعديلات التي فرضها هذا التطبيق الأول للوائح المحاسبية الجديدة

تقديم شرح مفصل في الملحق لتأثير الانتقال إلى اللوائح الجديدة على الوضع المالي والأداء المالي وعرض التدفقات النقدية.

-وضع جدول المراسلات تبين حسابات PCN وحسابات SCF والتأكد من أن مجاميع رصيد الدخل scf تساوي تلك الخاصة بالرصيد الختامي pcn سيتم إعادة فتح الحسابات بالكامل وفقا لبنود اللجنة الدائمة المعنية بالتمويل

المطلب الثالث: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

الفرع الاول: دراسة القوائم المالية لشركة سونلغاز

أولا تحليل الميزانية لمؤسسة سونلغاز لسنوات 2016, 2017, 2018 :

تعتمد مؤسسة سونلغاز في اعدادها للقوائم المالية لسنة 2016, 2017, 2018 على النظام المحاسبي المالي لإعطاء صورة عن مركزها المالي و ذلك من خلال الميزانية بشقيها (الاصول و الخصوم) و كذلك قائمة الدخل ما يعرف ب جدول حسابات النتائج. و من جملة ما تحصلنا عليه من كشوفات مالية خلال دراستنا الميدانية لهذه المؤسسة نجد كل من :

- الميزانية الختامية

- جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

- ميزان المراجعة

- قائمة التدفقات النقدية (الخزينة)

و عليه فسنعرض هاته القوائم نظرا لأهميتهم البالغة التي يكتسبونها في اعداد القوائم المالية واللواتي يعطين صورة مكبرة عن الوضعية المالية للمؤسسة مع العلم ان هناك بعض الحسابات لا تستخدمها المؤسسة و هي موجودة في النموذج الاصلي للميزانية الختامية وفق النظام المحاسبي المالي الموجود في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الصادرة في 25 مارس 2009 في الصفحات 28, 29, 30 على التوالي.

جدول رقم 3 أصول الميزانية المختصرة لسنوات 2018,2017,2016

2018		2017		2016		الاصول
النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	
84,62	10 515 316 647,27	84,50	11 822 153 739,17	85,44	11 787 455 588,00	الاصول الثابتة
15,38	2 246 710 666,74	15,50	2 167 371 241,05	14,56	2 009 314 325,28	الاصول المتداولة
0,075	11 052 767,16	0,09	12 682 201,31	0,045	6 225 274,78	قيم الاستغلال
14,57	2 104 407 263,00	14,57	2 038 759 656,80	12,60	1 739 046 046,4	قيم قابلة لتحقيق
0,83	131 250 630,58	0,83	115 929 382,97	1,91	264 042 986,06	قيم جاهزة
100	14 614 749 147,11	100	13 989 524 498,22	100	13 796 769 913,28	مجموع الاصول

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

جدول رقم 4 خصوم الميزانية المختصرة لسنوات 2016, 2017, 2018

2018		2017		2016		الخصوم
النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	
58,14	8 497 445 632,81	55,30	7 737 078 951,77	58,20	8 030 850 363,17	الأموال الخاصة
37,46	5 474 127 917,79	36,68	5 131 756 775,85	34,76	4 796 796 755,98	ديون طويلة الاجل
4,40	643 175 696,51	8,01	1 120 689 252,60	7,02	969 122 794,00	ديون قصيرة الاجل
100	14 614 749 147,11	100	13 989 524 980,80	100	13 796 769 913,28	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

جدول حسابات النتائج جدول رقم 5:

عرض جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لسنة: 2016, 2017, 2018

البيان	2016	2017	2018
مبيعات ومنتجات ملحقة	4 047 049 103,11	4 740 362 355,24	4 701 284 882,42
تغير المخزون من المنتجات التامة	00	00	00
الإنتاج المثبت	00	00	00
عانات الاستغلال	00	00	00
1- انتاج السنة المالية	4 047 049 103,11	4 740 362 355,24	4 701 284 882,42
مشتريات مستهلكة	(30 798 991,22)	(24 735 885,17)	(48 126 825,99)
خدمات خارجية اخرى	(229 869 698,62)	(200 680 979,76)	(226 227 644,60)
2- استهلاك السنة المالية	(3 549 819 360,14)	(1 102 218 629,48)	(1 132 143 876)
3- القيمة المضافة الاستغلال (2-1)	497 229 742,97	1 031 386 168,49	775 417 371,06
مصاريف المستخدمين	563 554 560,15	645 572 906,06	616 873 991,5
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	75 691 412,16	85 086 134,04	87 108 733,52

21 434 646,04	300 547 128,39	142 016 229,28	4- اجمالي فائض الاستغلال
222 887 106,11	247 230 319,23	211 216 160,30	نواتج عملياته اخرى
403 298,26	2 935 603,33	169 342 572,61	إسترجاعات على خسائر القيمة
4 239 546,42	156 155,96	2 106 143,04	أعباء عملياته اخرى
853 513 699,45	928 819 317,23	682 920 507,11	مخصصات اهتلاكات و مؤونات
620 024 390,83	398 469 176,61	453 407 515,45	5- النتيجة العملياتية
00	00	00	منتوجات مالية
(0,01)	00	00	أعباء مالية
(0,01)	00	00	6- النتيجة المالية
620 024 390,83	398 469 176,61	453 407 515,45	7- النتيجة العادية قبل الضريبة
00	00	00	8- ضرائب مؤجلة على النتيجة العادية
4 924 575 286,79	4 990 588 277,78	4 427 607 836,02	مجموع منتجات الأنشطة العادية
5 544 599 677,63	5 389 057 454,41	4 881 015 351,47	مجموع اعباء الأنشطة العادية
620 024 390,83	398 469 176,61	453 407 515,45	9- النتيجة الصافية

