الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة ابن خلدون –تيارت–

كلية: العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة الماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبة

وزير آمنة

تحت عنوان:

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية

دراسة مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني لسنة 2008_2016

مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "تيارت"

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

إسم ولقب الأستاذ	الدرجة العلمية	الصفة
أ.زياني عبد الحق	أستاذ محاضر (أ) جامعة إبن خلدون تيارت	رئيسا
أ.آيت ميمون كريمة	أستاذ محاضر (ب) جامعة إبن خلدون تيارت	مشرفا ومقررا
أ.بن قطيب علي	أستاذ محاضر (أ) جامعة إبن خلدون تيارت	مناقشا

السنة الجامعية 2023/2022

بسمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَأَنْ لَيْسَ لِلْإِنْسَانِ إِلَّا مَا سَعَى (39) وَأَنَّ سَعْيَهُ سَوْفَ يُرَى (40) ثُمَّ يُجْزَاهُ الْجَزَاءَ الْأَوْفَى﴾ (41)

شكر وتقدير

أول من يشكر ويحمد آناء الليل وأطراف النهار، هو العلي القهار الأول والآخر والظاهر والباطن فله جزيل الحمد والثناء العظيم وأزكى الصلوات وأطهر التسليم على الرسول الكريم لله الحمد والشكر كله أن وفقنا وألهمنا الصبر والثبات وأمدنا بالقوة والعزم على مواصلة مشوارنا الدراسي وإنجاز هذا العمل المتواضع.

والشكر موصول الى الأستاذة المشرفة "آيت ميمون كريمة" على قبولها الاشراف على هذا البحث ونصائحها نسأل الله أن يجازيها عنا كل خير ونشكر كذلك لجنة المناقشة كل بإسمه لتفضلهم بقراءة وتقييم هذه المذكرة.

كما أقدم الشكر الى عمال وموظفي شركة سونلغاز وعلى رأسهم الأستاذ آيت ميمون مسعود والأستاذة طاهري

وفي الأخير أسأل المولى عز وجل أن يجعلني ممن يحفظ أمره وأن يغمر قلبي بمحبته ويرضى عني

إهداء

أهدي ثمرة جهدي الى ملاكي في الحياة إلى أعز وأغلى إنسانة في حياتي التي أنارت دربي بدعائها إلى من منحتني القوة والعزيمة لمواصلة الدرب إلى بسمة الحياة وسر الوجود إلى الغالية على قلبي **أمي**

إلى من أحمل اسمه بكل إفتخار إلى الرجل الأبرز في حياتي إلى أعظم الرجال صبرا رمز العطاء الذي أفنى حياته من أجل تعليمي الذي حرص أن يراني في أعلى المراتب ذلك الرجل الكريم **أبي**

إلى من ترعرعت معهم ونام غصني بينهم أخواتي وأبنائهم وبناتهم إلى أختي أحلام عمود حياتي التي أرتكز عليها للصمود ومجابهة مطبات الدهر وإلى وردة البيت ورمز الفرحة والبراءة الصغيرة ميار.

إلى من جعلتهم أيام الدراسة اخوة زميلائي "فتيحة، أمينة هناء.

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

المحتـــــــــــــــوى	صفحة
البسملة	
شكر وعرفان	
إهداء	
فهرس المحتويات	
قائمة الجداول	
قائمة الأشكال	
قائمة الملاحق	
المقدمة	أ-ج
الفصل الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية	**1**
المبحث الأول: عرض عام حول النظام المحاسبي المالي	**3**
المطلب الأول: أسباب الإنتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى scf	**3**
المطلب الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي	**4**
المطلب الثالث: مبادئ النظام المحاسبي المالي ومجال تطبيقه	**6**
المبحث الثاني: الإطار العام للقوائم المالية وجودتها	**8**
المطلب الأول: ماهية القوائم المالية	**8**
المطلب الثاني: عرض القوائم المالية	**11**
المطلب الثالث: جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي	**28**
خلاصة الفصل الأول	**34**
الفصل الثاني: دراسة مقارنة في شركة توزيع الكهرباء والغاز "فرع سونلغاز تيارت"	**35**
المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة سونلغاز	**37**
المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة الأم سونلغاز	**37**
المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي للمؤسسة	**40**

المطلب الثالث: الهيكلة المحاسبية لمؤسسة سونلغاز	**43**
المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز تيارت لسنة (2008_2016)	**45**
المطلب الأول: عرض جدول حسابات النتائج بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني لسنة 2008	**45**
المطلب الثاني: عرض الميزانية وجدول حساب النتائج بالنسبة للنظام المحاسبي المالي 2016	**47**
المطلب الثالث: تحليل نتائج الدراسة (مقارنة)	**50**
خلاصة الفصل الثاني	**55**
الخاتمة العامة	**56**
قائمة المراجع	**59**
الملاحق	**64**

قائمة الجداول

رقم	عنـــــــوان	الصفحة
(1-1)	قائمة المركز المالي	14
(2-1)	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة	17
(3-1)	جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة	18
(4-1)	قائمة التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)	22
(5-1)	قائمة التدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)	23
(6-1)	قائمة التغيير في الأموال الخاصة	25
(7-1)	المعلومات الموجودة في الملحق	26
(1-2)	جدول حسابات النتائج حسب المخطط المحاسبي الوطني	46
(2-2)	قائمة الميزانية لسنة 2016	47
(3-2)	جدول حسابات النتائج لسنة 2016	49
(4-2)	أهم الفروقات بين النظام المحاسبي المالي فيما يخص نتيجة الاستغلال	53

قائمة الأشكال

رقم الشكل	العنـــــــوان	الصفحة
(1-1)	المعادلة المحاسبية لبنود الميزانية	12
(2-1)	التدفقات التي تتم في الخزينة	21
(3-1)	المعاملات التي تحدث خلال الفترة وتأثر على أرصدة الحسابات الأموال الخاصة	24
(4-1)	عرض القوائم المالية	27
(5-1)	الخصائص النوعية للقوائم المالية	30
(1-2)	الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز "تيارت"	42
(2-2)	الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة المالية	44

قائمة الملاحق

رقم الملحق	العنـــــوان	الصفحة
(1-2)	الإنتقال من حسابات المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي	64
(2-2)	جدول حسابات النتائج للمخطط المحاسبي الوطني	67

مقدمة

مقدمة:

عرفت المحاسبة عدة تغيرات سواء على المستوى العالمي أو المحلي، هذه التغيرات مست مختلف جوانبها بحيث في البداية كانت تهتم بتسجيل البيانات المالية للمؤسسة من أجل تحديد مركزها المالي ونتيجتها الصافية، لكن حاليا أصبحت المحاسبة عبارة عن نظام للمعلومات دوره جمع بيانات عن العمليات الاقتصادية للمؤسسة والظروف والأحداث التي أثرت عليها.

لاكن مع التطورات السريعة التي شهدتها الجزائر في السنوات الأخيرة من القرن الماضي كان لزاما على الدولة الجزائرية مواكبة هذه التطورات وهذا ما أدى بها الى الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي المستنبط من المعايير المحاسبية الدولية ويلزم هذا النظام المؤسسات بإعداد سنويا مجموعة من القوائم المالية أكثر مما كان عليه في النظام السابق، التي كانت له صفة العمومية و متحيز لفئة معينة على حساب الفئات الأخرى، فالنظام المحاسبي المالي يعمل على تجاوز نقائص المخطط المحاسبي الوطني وجعل القوائم المالية أكثر تجاوبا مع إحتياجات المستخدمين حيث أولى النظام المحاسبي المالي أهمية كبيرة لهذه الأخيرة بصفتها تعتبر المصدر الرئيسي إن لم يكن الوحيد لمختلف المتعاملين الاقتصاديين من خلال كمية المعلومات التي يفصح عنها، حيث جاء هذا النظام ببعض التغيرات على محتوياتها بحيث تساهم الخصائص النوعية لهذه التغيرات في مدى تحسين جودة القوائم المالية.

إشكالية الدراسة:

وعلى ضوء ما سبق سنعالج موضوعنا من زاوية السؤال الجوهري الآتي:

هل ساهمت التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي على مستوى القوائم المالية في تحسين جودتها؟

ولمعالجة هذا الموضوع وإبراز أهميته، نتطرق الى التساؤلات الفرعية التالية:

1- هل هناك فروق جوهرية بين مكونات القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي وبين مكونات القوائم المالية وفق المخطط المحاسبي الوطني؟
2- هل تطبيق النظام المحاسبي المالي يؤثر على مكونات القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز؟

فرضيات الدراسة:

1. يوجد إختلاف بين ماتضمنه النظام المحاسبي المالي وبين ما تضمنه المخطط المحاسبي الوطني.
2. يوجد تأثير للنظام المحاسبي المالي على الوضعية المالية لمؤسسة سونلغاز أي هناك علاقة بين تطبيق النظام وبين كفاءة وفعالية القوائم المالية بالمؤسسة.

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة الى ما يلي:

- التطرق الى بعض نقائص المخطط المحاسبي الوطني التي كانت من دواعي التخلي عنه.
- تسليط الضوء على الآثار الناتجة لتطبيق النظام المحاسبي المالي.
- إظهار دور النظام المحاسبي المالي في توفير بيانات ومعلومات مالية تتصف بالدقة والوضوح والمصداقية.

أهمية الدراسة:

تعتبر القوائم المالية المخرجات الأساسية للنظام المحاسبي المالي كما أن لهذه المخرجات دور هام في تبيان الوضعية المالية للمؤسسة وهي المنطلق الأساسي التي تبنى عليه قرارات الأفراد المتعاملين لهذه القوائم المالية.

أسباب إختيار الموضوع:

أ-**أسباب موضوعية:**

- من أجل معرفة أسباب عدم نجاعة المخطط المحاسبي الوطني.
- الدور الفعال والأهمية التي يمكن أن تقوم بها القوائم المالية لمختلف الجهات المستفيدة منها.

ب-**أسباب ذاتية:**

- الرغبة الشخصية للبحث في هذا الموضوع.
- إرتباطه بالتخصص (محاسبة وجباية).

حدود الدراسة:

أ-**الحدود المكانية:** بمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز "سونلغاز" تيارت.

ب-**الحدود الزمانية:** كانت فترة اجراء الدراسة التطبيقية ممتدة من 2023/04/14 الى غاية 2023/05/15 م

منهج الدراسة: تم اعتماد المنهج الوصفي عند عرض الجوانب النظرية المتعلقة بطرق عرض القوائم المالية وأثر النظام المحاسبي عليها.

كما تطلب الأمر استخدام المنهج المقارن عند مقارنة أثر القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي على إعطاء الصورة الصادقة المالية للمؤسسة.

الدراسات السابقة: تجلت الدراسات السابقة بنفس موضوعنا كما يلي:

التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولي

أطروحة دكتوراه، قسم علوم التسيير 2008/2007 من إعداد الباحث حواس صلاح، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر.

ومن أهم ماتوصلت إليه هذه الدراسة تحديد أوجه التقارب والإختلاف بين المخطط المحاسبي PCN والنظام المحاسبي SCF، وكذلك محاولة استنتاج الآثار المحتملة من وراء الاصطلاحات المحاسبية في الجزائر وآفاق تبني النظام المحاسبي المالي في المؤسسات وكيف ستكون عليه القوائم المالية شكلا ومضمونا، وقد هدفت هذه الدراسة الى توضيح أهداف النظام المحاسبي المالي والتي تكمن في تحسين ومقارنة المعلومة المالية من أجل التشجيع على الإستثمار.

تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على اعداد وعرض عناصر القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية

دراسة محمد فيصل ميادة بعنوان: تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على اعداد وعرض عناصر القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية

أطروحة دكتورة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2017/2016 والتي هدفت الى التعرف على النظام المحاسبي المالي ومعرفة أهم الآثار الناجمة على تطبيقه ولمعالجة الموضوع اعتمد على اعداد استمارة استبيان تم توزيعه على عينة الدراسة المستهدفة، وأهم ما توصلت اليه هذه الدراسة أن الانتقال من المخطط الوطني للمحاسبة الى النظام المحاسبي المالي أحدث عدة أثار هامة على مستوى المعلومات المحاسبية وان تطبيق النظام أعطى صورة تعبر عن الواقع الحقيقي للمؤسسة.

تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

دراسة سليم بن رحمون بعنوان: تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد

مذكرة ماجيستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة 2013/2012، والتي هدفت الى محاولة التعرف على القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي و تحديد أوجه التقارب و الاختلاف بين المخطط و النظام مما أدى الى التوصل لعدة نتائج أهمها المخطط المحاسبي الوطني أصبح لا يستجيب للمتطلبات المرتقبة منه و لذلك اصبح اصلاح النظام المحاسبي في الجزائر امر حتمي و كذلك أهداف التظام المحاسبي المالي تتوافق الى حد بعيد مع أهداف معايير المحاسبة الدولية لاسيما ضبط مخرجات النظام المحاسبي وتكييفها مع إحتياجات مستخدميها حيث أن شكل و عرض القوائم المالية أصبحت بمواصفات دولية.

صعوبات الدراسة:

من بين الصعوبات التي واجهتها في هذا البحث صعوبة الحصول على كافة وثائق المؤسسة خاصة الميزانية بإعتبار المؤسسات أصبحت لا تعمل بالمخطط المحاسبي الوطني حيث أصبحت المعلومات في الأرشيف.

نقص المراجع الخاصة بالمقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني.

هيكل الدراسة:

قسمت هذه الدراسة الى فصل للجانب النظري وفصل للجانب التطبيقي حيث سنتطرق الى:

الفصل الأول جاء بعنوان الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية يقسم الى مبحثين، المبحث الأول قدمنا فيه عرض عام حول النظام المحاسبي المالي أما المبحث الثاني الإطار العام للقوائم المالية وجودتها

أما عن الفصل الثاني خص الجانب التطبيقي حيث تناولنا دراسة مقارنة بين القوائم المالية بالنسبة للنظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني في مؤسسة سونلغاز "تيارت" يقسم الى مبحثين حيث تم تقديم عام لمؤسسة سونلغاز تيارت ثم عرض الميزانية وحساب النتائج للنظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي ومقارنتها.

الفصل الأول

الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية

تمهيد:

سارعت الجزائر على غرار الكثير من الدول على احداث اصلاح محاسبي شامل يواكب التطورات ويتفق مع المعايير المحاسبية الدولية لأن السبب الرئيسي لتبني هذا النظام المحاسبي الجديد كان محدودية المخطط المحاسبي الوطني (pcn) وعجزه على مواجهة متطلبات البيئة الاقتصادية الجديد وضعف درجة المقروئية للمعلومة المالية المنشورة في القوائم المالية الختامية وبذلك فإن تبني النظام يهدف الى تحسين جودة القوائم المالية بإعتبارها من أهم المخرجات scf.

وسنتناول في هذا الفصل الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي وجودة القوائم المالية وينقسم الى المباحث التالية:

المبحث الأول: عرض عام حول النظام المحاسبي المالي

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للقوائم المالية وجودتها

المبحث الأول: عرض عام حول النظام المحاسبي المالي

في ظل الاهتمام الدولي المتزايد بموضوع التوافق المحاسبي وتجاوبا مع الجهود والمحاولات الدولية التي تسعى الى القضاء على الفروق والاختلافات في الانظمة المحاسبية على مستوى الدولي، قامت الجزائر في هذا الإطار بانتهاج سياسة إصلاح جذري لنظامها المحاسبي وذلك من خلال تخليها عن المخطط المحاسبي الوطني واعتماد النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني الى النظام المحاسبي المالي

- كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية على المخطط الوطني المحاسبي بسبب جملة من النقائص التي سجلت اثناء تطبيقه وأهمها:[1]

أولا: الأسباب المحاسبية

1- اصلاح النظام المحاسبي الجزائري جاء نتيجة للتغيرات التي حدثت على الساحة الاقتصادية للبلاد، كالتوجه نحو اقتصاد السوق والشراكة الاوروبية والمفاوضات من أجل الانضمام الى المنظمة العالمية للتجارة.

2- المحاسبة التقنية: تم جمع المعلومات وتبويبها وتحليلها في شكل جداول شاملة كالترجمة للاحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية فيجب أن تكون هذه الاداة في مستوى هذه الترجمة.

3- تركيز المخطط على المحاسبة العامة وإهمال دور المحاسبة التحليلية.[2]

4- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الاسواق الخارجية ورأس مال الاجنبي وتحرير الاسعار وانشاء بورصة الجزائر.

5- اعتماد المخطط المحاسبي على مبدأ التكلفة التاريخية (تكلفة شراء أو تكلفة الاقتناء) رغم أن هذا المبدأ معمول به في أغلب الانظمة المحاسبية في العالم.

6- توفير معلومات التقديرية لاعطاء بعد مستقبلي لنشاط المؤسسة وتحديد النتائج للمؤسسة وتوزيع الأرباح.

ثانيا: الأسباب المالية

1- على مستوى القوائم المالية كان الاعتماد يتم بتصنيف حسابات التسيير حسب طبيعتها فقط.

2- تركيز المخطط على المؤسسات الصناعية والتجارية مع اهماله الانشطة الاقتصادية الاخرى كالبنوك، القطاع الفلاحي، شركات التأمين، الاشغال العمومية.

3- قصور القوائم المالية في تلبية حاجيات مستخدميها أي ان المعلومات التي كانت تتواجد في تلك القوائم كانت ناقصة أحيانا وغير حقيقية أحيانا أخرى لاستعمالها في صناعة القرار.

---

[1] قورين حاج قويدر، **أثر تطبيق النظام المحاسبي على تكلفة الوحدة المحاسبية في ضل تكنولوجيا المعلومات**، مجلة الباحث، العدد 10، مجلد10، الجزائر، 2012، ص 272.

[2] شعيب شوف، **المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية للابلاغ المالي، ديوان** المطبوعات الجامعية،2012، ص 12.

المطلب الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي

يشكل النظام المحاسبي المالي خطوة هامة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر في ظل متطلبات إقتصاد السوق بإعتبار أن هذه المعايير تستجيب لمتطلبات العولمة الاقتصادية.

أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

وفقا للمادة 03 من القانون رقم11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر بتاريخ 2007/11/25 على أنه نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية[1].

يتضمن النظام المحاسبي المالي اطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير المحاسبة ومدونة حسابات تسمح باعداد الكشوف المالية على اساس المبادئ المحاسبية المعترف بها[2].

كما يمكن تعريفه على انه مجموعة من الاجراءات والنصوص التنظيمية التي تنظم الاعمال المالية والمحاسبة للمؤسسات المجبرة على تطبيقه وفقا لأحكام القانون ووفقا للمعايير المالية والمحاسبية.[3]

من التعاريف نستنتج أن النظام المحاسبي المالي هو كافة الوسائل والترتيبات التي تمكن المنشأة من قياس واعداد النتائج وتصنيف القوائم المالية وتوفير البيانات الازمة لتقييم آداء المنشأة بقصد توفير البيانات المختلفة عن الوحدة المحاسبية والمحافظة على حقوقها وموجوداتها.

[1] **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، 15ذي القعدة 1428 ه، الموافق ل 2007/11/25م، العدد 74، مادة رقم 03، ص3.
[2] **الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية**، مادة 06، المرجع نفسه، ص04.
[3] كتوش عاشور، **متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد IAS/IFRS في الجزائر**، مجلة إقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف، الجزائر، 2019 ، ص291.

ثانيا: أهمية النظام المحاسبي المالي تتمثل في مايلي:[1]

1-زيادة جودة القوائم المالية: إن النظام المحاسبي المالي ساهم في جودة القوائم المالية من خلال زيادة درجة الملائمة والموثوقية في القوائم المالية للمؤسسات بحيث أخذ بعين الاعتبار نظرة المستثمر وربط مبدأ الملائمة بالموضوعية وبالتالي فقد جاءت المعلومات في القوائم المالية وتقاريرها ملائمة لحاجات صانع القرار.

2-سهولة الافصاح: وذلك من خلال عرض القوائم المالية وإزالة الغموض عليها وبالتالي أصبحت ذات منفعة لمستخدميها وذلك من خلال:

- ✓ توجيه استثماراتها واتخاذ القرار الرشيد.
- ✓ توفير جو من الثقة بين كافة المتعاملين والادارة.

3-إرسال الشفافية في القوائم المالية: أصبح النظام المحاسبي المالي يشكل إطار يحمي كل الاطراف المتعاملة بالمحاسبة بصورة مباشرة او غير مباشرة وبالتالي زيادة المصداقية والحصول على معلومات واضحة بأقل تكلفة.

4-تسهيل المقاربة في القوائم المالية: بحيث أصبحت حركة تداول المعلومات تعكس مدى تقارب البيانات المالية وبالتالي فإن المعلومات الواردة في القوائم المالية أصبحت أكثر موثوقية عن قبل.

5-التقليل من التلاعبات

ثالثا: مزايا تطبيق النظام المحاسبي المالي تتمثل فيما يلي:[2]

- ترقية SCF ليتوافق والانظمة المحاسبية الدولية.
- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام.
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات في الدول الأجنبية باعتبار هذا النظام يلائم كل الكيانات الدولية التي تخضع له.
- تسهيل العمل المحاسبي للمستثمر الأجنبي في جلبه للجزائر لتجنيبه مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول الى الشفافية في عرض المعلومات.
- محاولة جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارب العالمية.
- تحديد طبيعة وقواعد اعداد القوائم المالية وفق المعايير الدولية.
- التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن بين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.

---

[1] علي سماي، خلف الله بن يوسف، **مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد الثاني عشر، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر،2014 ، ص176.

[2] بن قطيب علي، حطاب دلال، **أهمية اعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية**، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، مجلد04، العدد 01، 2019، ص ص07_08.

- نشر المعلومات الكافية والصحيحة الموثوق بها، والشفافية التي تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
- يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشفافة لمجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.
- تستفيد الشركات متعددة الجنسيات بترابط أحسن مع التقارير الداخلية بفضل عولمة الاجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
- يتوافق النظام المحاسبي المالي كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بأقل تكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية واعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير.

رابعا: أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي

تكمن أهداف تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر في[1]:

1- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق والانظمة المحاسبية الدولية.
2- جذب المستثمرين الأجانب للجزائر من خلال تجنيبهم مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية.
3- تسهيل اندماج الجزائر في الاقتصاد العالمي من خلال تعزيز مكانتها وثقتها لدى المنظمات المالية الدولية.
4- الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق النظام المحاسبي الموحد.
5- تسهيل مختلف المعاملات المحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الدولية كما أن التقارب يساعد المؤسسة على تقييم الوضعية المالية الخاضعة لها بكل شفافية وإمكانية مقارنة نفسها مع الكيانات الأجنبية.

المطلب الثالث: مبادئ النظام ومجال تطبيقه

للنظام المحاسبي عدة مجالات ومبادئ أهمها:

أولا: مبادئ النظام المحاسبي المالي

1-مبدأ مقابلة النفقات بالايرادات: من خلال مقابلة تكلفة المبيعات والنفقات العائدة للدورة المالية بالمبيعات والايرادات العائدة لها وفق علاقة سببية أما بالنسبة للنفقات التي لايمكن تخصيصها للايراد بشكل مباشر فإنه وفقا لطبيعتها:

أ- يتم تحميلها على قائمة الدخل في مرحلة لاحقة.
ب- يتم اعتبارها نفقات ايرادية مؤجلة توزع على السنوات المستفيدة (كمصاريف).
ت- يتم إعتبارها نفقات راسمالية تضاف الى تكلفة الاصل الثابت المعني.

[1] كحول صورية، **دور المحاسبة المالية في تحسين اتخاذ قرارات المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة والنظم المعلوماتية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016_2017، ص36.

2-مبدأ الاهمية النسبية: تكون المعلومة ذات معنى، أي ذات أهمية إذا أثر غيابها عن القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم، لهذا يجب أن تكون القوائم المالية مبرزة لكل معلومة ويمكن ان يتم الجمع بين المبالغ غير معتبرة من المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها.

3-مبدأ الحيطة والحذر: ينص على أنه لايجب المخاطرة بتقديم معلومات ليست لصالح المؤسسة؛ فيجب العمل بمبدأ الحيطة والحذر في الخسائر المتوقع حدوثها وتجاهل الارباح وعدم تسجيلها حتى تتحقق.[1]

4-مبدأ القيد المزدوج: تعتمد عليه المؤسسة لما له من فوائد كبيرة في اكتشاف الاخطاء والحركات المالية، وينص مبدأ القيد المزدوج على أن أي عملية محاسبية تتم بين محاسبين على الأقل، أحدهما مدين والاخر دائن.

5-مبدأ التكلفة التاريخية: يتم تسجيل الاحداث الاقتصادية بتكلفة اقتنائها أو انتاجها، أي على اساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون حساب الفوارق التي طرأت عليها في القيمة السوقية.

6-مبدأ عدم المقاصة: يعني مراعاة المؤسسة عدم القيام بمقاصة مختلف عناصر الاصول والخصوم، هدفه منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها خاصة في حالة الافلاس غير أنه يمكن اجرائها على أسس قانونية وتعاقدية.

7-مبدأ الوحدة النقدية: أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالعملة الوطنية، كما حدد النظام المحاسبي المالي العمليات التي لايمكن التعبير عنها بالعملة الجزائرية.[2]

ثانيا: مجال تطبيقه

تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الاحكام الخاصة بها، يستثنى من مجال تطبيق هذا القانون الأشخاص المعنيون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية تلتزم المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية:

1- الشركات الخاضعة لاحكام القانون التجاري: كل شخص تابع للقطاع العام أو الخاص أو القطاع المختلط.
2- التعاونيات.
3- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانو يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة.
4- وكل الاشخاص الطبيعيون أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.
5- كما يمكن للكيانات الصغيرة جدا، التي لايتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد القانوني أن تمسك محاسبة مالية بسيطة.
6- كل قطاع يقوم بإنتاج سلع أو خدمات كالتعاونيات، وآخرون ملزمون بمسك محاسبة مالية.[3]

---

[1] عبد الوهاب رميدي، علي سماي، **المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الثانية، الجزائر،2016، ص 15.
[2] المرجع نفسه، ص28.
[3] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد74 ، مرجع سبق ذكره، ص03.

المبحث الثاني: الإطار العام للقوائم المالية وجودتها

تعتبر القوائم المالية سجلات مالية تفصيلية تظهر جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة والتي تعكس الصورة الصادقة للوضعية المالية التي تفيد المستخدمين وكل ذلك في خدمة تنظيم القوائم وتحسين جودتها.

المطلب الأول: ماهية القوائم المالية

تعتبر القوائم المالية بمثابة المخرج النهائي للنظام المحاسبي المالي ككل، باعتبارها تعكس نتيجة العمليات المالية التي قامت بها المؤسسة خلال السنة المالية.

اولا: تعريف القوائم المالية

القوائم المالية عبارة عن أداة محاسبية يستخدمها المحاسبون لاظهار نتيجة نشاط المؤسسة أو مركزها المالي عن فترة مالية سابقة أو توقع هذه النتيجة في فترة مالية مستقبلية[1].

كما عرفها جون فرنسوايروبر (jean françois des robert) وفرنسوميشان(françoismechin) وهيرفيبيوتو(hervéputeaux) "مجموعة كاملة من الوثائق المحاسبية والمالية، غير قابلة للفصل فيما بينها، وتسمح بإعطاء صورة صادقة للوضعية المالية والاداء والتغير عند اقفال الحسابات[2] "

وقد عرفت بأنها: تلك الكشوف المالية التي يجب أن تعرض بصفة وفية المركز المالي وكل تغيير يطرأ على حالته، تضبط تحت مسؤولية المسيرين وتعد في أجل أقصاه (6) أشهر من تاريخ اقفال السنة المالية المحاسبية وتجدر الاشارة الى إلزامية عرضها بالعملة الوطنية[3].

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج تعريفا شاملا بأن القوائم المالية تعتبر من أهم مصادر المعلومات التي يعتمد عليها المستثمرون والمحللون الماليون وغيرهم من الاطراف المهتمة بأمر المنشأة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية المتعلقة بها لان القوائم ترتبط بشكل رئيسي بمدى قدرة المعلومات المفصح عنها على احداث فرق في قرارات مستخدمي تلك التقارير[4].

ثانيا: أهداف القوائم المالية

1-تقديم معلومات موثوقة عن العناصر الاقتصادية للمؤسسة وذلك بهدف قياس أماكن الضعف والقوة ومعرفة مصادر الاستثمار والتمويل.

---

[1] ابراهيم المهدي احمد واخرون، **حوكمة الشركات وعلاقتها بجودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الليبية**، مجلة جامعة سبها للعلوم البحتة والتطبيقية، مجلد20، عدد1، ليبيا، 2021، ص 175.

[2] Jean françoisdesroberts, françoisMechin, hervéputeaux, normes ifrsetpme،dunod،paris, 2004 ،p12.

[3] عبد القادر حوة، فتيحة بكطاش، **أثر القياس والافصاح عن الادوات المالية في القوائم المالية ومتطلباتها وفق معايير الابلاغ المالي الدولي والنظام المحاسبي المالي**، مجلة آفاق للعلوم، مجلد04، العدد 16، جامعة زيان عاشور الجلفة، الجزائر،2019 ، ص 118.

[4] ابراهيم المهدي احمد، نفس المرجع السابق، ص 175.

2-تقديم معلومات حول التغيرات الظاهرة في اجمالي الموارد والناتجة عن الانشطة الموجهة لتحقيق الارباح، وذلك بهدف معرفة العوائد المتوقعة من الاستثمار وتحديد قدرة المنشأة على سداد ديونها للموردين والدائنين وإظهار قدرتها على سداد ضرائبها[1].

3-تقييم قدرة المنشأة على استخدام اموالها وتحقيق أهدافها وتقييم كفاءة الادارة بالقيام بالمسؤوليات الموكلة اليها، الأمر الذي يعتبر مؤشر على قدرة المنشأة على مواجهة منافسيها والحفاظ على بقائها واستمراريتها.

4-أشارت لجنة المعايير المحاسبة الدولية الى ان أهداف القوائم المالية ليست اهدافا جامدة وانما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتناسب المجتمع الذي تعد فيه القوائم[2].

5-تهدف الى توضيح الاخطار وعدم التأكد الذي يؤثر على المؤسسة وذلك من خلال تقديم ملاحق وايضاحات تحتوي هذه المعلومات.

6-ينبغي أن تأثر القوائم على المعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمشروع والتي يكون من المحتمل أن يترتب عليها تدفقات نقدية واردة، كما ينبغي أن توضح تلك القوائم التزامات المشروع المتعلقة بتحويل موارد معينة الى موارد اخرى والتي قد يترتب عليها تدفقات نقدية محتمل خروجها من المشروع.

7-تقديم معلومات حول قائمة الدخل والميزانية لما لها من فائدة في مساعدة مستخدم القوائم المالية في التنبؤ وإجراء المقارنة.[3]

ثالثا: أهمية القوائم المالية:

للقوائم المالية أهمية كبيرة في المحيط الداخلي والخارجي وهي:

1-وسيلة في إتخاذ القرارات المناسبة: تساعد القوائم المالية الادارة ومختلف الاطراف المتعاملة مع المؤسسة في اتخاذ القرارات المناسبة حيث:

- تستعمل من الاطراف الاخرى التي تربطها علاقة مباشرة بالمؤسسة مثل: الموردين العملاء والبنوك في توجيه مستقبل علاقتهم معا.
- تستعمل في إتخاذ القرارات المتعلقة بكيفية صرف الموارد في المستقبل.

[1] طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، **مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة**، العدد الثاني، الجزائر، أكتوبر 2020، ص 101.

[2] فوزي الحاج أحمد، **المظور الاخلاقي للمحاسبة الابداعية وأثره على القوائم المالية**، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة، مجلد 06، عدد1، الجزائر، 2021، ص45.

[3] نايف جحيش النصافي، **أثر استخدام المعلومات المحاسبية في تحسين جودة القوائم المالية**، مذكرة ماجيستير، تخصص محاسبة، جامعة عمان العربية، الاردن، 2011_2012، ص45.

2-أداة اتصال: تلعب القوائم المالية في هذا المجال دور رئيسي في المؤسسة فمهمتها هي توصيل رسالة مفهومة وواضحة لمستخدمي القوائم المالية عن نشاط المؤسسة والنتائج المترتبة عليها في ذلك فهي وسيلة لربط علاقات بين المؤسسة والموردين، العملاء، البنوك...إلخ ووسيلة لتوفير المعلومات لمختلف الاقسام المكونة للمؤسسة، العمال، الباحثين..إلخ

3-وسيلة في تقييم الأداء: حيث تساعد في تقييم أداء الادارة والحكم على كفائتها واستعمال الموارد الموضوعة تحت تصرفها: فتستعمل في الحكم على المركز المالي للمؤسسة[1].

- مدى التقدم في تحقيق اهداف المؤسسة.
- كيفية استخدام موارد المؤسسة.

رابعا: مستخدمي القوائم المالية:[2]

1- **المستثمرون:** يعد المستثمرون من أكثر الاطراف المرتبطة بالمؤسسات وتقاريرها المالية تعد هذه الفئة أكثر تعرضا للمخاطر وتحمل مما يترتب عليها من خسارة في حال فشل الشركة في تحقيق أهدافها، كما انهم أكثر الاطراف استفادة من العائد في حال نجاحها، لذلك يحتاج المستثمرون الحاليون والمحتملون الى المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات ذات العلاقة بالمؤسسة.

2- **الحكومة ومؤسساتها:** تهتم الدولة بتوزيع الموارد وبالتالي نشاطات المؤسسة كما انها بحاجة الى معلومات لتنظيم نشاط هذه الاخيرة وتحديد السياسات الجبائية واعداد احصائيات وطنية كالدخل القومي.

3- **الجمهور:** وهو بحاجة الى المعلومات حول التطورات الحديثة لثروة المنشأة وتنوع نشاطها في الاقتصاد المحلي.

4- **موظفون:** يحتاج الموظف في المؤسسة الى معلومات تتعلق بمدى الامان الوظيفي ومدى التحسن الوظيفي المتوقع في المستقبل بالاضافة الى معلومات تساعدها في تقدير ما إذا كانت الشركة تتكون من عميل جيد قادر على سداد دينه.

5- **مقرضون:** يحتاج المقرضون الى معلومات تساعد في تقدير قدرة الشركة المقترضة على توفير السيولة النقدية الازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة عليه في الوقت المناسب، وفي تقدير عدم تجاوز الشركة المقترضة لبعض محددات المالية مثل: نسبة الديون للغير على حقوق الملكية.

6- **العملاء:** يحتاج العملاء الى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلية وقدرتها على الاستمرار في عملية انتاج وبيع سلعها.

7- **موردون:** هم بحاجة الى معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة ستدفع لهم عند الاستحقاق.

---

[1] حواس صلاح، **التوجه الجديد تحول معايير الابلاغ المالي**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007_2008، ص182.

[2] مرازقة صالح، بوهرين فتيحة، **الاقتصاد الإسلامي الواقع ورهانات المستقبل**، الملتقى الدولي الأول، القوائم المالية حسب معايير المحاسبة المالية الإسلامية، جامعة غرداية، الجزائر،2011، ص07.

المطلب الثاني: عرض أنواع القوائم المالية

سنتحدث عن مكونات القوائم المالية وأهميتها فيما يلي:

أولا: قائمة المركز المالي (الميزانية العمومية)

1- تعريف قائمة المركز المالي:

تعتبر قائمة تلخيصية أو صورة فوتوغرافية تعكس الوضعية المالية للمؤسسة فهي بمثابة مرآة عاكسة تبين مالها من ممتلكات (استخدامات) وتسمى بالاصول وما عليها من مطالب (موارد) وتسمى بالخصوم من قبل الملاك أو من قبل الغير ولهذا تسمى أيضا بقائمة المركز المالي[1].

كما تعرفها لجنة المصطلحات التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين بأنها بيان بشكل جدول أو تلخيص الارصدة المدينة والدائنة المنقولة بعد اقفال السجلات المحاسبية الممسوكة وفق مبادئ المحاسبة[2].

من التعريفين نستنتج تعريفا شاملا بأن قائمة المركز المالي هي مورد تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنها منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة.

2_ مكونات قائمة المركز المالي : تتمثل في :

أ- **الأصول:** عبارة عن منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها مستقبلا من أجل القيام بأنشطتها الانتاجية والتشغيلية وغالبا ما تكون هذه المنافع في صورة تدفقات نقدية داخلة نتيجة معاملات أو أحداث تمت في الماضي[3].

وتصنف عناصر الاصول داخل الميزانية الى:

- **أصول متداولة:** هي الاصول التي يمكن تحويلها الى نقد في مدة لا تتجاوز السنة تمثل رأسمال عامل للمؤسسة تستخدم لتمويل عمليات الشركة اليومية مثل: الأسهم، السندات القابلة للتسويق، أوراق القبض، والمخزون وغيرها[4].
- **أصول غير متداولة:** وهي الاصول غير المعدة للاستهلاك أو الاستخدام خلال الدورة التشغيلية العادية إنما للاستعمال لاكثر من سنة واحدة ويتم اقتنائها للاستفادة من طاقتها الانتاجية وتضم كل من: المباني، الأراضي، قيم ثابتة أخرى.
- **أصول أخرى:** وهي أصول لا يمكن تصنيفها لا ضمن الاصول المتداولة ولا ضمن الاصول غير متداولة مثل: المصروفات المدفوعة مقدما، الضريبة المدفوعة مقدما.

---

[1] تخنوني امال، **الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي scf والمتغيرات المحاسبة الدولية ias/ifrs**، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة،2018_2019، ص235.

[2] محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1999، ص10.

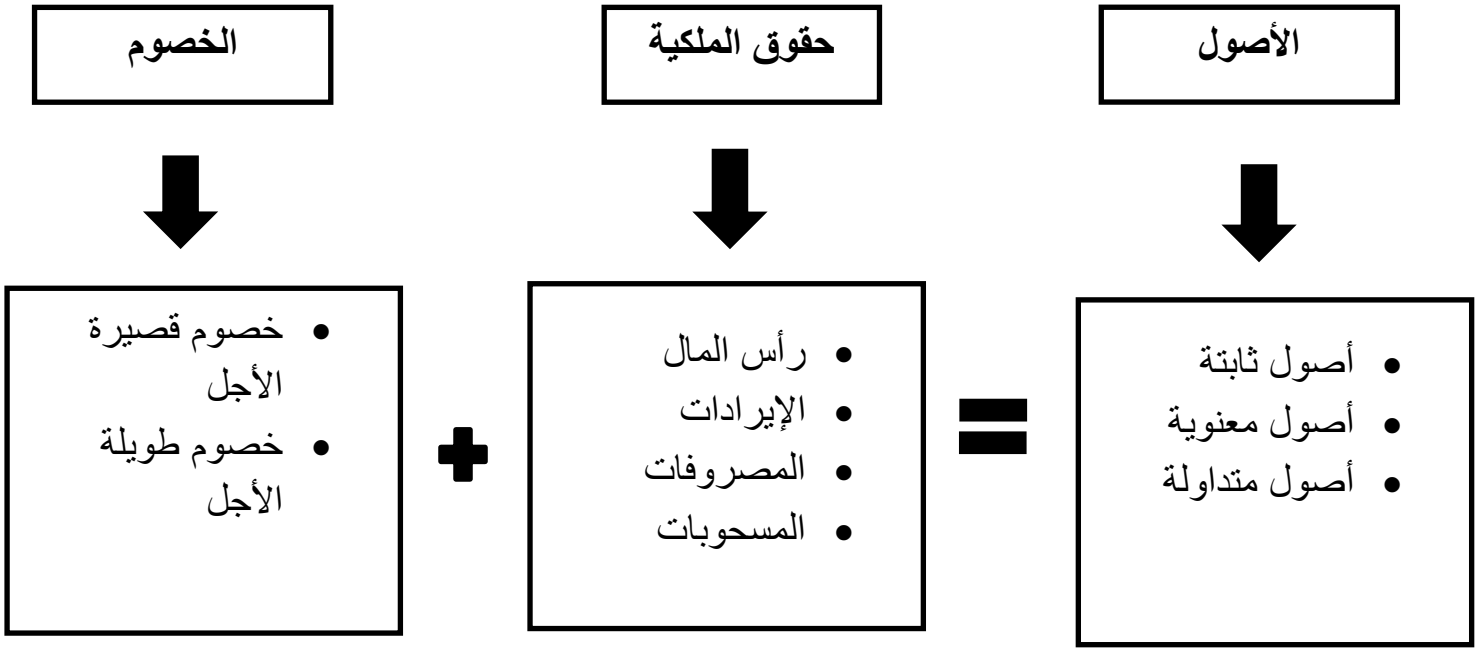
[3] باسمة فالح النعيمي، **المحاسبة المالية**، الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار الكتاب، صنعاء، اليمن،2012، ص32.