			للأنشطة العادية
00	00	00	عناصر غير عادية منتوجات
00	00	00	عناصر غير عادية اعباء
409 700,15	242 298,24	00	10- النتيجة غير عادية
619 614 690,69	398 226 878,37	453 407 515,45	11- النتيجة الصافية

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

-جدول تدفقات الخزينة أو سيولة الخزينة، يتم اعداده استنادا ب - :ميزانية مقارنة للسنتين متتاليتين، لتحديد مقدار التغيرات في الأصول والالتزامات وحقوق الملكية بين أول المدة وآخرها؛ -جدول حسابات النتائج للسنة الجارية، لتحديد مقدار صافي الربح وزيادة النقدية الناتجة عن الأنشطة التشغيلية أو مقدار نقصان النقدية المستخدمة في الأنشطة التشغيلية خلال الفترة؛ -معلومات تفصيلية إضافية أخرى، وذلك بهدف تحديد كيفية استخدام النقدية خلال الفترة.

جدول رقم: 6 جدول تدفقات الخزينة للمؤسسة لسنة 2016, 2017, 2018

البيان	2016	2017	2018
تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية	00	00	00
التحصليات المقبوضة من الزبائن	4 938 791 734,46	5 688 855 270,34	6 008 029 089,89
تحصليات أخرى	1 986 732,65	534 747 725,05	9 916 692,92

المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين	272 451 759,58	246 939 753,80	295 595 975,43
مدفوعات أخرى	135 698 499,06	366 354 838,65	
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	433 211,35	352 028,23	452 505,59
ضرائب أخرى	120 271 329,98	59 378 235,57	
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية	4 411 923 667,15	5 550 578 139,15	5 923 803 242,68
صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية	4 411 923 667,15	5 550 578 139,15	5 923 803 242,68
تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية	00	00	00
المسحوبات من اقتناء التثبيتات العينية أو المعنوية	1 626 785 789,09	681 178 651,48	1 554 015 716,39
المنح الاستثمارية	00	00	
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية	1 626 785 789,09	681 178 651,48	1 554 043 321,20
تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويلية	00	00	00
التحصيلات المتأتية من	60 217 795.56	8 864 048.83	9 833 973.42

القروض			
الجمع بين الوحدات	2 500 897 622,65	1 030 601 332,39	1 823 251 927,61
الصرف بين الوحدات	5 154 652 928,99	5 788 938 933,75	6 187 524 574,90
صافي تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة التمويلية	2 593 537 510,78	4 749 473 552,23	4 354 438 673,87
تغيرات أموال الخزينة للفترة	191 600 367,28	119 925 935,44	15 321 247,61
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية	74 365 535,35	00	117 824 247,29
أموال الخزينة ومعادلاتها عند اقفال السنة المالية	265 965 902,43	117 824 419,29	133 145 666,90
تغيرات أموال الخزينة للفترة	191 600 367,28	119 925 935,44	15 321 247,61

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من طرف المؤسسة

الخاتمة:

بعد قيام الجزائر بأعمال الإصلاح تبنت فكرة معايير المحاسبة الدولية من خلال مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد، والذي يستجيب لمتطلبات مختلف المتعاملين من مستثمرين ومقترضين وغيرهم، حيث يشكل هذا النظام تغيرا حقيقيا للثقافة المحاسبية المطبقة من طرف المؤسسات الجزائرية نحو معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي. IFRS / IAS حيث أن هذا النظام الجديد يتناول المبادئ والقواعد المحاسبية التي أتت بها معايير المحاسبة الدولية خاصة تلك المتعلقة بالقوائم المالية والمبادئ المحاسبية.

إن النظام المحاسبي الجديد أملت عدة متغيرات منها ما تعلق بالتحويلات المالية والاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع مطلع التسعينات، وأخرى متعلقة بالمحيط الدولي والعولمة الاقتصادية، مما يسمح بإعطاء دفع جديد للمؤسسات الوطنية لتقدم وضعيتها المالية بكل شفافية، والتكيف مع المعطيات الجديدة، وتقييم وضعها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى، وإظهار بوضوح قدرتها التنافسية.

بناء على الدراسة يوصي بالتالي:

- 1- ضرورة التزام الشركات الصناعية الجزائرية بمعايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي ؛ وذلك لمواكبة نظام المحاسبة الجزائرية للأنظمة المحاسبية العالمية ويساعد ذلك للانضمام الى منظمة التجارة العالمية، مما يؤدي الى جذب الاستثمارات الأجنبية
- 2- ضرورة اهتمام المؤسسات بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وتطويرها والاستفادة منها في تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالجزائر
- 3- ضرورة تطبيق مقياس الجودة في مجال نظم المعلومات المحاسبية لكي تؤدي الى مخرجات معلومات مالية وتقارير تتصف بالجودة
- 4- على الجمعيات المهنية والأكاديميين عقد المؤتمرات والندوات وإجراء مزيد من البحوث والدراسات التي تهتم بتطوير نظم المعلومات المحاسبية ومواكبتها في الجزائر لبقية دول العالم مما يساعد في تطبيق معايير المحاسبة الدولية
- 5- ضرورة الاهتمام بأمن المعلومات والأمن السيبراني لأنظمة المعلومات المحاسبية في الجزائر

المراجع باللغة العربية

- 1- أبو الفتوح علي فضاله، المحاسبة الدولية، دار الكتب العلمية للنشر والتوزيع، القاهرة 1996 .
- 2- عبد الناصر نور، طلال الجحاوي، المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الأردنية، متطلبات التوافق والتطبيق، جامعة الاسراء، عمان، 2003.
- 3- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي، الجوانب النظرية والعلمية، عمان، الأردن، 2008 .
- 4- بتول مجمد نوري، حسن عبد الكريم سلوم، تداعيات الازمة الاقتصادية العلمية على منظمات الاعمال ، دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية، مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي السابع، جامعة المستنصرية، العراق.
- 5- يوسف رفيق، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة لنيل شهادة ماجستير محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، محاسبة وتدقيق، جامعة تبسة، الجزائر، 2011..
- 6- سلام عادل عباس النصراوي، آلية مقترحة لتكييف متغيرات البيئة المحلية باتجاه التوافق مع المعايير الدولية المحاسبية والابلاغ المالي IAS-IFRA ، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، كلية الإدارة، جامعة القادسية، 2017 .
- 7 -خالد علي أحمد كاجيجي، إبراهيم ولد محمد خال، نظرية المحاسبة، دار المريخ للنشر، السعودية، 2009.
- 8- سعود جابر العمري، المحاسبة الدولية، طبعة أولى، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
- 9- مأمون حمدان، حسين القاضي، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008
- 10- خالد جمال الجعارات، مختصر المعايير المحاسبية الدولية، الملتقى الدولي حول دور معايير المحاسبية الدولية، في تفعيل المؤسسات والحكومات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2014.
- 11- السيد، سيد عطالله، نظم المعلومات المحاسبية، دار الراية للنشر و التوزيع، ط1 ، الأردن ، 2006 .
- 12- الطيب الوافي، جدوى أتمتة نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، جامعة العربي تبسي تبسة ، 2004 .

- 13- سلطان محمد السلطان، نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، دار المريخ للنشر، الرياض، 2005.
- 14- عبد الرزاق محمد قاسم، تحليل و تصميم نظم المعلومات المحاسبية، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 2004.
- 15- علا أحمد عبد الهادي الزعانين، أثر التحول في نظم المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة، 2007، مأخوذة من موقع الظاهر القشي، ص:13.
- 16- طرابلسي سليم، تفعيل نظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة الجزائرية، رسالة ماجستير، جامعة الحاج خيضر، باتنة، 2009.
- 17- وليد ناجي الحياي، مدخل في المحاسبة الادارية، منشوارت الجامعة المفتوحة، طرابلس 1991.
- 18- رملي فياض حمزة، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مدخل معاصر لأغراض ترشيد القرارات الادارية، الأبادي للنشر و التوزيع، السودان، 2011.
- 19- أحمد لعماري، طبيعة و أهمية نظام المعلومات المحاسبي، مجلة العلوم الانسانية، جامعة محمد خيضر بسكرة، نوفمبر 2001.
- 20- حفناوي محمد يوسف، نظم المعلومات المحاسبية، دار وائل للنشر، عمان، 2001.
- 21- ابراهيم ميده، العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي و دوره في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، المجلد 25، العدد الأول، 2009.
- 22- جعفر عبد الإله، النظم المحاسبية في البنوك و شركات التأمين، دار المناهج للنشر و التوزيع، الأردن، 2007.
- 23- عماد الصباغ، نظم المعلومات، مكتبة دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2000، ص160.
- 24- غزالي عمر، دراسة و تحليل أثر فعالية نظم المعلومات في كفاءة عملية اتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، سنة 2007.
- 25- عماد الصباغ، نظم المعلومات (ماهيتها و مكوناتها)، دار الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، الطبعة الأولى، سنة 2000.
- 26- سلطان ابراهيم، نظم المعلومات الادارية، الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع، الاسكندرية، 2000، ص396.
- 27- محمود محمد الزيود، دور أنظمة المعلومات في تحسين فاعلية عملية اتخاذ القرارات، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، سنة 2007.
- 28- محمد احمد العسيلي & لطفي الرفاعي، "أساسيات تصميم النظم المحاسبية"، بدون ناشر، 2003..

29- أبوزيد كامل السيد، "دراسة إنتقادية لمنهجية إصدار المعايير المحاسبية المصرية واختبار مدى ملاءمتها للبيئة المصرية لمواجهة التحديات المستقبلية"، المؤتمر العلمي الثاني – جامعة الزقازيق، 1998.

30- حسن عبد الكريم سلوم & محمد نوري، "دور المعايير المحاسبية الدولية في الحد من الأزمة المالية العالمية"، المؤتمر الدولي السابع- جامعة الزقازيق، 2009.