[4] محمد الفاتح محمود بشير المغربي، **التحليل المالي**، الطبعة الاولى، الاكاديمية الحديثة للكتاب الجامع، القاهرة، مصر،2022، ص26.

ب-الخصوم: تمثل إلتزامات أو تعهدات على المنشأة أو أي عناصر دائنة مؤجلة لفقرات قادمة تم إثباتها وقياسها وتكون واجبة السداد في الوقت الحاضر أو مستقبلا وتصنف الخصوم إلى:

- **خصوم جارية:** تمثل إلتزامات لدى المنشأة للغير يجب سدادها خلال فترة الاستغلال العادية ومن أمثلتها: دائنون، أوراق الدفع[1]
- **خصوم غير جارية:** تمثل خصوم ذات المدى الطويل والتي ينتج عنها فوائد واستحقاقها الاصلي أكثر من 12 شهر من امثلتها: سندات قروض طويلة الأجل.
- **حقوق الملكية:** تمثل حقوق أصحاب المنشأة وهي التزامات على المنشأة لملاكها وتمثل الزيادة في قيمة الاصول عن الخصوم ويطلق عليها صافي الاصول وتشمل: استثمارات الملاك، الارباح المحتجزة التي يعاد استثمارها[2].

شكل رقم (1-1): المعادلة المحاسبية لبنود الميزانية



المصدر: سماسم كامل جادو، مرجع سبق ذكره، ص 42.

[1] فكير سامية، **أهمية النظام المحاسبي المالي الجديد scfفي تنشيط سوق الاوراق المالية في الجزائر**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 3، 2009_2010، ص40.

[2] سماسم كامل جادو، محمد كمال منشاوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، جامعة عين الشمس، كلية التجارة، القاهرة، مصر، سبتمبر 2020، ص42.

3_أهمية قائمة المركز المالي :

تعتبر قائمة المركز المالي من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة لإعدادها حيث تحقق الميزات التالية[1]:

- كشف المركز المالي عند تاريخ اعداده حيث تبيين ما للمنشأة من حقوق وما عليها من التزامات.
- تقييم مدى تغطية حقوق ملكية المنشأة للالتزامها.
- التعرف على مدى قدرة المنشأة على سداد التزاماتها المستحقة الدفع، بواسطة نسب التداول والسيولة.
- تقييم مدى قدرة الادارة على القيام بواجباتها ووضائفها.
- تساعد على القيام بعمليات التحليل المالي.
- تعطي صورة للمنشأة على استمراريتها أو أن ميزانيتها أعدت على اساس التصفية.
- معرفة سياسة الشركة اتجاه استثماراتها المالية.

[1] سليم بن رحمون، **تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة ماجيستير في علوم التسيير، جامعة خيضر بسكرة، الجزائر،2012-2013، ص ص 80-81.

الجدول رقم (1-1): قائمة المركز المالي:

أولا: **_جانب الأصول _**

الأصول	ملاحظة	ن			ن -1
		إجمالي	إهتلاكات ومؤونات	صافي	
أصول غير جارية فارق بين الاقتناء-المنتوج الايجابي والسلبي تثبيتات معنوية تثبيتات عينية أراضي مباني تثبيتات عينية أخرى تثبيتات ممنوح امتيازها تثبيتات يجرى إنجازها تثبيتات مالية تثبيتات موضوعة موضع معادلة مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها سندات أخرى مثبتة قروض وأصول مالية أخرى غير جارية ضرائب مؤجلة على الاصول					
مجموع الاصول غير الجارية					
أصول جارية المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ حسابات دائنة واستخدامات مالية الزبائن المدينون الآخرون الضرائب وما شابهها حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة الموجودات وما شابهها الأموال الموظفة والاصول المالية الجارية الأخرى الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الأربعاء28 ربيع الاول 1430هـ، الموافق ل25 مارس2009م، العدد19، ص28.

ثانيا: _جانب الخصوم_

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الاموال الخاصة رأس مال تم إصداره رأس مال غير مستعان به علاوات واحتياطات – احتياطات مدمجة(1) فوارق إعادة التقييم نتيجة صافية توكيل من جديد			
المجموع			
الخصوم الجارية قروض وديون مالية ضرائب مؤجلة ديون أخرى فير جارية مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية			
الخصوم الجارية موردون وحسابات ملحقة الضرائب ديون أخرى			
مجموع الخصوم			
المجموع العام للخصوم			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص29.

ثانيا: حساب النتائج (قائمة الدخل)

1_**تعريف:** فقد عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية ولا يؤخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب ويسمح بإبراز نتيجة الصافية للسنة المالية سواء كانت ربح أو خسارة أي نتيجة السنة المالية تمثل الفرق بين نواتجها وأعبائها وبإمكان المؤسسات اعداد هذا الكشف حسب الطبيعة وحسب الوظيفة[1].

2_**العناصر المكونة لجدول حساب النتائج** : يتكون حساب النتائج من عنصرين هما المنتوجات و الأعباء:[2]

أ-المنتوجات: هي زيادة المنافع الاقتصادية خلال الفترة وتتمثل في تلك المستلمة أو التي ستسلم كمقابل للخدمات التي تقدمها المؤسسة للغير في إطار نشاطها إضافة الى الإيرادات المتحصل عليها دون مقابل.

ب-الأعباء: هي انخفاض المنافع الاقتصادية خلال الفترة تتمثل في المبالغ المدفوعة أو التي ستدفع للغير من طرف المؤسسة كمقابل لما تحصلت عليه من مستلزمات لنشاطها وغيرها من المصاريف والاعباء التي تتطلبها طبيعة النشاط للمؤسسة والضرورية لاستمرارها.

ت-النواتج: هي الفرق بين الايرادات الناتجة عن مختلف نشاطات وعمليات المؤسسة والمصاريف والاعباء، أي هي عبارة عن الربح أو الخسارة الناتج عن كل عملية من عمليات المؤسسة.

3_**أهمية جدول حساب النتائج :**

- معرفة نتيجة الأعمال من ربح أو خسارة.
- تحديد مقدار الضريبة المستحقة على المنشأة.
- معرفة الملاك لنتائج استثماراتهم على المنشأة.
- تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تساعد في العملية.
- التنبؤ ومقارنة وتقييم القوة الايرادية للمشروع.
- تزويد مستخدمي القوائم المالية بالمعلومات حول الآداء المالي للمنشأة.
- تساعدهم في التنبأ بالتدفقات النقدية إضافة الى معلومات أخرى.
- مفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.
- مساعدة الادارة في التخطيط والرقابة وتوزيع الارباح.[3]

---

[1] عبد الرحمن عطية، **المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي**، الطبعة الأولى، برج بوعريريج، الجزائر،2011، ص85.

[2] بدوي الياس، **دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية**، مذكرة ماجيستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة،2011_2012، ص46.

[3] محمد ابو نصار، جمعة حميدات، **معايير المحاسبة والابلاغ المالية الدولية**، دار صرح الحمان للاستثمارات والتدريب، الأردن، 2016، ص45.

الجدول (1-2): جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

البيان	الملاحظة	N	N-1
رقم الاعمال تغييرمخزون المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الانتاج المثبت اعانات الاستغلال			
1- إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الاخرى			
2- إستهلاك السنة المالية			
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المتشابهة			
4- الفائض الاجمالي من الاستغلال			
المنتجات العملياتية الاخرى الاعباء العملياتية الاخرى المخصصات للاهتلاكاتوالمؤونات إسترجاع عن خسائر القيمة والمؤونات			
5- النتيجة العملياتية			
المنتوجات المالية الاعباء المالية			
6- النتيجة المادية			
7- النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)			
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية			
الضرائب المؤجلة مجموع منتجات الأنشطة العادية			
مجموع أعباء الأنشطة العادية			
8- النتيجة الصافية للانشطة العادية			
العناصر غير العادية-المنتوجات العناصر غير العادية-الاعباء			
9- نتيجة غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص31.

الجدول (1-3): جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال تكلفة المبيعات			
هامش الربح الإجمالي			
منتجات أخرى عملياتية التكاليف التجارية الأعباء الادارية أعباء أخرى عملياتية			
النتيجة العملياتية			
تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة (مصاريف المستخدمين المخصصات للاستهلاك) منتجات مالية الاعباء المالية			
النتيجة العادية قبل الضريبة			
الضرائب الواجبة على النتائج العادية الضرائب المؤجلة على النتائج العادية للتغيرات			
النتيجة الصافية للانشطة العادية			
الأعباء غير العادية المنتوجات غير العادية			
النتيجة الصافية للسنة المالية			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص31.

ثالثا: قائمة التدفقات النقدية

1-تعريف:

هو عبارة عن بيان يحدد التدفقات النقدية الداخلة والتدفقات الخارجة للشركة لفترة زمنية، لايسمح بتسجيل المعاملات أي (بيع وشراء) حتى يتم تبادل النقود الناتجة من الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية، التمويلية[1].

كما تعرف بأنها قائمة التدفقات النقدية هي القائمة الثالثة بعد كل من المركز المالي وقائمة الدخل، والتي أصبح لزاما على المؤسسات إعدادها على انها جزء لايتجزأ من بياناتها المالية لكل فترة، كما تعد من أهم القوائم المالية التي تساعد في التعرف على الاوضاع المالية للمؤسسة والتي تبين مقبوضات ومدفوعات المؤسسة خلال نفس الفترة التي تعد فيها قائمة الدخل[2].

من التعريفين نستنتج تعريفا شاملا بأن قائمة التدفقات النقدية توضح النقد المتدفق الى داخل المؤسسة عن طريق بيع منتجاتها نقدا او تحصيل قيمة ما باعته بشكل آجل، حيث تظهر آثار الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية على النقد.

2-محتوى قائمة التدفقات النقدية:

لغرض زيادة فعالية قائمة التدفقات النقدية في تحقيق الأهداف المرجوة لها قسمت حسب الانشطة الى ثلاث مجموعات وهي[3]:

أ- **قسم الأنشطة التشغيلية:** هي مدى قدرة عمليات الشركة على توليد تدفقات نقدية كافية دون اللجوء الى المصادر الخارجية للتمويل وعليه تبرز خصائص المؤسسات ذات الاداء العالي والتي تولد سيولة معتبرة في هذا المستوى كما يمكن أن تبين خصائص المؤسسات عديمة النجاعة والفعالية المالية الناجمة عن عدم كفاءة عمليات الاستغلال.

كما أنها تساهم في صافي الدخل ومن أمثلتها:

- المقبوضات النقدية من بيع السلع، تقديم الخدمات والايرادات الاخرى.
- المدفوعات النقدية للموردين المخزونات والخدمات، أعباء المستخدمين والمصاريف التشغيلية الاخرى.
- المقبوضات والمدفوعات النقدية من الفوائد والضرائب مالم يتعلق مباشرة بالانشطة الاستثمارية والتمويلية.

---

[1]MITCHELL FRANKLINE, paatygraybeal, dixoncooper, principies of accounting، volume1, 2019 ،p74

[2] عادل علي بابكر الماحي أبو الجود، **أهمية قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات الاستثمار بالمصارف**، مجلة الاقتصاد والمالية، مجلد05، عدد01، جامعة شقراء السعودية،2019، ص40.

[3] الياس قلاب ذبيح، سايب رامي، **أثر قائمة التدفقات النقدية على تفعيل آلية التدقيق الجبائي**، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، العدد الثالث، جامعة سي الحواس –بريكة، جوان 2019، ص248.

- المقبوضات والمدفوعات النقدية من الاستثمارات المحتفظ بها لاغراض المتاجرة.

ب-قسم الأنشطة الاستثمارية: وهي الانشطة التي تتعلق ببيع وشراء الاصول الثابتة والاصول غير الملموسة ويطلب إعداد هذا الحقل فحص دقيق للتغيرات التي حدثت في اقتناء واستبعاد الاصول غير المتداولة والاستثمارات الاخرى التي صاحبها تدفق نقدي من مكوناتها نجد:

- المدفوعات النقدية لاقتناء الاصول المسلمة وغير المسلمة، كما تشمل حتى تكاليف الموجودات التي تقوم الشركة بتكوينها ذاتيا.
- المقبوضات النقدية من التنازل (بيع) الاصول غير المتداولة الملموسة وغير الملموسة.
- المدفوعات أو المقبوضات النقدية (الاقتناء او البيع) أسهم وسندات في شركات أخرى.
- المدفوعات مع منح القروض التي ينجم عنها فوائد استثمارية[1].

ج-قسم الأنشطة التمويلية: يبين كل أشكال التمويل التي يتم اعتمادها من قبل المؤسسة (اللجوء الى القروض أو رفع رأس المال) في حالة عدم كفاية الخزينة في تغطية عمليات الاستثمار ومن مكوناتها نجد:

- ✓ المقبوضات النقدية الناشئة من اصدار الاسهم أو الأدوات حقوق الملكية الاخرى.
- ✓ المدفوعات النقدية للملاك للاقتناء أو للاسترجاع الأسهم الصادرة من الشركة.
- ✓ أدوات المديونية كالسندات، القروض.

3-طرق عرض قائمة التدفقات النقدية:

توجد طريقتان لعرضها وهي الطريقة المباشرة وطريقة غير المباشرة:

أ-الطريقة المباشرة: بموجب هذه الطريقة يتم الكشف عن إجمالي المقبوضات والمدفوعات فهي توفر المعلومات التي قد تساعد في تقييم التدفقات النقدية المستقبلية وتقديم معلومات في تقدير تلك التدفقات بصورة أشمل مما تقدمه الطريقة غير المباشرة[2].

ب-الطريقة غير المباشرة: هي الطريقة السفلية التي تعتمد على جدول حسابات النتائج وعلى الميزانية وعلى جدول تغيرات الاموال الخاصة حيث يجمع التغيرات الناتجة عن دورات الثلاث السابقة ويفسر لنيل التغيير الذي حدث في المؤسسة إيجابا أو سلبا[3].

---

[1] الياس قلاب ذبيح، المرجع نفسه، ص149.

[2] سالم صلال الحسيناوي، **أساسيات الادارة المالية**، دار المدينة الفاضلة، العراق، 2014، ص 55.

[3] حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي**، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، ص218.

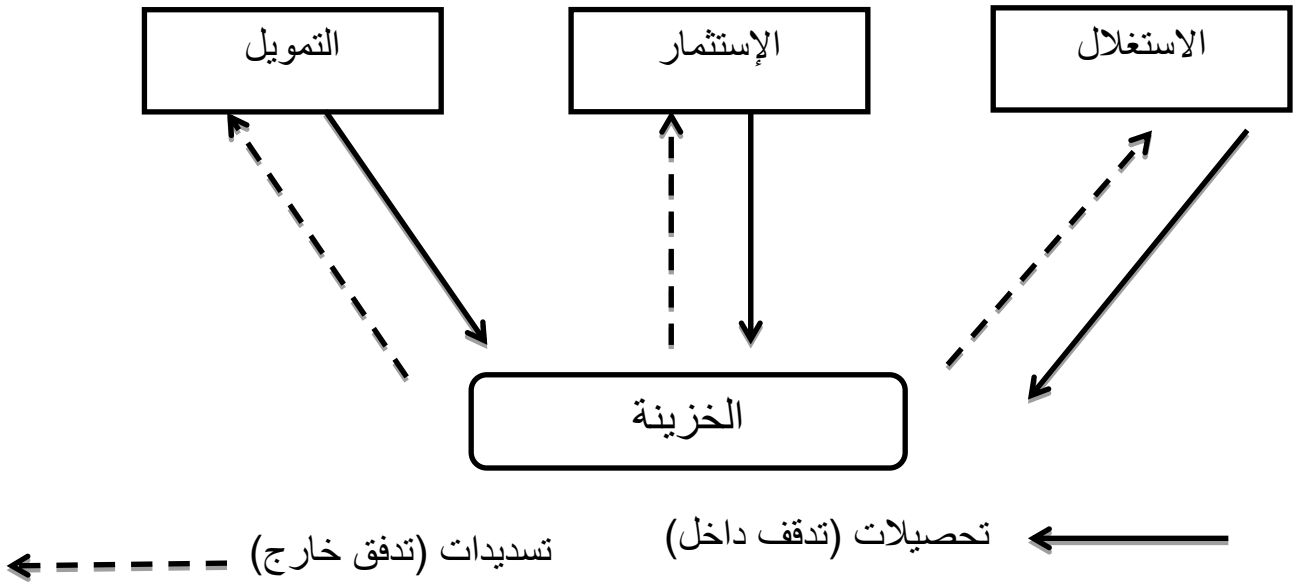
4-أهداف وأهمية قائمة التدفقات النقدية:

حسب المعيار المحاسبي السابع IAS7 فالهدف الرئيسي هو توفير المعلومات حول التغيرات النقدية وذلك لمساعدة مستخدمي القوائم المالية بمعلومات لتقييم الوضع النقدي من حيث توفير السيولة.

أما حسب النظام المحاسبي المالي فهدفه هو إعطاء مستعملي القوائم المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة ويمكن أن نوجز أهمية قائمة التدفقات النقدية في النقاط التالية:

- تساعد على توفير معلومات لاتظهر في أي من قائمة الدخل والميزانية لذا تعتبر هذه القائمة بمثابة همزة وصل بين هاتين القائمتين.
- مساعدة المستخدمين على بناء نماذج تمكنهم من عمل التقديرات والمقارنات فيما يتعلق بالقيم الحالية للتدفقات لمختلف الشركات.
- استخدام بيانات قائمة التدفقات النقدية في باقي البيانات المالية تمكن تقييم التغيرات في صافي أصول المنشأة وهيكلها المالي بما في ذلك سيولة المؤسسات وقدرتها على الوفاء بالدين[1].

شكل رقم (1-2): يوضح تدفقات الخزينة



Source : jean barreau ،jacqueline delahaye, gestion financiére ،manuel et Application, paris ،dunod,2001، p226.

[1] حسين يحي، **تحليل الوضعية المالية للمؤسسة باستخدام قائمة التدفقات النقدية**، مجلة المالية والأسواق، مجلد08، العدد2، جامعة إبن خلدون، تيارت ،2021، ص ص 337-338.

الجدول (1-4): جدول التدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الانشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الاخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المحبوسات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات عينية أو معنوية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات مالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص والأقسام المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة استثمارية(ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتانية من أنشطة التمويل			
التحصيلات في أعقاب اصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض او الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل(ت)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات وشبه السيولات			
تغيير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ت)			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة ومعادلاتها عند اقفال السنة المالية			
تغيير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع نتيجة المحاسبة			

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص35.

الجدول (1-5): جدول التدفقات النقدية (الطريقة الغير مباشرة)

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأنية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل:			
الإهتلاكات والارصدة			
تغيير الضرائب المؤجلة			
تغيير المخزونات			
تغيير الزبائن والحسابات الدائنة الاخرى			
نقص أوزيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن تثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الادماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي			
إصدار قروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ت)			
تغير أموال خزينة للفترة (أ- ب- ت)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية			
تغير أموال الخزينة			

المصدر: االجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سبق ذكره، ص36.

رابعا: قائمة التغير في الأموال الخاصة:

1- **تعريف:** تمثل حقوق الملكية المبالغ المتبقية من الأصول بعد استبعاد الالتزامات وتمثل حصة الملاك في المؤسسة، تقيس القائمة حقوق الملكية في نهاية الدورة، وقيمة التغيرات التي حدثت في حقوق المستثمرين خلال نفس الدورة.

تمثل هذه القائمة حلقة الربط بين قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وتبين التغيرات في مكونات رأس المال المدفوع اضافة الى التغيرات في الارباح والحد الأدنى من المعلومات الواجب عرضها في هذه القائمة كما يلي:

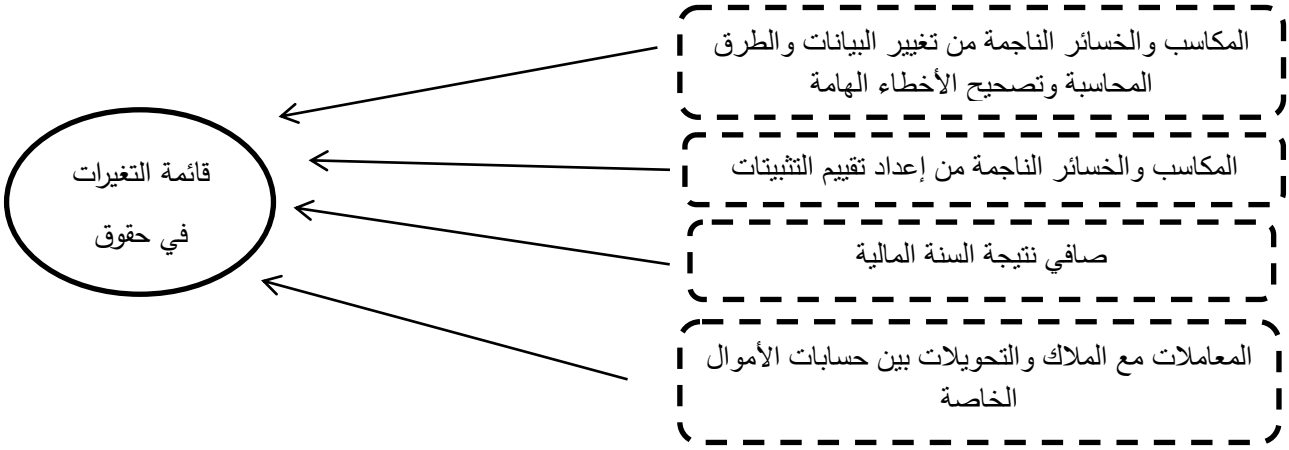
- النتيجة الصافية للسنة المالية.
- تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال.
- المنتوجات والأعباء الاخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة[1].

2- أهمية قائمة التغيرات في حقوق الملكية:

تتمثل أهمية قائمة التغيرات في حقوق الملكية في مايلي:

- التعرف على مقدار الأموال الخاصة وعناصرها وأي تفصيلات أخرى عنها.
- التعرف على التغيرات التي تحدث في الاموال الخاصة خلال الفترة.
- التعرف على الأرباح والخسائر التي تم الاعتراف بها مباشرة في الاموال الخاصة مثل تلك المتعلقة ببيع الاستثمارات المتاحة للبيع[2].

الشكل رقم (1-3): المعاملات التي تحدث خلال الفترة وتأثر على أرصدة حسابات الأموال الخاصة



المصدر: لزعر محمد سامي، **التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة ماجيستير في علوم التسيير تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة،2011_ 2012 ، ص62.

[1] مصطفى عوادي، **أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية**، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، الجزائر،2015_2016، ص131.

[2] موزارين عبد المجيد، **متطلبات تعزيز جودة القياس والافصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي** أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، الجزئر، 2011_2012 ، ص47.

الجدول (1-6): تغير الأموال خاصة

البيان	ملاحظة	رأس مال الشركة	علاوة الإصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	النتيجة
الرصيد في N-1 /12/31						
تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح والخسائر غير مدمجة في الحسابات في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال						
صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في N-1 /12/31						
تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيتات الأرباح والخسائر غير مدمجة في حسابات النتائج المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية						
الرصيد في N /12/31						

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد19، مرجع سبق ذكره, ص37.

خامسا: عرض الملاحق

الملحق هو مجموع الوثائق الإجبارية التي لا يمكن فصلها عن الميزانية وحساب النتائج، تظهر فيه معلومات ضرورية لتحليل الوضعية المالية للمؤسسة إن الملحق يكمل المعلومات الي تظهر في الحسابات التلخيصية للميزانية وجدول النتائج حيث كل قائمة من القوائم المالية تحتوي على عمودا للملاحظات يتضمن تحليل عن مبالغ الدورة[1] ويجب أن يتم الإفصاح في الملاحق عن مايلي:

أ- السياسات المحاسبية وأسس القياس المستخدمة للاصول والخصوم.

ب- في حالة وجود أصول مالية تمثل الاستثمارات المحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق.

ت-الافصاح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي معلوماتها المالية من تقيين أهدافها وسياساتها وأساليبها لإدارة رأس المال.

ث-متى يتم بشكل جوهري نقل كافة المخاطر والمنافع الهامة المتعلقة بملكية أصل مالي إلى مؤسسات أخرى.

ويجب أن يشمل ملحق القوائم المالية ما يلي:

- القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لاعداد القوائم المالية.
- حسن فهم الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير الأموال الخاصة.
- المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة[2].

جدول رقم (1-7) المعلومات الموجودة في الملحق

إقتصادية	قانونية	جبائية	إجتماعية
• طرق التقسيم • تطور بعض البنود • طرق حساب الاهتلاكات والمؤونات وخسائرالقيمة • وجود المحفظة المالية للقيم القابلة للتوظيف	• مبلغ الالتزامات المالية • هيكل رأس المال الاجتماعي للمؤسسة • القروض المضمونة	• توزيع الضرائب بين النتيجة الجارية والنتيجة الاستثنائية	• عدد العمال • مبلغ الأجور الاجمالية المدفوعة • المبالغ المسدد كإمتيازات اجتماعية

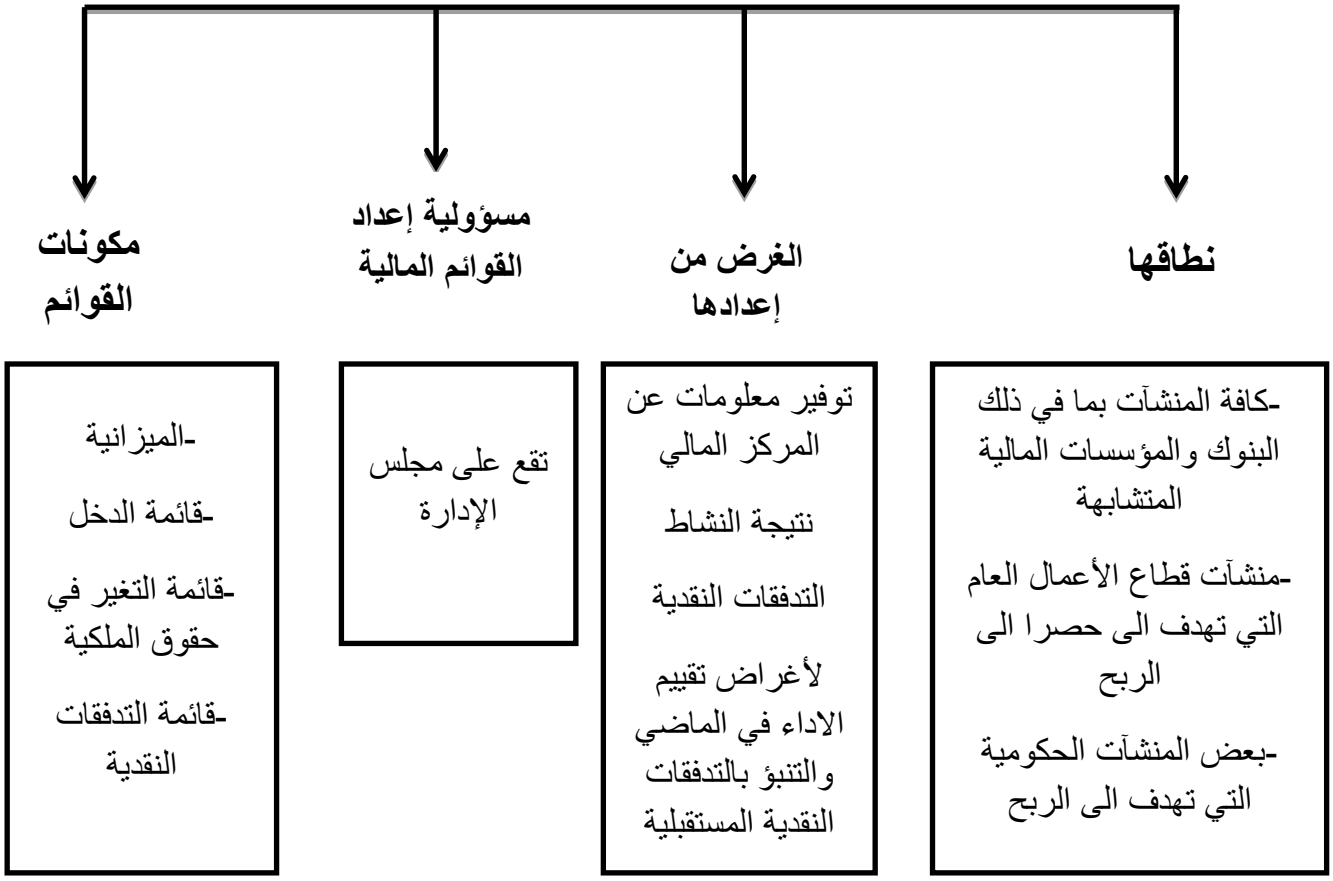
Source: nacereddin sadi, analyse financiére d'entreprise méthodes et outils d'analyse et de diagnostic en normes françaises et internationales. paris, France, 2009,p 66 .

[1]حواس صلاح، **المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي**، مرجع سبق ذكره، ص222.

[2]موزارين عبد المجيد، مرجع سبق ذكره، ص ص49-53.

الشكل (1-4) عرض القوائم المالية:

يمكن تلخيص عرض القوائم المالية في الشكل التالي:



المصدر: أحمد محمد أبو شمالة، **معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي**، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي، عمان، الأردن،2010، ص32.

المطلب الثالث: جودة القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي

النظام المحاسبي المالي ومن خلال اطاره التصوري قد حدد أربعة خصائص نوعية يسمح توفرها بجعل المعلومات المنشورة في القوائم المالية ذات جودة عالية وتلبي احتياجات مستخدميها.

أولا-تعريف جودة القوائم المالية: يقصد بها تلك الخصائص النوعية التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المالية حتى تكون مفيدة لمستخدميها وتساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة ولتحقيق ذلك يجب أن تخلو من الغش والتلاعب وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية[1].

ثانيا-خصائص جودة القوائم المالية:

للقوائم المالية عدة خصائص أهمها:

1-خصائص نوعية أساسية: تعتبر الخصائص النوعية صفات تجعل المعلومات الواردة في القوائم المالية مفيدة للمستخدمين كما تمكنهم من كسب ثقتهم وذلك يؤدي الى ضمان الآداء المحاسبي الفعال للمؤسسة الاقتصادية وتتمثل أهم الخصائص الأساسية في:[2]

أ- **الملائمة:**

تعني قدرة المعلومات المالية على التأثير في القرارات مستخدميها وتكون المعلومات قادرة على احداث فرق في القرارات إذا كانت تنطوي على قيمة تنبؤية أو تأكيدية أو كلاهما ويشترط لتحقيق خاصية الملائمة توفر الخصائص الثانوية التالية:

- **التوقيت المناسب:**

أن تأتي في الوقت المناسب فتأخر الحصول على معلومات يكون على حساب فائدتها فكلما تأخرت المعلومة كلما نقصت منفعتها.

[1] طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، **مساهمة حكومة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية**، مجلة الحراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، مجلد رابع، العدد 3، الجزائر، أكتوبر 2020، ص105.

[2] عبد الخالق اودينة، **أثر الافصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية**، أطروحة دكتوراه، علوم التسيير، جامعة عبد الحفيظ بو الصوف ميلة، الجزائر، 2020_2021، ص64.

- **التغذية الراجعة:** أن تتميز المعلومة بقيمة تغذية راجعة من خلال إمكانية التحقق من مدى صحة التوقعات السابقة وذلك لتساعد متخذ القرار في التحقق من مدى صحة قراراته السابقة لكي يستثمر فيها أو يقوم بتصحيح تلك القرارات إذا كان اتخاذها حينذاك خاطئا[1].
- **القدرة التنبؤية:** أن تتميز المعلومات بقيمة تنبؤية، أي تساعد متخذ القرار أن يحسن من احتمالات التوصل الى تنبؤات صادقة عن نتائج الاحداث المتوقعة مستقبلا.

2-الموثوقية: تعني هذه الخاصية إعتماد على المعلومات المقدمة أي تجعل متخذ القرار يثق بها، وهي خاصية ضرورية للافراد الذين لا يتوفر لديهم الوقت أو الخبرة اللازمة لقييم المحتوى الفعلي للمعلومات ولتحقيق ذلك يجب توفر عدة خصائص ثانوية:

- **التعبير الصادق:**

صدق المعلومات في تمثيل الحقائق والاحداث المالية بحيث يجب توفر التوافق بين القيم والارقام المحاسبية مع المعلومة المقدمة عنها.

- **القابلية للتحقق:**

إمكانية التحقق بحيث يكون الاتفاق بين عدد من الافراد القائمين بالقياس الذين يستخدمون طريقة القياس نفسها، بحيث يتوصل الى نفس النتائج.

- **الحيادية:**

أن تكون المعلومة خالية من التحيز، أي لا تغلب مصالح فئة معينة من المستخدمين على مصالح غيرها من الفئات.

2_ الخصائص النوعية الثانوية:

- **القابلية للفهم:**

إن احدى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات الواردة بالقوائم المالية هي قابليتها للفهم المباشر من قبل المستخدمين ويشترط في مستعمليها توفر مستوى معقول من المعرفة[1].

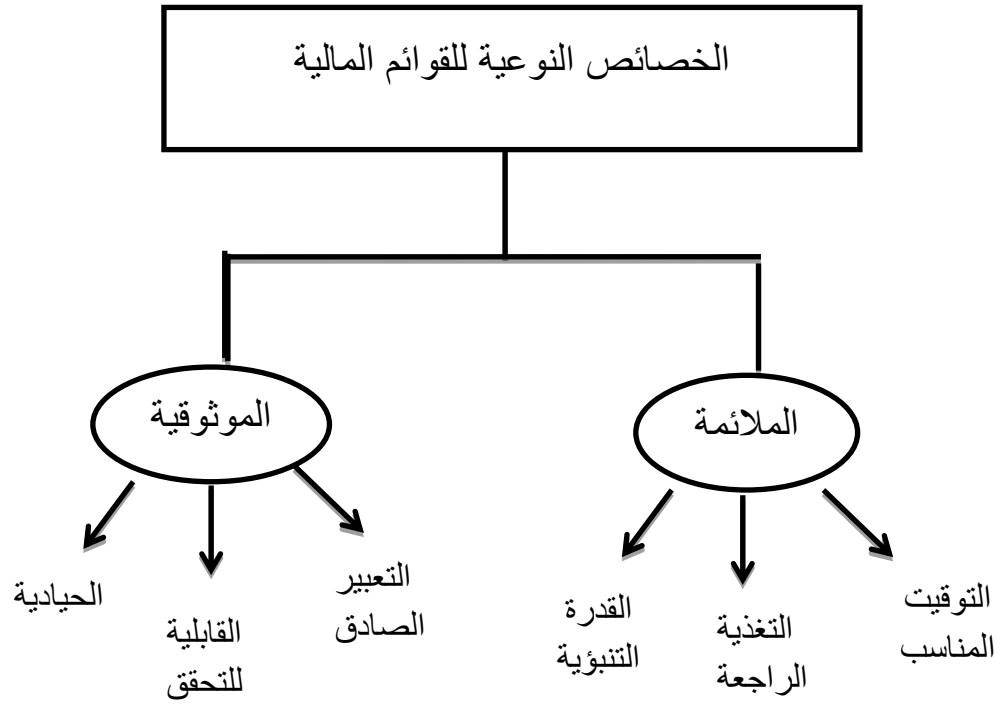
[1] فراس محمد، **مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم اختلاطات النظام المحاسبي المالي**، أطروحة دكتوراه محاسبة وتدقيق، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2021_2022، ص13.

- **القابلية للمقارنة:**

يتمثل في امكانية مقارنة القوائم المالية لفترة معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى وتهدف هذه العملية لمعرفة مدى تطور أو تراجع الوضعية المالية للمؤسسة[2].

- **صدق وعدالة التمثيل:** تعني هذه الخاصية أن هناك توافق وتطابق بين البيانات المحاسبية وبين مصادر الاحداث، أي أن تتمتع المعلومة المالية بدرجة عالية من التطابق[3].

شكل رقم (1-4): يوضح الخصائص النوعية للقوائم المالية



المصدر: من إعداد الطالبة إعتمادا على المعلومات السابقة

---

[1]علي خلق كاطع الجبوري، **موثوقية المعلومات المالية الواردة في القوائم لاتخاذ القرارات الاستثمارية**، مجلة جامعة ذي القار، مجلد12، عدد3، العراق، أيلول2017، ص83.

[2]سعيدي بن شهرة، قمان عمر، **أثر الافصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، مجلد سابع، عدد1، الجزائر، 2021، ص565.

[3] رابح طويوات، **أهمية الموازنة بين خاصيتي الملائمة والموثوقية في تعزيز جودة القوائم المالية بالمؤسسات الاقتصادية**، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة، مجلد06، عدد2، جامعة محمد بوضياف مسيلة،2021، ص ص398-399.

ثالثا-معايير جودة القوائم المالية:

تعد ضرورية عند اعداد القوائم وتشمل:

أ- **المعايير القانونية:** تسعى العديد من المؤسسات في العديد من الدول لتطوير المعايير الخاصة بجودة القوائم المالية وتحقيق الالتزام بها، من خلال سن تشريعات وقوانين واضحة ومنظمة لعمل هذه المؤسسات.

ب-**معايير رقابية:** ينظر الى عنصر الرقابة بأنه أحد مكونات العملية الادارية فهي تقوم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات التي من شأنها زيادة ثقة مستخدمي القوائم المالية[1].

ت-**معايير مهنية:** تهتم الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية بإعداد معايير المحاسبة مما برز معه مسألة الادارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم والتي أدت بدورها الى ظهور الحاجة لاعداد القوائم المالية تتمتع بالأمانة.

ث-**معايير فنية:** تؤدي المعايير الفنية الى تطوير مفهوم جودة المعلومة مما ينعكس على جودة القوائم المالية ويزيد ثقة المساهمين والمستثمرين وأصحاب المصالح ويؤدي الى رفع وزيادة الاستثمار[2].

رابعا-مساهمة تطبيق النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة القوائم المالية:

1-ساهم النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة القوائم المالية بطريقة مباشرة من خلال إصدار مراسيم ونصوص تشريعية نشرت في الجريدة الرسمية من أهم هذه المراسيم والنصوص ما يلي:

- لا يمكن اجراء أي مقاصة بين عنصر من الاصول وعنصر من الخصوم ولا بين عنصر من الاعباء وعنصر من المنتجات إلا إذا تمت على أساس قانوني.
- يحدد كل تسجيل محاسبي مصدر كل معلومة ومضمونها وكذا مرجع الوثيقة الثبوتية التي يستند اليها.
- تلخص العمليات من نفس الطبيعة والتي تمت من نفس المكان وفي نفس اليوم في وثيقة محاسبية وحيدة.
- توفر الكشوف المالية معلومات تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة.