المراجع باللغة الاجنبية

Camille Moigne, organisation du système d'information de gestion, édition Foucher, paris, 2001.1

المواقع الالكترونية

1 الموقع الرسمي لمجمع سونلغاز www.sonelgaz.dz

الجريدة الرسمية

1 الجريدة الرسمية العدد 74 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007.

الملاحق



الجمهورية الجزائرية
الديمقراطية الشعبية

الجريدة الرسمية

اتفاقات دولية ، قوانين ، مراسيم
قرارات وآراء ، مقررات ، منشور ، إعلانات وبلاغات

الاشتراك سنوي	الجزائر تونس المغرب ليبيا موريطانيا	بلدان خارج دول المغرب العربي	الإدارة والتحرير الامانة العامة للحكومة WWW.JORADP.DZ الطبع والاشتراك المطبعة الرسمية
	سنة	سنة	حي البساتين، بئر مراد رايس، ص.ب 376 - الجزائر - محطة الهاتف : 021.54.35.06 إلى 09 021.65.64.63 الفاكس 021.54.35.12 ج.ب 3200-50 الجزائر Télex : 65 180 IMPOF DZ بنك الفلاحة والتنمية الريفية 060.300.0007 68 KG حساب العملة الأجنبية للمشاركين خارج الوطن بنك الفلاحة والتنمية الريفية 060.320.0600.12
النسخة الاصلية	1070,00 د.ج	2675,00 د.ج	
النسخة الاصلية وترجمتها	2140,00 د.ج	5350,00 د.ج	
	تزداد عليها نفقات الإرسال		

ثمن النسخة الأصلية 13,50 د.ج
ثمن النسخة الأصلية وترجمتها 27,00 د.ج
ثمن العدد الصادر في السنين السابقة : حسب التسعيرة.
وتسلّم الفهارس مجاناً للمشاركين.
المطلوب إرفاق لفيفة إرسال الجريدة الأخيرة سواء لتجديد الاشتراكات أو للاحتجاج أو لتغيير العنوان.
ثمن النشر على أساس 60,00 د.ج للسّطر.

ميزانية

السنة المالية المقفلة في

الأصل	ملاحظة	إجمالي N	إهلاك رصيد N	صافي N	N - 1 صافي
أصول غير جارية فارق بين الاقتناء - المنتج الإيجابي أو السلبي تشبittات معنوية تشبittات عينية أراضي مبانٍ تشبittات عينية أخرى تشبittات ممنوح امتيازها تشبittات يجري إنجازها تشبittات مالية سندات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض و أصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية مخزونات و منتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة و استخدامات مماثلة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب و ما شابهها حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة الموجودات و ما شابهها الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

ميزانية

السنة المالية المقفلة في

N -1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس مال تم إصداره
			رأس مال غير مستعان به
			علاوات و احتياطات - احتياطات مدمجة (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
			نتيجة صافية / (نتيجة صافية حصة المجمع (1))
			رؤوس أموال خاصة أخرى / ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الأقلية (1)
			المجموع 1
			الخصوم غير الجارية
			قروض و ديون مالية
			ضرائب (مؤجلة و مرصود لها)
			ديون أخرى غير جارية
			مؤونات و منتجات ثابتة مسبقا
			مجموع الخصوم غير الجارية (2)
			الخصوم الجارية
			موردون و حسابات ملحقة
			ضرائب
			ديون أخرى
			خزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية (3)
			مجموع عام للخصوم

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

حساب النتائج
حسب الطبيعة
الفترة من إلى

N - 1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
			1 - إنتاج السنة المالية المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
			2 - استهلاك السنة المالية
			3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2) أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
			4 - الفائض الإجمالي من الاستغلال المنتجات العملية الأخرى الأعباء العملية الأخرى المخصصات للاهلاكات و المؤونات استثناء عن خسائر القيمة و المؤونات
			5 - النتيجة العملية المنتجات المالية الأعباء المالية
			6 - النتيجة المالية
			7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6) الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية العناصر غير العادية - المنتجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
			9 - النتيجة غير العادية
			10 - النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11 - النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) و منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

(1) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

حساب النتائج (حسب الوظيفة)
الفترة من إلى.....

مثلا

N - 1	N	ملاحظة	
			رقم الأعمال كلفة المبيعات هامش الربح الإجمالي منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الإدارية أعباء أخرى عملياتية النتيجة العملياتية تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاهتلاكات) منتجات مالية الأعباء المالية النتيجة العادية قبل الضريبة الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية (التغيرات) النتيجة الصافية للأنشطة العادية الأعباء غير العادية المنتوجات غير عادية النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتائج الصافية (1) النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