[1] طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، **مساهمة حكومة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية**، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، مجلد رابع، عدد ثاني، جامعة زيان عاشور، الجلفة، أكتوبر 2020، ص ص104_105.

[2] عبد الخالق اودينة، مرجع سبق ذكره، ص68.

- يتضمن كل قسم من أقسام الميزانية، وحساب النتائج وجدول التدفقات الخزينة إشارة الى المبلغ المتعلق بالقسم الموافق له في السنة المالية السابقة.
- إذا كان من غير الممكن إجراء مقارنة بسبب اختلاف مدة السنة المالية فإن اعادة الترتيب تكون محل تفسير حتى تصبح قابلة للمقارنة.
- يمكن أن يلجأ الكيان الى تغيير الطرق المحاسبية إذا كان الغرض منها تحسين نوعية القوائم المالية[1].

2- يمكن لجودة القوائم المالية أن تتحسن وتصبح أكثر ملائمة وموثوقية عند الالتزام بقواعد ومبادئ النظام المحاسبي المالي بعدما تطرقنا الى عوامل تحسينه بطريقة مباشرة سنتطرق الى الطريقة الغير مباشرة والتي تتمثل في:

أ- **تغلب أولوية الميزانية عن قائمة حساب النتائج:** في حين أن الأولوية كانت في الاساس تعود الى جدول حسابات النتائج لكن الان أضحت الاولوية تعطى للميزانية فاليوم أصبحت الانظار تتجه نحو المستثمر ومنه فالميزانية تعد عنصرا مهما في تطوير امكانيات والقدرات المالية للمؤسسات.

ب- **إدخال أساليب جديدة للقياس "القيمة العادلة":** حيث تستعمل لقياس بعض عناصر الاصول خاصة المالية منها حيث أن أسلوب القيمة العادلة يكون قد عارض مبدأ التكلفة التاريخية.

ت- **استحداث قوائم مالية جديدة:** خاصة فيما يتعلق بجدول قائمة حساب النتائج حيث أصبح يمكن اعتماد اعداده إما وفق لطبيعة الاعباء والمنتجات او حسب وظيفتها، كما استحدث قائمة التدفقات النقدية وقائمة أخرى للتغيرات الحاصلة في الاموال الخاصة مع استخدام القيمة العادلة في ذلك.

ث- أصبح من الممكن اعادة تقييم الاصول أو التثبيتات دوريا او سنويا[2].

ج- الاعتماد على مبادئ وقواعد واضحة التي تساعد على تقييم القوائم المالية الامر الذي الذي يسمح بالتقليل من أخطار التلاعب وتسهيل مراجعة الحسابات.

ح- تلخيص القوائم المالية دون انجاز كم هائل منها.

خ- استعمال الوسائل المعلوماتية في تسجيل البيانات المحاسبية واعداد القوائم المالية ساهم في تخفيض الاعباء

د- تقديم حلول والمعالجة المحاسبية لعدة عمليات.

ذ- زيادة الشفافية والمصداقية في حسابات المؤسسات الأمر الذي يسهل ويحفز النشاط الاقتصادي.

---

[1] الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد74، مرجع سبق ذكره، المادة15_17_18_29_37، ص ص ص 4_5_6.

[2] سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، **متطلبات تطوير الممارسات المحاسبة في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية**، مجلة الرياض الاقتصاديات الاعمال، المجلد 05، العدد01 ، الجزائر، جانفي2019، ص ص 124_126.

ر- تسهيل إجراء المقارنات عبر الزمن (لتتبع وضعية نفس المؤسسة) أو عبر المكان (أي بين المؤسسات) لتمكين المستثمرين والمتعاملين الاقتصاديين من الاختيار بين البدائل المختلفة.

ز- تسهيل عمليات التحليل المالي (دون إعادة ترتيب القوائم المالية) مما يؤدي لزيادة فهم القوائم المالية وتخصيص الوقت لعملية التحليل نفسها وهذا ما يكون له الاثر في تشجيع الاستثمار.

س- تسهيل عملية منح القروض من خلال توفر الصورة الصادقة المعبرة عن وضعية مختلف المؤسسات ومركزها المالي.

ش- تسهيل الرقابة وذلك بسبب زيادة جودة القوائم المالية[1].

[1] حمزة شعيب، **تطور المحاسبة ومحاولات التنظير والتنظيم المحاسبي**، مذكرة ماجيستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2011_ 2012، ص260.

خلاصة الفصل:

تم في هذا الفصل معالجة الجانب النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية حيث جاء النظام لاعطاء الأهمية اللازمة لنوعية وجودة القوائم المالية والمنفعة المرجوة منها قبل أي شيئ آخر.

فقد قدم مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي تسمح بإعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال قائمة الميزانية، وكذا معرفة نتيجة الدورة من خلال جدول حسابات النتائج وتحديد تغيرات وضعيات الخزينة من خلال جدول تدفقات الخزينة وتحليل لحركة رأس المال من خلال جدول تغير الأموال الخاصة، فذلك يساعد الى حد ما في تحقيق مختلف الخصائص النوعية التي تتضمنها القوائم المالية والمتمثلة في الملائمة والموثوقة والقابلية للفهم والقابلية للمقارنة وكل هذا يلبي احتياجات مستخدمي القوائم المالية في إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة بشكل يساعدهم في اتخاذ مختلف القرارات الاقتصادية بطريقة رشيدة.

الفصل الثاني:

دراسة ميدانية في شركة توزيع الكهرباء والغاز "فرع سونلغاز تيارت"

تمهيد:

لقد تم التناول في الجانب النظري دراسة مبسطة للإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية التي بينا من خلالها مختلف التحديثات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص القوائم المالية.

ورغبة منا في إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي لإظهار مختلف التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي التي بإمكانها التأثير على القوائم المالية لذلك تمت دراسة الميزانية وجدول حساب النتائج لمؤسسة سونلغاز تيارت سواء من ناحية الشكل أو المضمون وهذا بالمقارنة مع القوائم المعدة وفق المخطط المحاسبي الوطني. وتقديم عام للمؤسسة، بالتعرف أولا إلى نشأة وتطور المؤسسة سونلغاز ثم تعريف المؤسسة محل الدراسة من حيث نشأتها وتطورها ونشاطاتها.

لذلك قسمنا هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بتيارت.

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز تيارت لسنة (2016/2008)

المبحث الأول: تقديم عام لمؤسسة سونلغاز تيارت

الشركة الجزائرية لانتاج الكهرباء تحتوي على مجموعة من الفروع التابعة لها موزعة على مختلف ولايات الوطن وكل وحدة تتحكم في الفروع التابعة لها ومن بين فروعها ولاية تيارت.

المطلب الأول: نشأة وتطور المؤسسة الأم سونلغاز

يعتبر مجمّع سونلغاز المتعامل التاريخي في مجال التزويد بالطاقة الكهربائية والغازية في الجزائر، وقد تأسّست الشركة عام 1969، وهي تعمل منذ نصف قرن في خدمة الجزائريين من خلال تزويدهم بالطاقة الضرورية للحياة اليومية.

أولا: أصل كلمة كهرباء

الكهرباء هي لفظ فارسي ومعناها جميعا جاذب القش، والمراد بكلمة كهرباء في الفارسية هو الكهرمان المسمى بالعربية فهو جاذبية الكهرمان، وأيضا جاذب التبن وتطلق على صمغ الشجرة صار يجذب التبن نحوه، والكهرباء الساكنة " البرق" هي أول ما عرف من أ شكال الكهرباء من قبل العالم الأمريكي فرانكلين.

في سنة 1947م تم انشاء المؤسسة الجزائرية للكهرباء والغاز المعروفة ب EGA، التي أسند اليها احتكار انتاج ونقل وتوزيع الكهرباء وكذلك توزيع الغاز، وقعت تحت مفعول الأميم الذي أصدرته الدولة الفرنسية سنة 1946م.

بعد الاستقلال استمرت المؤسسة في العمل الى غاية 1969 حيث تحولت EGA الى سونلغاز. وما لبثت أن أصبحت ذات حجم هام، وكان المقصود من تحويل الشركة هو إعطاء المؤسسة قدرات تنظيمية وتسييريه لكي يكون في مقدورها مواكبة التنمية الاقتصادية للبلاد، والمقصود بوجه خاص هو التنمية الصناعية. وحصول عدد كبير من السكان على الطاقة الكهربائية.

وبقيت سونلغاز تمارس وتحتكر السوق في انتاج الطاقة الكهربائية الى غاية 1983أين تم إعادة هيكلة المالية والعضوية الشاملة لكل المؤسسات العمومية وتمخضت عن هذه العملية تحويل وحدات سونلغاز للأشغال وصنع المعدات الى مؤسسات مستقلة تابعة لمؤسسات تسيير مساهمات الدولة وهي:

_KAHRIF كهريف للأعمال المولدة للكهرباء.

_KANAGAZ كنا غاز لإعداد و انجاز قنوات نقل و توزيع الغاز.

_INERGA أنرقا لأشغال الهندسة المدنية.

_ETTERKIB التركيب للتركيب الصناعي.

_AMC لصناعة العدادات و آلات القياس و المراقبة.

في سنة 1991 تحولت سونلغاز إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري، فإن إعادة النظر في القانون الأساسي يثبت للمؤسسة مهمة الخدمة العمومية فإنه يطرح ضرورة التسيير الاقتصادي والتكفل بالجانب التجاري، وقد تم تأكيد هذا القرار بقرار آخر سنة 1995، ومن ثم وضعت سونلغاز تحت وصاية الوزارة المكلفة بالطاقة وصارت تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية. وأصبحت سونلغاز من خلال هذا القرار تمارس مجموعة من المهام كالتأمين للإنتاج والتوزيع العمومي للغاز، النقل وتوزيع الطاقة الكهربائية.

وفي سنة 2002 تغيرت الصفة القانونية وأصبحت سونلغاز شركة ذات مساهمة SPA وذلك بقرار رئاسي، رأس مالها 150 مالها دج موزعة على 150.000 على قيمة سهم 1 مليون دج للسهم الواحد مكتتب ومحرر كليا من قبل الدولة. وتطورت سونلغاز في الفترة (2004_2006) بالتحول من المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي الى شركة قابضة من شركات ذات أسهم مسماة سونلغاز SPA، وأصبحت الدولة المساهم بالأغلبية في مؤسسة سونلغاز SPA، وعليه تم انشاء في بداية 2004 ثلاث فروع مكلفة بنشاطاتها الأساسية:

_سونلغاز انتاج الكهرباء SPE،

_تسيير شبكة نقل الكهرباءGRTE ،

_تسيير شبكة نقل ال غازGRTG.

في سنة 2006 تمت هيكلة وظيفة التوزيع في أربع شركات فرعية وهي: الجزائر العاصمة، منطقة الوسط، منطقة الشرق، منطقة الغرب.

في جانفي2007، جاء دور مراكز الانتقاء والتكوين التابعة لسونلغاز لترقى الى فرع هو: معهد التكوين في الكهرباء والغاز، وتم توقيع انهاء عملية إعادة هيكلة مجمع سونلغاز مع انشاء شركة هندسة الكهرباء والغاز في شهر جانفي2009، الأمر الذي جعل عدد من فروع قطب "الأشغال" يبلغ ستة فروع.

باعتبار شركة توزيع الكهرباء والغاز الجزائرية مؤسسة تعنى بنقل وتوزيع الكهرباء والغاز بشكل يلبي حاجيات المواطنين والمستهلكين فهي تنتمي لقطاع الطاقة والمناجم والذي يكمن مركز بحثه وتنقيبه على مختلف الطاقات والمحطات الإنتاجية والشبكات التي تعمل على نقل الغاز والكهرباء، فقد كان ولا يزال هذا القطاع يعنى بمتطلبات العصر بالتكيف مع القواعد الصناعية والاقتصادية.

ثانيا: الوظائف الأساسية للمؤسسة

مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز للغرب فرع سونلغاز واختصارا SDO مؤسسة ذات أسهم فرع لمجمع سونلغاز، لمؤسسة وظيفة أساسية هي التموين بالكهرباء والغاز، حيث يقوم الزبون بإيداع طلب لدى مصلحة سونلغاز مع وثيقة للمحل المراد توصيله، تقوم المصلحة بتسجيل الطلب ثم ترسل تقنينٌ إلى عينٌ المكان للقيام

بالدراسة التقنية للطلب وتحديد التكاليف التي تقدم للزبون من أجل دفعها، وبعد التسديد توكل المؤسسة الأشغال إلى مقاولين متعاقدين مع متابعة ومراقبة الأشغال من طرف قسم دراسات وتنفيذ أشغال الكهرباء والغاز.

– تحصيل مبالغ فواتنً الكهرباء والغاز وكذلك الانشغال بالنزاعات الحاصلة سواء مع العاملينٌ أو الزبائن هناك مكتب خاص لهذا الغرض.

– ضمان توزيع طاقة كهربائية بشكل فعال ومستمر.

– الصيانة والإصلاح، إن كانت بسيطة تقوم بها المؤسسة وغنً ذلك توكل للمقاولين المتعاقدين.

– تخطيط ووضع برامج سنوية متعددة السنوات حيز التنفيذ.

– إعداد مخططات رئيسية موجهة لتطوير الهياكل القاعدية للكهرباء والغاز لمواجهة متطلبات السوق.

ثالثا: عملية التكوين

تقوم المؤسسة في كل سنة بإشعار مصالحها بتحديد احتياجاتهم التدريبية، بعد تحديد الاحتياجات تقوم المؤسسة بإرسالهم إلى مدارس خاصة لتكوينهم حيث يتم إعطاء العامل هناك دروس نظرية وتطبيقية وكذلك دروس في شكل أقراص مضغوطة وكتب، أي أن العملية التدريبية موكلة لمؤسسات خاصة بالمؤسسة.

1_ أنواع التكوين: هناك العديد من التكوينات نذكر منها:

أ _ التكوين المهني المختص: هو عملية ترمي الى اكتساب تأهيل مهني لشغل منصب عمل محدد ويمكن أن يتم هذا التكوين بصورة مستمرة أو متقطعة.

ب_ الاتقان المهني: هو عملية ترمي الى تكيف دائم للعامل في منصب عمله بما في ذلك الجانب اللغوي (عربية، فرنسية، انجليزية) لتحسين نجاعته وتمكينه من مواكبة التطورات التقنية، التكنولوجية وفي مجال التسيير.

ت_ التكيف المهني للعمال الجدد: يتمثل في اتباع العمال الجدد نشاطات التعليم والاعلام بهدف تحضيرهم وشغل مناصب عملهم في أحسن الظروف.

ث_ تكوين خاص بالترقية: هو تكوين مؤهل يسمح للعمال الراغبين في تمديد مسارهم المهني الى مجموعة مهنية أعلى من مجموعتهم بالحصول على المعارف والقدرات الضرورية.

ج_ الدروس بالمراسلة: تعتبر وسلة تعلم عن بعد توضع تحت تصرف العامل للسماح له بالاشتراك في عملية التكوين من مستوى أعلى.

ح_ التمهين: هو عملية موجهة للشباب لتمكينهم من اكتساب معارف نظرية وتطبيقية ضرورية موازية لما يتلقونه عبر مراكز التكوين.

2_ أهمية التكوين: للتكوين بعدين هما:

1. اتجاه المؤسسة: حيث يقوم على تحسين كفاءة الإنتاج والخدمات ومنه تحقيق الأرباح للمؤسسة.

2. العمال: حيث يمكنهم من اكتساب معارف ومهارات جديدة تؤدي الى تحسين أدائهم ومستواهم الشخصي.

المطلب الثاني: تقديم الهيكل التنظيمي للمؤسسة

سوف نتطرق في هذا المبحث الى التعرف على المصالح الخاصة بالمؤسسة وكذا هيكلها التنظيمي

أولا :مصالح المؤسسة والمهام الموكلة لكل منها

يعد التطور الهيكلي ذلك الجهد طويل المدى لإدخال التغييرات المخططة تحت رعاية المؤسسة ويحتوي هذا الجهد على منهج التغيير نفسه، أما بالنسبة لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز فهي تعتمد هيكلا اجتماعيا حسب تسلسلها الإداري الذي يهدف إلى توزيع المهام حسب الرتب من الرئيس الى المرؤوس. كما نجد في مؤسسة سونلغاز لكل مصلحة رواق.

يعلوها مدير التوزيع المعني بتسيير شؤون المؤسسة، كما نجد كاتبة المديرية او الامانة العامة.

- المكلف بالشؤون القانونية.
- المكلف بالاتصال.
- المكلف بالأمن الداخلي للمؤسسة.

وفي الرواق الثاني نجدد:

- قسم العلاقات التجارية بفروعه الموزعة بمناطق مختلفة عبر الولاية.
- قسم دراسات التنفيذ واشغال الكهرباء والغاز.
- قسم تقنيات الكهرباء بفروعها موزعة عبر تراب الولاية.

وفي الرواق الأول نجد:

- قسم الموارد البشرية.
- قسم الشؤون العامة.

أما الطابق السفلي فيوجد رواق خاص بتنظيم الاعلام الآلي.

المهام الموكلة لكل مصلحة:

1_ مصلحة قسم الموارد البشرية: قسم متخصص بالموظفين بمختلف أصنافهم والعمل الأكبر الذي تقوم به المصلحة هو اعداد الأجور ومراقبة الغياب والحضور واستقبال شكاوى الموظفين وكذلك اعداد شهادة العمل

ومنح بيان عطلة إثر طلب هذا الأخير. وكذا متابعة المسار المهني للمتربصين من حيث التأطير والمتابعة المهنية ومراقبة الحضور اليومي.

2_ مصلحة تقنيات الغاز:

أ-**استغلال الحقل:**

- تحضير برامج الأشغال.
- متابعة وتحليل المقاييس الزمنية.
- تحضير تقارير الغاز المهمة والعارضة.

ب-**قسم المراقبة والتطوير:**

- ضمان مطابقة المخططات مع الواقع.
- مراقبة الدراسات الفعلية لمصلحة الدراسات والأشغال.

ج-**قسم حفظ الغاز:**

- إدارة وضمان الحماية من العيوب.
- تحضير برنامجه السنوي للأبحاث.

3_ مصلحة تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز:

- دراسة الطلبات.
- جمع الملفات التقنية للأشغال.
- مراقبة الأماكن المبرمجة.

4_ مصلحة تنظيم النظام الآلي:

- إدارة نظام المعلومات.
- تطوير العمليات الآلية.

_ تحضير فاتورات المشتركين.

- طبع كشف رواتب الموظفين.

5_ مصلحة العلاقات التجارية:

- الدراسات التجارية.
- الاتفاقيات مع المشتركين.
- تحضير متابعة الطلبات.

6 _ مصلحة المالية والمحاسبة: وتنقسم هذه المصلحة إلى ثلاثة فروع:

أ_ **مصلحة المالية:** يقوم هذا الفرع بمتابعة حسابات الخزينة ومراقبة الحسابات الجارية والحسابات البنكية ووضع مؤونات الخزينة على المدى القصير كما يقوم بمتابعة المضاربات بين الحسابات البنكية والتجارية ووضع القوانين غير المركزية.

ب_ **مصلحة الميزانية:** تقوم بوضع الميزانية السنوية للمؤسسة ووضع جدول القيادة وحوصلة نشاط المؤسسة.

ت_ **مصلحة الاستغلال:** يقوم هذا الفرع بـ:

_ وضع ومراقبة آليات المحاسبة.

_مراقبة الكتابات الحسابية الخاصة بنظام التسيير المركزي.

_ تقدير وتقويم نفقات الحسابات.

_ متابعة النشاط الضريبي الغير مركزي.