محتوى فصول الميزانية
ميزانية الأصول
السنة المالية المقفلة في

الأصول المالية	N إجمالي	N اهتلاكات / أرصدة
الأصول المثبتة (غير الجارية)		
فارق الشراء (ou goodwill)	207	2807 و 2907
التثبيات المعنوية	20 (خارج 207)	280 (خارج 2807)
التثبيات العينية	21 و 22 (خارج 229)	290 (خارج 2907)
التثبيات الجارية إنجازها	23	281 و 282 و 291 و 292
التثبيات المالية	265	293
السندات الموضوعة موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة	26 (خارج 265 و 269)	
المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحق	271 و 272 و 273	
السندات الأخرى المثبتة	274 و 275 و 276	
القروض و الأصول المالية الأخرى غير الجارية		
مجموع الأصول غير الجارية		
الأصول الجارية		
المخزونات و المنتجات قيد الصنع	30 إلى 38	39
الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة	41 (خارج 419)	491
الزبائن	409 مدين [42 و 43 و 44	495 و 496
المدينون الآخرون	(خارج 444 إلى 448) 45 و 46 و 486 و 489	
الضرائب	444 و 445 و 447	
الأصول الأخرى الجارية	مدين 48	
الموجودات وما يماثلها		
توظيفات و أصول مالية جارية	50 (خارج 509)	
أموال الخزينة	519 و غيرها من المدينين (51 و 52 و 53 و 54)	59
مجموع الأصول الجارية		
المجموع العام للأصول		

محتوى فصول الميزانية
ميزانية الخصوم
السنة المالية المقفلة في

N	الخصوم
	رؤوس الأموال الخاصة
101 و 108	رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)
109	رأس المال غير المطلوب
104 و 106	العلاوات و الاحتياطات (الاحتياطات المدمجة) (1)
105	فارق إعادة التقييم
107	فارق المعادلة (1)
12	النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع) (1)
11	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد
	حصة الشركة المدمجة (1)
	حصة ذوي الأقلية (1)
	المجموع 1
	الخصوم غير الجارية
16 و 17	القروض و الديون المالية
134 و 155	الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)
229	الديون الأخرى غير الجارية
15 (خارج 155) و 131 و 132	المؤونات و المنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا
	مجموع الخصوم غير الجارية (2)
	الخصوم الجارية
40 (خارج 409)	الموردون و الحسابات الملحقه
دائن 444 و 445 و 447	الضرائب
419 و 509 دائن [42 و 43	الديون الأخرى
و 44 (خارج 444 إلى 447) 45	
و 46 و 48 [	
519 و غيرها من الديون 51	خزينة الخصوم
و 52	
	مجموع الخصوم الجارية (3)
	المجموع العام للخصوم

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشف المالية المدمجة.

محتوى فصول حساب النتائج
حساب النتائج (حسب الطبيعة)
الفترة من إلى.....

N	
70	المبيعات و المنتجات الملحقه
72	تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
73	الإنتاج المثبت
74	إعانات الاستغلال
	1 - إنتاج السنة المالية
60	المشتريات المستهلكة
61 و 62	الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
	2 - استهلاك السنة المالية
	3 - القيمة المضافة للاستغلال (1 - 2)
63	أعباء المستخدمين
64	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة
	4 - إجمالي فائض الاستغلال
75	المنتجات العملياتية الأخرى
65	الأعباء العملياتية الأخرى
68	المخصصات للاهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة
78	استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
	5 - النتيجة العملياتية
76	المنتجات المالية
66	الأعباء المالية
	6 - النتيجة المالية
	7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5 + 6)
695 و 698	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
692 و 693	الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية
	مجموع منتجات الأنشطة العادية
	مجموع أعباء الأنشطة العادية
	8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية
77	عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)
67	عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)
	9 - النتيجة غير العادية
	10 - صافي نتيجة السنة المالية
	حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية (1)
	11 - صافي نتيجة المجموع المدمج (1)
	و منها حصة ذوي الأقلية (1)
	حصة المجمع (1)

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة المباشرة)
الفترة من إلى

السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين الفوائد و المصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة
			تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية (يجب توضيحها)
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار المسحوبات عن اقتناء تشييدات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تشييدات عينية أو معنوية المسحوبات عن اقتناء تشييدات مالية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تشييدات مالية الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج) تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات تغير أموال الخزينة في الفترة (أ + ب + ج)
			أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية
			أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية
			تغير أموال الخزينة خلال الفترة
			المقاربة مع النتيجة المحاسبية

جدول سيولة الخزينة
(الطريقة غير المباشرة)
الفترة من إلى

السنة المالية N - 1	السنة المالية N	ملاحظة	
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية صافي نتيجة السنة المالية تصحيات من أجل : - الاهتلاكات و الأرصدة -تغير الضرائب المؤجلة -تغير المخزونات - تغير الزبائن و الحسابات الدائنة الأخرى -تغير الموردين و الديون الأخرى -نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار مسحوبات عن اقتناء تثبيات تحصيلات التنازل عن تثبيات تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي (المنقودات) إصدار قروض تسديد قروض
			تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
			تغير أموال الخزينة للفترة (أ + ب + ج) أموال الخزينة عند الافتتاح أموال الخزينة عند الاقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1) تغير أموال الخزينة

(1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة.