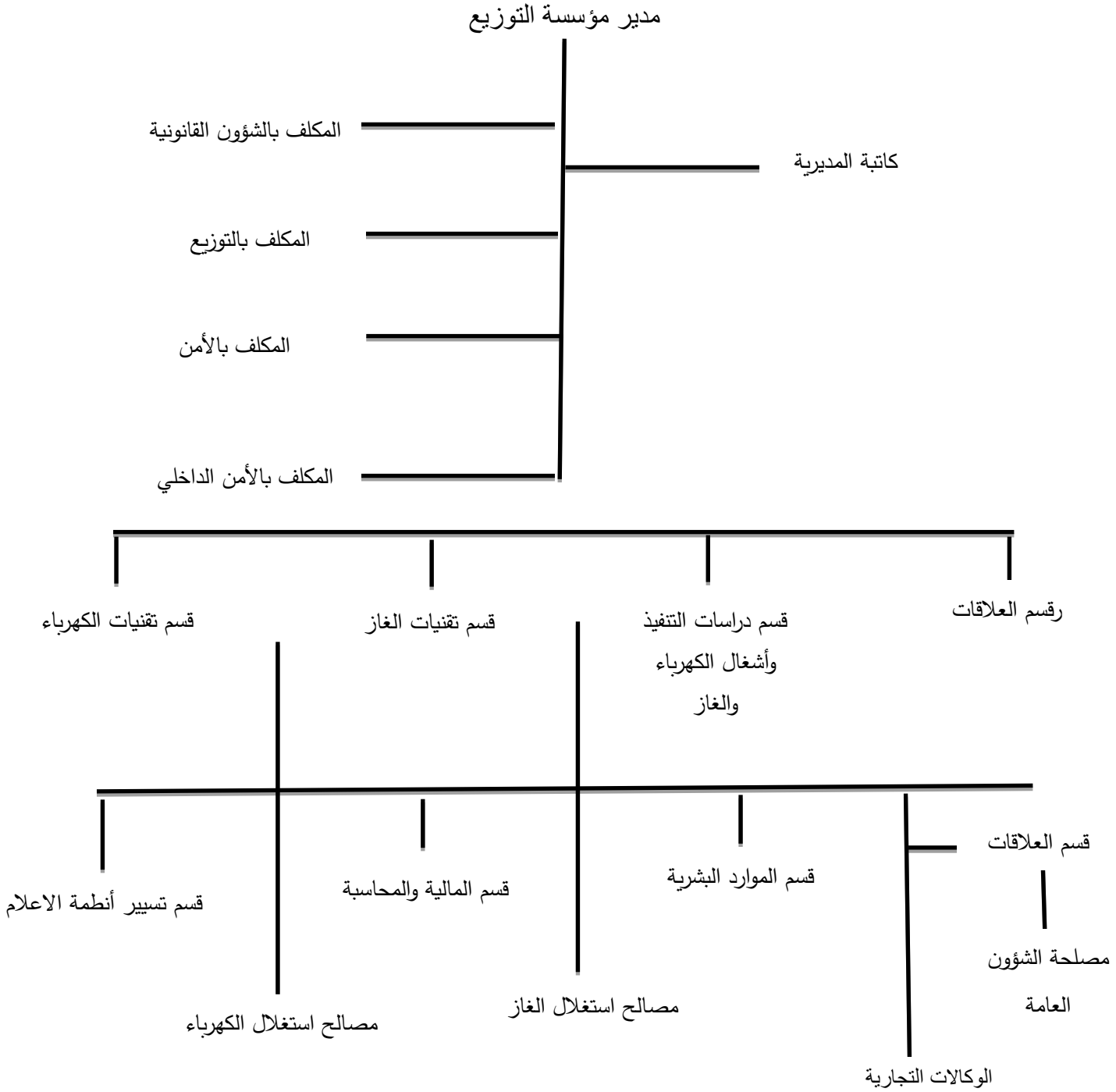
_ متابعة الجرد السنوي (المخزن، الزبون).

7_ مصلحة الشؤون العامة:

- الاهتمام بالوسائل اللازمة لتسيير العمل بالمؤسسة.
- توفير الآلات ولوازم العمل.
- تولي مناقصات شراء الأدوات واليات العمل.

ثانيا: شكل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

شكل رقم (02 _ 01):الهيكل التنظيمي لمديرية توزيع الكهرباء والغاز بتيارت فرع سونلغاز.



المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق مقدمة من طرف المؤسسة

المطلب الثالث: الهيكلة المحاسبية لمؤسسة سونلغاز

جرت دراستنا التطبيقية في مؤسسة سونلغاز على مستوى قسم المالية والمحاسبة التي تهتم بمعالجة كل العمليات المحاسبية التي تصلها من طرف الأقسام الأخرى أو من طرف الموردين، وفيمايلي الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة.

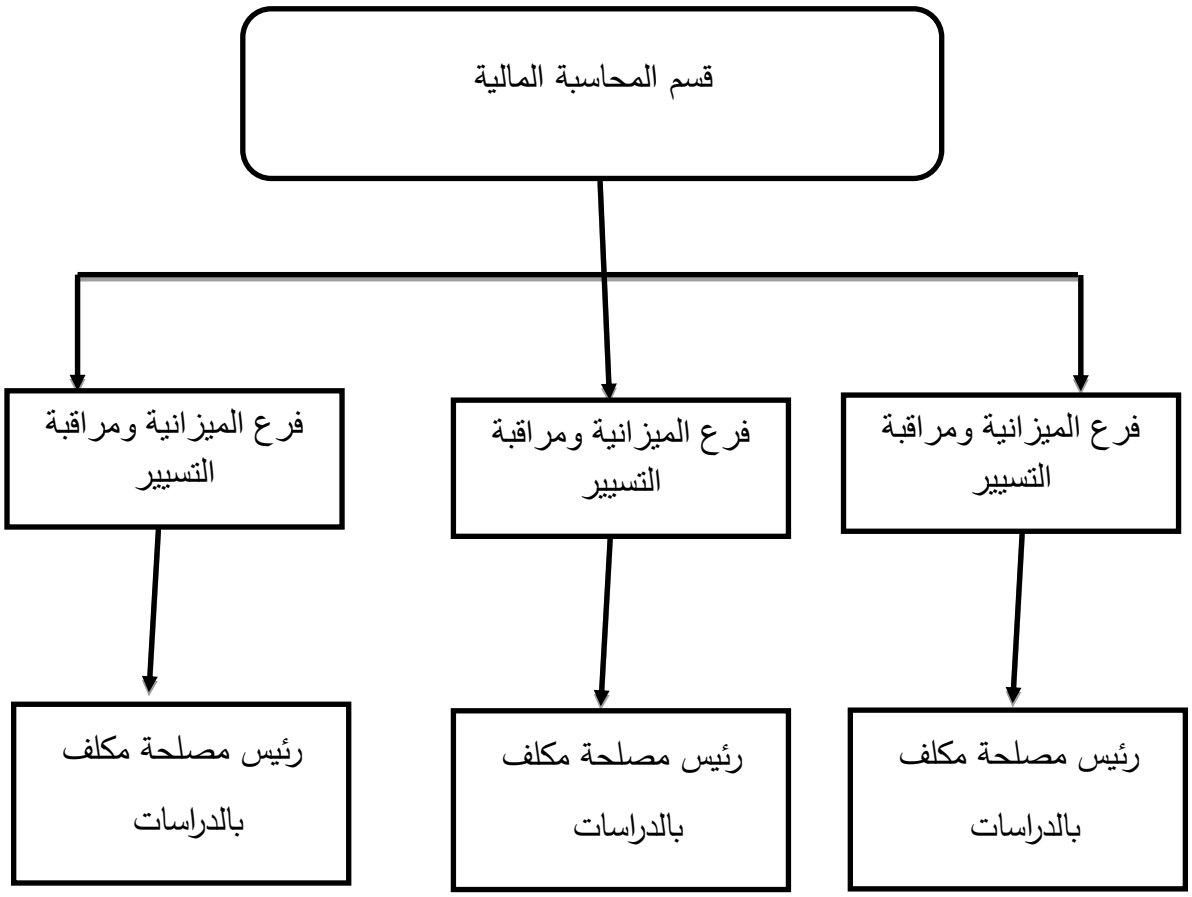
1_الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة والمالية:

أ/ قسم المالية والمحاسبة:

والذي يعتبر القسم محض الدراسة، وينقسم هذا القسم الى ثلاث مصالح:

- **مصلحة الاستغلال:** تقوم هذه المصلحة ب
  - وضع ومراقبة آليات المحاسبة.
  - مراقبة الكتابات المحاسبية الخاصة بنظام التسيير المركزي.
  - متابعة الجرد السنوي (المخزن، الزبون).
  - مراقبة الفواتير بمختلف أنواعها ومن ثم إرسالها الى مصلحة الخزينة قصد تسديدها.
- **مصلحة الميزانية:** تقوم بوضع الميزانية السنوية للمؤسسة وضع جدول القيادة وحوصلة نشاط المؤسسة.
- **مصلحة المالية:**يقوم هذا الفرع بمتابعة حسابات الخزينة ومراقبة الحسابات الجارية والحسابات البنكية، ووضع مؤونات الخزينة على المدى القصير، كما يقوم بمتابعة المقاربات بين الحسابات البنكية والتجارية، وينقسم هذا الأخير بدوره الى قسمين:

- **الشكل رقم (02-02): الهيكل التنظيمي لقسم المحاسبة المالية.**



المصدر: من إعداد الطالبة باعتماد على وثائق من مصلحة المحاسبة والمالية.

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز تيارت لسنة (2008_2016)

سنحاول من خلال هذا المبحث عرض الميزانية وحساب النتائج لسنتي 2008 و2016 للنظام المحاسبي المالي والمخطط الوطني المحاسبي ومن ثم الحصول على معلومات كافية للمقارنة وتبيان أثر الانتقال لكل منها.

المطلب الأول: عرض جدول حسابات النتائج بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني لسنة 2008

من خلال دراسة الحالة التي أجريت على مؤسسة سونلغاز لم نتحصل على المعلومات الكافية لإعداد الميزانية بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني وذلك راجع الى أن المعلومات قد حذفت لقدم المخطط فاكتفينا بمقارنة حساب النتائج.

الجدول رقم (02-01) حساب النتائج بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني (2008)

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
71	إنتاج مباع		364109378.61
73	إنتاج المؤسسة لحاجاتها الخاص		4296463.85
74	خدمات مقدمة		1824527.67
75	تحويل تكاليف الإنتاج		10332253.33
61	مواد ولوازم مستهلكة	11778504.16	
62	خدمات	24664344.43	
	المجموع	54441948.59	380562623.46
81	**القيمة المضافة**		326120674.87
78	تحويل تكاليف الإستغلال		312748.99
63	المستخدمين	29988849.22	
64	ضرائب ورسوم	6642235.13	
65	مصاريف مالية	71249.99	
66	مصاريف مختلفة	41873.04	
68	اهتلاكاتومؤونات	8411974.75	
	المجموع	120863974.75	326433423.86
83	**نتيجة الأشغال**		205569449.11
79	إيرادات خارج الأشغال		125012527.06
69	مصاريف خارج الأشغال	121365462.04	
84	**نتيجة خارج الأشغال**		3647065.02
880	**النتيجة الاجمالية للدورة**		209216514.13
889	**الضريبة على أرباح الشركات**		—
88	**نتيجة الدورة الصافية**		209216514.13

المصدر: من اعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

المطلب الثاني: عرض الميزانية وجدول حساب النتائج بالنسبة للنظام المحاسبي المالي.

تعتمد مؤسسة سونلغاز في إعدادها للقوائم المالية لسنة 2016 على النظام المحاسبي المالي لإعطاء صورة عن مركزها المالي وذلك من خلال الميزانية بشقيها (الأصول والخصوم) وكذلك جدول حساب النتائج ومن جملة ما تحصلنا عليه من خلال دراستنا الميدانية لهذه المؤسسة سنعرض هاتين القائمتين الاوليتين نظرا للأهمية البالغة التي يكتسبها هاتين الوثيقتين في إعداد القوائم المالية واللتان تعطيان صورة مكبرة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

أولا: ميزانية الأصول لسنة 2016

الجدول (02 _02): الميزانية لسنة 2016 – جانب الأصول–

الأصول	المبلغ الخام	إ/م	المبلغ الصافي
الأصول غير الجارية			
فارق الشراء	0,00	/	0,00
برمجيات المعلوماتية وما شابهها	1.920.054,77	67.373,01	1.852.681,76
التثبيتات المعنوية الأخرى	450.550,50	/	450.550,50
الأراضي	6.385.790,11	/	6.385.790,11
عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	74.231.347,75	26.315.893,53	47.915.454,17
البناءات	585.528.293,53	267.066.555,41	318.461.738,12
المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	18.031.161.222,87	9.880.373.969,33	7.726.174.724,05
التثبيتات العينية الأخرى	1.964.367.319,91	1.201.011.998,78	763.355.321,13
التثبيتات الجاري إنجازها	2.567.987.779,70	/	2.567.987.779,70
قروض واصول مالية اخرى غير جارية	70.000,00	/	70.000,00
مجموع الأصول غير الجارية	**23.232.075.359,14**	**11.374.835.790,11**	**11.857.239.569,03**
الأصول الجارية			
مخزونات ومنتجات	10.572.540,04	/	10.572.540,04
الزبائن	2.542.938.310,21	163.840.753,45	2.379.097.556,58
المدينون الاخرون	22.338.986,21	2.776.322,64	19.562.663,57
الضرائب والرسوم وما شابهها	10.755.784,60	/	10.755.784,60
الخزينة	150.415.140,33	4.856.972,31	145.558.168,02
مجموع الأصول الجارية	**2.737.020.761,21**	**171.474.048,40**	**2.565.546.712,81**
الجموع العام	**25.969.096.120,35**	**11.546.309.838,51**	**14.422.786.281,84**

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

ثانيا: ميزانية الخصوم لسنة 2016

الميزانية لسنة 2016 – جانب الخصوم–الوحدة دج

الخصوم	المبالغ
الأموال الخاصة	
رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة	0,00
حساب المستغل	0,00
راس مال غير مطلوب	0,00
الاحتياطات	0,00
فارق إعادة التقييم	330.199.214,68
نتيجة السنة المالية	-579.879.598,83
الترحيل من جديد	0,00
حساب ما بين المؤسسات	9.617.368.037,46
مجموع الأموال الخاصة	**9.367.687.653,46**
الخصوم غير الجارية	
ديون مالية	60.229.866,71
ضرائب مؤجلة (مرصود لها)	0,00
حقوق مانح الامتياز	0,00
مؤونات ومنتجات معاينة مسبقا	3.235.181.461,65
مجموع الخصوم غير الجارية	**3.295.411.328,36**
الخصوم الجارية	
الموردون والحسابات الملحقة	872.329.871,24
الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة	87.264.033,62
ديون أخرى	800.093.395,16
مجموع الخصوم الجارية	**1.759.687.300,02**
المجموع العام	**14.422.786.281,84**

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة.

ثالثا: جدول حسابات النتائج لسنة 2016

الجدول (2-3):حسابات النتائج لسنة 2016 الوحدة دج

البيان	مدين	دائن
مبيعات من المنتوجات التامة المصنعة		4.885.026.734,38
تغير مخزونات المنتجات تامة الصنع والجارية		/
الإنتاج المثبت		/
إعانات الاستغلال		/
I. إنتاج الدورة		**4.885.026.734,38**
المشتريات المستهلكة	3.248.820.731,83	
الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى	1.235.307.717,77	
II. استهلاك الدورة	**4.484.128.449,60**	
III. القيمة المضافة للاستغلال (I-II)		**400.898.284,78**
أعباء المستخدمين	547.178.763,44	
الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	80.381.501,00	
IV.الفائض الخام للاستغلال		**-226.661.979,66**
المنتجات العملياتية الأخرى		164.910.950,11
الأعباء العملياتية الأخرى	12.590.455,29	
المخصصات للاهتلاكات، التموينات وخسائر القيمة	658.677.782,87	
الاسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات		153.139.668,88
V. النتيجة العملياتية		**-579.879.598,83**
المنتوجات المالية		/
الأعباء المالية		/
VI.النتيجة المالية		/
VII. النتيجة العادية قبل الضرائب (V+VI)		**-579.879.598,83**
الضرائب على الأرباح المبنية على الأنشطة العادية	/	
فرض الضريبة المؤجلة على الأصول	/	
إجمالي المنتوجات من الأنشطة العادية		**5.203.077353,37**
إجمالي الأعباء من الأنشطة العادية	**5.782.956.952,20**	
VIII. النتيجة الصافية للأنشطة العادية		**-579.879.598,83**
العناصر غير العادية المنتجات		/
العناصر غير العادية أعباء	/	
IX. النتيجة غير العادية		/
X. النتيجة الصافية للدورة		**-579.879.598,83**

المصدر: من إعداد الطالبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة – قسم المالية والمحاسبة –

المطلب الثالث: تحليل النتائج من خلال المقارنة بين ميزانية وحساب النتائج للنظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني

سنركز في هذه المقارنة على أوجه الاختلاف بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني لا على أوجه الشبه لأنها قليلة وغير مهمة

أولا: الاختلاف بالنسبة للميزانية

أ- **الأصول غير الجارية:** تحتوي الأصول غير الجارية حسب الميزانية التي لدينا على الحسابات التالية:

- **تثينات معنوية:** كانت تنتمي للحساب 20 مصاريف إعدادية غير أنه في النظام المحاسبي المالي أصبحت غير معترف بها كأصول، أي أن حساب 20 قد حذف ولم يعد موجودا.
- **برمجيات المعلوماتيزة وما شابهها:** حيث بلغت قيمتها **1852681.76** وكانت في المخطط المحاسبي القديم تابعة لحساب 212 ويقابل هذا الحساب 2122 أنظمة الاعلام الآلي وتفرعت الى حساب 204 و205 و208.
- **التثبيتات المعنوية الأخرى:** ويتم تسجيل الأصول المعنوية في حساب 208حسب النظام المحاسبي المالي حيث بلغت قيمتها **450550.50** أما في المخطط المحاسبي الوطني فكانت في الحساب 212 (حقوق الملكية الصناعية والتجارية).
- **الأراضي:** هذا الحساب في النظام المحاسبي المالي موجه للأراضي التي تملك المؤسسة حق استغلالها حيث بلغت قيمتها **6385790.11** والمعروف أن الأراضي لاتهتلك أما في المخطط المحاسبي الوطني فكانت تنتمي الى الحسابات 22 و24 بحث أنها لم تعد موجودة ودمجت في الحساب 21.
- **البناءات:** يمثل الحساب 240 و25 في المخطط المحاسبي الوطني أما في النظام المحاسبي المالي فيمثل الحساب 213 المبلغ الصافي له بعد الاهتلاك **318461738.12.**
- **النشآت التقنية معدات وأدوات:** تنتمي حسب النظام المحاسبي المالي للحساب 215 حيث بلغت قيمتها الصافية **7726174724.05** أما حسب المخطط القديم فكانت تسمى منشآت مركبة حساب 242.
- **تثبيتات عينية أخرى:** تمثل الحساب 218 في النظام المحاسبي المالي تبلغ قيمتها **763355321.13**

أما في المخطط المحاسبي الوطني فكانت في الحساب 241 المنشآت الأساسية الهيكيلة.

- **تثبيتات الجاري إنجازها:** تبلغ قيمتها الصافية نفس قيمة المبلغ الخام لها بحكم أنها لم تهتلك فبلغت قيمتها **2567987779.70** وتتمثل في حساب 23 تتفرغ منه الحسابات 232 و237 أما في المخطط المحاسبي الوطني يمثل حساب 28 (استثمارات قيد التنفيذ).

مجموع الأصول غير الجارية: تمثل مجموع الاستثمارات في المخطط المحاسبي الوطني أما النظام المحاسبي المالي استحدث مصطلح الأصول غير الجارية. بلغت قيمتها **11857239569,03** أي بنسبة **82,21%** من المجموع العام للأصول وتمثل دورة الاستثمار.

ب- **الأصول الجارية:** تمثل المخزونات والحقوق في المخطط المحاسبي الوطني والذي استحدثه النظام المحاسبي المالي بمصطلح الأصول الجارية.

- **مخزونات ومنتجات قيد الإنجاز:**

تنتمي للحساب 341 في النظام المحاسبي وقد بلغت قيمتها 10572540.04 أما من ناحية المخطط المحاسبي فكانت في الحساب 34.