جدول تغير الاموال الخاصة

ملاحظة	رأسمال الشركة	ملاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات و النتيجة
الرصيد في 31 ديسمبر N - 2					
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N - 1					
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية					
الرصيد في 31 ديسمبر N					

فهرس

قوانين

قانون رقم 07 - 11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي..... 3

مراسيم تنظيمية

- مرسوم رئاسي رقم 07 - 359 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير رئاسة الجمهورية..... 7
- مرسوم رئاسي رقم 07 - 360 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير مصالح رئيس الحكومة..... 7
- مرسوم رئاسي رقم 07 - 361 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة العدل..... 8
- مرسوم رئاسي رقم 07 - 362 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن إحداث باب وتحويل اعتماد إلى ميزانية تسيير وزارة التهيئة العمرانية والبيئة والسياحة..... 10
- مرسوم تنفيذي رقم 07 - 354 مؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1428 الموافق 21 نوفمبر سنة 2007، يعدل توزيع نفقات ميزانية الدولة للتجهيز لسنة 2007، حسب كل قطاع..... 12
- مرسوم تنفيذي رقم 07 - 355 مؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1428 الموافق 21 نوفمبر سنة 2007، يتضمن إحداث باب ونقل اعتماد في ميزانية تسيير مصالح رئيس الحكومة..... 13
- مرسوم تنفيذي رقم 07 - 356 مؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1428 الموافق 21 نوفمبر سنة 2007، يتضمن نقل اعتماد في ميزانية تسيير وزارة المجاهدين..... 13
- مرسوم تنفيذي رقم 07 - 357 مؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1428 الموافق 21 نوفمبر سنة 2007، يتضمن نقل اعتماد في ميزانية تسيير وزارة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة والصناعة التقليدية..... 14
- مرسوم تنفيذي رقم 07 - 358 مؤرخ في 11 ذي القعدة عام 1428 الموافق 21 نوفمبر سنة 2007، يتضمن نقل اعتماد في ميزانية تسيير وزارة التكوين والتعليم المهنيين..... 14

مراسيم فردية

- مرسوم رئاسي مؤرخ في 10 ذي القعدة عام 1428 الموافق 20 نوفمبر سنة 2007، يتضمن إنهاء مهام الأمين التنفيذي للجنة الوزارية المشتركة لتابعة تنفيذ اتفاقية حظر استعمال وتخزين وإنتاج ونقل الألغام المضادة للأفراد وتدميرها..... 16
- مرسوم رئاسي مؤرخ في 10 ذي القعدة عام 1428 الموافق 20 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تعيين مكلية بالدراسات والتلخيص برئاسة الجمهورية..... 16
- مرسوم رئاسي مؤرخ في 10 ذي القعدة عام 1428 الموافق 20 نوفمبر سنة 2007، يتضمن تعيين الأمين التنفيذي للجنة الوزارية المشتركة لتابعة تنفيذ اتفاقية حظر استعمال وتخزين وإنتاج ونقل الألغام المضادة للأفراد وتدميرها... 16

قرارات، مقررات، آراء

وزارة الدفاع الوطني

- قرار وزاري مشترك مؤرخ في 9 شوال عام 1428 الموافق 21 أكتوبر سنة 2007، يتضمن تعيين قضاة مساعدين لدى المحاكم العسكرية..... 17

قوانين

قانون رقم 07 - 11 مؤرخ في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007، يتضمن النظام المحاسبي المالي.

إنّ رئيس الجمهورية،

- بناء على الدستور، لاسيما المواد 119 و 120 و 122- 9 و 126 و 127 منه،

- وبمقتضى الأمر رقم 66 - 154 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966 والمتضمن قانون الإجراءات المدنية، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى الأمر رقم 66 - 155 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966 والمتضمن قانون الإجراءات الجزائية، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى الأمر رقم 66 - 156 المؤرخ في 18 صفر عام 1386 الموافق 8 يونيو سنة 1966 والمتضمن قانون العقوبات، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى الأمر رقم 75 - 35 المؤرخ في 17 ربيع الثاني عام 1395 الموافق 29 أبريل سنة 1975 والمتضمن المخطط الوطني المحاسبي،

- وبمقتضى الأمر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 والمتضمن القانون المدني، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى الأمر رقم 75 - 59 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر سنة 1975 والمتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم،

- وبمقتضى القانون رقم 91 - 08 المؤرخ في 12 شوال عام 1411 الموافق 27 أبريل سنة 1991 والمتعلق بمهنة الخبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد،

- وبمقتضى الأمر رقم 03 - 11 المؤرخ في 27 جمادى الثانية عام 1424 الموافق 26 غشت سنة 2003 والمتعلق بالنقد والقرض،

- وبمقتضى القانون رقم 04 - 08 المؤرخ في 27 جمادى الثانية عام 1425 الموافق 14 غشت سنة 2004 والمتعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية،

- وبعد رأي مجلس الدولة،

- وبعد مصادقة البرلمان،

يصدر القانون الآتي نصه :

المادة الأولى : يهدف هذا القانون إلى تحديد النظام المحاسبي المالي الذي يدعى في صلب النص "المحاسبة المالية"، وكذا شروط وكيفيات تطبيقه.

الفصل الأول

التعريف ومجال التطبيق

المادة 2 : تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.

يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.

المادة 3 : المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية.

المادة 4 : تلزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية :

- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري،

- التعاونيات،

- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة،

- وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

المادة 5 : يمكن الكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

تحدد شروط وكيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

الفصل الثالث تنظيم المحاسبة

المادة 10 : يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصادقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها.

المادة 11 : يحدد الكيان تحت مسؤوليته، الإجراءات اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بالرقابة الداخلية والخارجية على السواء.

المادة 12 : تمسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية.

المادة 13 : تحول العمليات المدونة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.

المادة 14 : تكون أصول وخصوم الكيانات الخاضعة لهذا القانون محل جرد من حيث الكم والقيمة مرة في السنة على الأقل، على أساس فحص مادي وإحصاء للوثائق الثبوتية.

يجب أن يعكس هذا الجرد الوضعية الحقيقية لهذه الأصول والخصوم.

المادة 15 : لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عنصر من الأصول وعنصر من الخصوم، ولا بين عنصر من الأعباء وعنصر من المنتجات، إلا إذا تمت هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلا تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات بالتتابع، أو على أساس صاف.

المادة 16 : تحرر الكتابات المحاسبية حسب المبدأ المسمى "القييد المزدوج" : يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات. يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن.

المادة 17 : يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وتخصيصها، وكذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند إليها.

المادة 18 : تستند كل كتابة محاسبية على وثيقة ثبوتية مؤرخة ومثبتة على ورقة أو أي دعامة تضمن المصادقية والحفظ وإمكانية إعادة محتواها على الأوراق.

تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت في نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.

الفصل الثاني

الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية

المادة 6 : يتضمن النظام المحاسبي المالي إطارا تصوريا للمحاسبة المالية، ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة، ولاسيما :

- محاسبة التعهد،
- استمرارية الاستغلال،
- قابلية الفهم،
- الدلالة،
- المصادقية،
- قابلية المقارنة،
- التكلفة التاريخية،
- أسبقية الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني.

المادة 7 : يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل.

يعرف الإطار التصوري :

- مجال التطبيق،
- المبادئ والاتفاقيات المحاسبية،
- الأصول والخصوم والأموال الخاصة والمنتجات والأعباء.

يحدد الإطار التصوري للمحاسبة المالية عن طريق التنظيم.

المادة 8 : تحدد المعايير المحاسبية :

- قواعد تقييم وحساب الأصول والخصوم والأعباء والمنتجات،
- محتوى الكشوف المالية وكيفية عرضها،
- تحدد المعايير المحاسبية عن طريق التنظيم.

المادة 9 : تسجل العمليات الناتجة عن نشاطات الكيان في حسابات تحدد مدونتها ومضمونها وقواعد سيرها عن طريق التنظيم.

تحدد شروط وكيفية مسك المحاسبة عن طريق أنظمة الإعلام الآلي عن طريق التنظيم.

الفصل الرابع

الكشف المالية

المادة 25 : تعدد الكيانات التي تدخل في مجال تطبيق هذا القانون، الكشف المالية سنويا على الأقل.

تتضمن الكشف المالية الخاصة بالكيانات عدا الكيانات الصغيرة :

- الميزانية،
- حساب النتائج،
- جدول سيولة الخزينة،
- جدول تغير الأموال الخاصة،
- ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن الميزانية وحساب النتائج.

يحدد محتوى وطرق إعداد الكشف المالية عن طريق التنظيم.

المادة 26 : يجب أن تعرض الكشف المالية بصفة وفيه الوضعية المالية للكيان ونجاعته وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، ويجب أن تعكس هذه الكشف مجمل العمليات والأحداث الناجمة عن معاملات الكيان وأثار الأحداث المتعلقة بنشاطه.

المادة 27 : تضبط الكشف المالية تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه أربعة (4) أشهر من تاريخ قفل السنة المالية المحاسبية، ويجب أن تكون متميزة عن المعلومات الأخرى التي قد ينشرها الكيان.

المادة 28 : تعرض الكشف المالية لزوما بالعملة الوطنية.

المادة 29 : توفر الكشف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية، وحساب النتائج، وجدول تدفقات الخزينة، إشارة إلى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة.

يتضمن الملحق معلومات مقارنة تأخذ شكل سرد وصفي وعددي.

عندما يصبح من غير الممكن مقارنة أحد الأقسام العددية من أحد الكشف المالية مع المركز العددي من الكشف المالي للسنة المالية السابقة، بسبب تغيير طرق التقييم أو العرض، يكون من الضروري تكييف مبالغ السنة المالية السابقة لجعل المقارنة ممكنة.

المادة 19 : يجب القيام بإجراء قفل موجه إلى تجميد التسلسل الزمني وضمن عدم المساس بالتسجيلات.

المادة 20 : تمسك الكيانات الخاضعة لهذا القانون دفاتر محاسبية تشمل دفترا يوميا، ودفترا كبيرا، ودفتر جرد، مع مراعاة الأحكام الخاصة بالكيانات الصغيرة.

يتفرع الدفتر اليومي والدفتر الكبير إلى عدد من الدفاتر المساعدة والسجلات المساعدة بالقدر الذي يتوافق مع احتياجات الكيان.

تسجل في الدفتر اليومي حركات الأصول والخصوم والأموال الخاصة والأعباء ومنتجات الكيان. وفي حالة استعمال دفاتر مساعدة، فإن الدفتر اليومي يتضمن فقط الرصيد الشهري للكتابات الواردة في الدفاتر المساعدة (المجاميع العامة الشهرية لكل دفتر مساعد)،

يتضمن الدفتر الكبير مجموع حركات الحسابات خلال الفترة المعنية،

تنقل في دفتر الجرد الميزانية وحساب النتائج الخاصان بالكيان.