- **الزبائن:** بلغت قيمته 2379097556.58 حسب النظام المحاسبي المالي ينتمي للحساب 411 أما في المخطط المحاسبي الوطني فكان في الحساب 470.
- **المدينون الآخرون:** بلغ المبلغ الصافي لها 18562663.57 كان في حساب 409 أما في المخطط القديم ينتمي للحساب 524 موردون اقتطاعات الضمان.
- **الضرائب والرسوم وما شابهها:** تساوي القيمة 10755784.60 في النظام المحاسبي تنتمي للحساب 447 ضرائب اخرى أما في المخطط تسمى بضرائب على داخل القيم المنقولة حساب 456.
- **الخزينة:** يضم في النظام المحاسبي المالي كل الأموال الموضوعة في شكل سيولة في الصندوق او في البنك بلغت قيمتها 145558168.02 تحت حساب 515 أما في المخطط المحاسبي أصبحت 483.
- **مجموع الأصول الجارية:** بلغت قيمتها 2565546712.81 أي بنسبة 17.79% من المجموع العام للأصول وتمثل دورة الاستغلال.

فيما يخص المخطط المحاسبي فتم وضع فيه كل من الحقوق والمخزونات والمتاحات الموجودة في الميزانية أما النظام قد جمع التسبيقات والخصوم المدينة في حساب واحد409 "الخصوم المدينة، التسبيقات، الممنوحة."

ج_ **الأموال الخاصة** :سميت حسب النظام المحاسبي المالي رؤوس الأموال الخاصة.

_ **رأس المال الصادر أو رأس مال الشركة:** في النظام المحاسبي المالي ينتمي للحساب 101 أما في المخطط المحاسبي الوطني فكان يتفرع من حساب 10 الى حساب 110.

- **الاحتياطات:** في المخطط المحاسبي الوطني كان ينتمي للحسابات من 13 الى 134 حيث جاء النظام المحاسبي المالي فلخصهم في حساب واحد هو 106.

- **فارق إعادة التقييم:** الحساب الجديد الذي سيستقبل فرق إعادة التقييم وهو الحساب 105 الذي تم تقييمه حيث أصبح الحساب 15 في المخطط المحاسبي الوطني منقسم الى حسابين (مؤونات أعباء–خصوم غير دورية). بلغت قيمته **330199214.68**.
- **حساب مابين المؤسسات:** بلغت قيمته في النظام المحاسبي المالي **9617368037.46** ينتمي للحساب 18 أما في المخطط المحاسبي الوطني فعوض بحساب 17 ارتباط مابين الوحدات.

مجموع الأموال الخاصة: كان لها نفس المصطلح مع المخطط المحاسبي الوطني مع التعديل في بعض الحسابات، بلغت قيمة الأموال الخاصة **9367687653.46** أي بنسبة **64.95%** من المجموع العام للخصوم وتمثل دورة التمويل.

د- **الخصوم غير الجارية:**بلغت قيمتها **60229866.71** تعرف بالحساب 167 عوضت بالحساب 522

- **ضرائب مؤجلة:** لم يكن موجود في المخطط القديم حيث تعتبر مفهوم جديد استحدثه هذا النظام.
- **مؤونات ومنتجات معاينة مسبقا:** عوضت بحساب 190 مؤونات للخسائر المحتملة حيث أصبحت في حساب 158 بقيمة **3235181461.65**.
- **مجموع الخصوم غير الجارية:** بلغت **3295411328.36** أي بنسبة**22.84%** من المجموع العام للخصوم وتمثل دورة التمويل

ذ- **الخصوم الجارية:**

_ **الموردون و الحسابات الملحقة:** كان في المخطط حساب 35 ديون المخزونات أصبح في النظام حساب 40 بقيمة **872329871.24**

- **الضرائب الأخرى:** في النظام المحاسبي ينتمي للحساب **447** أما في المخطط **456** ضرائب على داخل القيم المنقولة.
- **ديون أخرى:** يعرف تحت اسم سلفات وديون مماثلة في الحساب 168 بالنسبة للنظام المحاسبي أما بالنسبة بالمخطط فعوض بحساب 523 قروض أخرى.

مجموع الخصوم الجارية: هو عبارة عن الديون في المخطط المحاسبي الوطني بلغت قيمته 175968700.02 أي بنسبة 12.21 من المجموع العام للخصوم ينتمي لدورة الاستغلال.

ثانيا: بالنسبة لجدول حساب النتائج

1-المقارنة بين القيمة المضافة: نلاحظ أنه تم إضافة مصطلح انتاج السنة المالية و استهلاك السنة المالية في النظام المحاسبي المالي الذي ينتج عنه المصطلح المشترك القيمة المضافة أما من ناحية القيم التي يحتويها كل جدول فهناك اختلافات و نجد مثلا القيمة المضافة وفق النظام المحاسبي المالي تساوي

400898284.78 و السبب الذي جعل القيمتين مختلفتين هو حساب بند تحويلتكاليف الإنتاج حيث تم استبعاده وإدراج بعض المصروفات ضمن الاستهلاكات الأخرى المتعلقة بإستهلاك السنة المالية أما عن سبب الارتفاع فهذا راجع الى ارتفاع الإنتاج المباع.

1- **النتيجة العادية قبل الضرائب:** الجدول رقم (02-04) يلخص لنا أهم الفروقات بين النظام المحاسبي المالي فيما يخص نتيجة الاستغلال.

رقم الحساب	النظام المحاسبي المالي	رقم الحساب	المخطط المحاسبي الوطني
63	أعباء مستخدمين	63	مصاريف المستخدمين
64	ضرائب ورسوم	64	ضرائب ورسوم
75	منتجات عملياتية اخرى	779	نواتج مختلفة أخرى
65	أعباء عملياتية أخرى	66	مصاريف اهتلاكات أخرى
68	مخصصات اهتلاكات مؤونات وخسائر القيمة	68	مخصصات اهتلاكات مؤونات
78	استرجعات خسائر القيمة	796	استرجاع تكاليف السنوات السابقة
76	منتوجات مالية	770	نواتج مالية تفرع الى عدة حسابات
66	أعباء مالية	65	مصاريف مالية

المصدر :من اعداد الطالبة

نلاحظ من خلال الجدول:أن الفائض الخام للاستغلال والنتيجة العملياتية والنتيجة المالية قد حذفت في المخطط المحاسبي الوطني حيث دمجت مختلف حساباتها من المصاريف ومنتجات في مجموع واحد وهو نتيجة الاستغلال والملاحظ هنا انها لم يطرح المصاريف المالية ولم يضف الايرادات المالية ولم يطرح مخصصات اهتلاكات وفي النظام المحاسبي المالي تعتبر النتيجة العادية قبل الضرائب بمثابت نتيجة الاستغلال بالنسبة للنظام القديم إلا أنها تخضع مباشرة للضريبة ونلاحظ أنها سالبة بمبلغ **(-579879598.83)** نتيجة نقص النتيجة العملياتية والنتيجة المالية أما بالنسبة للمخطط المحاسبي الوطني بعد المقارنة بلغ مبلغ نتيجة الاستغلال **205569449.11** ونفسر سبب الزيادة بأن النظام القديم لم يكن يعبر عن النتيجة بمصداقية بل كان يضخم فيها مما يزيد من أعباء المؤسسة فيما يخص الضرائب على الأرباح.

2-النتيجة غير العادية: يقابلها في المخطط المحاسبي الوطني نتيجة خارج الاستغلال حيث نلاحظ أن في النظام المحاسبي المالي النتيجة معدومة وذلك بسبب عدم وجود أنشطة غير عادية ومنه فإن النتيجة هي نفسها صافي النتيجة السنة المالية في المخطط المحاسبي الوطني حساب 79 نواتج خارج الاستغلال يقابله حساب77عناصر عادية منتوجات حساب69 أعباء خارج الاستغلال يقابله عناصر غير عادية أعباء حساب67 ويمنع النظام المحاسبي المالي استعمالها الا في الحالات غير العادية والتي ليس لها علاقة بالاستغلال مثل الكوارث الطبيعية.

3-النتيجة الصافية للدورة: نلاحظ أن في النظام المحاسبي المالي لم يخضع لأي تغيرات (إنعدام مبلغ النتيجة غير العادية) فبالتالي النتيجة الصافية للانشطة العادية تساوي النتيجة الصافية للدورة فقد بلغت قيمتها **(579879598.83-)** أما في المخطط المحاسبي الوطني فكان مبلغها **209216514.13** ويعبر عنها بحساب 88 نتيجة الدورة الصافية.

ويرجع الاختلاف في النتيجة الصافية بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني الى اتباع PCN في التقييم لمبدأ التكلفة التاريخية وذلك يؤدي الى وجود تفاوت كلي في عناصر جدول حسابات النتائج فالأعباء تسجل بأقل من قيمتها في المقابل النواتج الظاهرة أكبر من النواتج الحقيقية نتيجة وجود أرباح تضخمية متتابعة. كما يتم الإفصاح عن نواتج وتكاليف الدورة دون الأخذ بعين الاعتبار لتاريخ قبضها أو تسديدها أو بناء على الفرق بينهما يظهر ربح أو خسارة المؤسسة كما نلاحظ أن النتيجة الصافية للدورة هي نفسها نتيجة السنة المالية للميزانية.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى مختلف القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني لتبيان أثر الإختلاف على القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة وهو بهدف الإجابة على الإشكالية الرئيسية لبحثنا حيث تم تناول ما يلي:

- التعرف بالمؤسسة محل الدراسة
- عرض القوائم المالية المتمثلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج بالنسبة للنظام والمخطط ومقارنتها.

ومن خلال ما تم التطرق إليه في هذا الفصل تم التوصل الى النتائج التالية:

التغيرات التي أدخلها النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية كانت لها آثار إيجابية حيث أن مؤسسة سونلغاز تحرص عند تحضيرها لإعداد وعرض القوائم المالية أن تكون هذه القوائم ذات مصداقية بحيث تعبر بكل موضوعية وصدق عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة أما من ناحية توفر خاصية الملائمة نلاحظ أن المؤسسة تقوم بالإفصاح عن المعلومات خاصة بسنة 2016 وهذا مايجعل هذه المعلومات ملائمة تساعد في القدرة على التنبؤ بوضعية المؤسسة مستقبلا أما من ناحية توفر خاصية الفهم فإن مؤسسة سونلغاز تقوم بإعداد الملاحق توضح فيها المعلومات التي يصعب تفسيرها في القوائم المالية الأربعة وهو ما يبين لنا أن المؤسسة عملت على جعل هذه المعلومات سهلة الفهم من قبل المستخدمين، كما أن تطبيق النظام المحاسبي المالي ساهم بشكل كبير في تفادي الأخطاء بحث أن بعض الحسابات لم تكن لها أهمية كبيرة تم إلغائها في الأخير يمكن القول أن إستخدام النظام المحاسبي المالي يعطي جودة عالية لمختلف الحسابات التي تتعلق بتسيير الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز.

الخاتمة:

مع التوجه نحو الانفتاح الاقتصادي و تبني اقتصاد السوق ظهرت ضرورة خلق محيط خصب يتأقلم مع متطلبات الأسواق الدولية و المنافسة لجلب المستثمرين الأجانب و كخطوة أساسية لتوفير مرجع محاسبي ملائم من شأنه ان يولد لديهم تحفيزات للمبادرة على الاستثمار و من هذا المنطلق فان تصميم مرجع محاسبي جديد يعتمد على أسس و مبادئ المرجع الدولي اصبح حتمية لا مفر منها فإن تطبيق الجزائر للإصلاحات الاقتصادية جعل المعنيين بأمور المالية في البلاد يقومون بتصميم نظام يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية وذلك بهدف الإندماج في الأسواق العالمية فتبنيها لهذا النظام كانت له قفزة نوعية من ناحية مجموع التغيرات التي أجراها على القوائم المالية وتأثيره فيها، ونظرا لأهمية القوائم المالية كمخرجات للنظام المحاسبي المالي يتم إعداد هذه القوائم على أسس سليمة أي إعطاء صورة صادقة وعادلة عن المعلومات الواردة ضمنها.

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة القوائم المالية معالجة إشكالية البحث التي تدور حول مدى مساهمة التغيرات التي أحدثها النظام المحاسبي المالي في تحسين جودة القوائم المالية فقد عالجنا الإطار العام للنظام المحاسبي المالي وأهم مبادئه والقوائم المالية بالإضافة الى أهم العوامل المؤثرة فيها والتي تساهم في تحسين جودتها وإسقاطنا الجانب النظري على واقع المؤسسة محل الدراسة.

إختبار الفرضيات:

لقد قامت دراستنا على فرضيتين التي سيتم اختبارها كما يلي:

الفرضية الاولى:

تتمثل أهم الفروق مابين مكونات القوائم المالية بالنسبة للنظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني بأن النظام المحاسبي المالي قام بإستحداث قوائم جديدة تتمثل في قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في الأموال الخاصة كما طرأت على الميزانية وحساب النتائج عدة تغيرات مقارنة بالمخطط القديم وهذا مايثبت صحة الفرضية الثانية.

الفرضية الثانية:

أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز من خلال زيادة درجة الشفافية والمصداقية التي تؤدي الى توفير معلومات موثوقة وزيادة فهم للقوائم وهذا ما يكون له الأثر في تطوير القدرات المالية للمؤسسة وهذا مايثبت صحة الفرضية الثالثة.

نتائج الدراسة:

- المخطط المحاسبي الوطني عجز عن مواكبة التطورات مما أجبر السلطات على التخلي عنه.
- التغيرات نتيجة إعتماد النظام المحاسبي المالي مست المضمون والشكل.
- ظهرت حسابات جديدة في النظام المحاسبي المالي تماشا مع التطورات الاقتصادية.
- النظام الحاسبي المالي يقدم معلومات مالية انطلاقا من قوائمه الختامية في التوقيت المناسب لتساعد الأطراف المستخدمة لها على بناء وتصحيح توقعاتهم وهو بالتالي يحقق خاصية الملائمة.
- يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات قابلة للمقارنة من خلال إدراج قائمة التدفقات النقدية كقائمة مالية أساسية وكذلك بتوفيره لمعلومات مالية تخص الدورة السابقة.
- يوفر النظام المحاسبي المالي معلومات مالية تتصف بالوضوح وتعبر بصدق عن جميع التعاملات والاحداث المالية كما تتصف بالحيادية وعدم التحيز.

توصيات وإقتراحات:

- ضرورة عقد دورات تدريبية ومؤتمرات علمية بصفة مستمرة من أجل الفهم الجيد للنظام المحاسبي المالي.
- ضرورة إعطاء اهتمام كبير للإفصاح المحاسبي عن المعلومات مما له من فوائد كثيرة سواء داخل المؤسسة أو خارجها

آفاق الدراسة:

- أثر تطبيق SCF على القياس والإفصاح في القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية.
- تأثير التوجه نحو القيمة العادلة على تحسين جودة القوائم المالية.
- دور التدقيق المالي في تحسين الخصائص النوعية للمعلومة المالية.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

أولا: الكتب باللغة العربية

1 – أحمد محمد أبو شاملة، معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، الطبعة الأولى مكتبة المجتمع العربي عمان، 2010.

2 –باسمة فالح النعيمي، المحاسبة المالية الجزء الأول، الطبعة الثالثة، دار الكتاب، صنعاء، اليمن، 2012.

3 – حواس صلاح، المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي، دار عبد اللطيف للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر،2011.

4 – سالم صلاح الحسيناوي، أساسيات الإدارة المالية، دار المدينة الفاضلة، العراق، 2014.

5 – سماسم كامل جادو، محمد كمال منشاوي، مبادئ المحاسبة المالية، جامعة عين الشمس ،كلية التجارة، القاهرة ، مصر،2020.

6 – شعيب شنوف، المحاسبة المالية وفقا للمعايير الدولية الإبلاغ المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2012.

7 – عبد الرحمن عطية، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الأولى، برج بوعريريج 2011.

8 – عبد الوهاب رميدي، علي سماي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، الطبعة الثانية، الجزائر،2016.

9 – محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالية الدولية، دار صرح الحمان للإستشارات والتدريب، الأردن ،2016.

10 – محمد الفاتح محمود بشير المغربي، التحليل المالي، الأكاديمية الحديثة، طبعة الأولى للكتاب الجامعي، مصر،2022.

11 – محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.

ثانيا: الأطروحات والمذكرات

1 – بدوي إلياس، دور تطبيق النظام المحاسبي المالي وفق المعايير الدولية في معالجة أثر التضخم من القوائم المالية، مذكرة ماجيستير، جامعة رقلة ،2012.

2– تخنوني أمال، الممارسة المحاسبية بين متطلبات النظام المحاسبي المالي والمتغيرات المحاسبية الدولية، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، باتنة ،2018_2019.

3 – حمزة شعيب، تطور المحاسبة ومحاولات التنظير والتنظيم المحاسبي، مذكرة ماجيستير، تخصص محاسبة، البليدة، 2011_2012.

4 –حواس صلاح، التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2007_2008.

5 – سليم بن رحمون، تكييف القوائم المالية في المؤسسات الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، مذكرة ماجيستير، بسكرة،2011_2012.

6 – عبد الخالق أودينة، أثر الإفصاح عن التثبيتات وفق القيمة العادلة على جودة القوائم المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة ميلة ،2020_2021.

7 – فراس محمد، مقاربة فكرية ومساهمة علمية لتقييم اختلاطات النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه محاسبة، جامعة سطيف ،2020_2021.

8 –فيكر سامية، أهمية النظام المحاسبي المالي الجديد في تنشيط سوق الأوراق المالية في الجزائر، مذكرة ماجيستير، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر ،2009_2010.

9 – كحول صورية، دور المحاسبة المالية في تحسين قرارات المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة والنظم المعلوماتية، جامعة بسكرة ،2015_2016.

10 – مصطفى عوادي، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على البيئة المحاسبية الجزائرية، أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة، جامعة أم بواقي ،2015_2016.

11 – مرازين عبد المجيد، متطلبات تعزيز جودة القياس والإفصاح المحاسبي في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي، أطروحة دكتوراه، محاسبة، جامعة شلف ،2020_2021.

12 –نايف جحيش النصافي، أثر استخدام المعلومات المحاسبة في تحسين جودة القوائم المالية، مذكرة لنيل شهادة ماجيستير، تخصص محاسبة، جامعة عمان، الاردن ،2011_2012.

ثالثا: المجلات

1 – إبراهيم المهدي أحمد وآخرون، الشركات وعلاقتها بجودة القوائم المالية في المؤسسات الاقتصادية الليبية، مجلة جامعة سبها للعلوم البحتة والتطبيقية، مجلد 20، عدد 1، ليبيا، 2021.

2 – إلياس قلاب ذبيح، سايب رامي، أثر قائمة التدفقات النقدية على تفعيل آلية التدقيق الجبائي، مجلة الدراسات القانونية والإقتصادية، العدد الثالث، جامعة سي الحواس بريكة، الجزائر ،2019.

3 – بن قطيب علي، حطاب دلال، أهمية إعداد وعرض القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، مجلد04، العدد7، الجزائر، 2019.

4 – حسين يحي، تحليل الوضعية المالية للمؤسسة بإستخدام قائمة التدفقات النقدية مجلة المالية والأسواق، مجلد08، عدد02، جامعة ابن خلدون تيارت ،2021.

5 – رابح طويرات، أهمية الموازنة بين خاصيتي الملائمة والموثوقية تعزيز جودة القوائم المالية بالمؤسسات الاقتصادية، مجلة الدراسات الاقتصادية المعاصرة مجلد06، العدد02، مسيلة، 2021.

6 – سحنون بونعجة، نبيل بوفليح، متطلبات تطوير الممارسات المحاسبية في الجزائر في ظل تبني المرجعية المحاسبية الدولية، مجلة الرياض لإقصاديات الأعمال، مجلد05، عدد01، الجزائر ،2019.