تحفظ الدفاتر المحاسبية أو الدعامات التي تقوم مقامها، وكذا الوثائق الثبوتية، لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية.

المادة 21 : يرقم رئيس محكمة مقر الكيان ويؤشر على الدفتر اليومي ودفتر الجرد.

المادة 22 : تمسك الكيانات الخاضعة لمحاسبة مالية مبسطة لضبط يومي للإيرادات والنفقات، وتلزم بحفظ الوثائق الثبوتية لمدة عشر (10) سنوات ابتداء من تاريخ قفل كل سنة مالية محاسبية.

تحدد كيفية مسك الضبط اليومي لإيرادات ونفقات الكيانات المذكورة أعلاه عن طريق التنظيم.

المادة 23 : تمسك الدفاتر المحاسبية المرقمة والمؤشر عليها بدون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل إلى الهامش.

المادة 24 : تمسك المحاسبة يدويا أو عن طريق أنظمة الإعلام الآلي.

يجب أن تلبي كل محاسبة ممسوكة بموجب نظام الإعلام الآلي مقتضيات الحفظ والعرف والأمن والمصادقية واسترجاع المعطيات.

الدمجة، مع مراعاة الأحكام الناتجة عن خصوصية الحسابات المركبة المتعلقة بغياب روابط المساهمة في رأس المال.

المادة 36 : تحدد شروط وكيفيات وطرق وإجراءات إعداد ونشر الحسابات المدمجة والحسابات المركبة عن طريق التنظيم.

الفصل السادس

تغيير التقديرات والطرق المحاسبية

المادة 37 : يمكن أن يلجأ الكيان إلى تغيير التقديرات المحاسبية أو الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية الكشف المالية.

المادة 38 : يركز تغيير التقديرات المحاسبية على تغيير الظروف التي تم على أساسها التقدير، أو على أحسن تجربة، أو على معلومات جديدة، والتي تسمح بتقديم معلومة موثوقة أكثر والحصول عليها.

المادة 39 : تغيير الطرق المحاسبية يخص تغيير المبادئ والأسس والاتفاقيات والقواعد والممارسات الخاصة التي يطبقها الكيان بهدف إعداد وعرض الكشف المالية.

لا يتم أي تغيير في الطرق المحاسبية إلا إذا فرض في إطار تنظيم جديد أو إذا كان يسمح بتحسين عرض الكشف المالية للكيان المعني.

المادة 40 : تحدد كيفيات أخذ تغيير التقدير والطرق المحاسبية، بعين الاعتبار ضمن الكشف المالية، عن طريق التنظيم.

الفصل السابع

أحكام ختامية

المادة 41 : يدخل النظام المحاسبي المالي المحدد بموجب هذا القانون حيز التنفيذ ابتداء من أول يناير سنة 2009.

المادة 42 : تلغى ابتداء من تاريخ دخول هذا القانون حيز التنفيذ كل الأحكام المخالفة، لاسيما الأمر رقم 75-35 المؤرخ في 17 ربيع الثاني عام 1395 الموافق 29 أبريل سنة 1975 والمتضمن المخطط الوطني للمحاسبة.

المادة 43 : ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية.

حرر بالجزائر في 15 ذي القعدة عام 1428 الموافق 25 نوفمبر سنة 2007.

مبد العزيز بوتفليقة

إذا كان من غير الممكن إجراء مقارنة بسبب اختلاف مدة السنة المالية أو لأي سبب آخر، فإن إعادة الترتيب أو التعديلات التي أدخلت على المعلومات العددية للسنة المالية السابقة تكون محل تفسير في الملحق حتى تصبح قابلة للمقارنة.

المادة 30 : مدة السنة المالية المحاسبية اثنا عشر (12) شهرا تغطي السنة المدنية.

غير أنه يمكن السماح لكيان معين قفل السنة المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر في حالة ارتباط نشاطه بدورة استغلال لا تتماشى مع السنة المدنية.

في الحالات الاستثنائية التي تكون فيها مدة السنة المالية أقل أو أكثر من اثني عشر (12) شهرا، لاسيما في حالة إنشاء أو وقف الكيان أو في حالة تغيير تاريخ القفل، يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها.

تحدد كيفيات تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم.

الفصل الخامس

الحسابات المجمعة والحسابات المدمجة

المادة 31 : كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجودا في الإقليم الوطني ويشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى، يعد وينشر سنويا الكشف المالية المدمجة للمجموع المكون لكل هذه الكيانات.

المادة 32 : علاوة على الأحكام المنصوص عليها في مواد الفصول السابقة، يهدف دمج الحسابات إلى عرض الوضعية المالية ونتيجة مجموعة الكيانات على أنها كيان وحيد.

المادة 33 : يكون إعداد ونشر الكشف المدمجة على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المهيمن للمجموع المدمج، والذي يدعى الكيان المدمج.

المادة 34 : تعد الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة القرار الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه، دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة، وتنشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد.

المادة 35 : يخضع إعداد الحسابات المركبة ونشرها إلى القواعد المنصوص عليها في مجال الحسابات