7 –سعيدي بن شهرة، قمان عمر، أثر الإفصاح عن الضرائب المؤجلة وفق متطلبات IAS12 على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة الستار الاقتصادية، مجلد سابع، عدد01، الجزائر، 2021.

8 – طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مساهمة حكومة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية المتقدمة، مجلد رابع، عدد02، جلفة، 2020.

9 – عادل علي أبا بكر الماحي أبو الجود، أهمية قائمة التدفقات النقدية في اتخاذ القرارات الاستثمارية بالمصارف، مجلة الاقتصاد والمالية، مجلد 05، عدد01، جامعة شقراء السعودية، 2019.

10 – عبد القادر حوة، فتيحة بكطاش، أثر القياس والافصاح عن الأدوات المالية في القوائم المالية ومتطلباتها وفق معايير الإبلاغ المالي الدولي وscf، مجلة آفاق للعلوم، مجلد 04، عدد16، الجلفة.2019.

11 – علي خلق كاطع الجبوري، موثوقية المعلومات المالية الواردة في القوائم لإتخاذ القرارات الاستثمارية، مجلة جامعة ذي القار، مجلد 12، عدد03، العراق، 2017.

12 – علي سماي، خلف الله بن يوسف، مدى استجابة النظام المحاسبي المالي لمتطلبات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة دفاتر اقتصادية، العدد الثاني عشر، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2014.

13 – فوزي الحاج أحمد، المنظور الأخلاقي للمحاسبة الإبداعية وأثره على القوائم المالية، مجلة اقتصاديات الاعمال والتجارة، مجلد06، عدد01، الجزائر، 2021.

14–قورين الحاج قويدر، أثر تطبيق النظام المحاسبي على تكلفة الوحدة المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد 10، مجلد10، الجزائر، 2012.

15–كتوش عاشور، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد ias/ifrs في الجزائر، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا، العدد السادس، جامعة حسيبة بن بوعلي شلف، الجزائر، 2009.

رابعا: الملتقيات

1_مرازقة صالح ، بوغرين فتيحة ، الاقتصاد الإسلامي الواقع و رهانات المستقبل ، بعنوان القوائم المالية حسب معايير المحاسبة المالية الإسلامية ، غرداية ، الجزائر ، 2011.

خامسا: الجريدة الرسمية والقوانين

1 – الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 15 ذي القعدة 1428هـ، موافق ل2007/11/25، العدد74، المادة رقم03.

2 –الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، 15 ذي القعدة 1428هـ، موافق ل2007/11/25،العدد74 المادة رقم06.

3 –الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الاربعاء 28 ربيع الأول 1430هـ، الموافق ل 25مارس 2009، العدد 19.

المراجع باللغة الأجنبية

1/Jean barreau،jacqueline delahay, gestion financiéré manuel et application, paris, 2001.

2/ jean francois des roberts, françoisnechin, nérveputeaux, normes ifrsetpmedunod paris 2004.

3/ mitchellfranklinepaatygraybeal, dixoncoope،pricipies of accounting volume1, 2019.

4/Nacereddinesadi, analyse financiére d'entreprise méthodes et outils d'analyse et de diagnostic en normes françaises et inter nationales, France ،2009.

الملاحق

الملحق رقم 01

الإنتقال من حسابات المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي

COMPTES PCN /SDO	COMPTES SFC /SDO	LIBELLES
10	10	CAPITAL, RESERVES ET ASSIMILES
18	11	REPORT A NOUVEAU
88	12	RESULTAT DE L EXERCICE
14	13	SUBVENTIONS D'EQUIPEMENT
19	15	PROVISIONS POUR CHARGES
52	16	DETTES D INVESTISSEMENT
17	18	COMPTES DE LIAISON DES ETABLISSEMENTS ET SOCIETES EN PARTICIPATION
21	20	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
	21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES
28	23	IMMOBILISATIONS EN COURS
42	26	CREANCES D INVESTISSEMENT
29	28	AMORTISSEMENTS DES IMMOBILISATIONS
30	30	STOCKS DE MARCHANDISES
31	31	MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES
37	37	STOCKS A L EXTERIEUR (ENCOURS DE ROUTE, EN DEPOT OU CONSIGNATION)
38	38	ACHATS STOCKES
39	39	PERTES DE VALEUR SUR SOCKS ET EN COURS
58	40	DETTES D'INVESTISSEMENTS
47	41	ABONNES ET CLIENTS
568	43	ORGANISMES SOCIAUX"CHAG PATRO"
49	49	PERTES DE VALEUR SUR COMPTES DE TIERS
48	51	DISPONIBILITES
488	54	REGIES ET ACCREDITIFS
60	60	MARCHANDISES CONSOMMEES
62	62	SERVICES
63	63	FRAIS DE PERSONNEL
64	64	IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES
669	65	AUTRES FRAIS DIVERS
65	66	FRAIS FINANCIERS
72	72	PRODUCTION STOCKEE OU DESTOCKEE
73	73	PRODUCTION IMMOBILISEE
76	76	PRODUITS FINANCIERS
79	77	PRODUITS HORS EXPLOITATION
89	89	CESSIONS INTER UNITES
102	101	CAPITAL EMIS (CAPITAL SOCIAL OU FONDS DE DOTATION OU FONDS D'EXPLOITA
103	102	ASSAINISS P RECAPITAL.FILIALE
	104	ECART D'EVALUATION
15	105	ECART DE REEVALUATION
13	106	RESERVES (LEGALE, STATUTAIRE, ORDINAIRE, REGLEMENTEE)

	107	ECART D'EQUIVALENCE
180	110	REPORT A NOUVEAU
	134	IMPOTS DIFFERES PASSIF
	138	AUTRES PRODUITS ET CHARGES DIFFERES
1953	153	PROVISIONS POUR PENSIONS ET OBLIGATIONS SIMILAIRES
	155	PROVISIONS POUR IMPÖT
	156	PROV POUR RENOUVELLEMENT DES IMMO (CONCESSION)
190	158	AUTRES PROVISIONS POUR CHARGES-PASSIFS NON COURANTS
521	164	EMPRUNTS AUPRES DES ETABLISSEMENTS DE CREDIT
523	168	AUTRES EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILEES
171	181	COMPTES DE LIAISON ENTRE ETABLISSEMENTS
	203	FRAIS DE DEVELOPPEMENTS IMMOBILISABLES
212	204	LOGICIELS INFORMATIQUE ET ASSIMILES
22	211	TERRAINS
247	212	AGENCEM INSTALLATIONS
24	213	CONSTRUCTIONS
	215	INSTALLATIONS TECHNIQUES, MATERIELS ET OUTILLAGE INDUSTRIELS
245	218	AUTRES IMMOBILISATIONS CORPORELLES
281	237	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES EN COURS
421	261	TITRES DE FILIALES
422	272	TITRES REPRESENTATIFS DE DROIT DE CREANCE
424	274	PRETS ET CREANCES SUR CONTRAT DE LOCATION FINANCEMENT
291	280	AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS INCORPORELLES
	281	MORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS CORPORELLES
492	296	CREANCES INVESTISSEMENT
301	301	APPAREILS DOM ART INDUST MARC
305	305	OUTILLAGE
311	311	MATIERES PREMIERES
312	312	MATIERES CONSOMMABLES
313	313	AUTRES MATIERES FOURNITURES
316	316	MATERIELS EN REPARAT. A L'EXT
317	317	MATERIELS PRETES
318	318	MATERIELS REFORMES EN L'ETAT
34	331	PRODUITS EN COURS
341	345	PRESTATIONS DE SERVICE EN COURS
342	346	AUTRES PROD TRAV EN COURS
33	351	PRODUITS INTERMEDIAIRES
35	355	PRODUIT FINIS
36	358	PRODUITS RESIDUELS OU MATIERES DE RECUPERATION (DECHETS, REBUTS)
370	370	MARCHANDISES
371	371	MATIERES ET FOURNITURES
380	380	ACHATS DE MARCHANDISES
381	381	ACHATS DE MAT ET FOURNITURES

390	390	PERTES DE VALEUR SUR STOCKS DE MARCHANDISES
391	391	PERTES DE VALEUR SUR MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES
393	393	PERTES DE VALEUR SUR EN COURS DE PRODUCTIONDE BIENS
394	394	PERTES DE VALEUR SUR EN COURS DE PRODUCTION/DE BIENS/DE SERVICES
395	395	PERTES DE VALEUR SUR STOCKS DE PRODUITS
53	401	DETTES DE STOCKS
583	403	FOURNISSEURS EFFETS A PAYER
46	409	AVANCES D EXPLOITATION
470	411	CLIENTS ORDINAIRES
471	412	CLIENTS RETENUES GARANTIE
479	413	CLIENTS EFFETS A RECEVOIR
478	417	CREANCES SUR TRAVAUX OU PRESTATIONS EN COURS
57	419	AVANCES COMMERCIALES
563	421	PERSONNEL
463	425	PERSONNEL, AVANCES ET ACOMPTES ACCORDES
546	427	PERSONNEL, OPPOSITIONS SUR SALAIRES
545	431	COTISATION SOCIALE "RETENUES"
54	442	DETENTION POUR COMPTE
457	445	T.V.A DEDUCTIBLE ET PRECOMPTES
564	447	AUTRES IMPOTS, TAXES ET VERSEMENTS ASSIMILES
44	451	CREANCES SUR ASSOCIES ET SOCIE
549	467	SOLIDARITE ET DIVERS
469	474	COMPTES TRANSITOIRES OU D'ATTENTES
59	476	CHARGES PAR ABONNEMENT
579	479	RECETTES EN ATTENTE D'IMPUTATION
468	486	CHARGES CONSTATEES D'AVANCE
578	487	PRODUITS COMPTABILISES D'AVANCE
497	491	PERTES DE VALEUR SUR COMPTES CLIENTS
494	495	CREANCES SR ASSOC ET SO APPAR
423	508	AUTRES VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT ET CREANCES ASSIMILEES
482	511	VALEURS A L'ENCAISSEMENT
485	512	BANQUES COMPTES COURANTS
484	517	AUTRES ORGABISMES FINANCIERS
565	518	INTERETS COURUS
588	519	AVANCES BANCAIRES
487	537	CAISSE
489	581	VIREMENTS DE FONDS
498	591	PERTES DE VALEUR SUR VALEURS EN BANQUE ET ETABLISSEMENTS FINANCIERS

ملحق رقم 02: جدول حسابات النتائج للمخطط المحاسبي المالي

618221	BASSE PRESSION	88 049,49	-
6183	EAU	32 801,88	-
62140	BATIMENTS D EXPLOITATION	372 576,00	-
62150	LOGEMENTS DU PERSONNEL	15 534,91	-
622401	BATIMENTS ADM ET COMMERCIAUX	873 230,91	-
62244	MATERIEL DE TRANSPORT	703 092,02	-
62245	EQUIP BUREAU OU INFORMATIQUE	66 867,60	-
62247	AGENCEMENTS ET INSTALLATION	10 510,00	-
6228	ENTRET. & REPAR.EFFEC.P.FILIAL	601 073,75	-
6232	TRAM ENTREPRISES	27 536 332,95	-
6236	PREST FOURN PAR UNITE SONELGAZ	1 639 634,90	-
6238	PRESTAT.DIV.FOURN. PAR FILIAL	4 491 946,57	-
6243	DOCUMENT GENERALE	147 043,20	-
6251	HONORAIRES	75 771,94	-
62535	AUTRES REDEVANCES	1 280 097,73	-
6259	AUTRES REMUNERATIONS DE TIERS	689 681,60	-
6260	ANNONCES ET INSERTIONS	187 451,66	-
6271	DEPLACEMENT FRAIS DE SEJOUR	663 688,06	-
62750	RECEPTIONS	295 295,45	-
6280	AFFRANCH FRAIS DE MANDATS DIV	580 780,73	-
6283	TELEPHONES FIXE ET TELEGRAMMES	1 486,14	-
6284	LIGNES TELE INTERET PRIVE	2 431 348,31	-
63001	STATUTAIRES	12 882 628,09	-
63005	CONTRACTUELS NATIONAUX	224 526,15	-
63011	STATUTAIRES	298 433,33	-
630211	PRIME A CARACTERE FIXE	2 763 791,92	-
630212	PRIMES A CARACTERE VARIABLE	2 029 325,22	-
630251	PRIMES A CARACTERE FIXE	25 189,97	-
630252	PRIME A CARACTERE VARIABLE	21 096,00	-
63031	STATUTAIRES	1 359 016,35	-
63035	CONTRACTUELS NATIONAUX	8 711,14	-
63036	PERSONNEL STATUTAIRE	412 101,20	-
632011	INDEMNITES A CARACTERE FIXE	4 120 187,81	-
632012	INDEMNITE A CARACTERE VARIABLE	152 695,04	-
632051	INDEMNITE A CARACTERE FIXE	42 329,28	-
63221	STATUTAIRES	38 170,00	-
6340	CONT OBLIG AU FIN OEUVR SOCIAL	614 246,15	-
6344	CONTRIB.RETRAITE COMPL.ETAB	190 274,13	-
63501	S S STATUTAIRES	2 567 461,00	-
63505	CONTRACTUELS NATIONAUX	19 046,09	-
63511	PERMANENTS	186 723,59	-

63515	CONTRACTUELS	4 704,37	-
63521	RETAITE PERMANENTS	1 867 236,16	-
63525	RETRAITE CONTRACTUEL	10 255,62	-
63531	PERMANENTS	46 680,86	-
63535	CONTRACTUELS	994,35	-
6359	PROV.CHARGES SECURITE SOCIALE	103 025,40	-
6410	TAXE SUR ACTIVITE IND COM TAIC	6 588 435,63	-
6463	TAXE SUR VEHICULES INDUSTRIEL	40 340,00	-
6464	TAXE JUDICIAIRE ENREGISTREMENT	3 840,00	-
64899	DIVERS	9 619,50	-
65552	AUTRES COMMISSIONS	71 249,99	-
6604	ASSURANCES AUTOMOBILES	32 273,04	-
66913	DONS	9 600,00	-
68240	BATIMENTS	1 467 592,77	-
68241	OUVRAGES INFRASTRUCTURE	471 471,47	-
68242	INSTALLATIONS COMPLEXES	65 452 652,18	-
68243	MATERIEL ET OUTILLAGE	44 583,91	-
682441	DEDUCTIBLES	1 114 773,44	-
68245	EQUIP BUREAU OU INFORMATIQUE	451 442,74	-
68247	AGENCEMENTS ET INSTALLATIONS	440 818,09	-
68248	AUTRES EQUIPEMENTS	6 150 338,18	-
68250	BATIMENTS SOCIAUX	137 100,69	-
68252	MOBILIER ET EQUIPEMENTS MENAGE	-	-
68257	AMENAGEMENTS	3 665,54	-
68511	GROS ENTRETIEN	7 370 987,56	-
68513	DOTATION PROV.FRAIS DE PERSON	1 014 340,80	-
6961	MATIERES ET FOURNIT CONSOMMEES	24 780,19	-
6962	SERVICES	926 516,57	-
6963	CHARGES EXERC ANT FRAIS PERS	-	-
6964	IMPOTS ET TAXES	44 669,00	-
6968	DOTATIONS AUX AMORTIS.ET PROV	312 748,99	-
69748	PREST. FOURNIES AUX FILIALES	56 490,00	-
69770	PRODUITS FINANCIERS	-	-
6982	AMENDES PENALES ET CONTRAVENT	478,00	-
6985	DOTAT.COMPL.AMORT.IND/REEVALU	17 880 931,00	-
6989	PERTES DIVERSES	1 967,72	-
69946	AVANCES EXPLOITATION	142 389,30	-
69947	CREANCES SUR CLIENTS	101 974 491,27	-
710112	VENTES ELE ADM BT EXONEREES	-	##########
710113	VENTES ELE FRM BT EXONEREES	-	209,76
710121	VENTE ELEC.SE.MT.EXONEREE	-	627 315,06
710122	VENTE ELEC.ADM.MT.EXONEREE	-	##########
710411	ABONNES ORDINAIRES	-	##########
710412	VENT.ELECT.TAXE PERC.CL ADM/BT	-	##########
710413	VENT.ELECT.TAXE PERC.CL FRM/BT	-	163 883,30
710421	CLIENTS A CPTE INDIVIDUEL XD	-	##########

710422	VENT.ELECT.TAXE PERC.CL ADM/MT	-	##########
710492	CONSOMMATIONS PROPRES	-	##########
7105	ENERGIE DS LES COMPTEURS	-	##########
7109	FACT.ENER.INSTANCE VENTILLAT.	-	##########
711112	VENTES GAZ ADM BP EXONEREES	-	1 716,10
711411	ABONNES ORDINAIRES	-	##########
711412	VENTES GAZ TAXE PERC.CL ADM/BP	-	##########
711413	VENT.GAZ TAXES PERC.-CL FRM/BP	-	214,57
711421	ABONNES A COMPTE INDIVIDUEL XD	-	89 266,20
711422	VENTES GAZ TAXE PERC.CL ADM/MP	-	##########
711492	CONSOMMATIONS PROPRES	-	88 049,49
7115	ENERG DS COMP	-	##########
731	PRODUCT INVEST PAR LA SOCIETE	-	##########
7451	REDEVANCES LOCATIONS ENTRETIEN	-	188 063,91
7455	REDEVANCES EXEONEREES DE TVA	-	2 033,41
74600	TRAVAUX FACTURES	-	##########
74602	COUPURES RETABL ELEC OU GAZ	-	984 208,33
74608	AUTRES PRESTATIONS	-	414 076,65
7461	PREST S DROIT FIXE S CONS C EL	-	74 354,58
751	TRANSF MATIERES FOURN CONSOMME	-	56 490,00
752	TRANSF SERVICES	-	##########
784	TRANSF IMPOTS ET TAXES	-	44 669,00
788	TRANSF AMORTISS ET PROVISIONS	-	312 748,99
7961	MATIERES ET FOURNITURES	-	65 707,28
7962	REPRIS CHARG EX ANT SERVICES	-	##########
7966	REPRISES SUR FRAIS DIVERS	-	-
7968	REPRISES SUR AMORTISSEMENTS	-	383 486,73
7969	REPRISES SUR PROVISIONS	-	##########
7985	PRODUITS DE REEVALUATION	-	##########
7987	PROF RESULT SUBV INVESTISSEMEN	-	##########
7989	PROFITS DIVERS	-	##########
89102	ENERGIE ELECTRIQUE	94 062 009,92	-
89103	ENERGIE GAZIERE	30 303 832,43	-
89122	TRANSIT ELECTRICITE	65 799 236,68	-
89123	TRANSIT GAZ	13 610 718,09	-
89124	OPERATEUR SYSTEME ELECTRICITE	201 548,55	-
89125	AUTRE COUTS PERM.SYS ELEC GAZ	805 234,94	-
89129	AUTRES SERVICES	313 817,79	-
8913	FRAIS DE PERSONNEL	374 671,99	-
89151	CHARGES FINANCIERES	4 553 192,68	-
89152	FRAIS D ASSURANCE	545 225,24	-
89172	ADM CENTR TECH XP XG XD	7 542 705,83	-
89191	CHARGES	1 084 183,62	-
TOTAL		515 867 763,17	##########

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى إبراز مدى تأثير النظام المحاسبي المالي على تحسين جودة القوائم ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم إستخدام المنهج المقارن من خلال مقارنة الميزانية وجدول حسابات النتائج للنظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن النظام المحاسبي المالي له دور وإنعكاس إيجابي على تحسين جودة القوائم المالية، لأنه يساهم في توفير خصائص الملائمة، الموثوقية، القابلية للفهم والمقارنة.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي، القوائم المالية، المخطط المحاسبي الوطني.

Summary:

This study aimed to highlight the extent of the impact of the financial accounting system on improving the quality of financial statements and in order to achieve the objectives of the study was the use of the comparative approach through the comparison of the budget and the table of accounts of the results of the financial accounting system and the national accounting scheme and the study concluded to a set of results, the most important of which is that the financial accounting system has a positive role and reflection on improving the quality of financial statements because it contributes to providing the characteristics of appropriateness, reliability, understandability, and comparability.

Key words:financial accounting system،financial statements،national accounting chart.